

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان -



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ل.م.د

فرع : علوم مالية و محاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع



اثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم

المالية في الجزائر (دراسة حالة)

الأستاذ المشرف: بن يشو فتحي

الطالبة: وحياني نجية

المشرف المساعد: حاج سليمان محمد نذير

أعضاء لجنة المناقشة:

| الاسم و اللقب | الرتبة | المؤسسة | الصفة |
|-------------------------|----------------------|--------------|--------------|
| أ.د بن لدغم فتحي | أستاذ التعليم العالي | جامعة تلمسان | رئيسا |
| د. بن يشو فتحي | أستاذ محاضر -أ- | جامعة تلمسان | مشرفا |
| د. حاج سليمان محمد نذير | أستاذ محاضر -أ- | جامعة تلمسان | مشرفا مساعدا |
| أ.د سعيداني محمد | أستاذ التعليم العالي | جامعة تلمسان | ممتحنا |
| أ.د غريسي العربي | أستاذ التعليم العالي | جامعة معسكر | ممتحنا |
| د بركاني عبد الرحمان | أستاذ محاضر -أ- | جامعة معسكر | ممتحنا |

السنة الدراسية: 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

قال الله عز وجل :

"قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا ۗ إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ "

سورة البقرة (الآية 32)

قال الله تعالى:

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَأَفْسَحُوا يَفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ ۗ وَإِذَا قِيلَ انشُرُوا فَانشُرُوا
يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ۗ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ ."

سورة المجادلة (الآية 11)

قال الله تعالى:

"وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالِكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ وَتُدْءُوا بِهَا إِلَى الْحُكَّامِ لِتَأْكُلُوا فَرِيقًا مِنْ أَمْوَالِ النَّاسِ بِالْإِثْمِ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ "

سورة البقرة (الآية 188)

صدق الله العظيم

الإهداء

الى روح أمي الطاهرة التي كافحت و ناضلت في سبيل تربيتي و الوصول بي الى ما أنا عليه
الآن ، راجية من الله تعالى أن يرحمها و يغفر لها و يسكنها فصيح جنانه .
الى من أحمل اسمه بكل فخر و أفتقده منذ الصغر الى أبي رحمه الله .
الى من علمني النجاح و الصبر و شجعني على مواصلة الدراسة و انجاز هذا العمل الى رفيق
دربي زوجي العزيز و الى ابنتي و ابنائي الاعزاء .
الى أخي العزيز و اسرته الذين شجعوني على مواصلة دراستي .

الشكر و التقدير

أحمد الله عز وجل الذي رزقنا نعمة العقل و فضلنا على كثير من خلقه ، وأمدني بالقوة و العزيمة و الصبر ، الحمد لله الذي أنار لي درب العلم و المعرفة ، و أعانني على أداء هذا الواجب ووفقني الى انجاز هذا العمل و علمني ما لم أكن أعلم و كان فضله علي عظيما .

قال تعالى : بسم الله الرحمن الرحيم : ﴿ وَلَوْلَا فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ وَرَحْمَتُهُ لَهَمَّتْ طَائِفَةٌ مِّنْهُمْ أَنْ يُضِلُّوكَ وَمَا يُضِلُّونَ إِلَّا أَنْفُسَهُمْ ۗ وَمَا يَضُرُّونَكَ مِنْ شَيْءٍ ۗ وَأَنْزَلَ اللَّهُ عَلَيْكَ الْكِتَابَ وَالْحِكْمَةَ وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُن تَعْلَمُ ۗ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا ﴾ (سورة النساء : الآية 113) .

أتوجه بخالص الشكر و الامتنان الى الأستاذ المشرف " بن يشوا فتحي " و الاستاذ المساعد " حاج سليمان نذير " على قبولهما الاشراف على هذا العمل و مساعدتهما في انجازه .
الشكر و التقدير الى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذا العمل و على ما سيقدمونه من نصائح و ارشادات .

و الى كل من قدم لي يد المساعدة، و أخص بالذكر الاستاذ بلدغم فتحي والاستاذة يلس فاطمة الزهراء التي لم تبخل علي بنصائحها و ارشاداتها ووقتها و جهدها لإنجاز هذا العمل .

ملخص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تأثير تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر أصحاب المهنة ، وكذا ضرورة تطوير هذه المهنة في الجزائر وفقا لمعايير التدقيق الدولية و مدى ملائمة هذه الاخيرة مع البيئة الجزائرية . و لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و المنهج التاريخي في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي فقد تم تصميم استمارة استبيان تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها و تم توزيعها على عينة تتكون من محافظي الحسابات ، خبراء محاسبين، محاسبين معتمدين و بعض الاساتذة المتخصصين في التدقيق واعتمد في تحليلها على البرنامج الاحصائي SPSSV22 (الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية).

و قد تم التوصل الى أن مختلف التطورات التي حدثت في مهنة التدقيق المحاسبي أثرت نسبيا على جودة و مصداقية القوائم المالية في الشركات الجزائرية.

الكلمات المفتاحية : التدقيق المحاسبي ،معايير التدقيق الدولية ،معايير التدقيق الجزائرية ، جودة القوائم المالية ،مصداقية القوائم المالي

Résumé :

Cette étude vise à évaluer l'impact de l'évolution de l'audit comptable sur la qualité et la crédibilité des états financiers du point de vue des professionnels, ainsi que la nécessité de développer cette profession en Algérie selon les normes d'audit internationales et leur adaptation à l'environnement algérien. Pour atteindre les objectifs de cette étude ont a utilisé une méthodologie descriptive analytique et historique dans la partie théorique. Pour l'aspect pratique , un questionnaire a été conçu correspondant au sujet de l'étude et à ses objectifs et a été distribué à un échantillon composé de commissaires au comptes, d'experts comptables, d'auditeurs certifiés et de professeurs spécialisés en audit. Son analyse a été effectuée en utilisant le programme statistique SPSS V22 et Logiciel Statistica.08(N=60 ;N=500). Les résultats obtenus montrent que les évolutions dans la profession d'audit comptable ont eu un impact significatif sur les principaux facteurs liés à la qualité et la crédibilité des états financiers des entreprises algériennes.

Mots clés : Audit comptable, normes d'audit internationales, normes d'audit algériennes, qualité des états financiers, crédibilité des états financiers..

قائمة المحتويات

| الصفحة | العنوان |
|--------|---|
| | تشكرات |
| | إهداء |
| | ملخص |
| | فهرس |
| | قائمة الجداول |
| | قائمة الأشكال |
| | قائمة الاختصارات والرموز |
| | قائمة الملاحق |
| أ - هـ | مقدمة عامة |
| 1 | الفصل الأول: الإطار النظري لتطور التدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 1 | تمهيد |
| 2 | المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية |
| 2 | المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي |
| 16 | المطلب الثاني: الإطار النظري للمعايير التدقيق الدولية ISA |
| 20 | المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الدولية ISA (إصدارات معايير التدقيق الدولية 2020) |
| 24 | المبحث الثاني: الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر ومعاييرها |
| 24 | المطلب الأول: ماهية مهنة التدقيق في الجزائر |

| | |
|-----|--|
| 35 | المطلب الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر |
| 47 | المطلب الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق في الجزائر NAA |
| 57 | المبحث الثالث: تطور التدقيق المحاسبي و أثره على جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 57 | المطلب الأول: محددات جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 72 | المطلب الثاني: علاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية |
| 74 | المطلب الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 85 | الخلاصة |
| 86 | الفصل ثاني: الدراسات السابقة |
| 86 | تمهيد |
| 87 | المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية |
| 105 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية |
| 109 | المبحث الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |
| 118 | الخلاصة |
| 119 | الفصل الثالث: الدراسة الميدانية |
| 119 | تمهيد |
| 120 | المبحث الأول: النموذج النظري للدراسة |
| 120 | المبحث الثاني: تقديم الدراسة الميدانية |
| 120 | المطلب الأول: تحديد منهج الدراسة و أدوات البحث المستخدمة |

| | |
|-----|---|
| 121 | المطلب الثاني : تحديد مجتمع وعينة الدراسة |
| 123 | المطلب الثالث : دراسة كيفية اعداد و تحضير الاستمارة (الاطار المنهجي للاستبيان) |
| 129 | المبحث الثالث :تفريغ الاستبيان و تحليل النتائج |
| 129 | المطلب الاول : تفريغ الاستبيان |
| 145 | المطلب الثاني: تحليل النتائج المتحصل عليها لكل محاور الاستمارة |
| 169 | المطلب الثالث : النموذج الهيكلية |
| 171 | المطلب الرابع :اختبار الفرضيات و تحليل نتائج الدراسة الميدانية |
| 172 | الخلاصة |
| 173 | خاتمة عامة |

قائمة الجداول

| رقم الصفحة | العنوان | الرقم |
|------------|--|-------|
| 3 | التطور التاريخي لمهنة التدقيق | 01 |
| 6 | أهمية التدقيق بالنسبة للجهات المستفيدة | 02 |
| 20 | اصدارات معايير التدقيق الدولية سنة 2020 | 03 |
| 29 | التسلسل الزمني لمراحل تطور مهنة التدقيق (محافظ الحسابات) في الجزائر | 04 |
| 49 | عرض معايير التدقيق الجزائرية | 05 |
| 109 | عرض بعض الدراسات السابقة | 06 |
| 122 | احصائيات الاستثمارات الموزعة و المسترجعة و نسبة الاسترجاع | 07 |
| 125 | أبعاد محاور الدراسة | 08 |
| 126 | درجات مقياس ليكارت الخماسي | 09 |
| 126 | مقياس تحديد الاهمية النسبية للمتوسط الحسابي | 10 |
| 129 | جدول يوضح التكرارات حسب الجنس | 11 |
| 130 | جدول يوضح التكرارات حسب الوظيفة | 12 |
| 131 | جدول يوضح التكرارات حسب المؤهل العلمي | 13 |
| 132 | جدول يوضح التكرارات حسب سنوات الخبرة | 14 |
| 133 | التحليل الوصفي لفقرات المحور الاول | 15 |
| 136 | التحليل الوصفي لفقرات المحور الثاني | 16 |
| 140 | التحليل الوصفي لفقرات المحور الثالث | 17 |
| 145 | احصائيات الموثوقية لفقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا . | 18 |
| 145 | احصائيات العناصر (المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري) المحور الاول . | 19 |

| | | |
|-----|--|----|
| 146 | مصفوفة الارتباط بين العناصر | 20 |
| 147 | مصفوفة التباين بين العناصر | 21 |
| 147 | احصائيات اجمالي العناصر | 22 |
| 150 | احصائيات العناصر (المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري) المحور الثاني. | 23 |
| 150 | مصفوفة الارتباط بين العناصر | 24 |
| 150 | مصفوفة التباين بين العناصر | 25 |
| 151 | احصائيات اجمالي العناصر | 26 |
| 152 | احصائيات الموثوقية لقرارات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي . | 27 |
| 152 | احصائيات العناصر (المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري) المحور الثالث. | 28 |
| 153 | مصفوفة الارتباط بين العناصر | 29 |
| 153 | مصفوفة التباين بين العناصر | 30 |
| 153 | احصائيات اجمالي العناصر | 31 |
| 155 | نتائج التحليل العاملي : مصفوفة الارتباط للمتغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | 32 |
| 155 | مؤشر KMO للمتغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | 33 |
| 156 | جودة تمثيلية فقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | 34 |
| 156 | تباين اجمالي موضح | 35 |
| 157 | مصفوفة المكونات | 36 |
| 157 | مصفوفة الارتباط للمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية. | 37 |
| 158 | مؤشر KMO للمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية. | 38 |
| 158 | جودة تمثيلية فقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية. | 39 |

| | | |
|-----|---|----|
| 159 | تباين اجمالي موضح | 40 |
| 160 | مصنوفة المكونات | 41 |
| 160 | تدوير مصنوفة المكونات | 42 |
| 161 | مصنوفة الارتباط للمتغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي. | 43 |
| 161 | مؤشر KMO للمتغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي. | 44 |
| 162 | جودة تمثيلية فقرات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي. | 45 |
| 162 | تباين اجمالي موضح | 46 |
| 163 | مصنوفة المكونات | 47 |
| 163 | تدوير مصنوفة المكونات | 48 |
| 165 | مقدار تشبعات العاملية r_i و أخطاء القياس لمتغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | 49 |
| 166 | مقدار تشبعات العاملية r_i و أخطاء القياس لمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية. | 50 |
| 167 | مقدار تشبعات العاملية r_i و أخطاء القياس لمتغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي | 51 |
| 168 | مؤشرات التعديل المطلق | 52 |
| 170 | معامل الانحدار للعلاقات الهيكلية | 53 |
| 170 | معادلة النموذج الهيكلي | 54 |

قائمة الأشكال

| رقم الصفحة | العنوان | الرقم |
|------------|--------------------------------|-------|
| 9 | أنواع التدقيق | 01 |
| 63 | مكونات القوائم المالية | 02 |
| 120 | النموذج النظري للدراسة | 03 |
| 129 | تمثيل العينة حسب الجنس | 03 |
| 130 | تمثيل العينة حسب الوظيفة | 04 |
| 131 | تمثيل العينة حسب المؤهل العلمي | 05 |
| 132 | تمثيل العينة حسب سنوات الخبرة | 06 |

قائمة الاختصارات والرموز

| قائمة الاختصارات و الرموز | | |
|---------------------------|---|---|
| AAA | American Accounting Association | جمعية المحاسبة الأمريكية |
| ISA | International Standard on Auditing | معايير التدقيق الدولية |
| IFAC | International Federation of Accountants | الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين |
| AICPA | American Institute of Certified Public Accountants | المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين |
| IAASB | International Auditing and Assurance Standard Board | مجلس معايير التدقيق و التأكيدات الدولية |
| IAS | International Accounting Standard | معايير المحاسبة الدولية |
| CNC | Conseil National de la Comptabilité | المجلس الوطني للمحاسبة |

| | | |
|------|--|---------------------------------|
| NAA | Normes Algériennes d'Audit | المعايير الجزائرية للتدقيق |
| FASB | Financial Accounting Standards Board | مجلس معايير المحاسبة الامريكية |
| IASC | International Accounting Standard Committee | مجلس معايير المحاسبة الدولية |
| SCF | Système Comptable Financier | النظام المحاسبي المالي الجزائري |
| ISO | Organisation Internationale de Normalisation | منظمة المعايير الدولية |
| CPA | Certified Public Accountant (Expert-Comptable Certifié) | شهادة المحاسب القانوني المعتمد |
| CFA | Chartered Financial Analyst (Analyste Financier Agréé) | شهادة المحلل المالي المعتمد |



مقدمة عامة

مقدمة عامة:

لقد بدأت مهنة المحاسبة والتدقيق في صورة جهود فردية للقيام ببعض العمليات، بحيث لم يبرز تدقيق الحسابات إلا بعد ظهور المحاسبة لأن هناك ارتباط بينهما، لذا لا بد من وجودهما معا، ويبين التطور التاريخي لمهنة تدقيق الحسابات أن أول جمعية للمحاسبين أنشأت في فينيسيا (شمال بريطانيا) سنة 1581 م وكان على من يرغب مزاول مهنة المحاسبة والتدقيق أن ينضم إلى عضوية هذه الجمعية وكانت تتطلب سنوات ليصبح الشخص خبير محاسبة وقد أصبحت عضوية هذه الكلية في سنة 1969 م شرطا من شروط مزاول مهنة التدقيق.

بعد الثورة الصناعية في القرن 19 أحدثت تغيرات جذرية في عالم الصناعة والتجارة بصفة خاصة ومجالات الحياة بصفة عامة مما أدى إلى تطور مستمر عرفته الحياة البشرية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، وفي ظل التطورات الراهنة والمليئة بالفرص و التهديدات وكذا توسع حجم المؤسسات وكثرة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة وتشعب وظائفها وزيادة درجة تعقيدها والحاجة إلى الحصول على المعلومات الدقيقة والموثوق فيها في الوقت المناسب من أجل مواكبة التغيرات الاقتصادية العالمية، وكذلك من أجل اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده، كان لا بد من استعمال أساليب ووسائل جديدة تستعمل للتأكد من دقة المعلومات ومصداقيتها ومن بينها التدقيق (AUDIT) الذي يعتبر فرع من فروع المعرفة الاجتماعية التي تتأثر في نشأتها وتطورها بتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمعات والتي يكون هدفها الأساسي هو تلبية حاجات الأفراد وأصحاب المؤسسات، فهو يقوم بفحص انتقادي منظم من أجل إعطاء رأي محايد على مدى صحة ومصداقية القوائم المالية في نهاية الفترة الزمنية المعنية ومدى تصورها لنتائج نشاطها من ربح و خسارة .

ومن هنا تتجلى أهمية محافظي الحسابات بحيث أن له دور هام وأساسي في الاقتصاد لكونه يعتبر طرف موثوق منه، يسمح بتقديم ضمان للأطراف المستخدمة للقوائم المالية من مساهمين، مؤسسات، بنوك ومستثمرين... الخ أي كل

المتعاملين الاقتصاديين، وذلك لتمييزه بالحياد والاستقلالية عن المؤسسة المقدمة للقوائم المالية، إضافة لالتزامه بتوفير الوسائل دون النتائج مما يلزمه على استخدام أدوات وإجراءات ملائمة لتحقيق الأهداف المرجوة من مهنته.

وفي هذا السياق عرفت الجزائر في السنوات الأخيرة عدة تطورات وإصلاحات لتنظيم مهنة التدقيق المحاسبي، أولها تبني نظام محاسبي جديد سنة 2010 وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، ثم قامت بإعادة تنظيم هذه المهنة وذلك من خلال القانون 10-01 المؤرخ في 2010/07/11 والمتعلق بكل من مهنة خبير المحاسب، محافظي الحسابات والمحاسب المعتمد والذي تأسست على إثره مجموعة من الهيئات المنظمة للمهنة، وخلال سنة 2016 تم تصميم معايير التدقيق الجزائرية NAA وهي مستمدة من معايير التدقيق الدولية ISA، حيث تم اقتراح 36 معيار جزائري للتدقيق، لكن 16 منها فقط كان جاهز للتطبيق وتم إصدارها متفرقة، ففي سنة 2016 تم إصدار 8 معايير للتدقيق الجزائرية، يليها إصدار 4 معايير أخرى سنة 2017، بينما الإصدار الأخير كان في سنة 2018 تضمن 4 معايير جزائرية للتدقيق وذلك من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، الهدف منها مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة و التدقيق وذلك برفع الاداء المهني لأصحاب المهنة و تحسين دقة و شفافية التقارير من مجرد فحص السجلات المالية الى تقديم اراء و استشارات و توصيات تعزز من القرارات المالية و الادارية مما يؤدي الى تعزيز الثقة بين الشركات و اصحاب المصلحة، وهذا ما يشكل انشغالا علميا وعمليا في البحث على أثر كل هذه التغيرات على مهنة محافضي الحسابات وتعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية.

ومن هذا المنطلق تطرح الإشكالية التالية:

الى أي مدى أثرت التطورات التي عرفتها مهنة التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية في

المؤسسات الاقتصادية ؟

ندعم الاشكالية الرئيسية بمجموعة الاسئلة الفرعية التالية:

- ماهي أهم التطورات التي عرفتها مهنة التدقيق المحاسبي عالميا ومحليا؟
- ماهي معايير التدقيق الدولية ISA؟
- ماهي معايير التدقيق الجزائرية NAA؟
- ما المقصود بمصداقية وجودة القوائم المالية؟

الفرضيات:

نجيب على الاشكالية المطروحة ضمن الفرضيات الاتية:

- 1* تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يؤثر على جودة و مصداقية القوائم المالية .
- 2* تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يؤثر ايجابا عوائق اعداد القوائم المالية .

أهمية الموضوع:

تكمن أهمية الدراسة في موضوع التطور والإصلاحات المندمجة في التدقيق المحاسبي ومدى تأثيرها على شفافية القوائم المالية مع محاولة تسليط الضوء على الوضع الحالي لمهنة التدقيق في الجزائر بغية معرفة أهم المستجدات التي عرفتها المهنة ومدى تأثير المعايير الدولية و المحلية على سير المهنة.

أهداف الموضوع:

- ✓ توضيح الإطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق في الجزائر.
- ✓ دراسة أسس وقواعد التدقيق (المناهج العلمية وأدوات البحث المستعملة).
- ✓ التعرف على تأثير معايير التدقيق الجزائرية على عمل أصحاب المهنة.
- ✓ إبراز مدى تأثير التطورات التي عرفتها مهنة التدقيق على جودة ومصداقية القوائم المالية.

حدود الدراسة:

*البعد المكاني : (نظريا وتطبيقيا): معالجة بشكل عام ومفصل مفهوم التدقيق المحاسبي والمعايير التي تحكمه وكذا التطورات التي أحدثت على مهنة التدقيق وفي الأخير التطرق الى معرفة مدى تأثير هذه التطورات على جودة ومصداقية القوائم المالية ، وذلك بالاعتماد على دراسة حالة والاستبيان كأداة لجمع البيانات و المعلومات من عينة الدراسة المتمثلة في خبراء محاسبين ، محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين و أساتذة متخصصين في المحاسبة و التدقيق .

*البعد الزمني : لقد امتدت الدراسة للفترة ما بين شهر مارس 2024 الى سبتمبر من نفس السنة.

منهجية الدراسة:

نظرا لطبيعة الموضوع ومتطلبات الدراسة وللإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية واختبار صحة الفرضيات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي و التاريخي، بالإضافة الى منهج تحليلي للدراسة الميدانية وذلك بالاعتماد على تحليل الاستبيان باستخدام نموذج SPSSV22 ، الهدف منه هو اختبار صحة الفرضيات من خلال اجراء دراسة لعينة من محافظي الحسابات، محاسبين معتمدين، خبراء محاسبين وأساتذة متخصصين في المحاسبة و التدقيق..

أسباب اختيار موضوع البحث:

لقد وقع اختيار الموضوع بناء على عدة أسباب جوهرية:

*الاهتمام الشخصي بدراسة الموضوع في إطار التغيرات الاقتصادية.

*الرغبة في اكتساب معارف جديدة والتخصص في مجالات المحاسبة و التدقيق.

*إبراز الدور الفعال للتدقيق في إثبات صحة ومصداقية القوائم المالية.

*تقديم مرجع وفائدة علمية لكل من يهمهم الأمر.

هيكل البحث:

تم تقسيم هذه الدراسة الى ثلاث فصول وهي:

الفصل الأول: الإطار النظري لتطور التدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية.

الفصل الأول:

الاطار النظري لتطور التدقيق

المحاسبي وأثره على جودة

ومصداقية القوائم المالية

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

تمهيد:

لقد استمدت مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة المعلومات والبيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، وكذلك التأكد من أن هذه البيانات مطابقة مع الواقع الاقتصادي الذي يعيشه.

لقد عرفت مهنة التدقيق تطورا سريعا في السنوات الاخيرة، حيث أدت هذه التطورات الى زيادة الاهتمام بها مما زاد من أهميتها، فبعد أن كانت عملية التدقيق تقتصر على كشف الغش والأخطاء، اتسعت وأصبحت تشمل كافة المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث. وعليه يعتبر التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية المختلفة والتأكد من أن القوائم المالية تعبر عما تتضمنه من حقائق مالية عن المؤسسة ولتطبيق التدقيق المحاسبي لا بد من تشكيل إطار يعمل المدقق ضمنه، حيث يساعده في تنظيم عمله وتوجيه الإجراءات المتعلقة به يتمثل في نماذج أو مقاييس للأداء يتم وضعها بواسطة السلطات المهنية وهي ما تسمى بمعايير التدقيق. بغرض التعرف أكثر على مفهوم التدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث تتضمن ما يلي:

- ❖ المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية.
- ❖ المبحث الثاني: الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر ومعاييرها.
- ❖ المبحث الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية

لقد ظهرت مهنة التدقيق وتطورت نتيجة لتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية عبر العصور، وزاد الاهتمام بها لتزايد حاجات المجتمع الى الحصول على المعلومات والبيانات الموثوقة لاتخاذ القرارات الصحيحة والسليمة في المستقبل.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي

نتطرق في هذا المطلب الى نشأة وتطور مفهوم التدقيق وكذا أهميته واهدافه مع ذكر مختلف أنواعه والمبادئ العامة للتدقيق المحاسبي.

الفرع الاول: نشأة وتطور مفهوم التدقيق

أصبح مصطلح التدقيق مستخدما على نطاق واسع في السنوات الأخيرة نظرا للتطورات التي عرفتها مختلف الأنشطة الاقتصادية و تطور أسواق الأوراق المالية، بحيث أصبحت أعمال الشركات معقدة نتيجة لكبر حجمها، لذا لا بد من المراقبة المستمرة من طرف أشخاص ذو كفاءة عالية يعملون طبقا لقوانين ومعايير موثوق منها، وذلك بفرض أنظمة رقابة داخلية وخارجية مختلفة على الشركات من أجل الرفع من كفاءتها وأدائها.¹ من خلال ذلك يتضح لنا بأن التطورات الملاحقة للتدقيق كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه المهنة حتى تصبح تتماشى مع التغيرات التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بصفة عامة والتي شهدتها المؤسسات الاقتصادية بصفة خاصة²، يمكن تلخيص التطورات التاريخية لمهنة التدقيق في الجدول التالي:

¹ Benyamina Abbes " La contribution de l'audit financier A l'amélioration de la qualité du Reporting des Entreprises Algériennes "thèse doctorat3 eme cycle ;université Djilali le Abas de sidi Bel-Abbes ; faculté des sciences économiques ;commerciales et des sciences de gestion.

²تمار خديجة، "تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية" -دراسة حالة الجزائر- اطروحة دكتوراه ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2017.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

جدول رقم (1): التطور التاريخي لمهنة التدقيق

| فترات | متطلبات التدقيق | المستخدمون | أهداف التدقيق |
|------------------------------|--|---|--|
| من 2000 قبل الميلاد الى 1700 | الملوك، الامبراطور، الكنائس، الحكومة. | رجال الدين، الكتاب. | معاينة اللصوص بتهمة الاختلاس، حماية الاموال. |
| من 1700 الى 1850 | الحكومة، المحاكم التجارية و المساهمين . | المحاسبين. | قمع الغش و الاحتيال، معاينة المحتالين، حماية الاصول. |
| من 1850 الى 1900 | الحكومة و المساهمين . | المحاسبين أو رجال القانون. | تجنب الغش و الاخطاء، التأكد من مصداقية و صحة البيانات المسجلة في الميزانية. |
| من 1900 الى 1940 | الحكومة و المساهمين . | الاشخاص المتخصصين في التدقيق و المحاسبة. | تجنب الغش و الاخطاء و التأكد من مصداقية القوائم المالية التاريخية . |
| من 1940 الى 1970 | الحكومة وهيئات اخرى (البنوك مثلا) والمساهمين . | المتخصصين في التدقيق و المحاسبة. | التأكد من صدق و سلامة انتظام القوائم المالية التاريخية . |
| من 1970 الى 1990 | الحكومة، هيئات اخرى، المساهمين . | المتخصصين في التدقيق، المحاسبة، الاستشارات | المصادقة على جودة الرقابة الداخلية و الالتزام بمعايير المحاسبة و معايير التدقيق . |
| من 1990 الى يومنا هذا | الحكومة، الهيئات الاخرى، المساهمين. | المتخصصين في التدقيق، المحاسبة، الاستشارات. | المصادقة على صحة البيانات المسجلة وعلى جودة نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير و الحماية من الغش العالمي. |

المصدر: محمد التهامي طواهري، مسعود صديقي "المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية" ديوان المطبوعات الجامعية 2003، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الفرع الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي، أهميته، أهدافه

نتطرق في هذا الفرع الى تعريف التدقيق المحاسبي، أهميته وأهدافه.

1*تعريف التدقيق المحاسبي:

- حسب جمعية المحاسبة الامريكية **AAA** فإن التدقيق هو: " عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة الاثبات وتقومها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين الحقائق والمعايير المحددة، وايصال النتائج الى مستخدمي المعلومات للمهتمين بذلك التحقق."³
- حسب **مصنف الخبراء المحاسبين الفرنسيين** أن عملية التدقيق هي: "فحص مهني مؤهل ومستقل، لإبداء رأيه حول انتظام القوائم المالية، ومصداقيتها (الميزانية وجدول النتائج) لمؤسسة ما."⁴
- أما **Bernard germon bonnault** عرف التدقيق على أنه: " اختبار فني صارم وبناء، بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأيه حول نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى احترام الواجبات في اعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة."⁵
- أما **كلا من Bécour ;Bouquin** عرفا التدقيق على أنه: "النشاط الذي يطلق باستقلالية، وفقا لمعايير الاجراءات المترابطة والفحص بقصد التقييم ومدى الملائمة، ودرجة الثقة وسير جميع أجزاء النشاط داخل المؤسسة وهذا كله وفق المعايير المحددة له."⁶

³ محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نحر على " المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، القاهرة، 2002، ص06.

⁴ محمد زوبر " دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية"، اطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2022.

⁵ Lionel COLLINS. et Gérard.Valin. « Audit et contrôle interne :aspects financiers ;opérationnels et stratégiques » ; op-cit ;dallos ;4ème édition 1992 ;Paris ;p21.

⁶ J.C Bécour ;HBouquin ; « Audit Opérationnel » ;2ème Edition ;Economica ; Paris ;1996 ;P12.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

2* أهمية التدقيق:

تظهر أهمية التدقيق لدى مستخدمي البيانات المحاسبية، مما يصعب مهمة مدقق الحسابات نظرا لاعتماده على هذه الكشوفات في بناء القرارات الاقتصادية ويتمثل دور المدقق في أنه يعطي ثقة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم.⁷ ومن هنا يمكن القول بأن أهمية التدقيق المحاسبي تتمثل في القيمة والمكانة الذي حضي بها في بيئة الأعمال، حيث اعتبر كوسيلة يمكن الاعتماد عليها للحد من الصراع بين المستخدمين منه وأداة لتقييم العمل الذي يؤديه مسيرو المؤسسة، كما يعتبر كضمان لأصحاب المصالح، وبالنسبة للمعلومات الناتجة عن التدقيق المحاسبي تعتبر مهمة ومفيدة لعدة اطراف⁸، وفي الأخير يمكن تلخيص أهمية التدقيق في ما يلي:

✓ تزويد مستخدمي المعلومة بالمعلومات الكافية التي يحتاجونها، وذلك بتخفيض نسبة عدم التأكد لديهم، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات.

✓ مساهمة تقرير التدقيق في اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات الموثوق منها والمتحصل عليها من خلاله.

يعتبر باعثا ودافعا في اتخاذ موقف مناسب الذي يؤدي الى تجنب النتائج غير المرغوب فيها.⁹ كما يمكن توضيح أهمية

التدقيق بالنسبة للجهات المستفيدة من عملية التدقيق من خلال الجدول التالي:

⁷ تمار خديجة، مرجع سابق ذكره.

محمد زوبر، مرجع سابق ذكره.⁸

⁹ M.Belaiboud ; « guide pratique d'audit financier et comptable » ;la maison des livres ;Alger ;1982 ;P22 ;23.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

جدول رقم (02): أهمية التدقيق بالنسبة للجهات المستفيدة

| أهمية مهنة التدقيق | الجهات المستفيدة |
|---|-----------------------|
| تعتمد على المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة، لذا تحرص على أن تكون هذه العمليات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة حتى تكتسب مصداقية و موثوقية. | إدارة المؤسسة |
| المستفيد الأول من القوائم المالية وتقرير مدقق الحسابات هم ملاك ومساهمي في رأسمال الشركات، بحث أنهم يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم نظرا لما تحتويه من مصداقية وثقة. | الملاك و المساهمون |
| تعتمد المؤسسات المالية في اتخاذ قراراتها حول امكانية منح أو عدم منح قروض أو تسهيلات ائتمانية للشركات على القوائم المالية المدققة من طرف هيئة محايدة و ذلك لمعرفة وضعيتها المالية و قدرتها على الوفاء بالتزاماتها. | المؤسسات المالية |
| تعتمد على القوائم المدققة بغرض الرقابة، التخطيط، فرض الضرائب، رسم السياسات الاقتصادية و تعديل القوانين الضريبية، وهذا ما يؤدي الى أهمية المدقق من تقديمه للمعلومات الأكثر مصداقية و موثوقية. | الهيئات الحكومية |
| يمكنهم تقرير محافظ الحسابات من معرفة قدرة المؤسسة على سداد الديون المستحقة عليها في المواعيد، ومن ثم امكانية التوسع في المعاملات التجارية، أي سلامة المركز المالي يعطي الثقة المطلوبة في المعاملات التي بين المؤسسة و مورديها . | الموردون |
| عندما تكون المؤسسة مورد رئيسي للزبون فإن تقرير المدقق يزودهم بالمعلومات الخاصة باستمرارية المؤسسة . | المدينون (العملاء) |
| يعتمد اتحاد ونقابات العمال على وجود التدقيق للتحقيق من حسن سير المؤسسة والتأكد من استمرارها وعدالة نصيبهم من الربح، وتفاوض أصحاب الأعمال فيما يخص رسم سياسة الأجور والعلاوات والتعويضات. تظهر أهمية التدقيق في تدعيمه لمصلحة العمال والموظفون في تحديد سياسات الأسعار والأجور وتحديد الحد الأدنى لهذه الأجور وفي المطالبة برفع الرواتب والأجور و تحسين مستواهم المعيشي. | اتحاد و نقابات العمال |
| يساعد هذا التقرير في تعزيز الثقة بالبيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية المختلفة. | المجتمع |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على المصادر التالية: ديلمي ناصر الدين، " دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن

المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية و علوم التسيير"، دراسة تطبيقية على آراء مراجعي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1 2016-2017 ص11-12. مسعود كسكس، " التدقيق المحاسبي كألية للحد من ممارسات

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

ادارة الأرباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية " -دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، غرداية، 2020. مقراني عبد الكريم، "أثر استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات " دراسة حالة مجموعة شركات، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017-2018 .

3* أهداف التدقيق المحاسبي:

يكتسي التدقيق أهمية بالغة لدى العديد من الأطراف، وذلك من خلال الأهداف التي يحققها، وقد تطورت أهداف التدقيق نتيجة لعدة عوامل، فبعد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر تطورت الشركات واتسعت أعمالها وزادت الحاجة إلى رؤوس الأموال مما أدى إلى نشوء شركات مساهمة، وهذا ما أدى إلى زيادة الحاجة إلى من يقوم بعملية التحقيق من حسن أداء الإدارة للأموال التي يقوم باستثمارها في تلك الشركات، والمتمثل في مدقق الحسابات.¹⁰

يمكن تقسيم أهداف التدقيق الى أهداف تقليدية وأهداف حديثة متطورة كما يلي:

3-1-1 الأهداف التقليدية: منها الرئيسية والثانوية.

3-1-1-1 الأهداف التقليدية الرئيسية: تتمثل في التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر

ومدى الاعتماد عليها وكذلك في ابداء رأي في محاييد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز

المالي:

3-1-2 الأهداف التقليدية الثانوية: تتمثل في:

- اكتشاف الأخطاء وحالات الغش الموجودة في الدفاتر والسجلات والتقييم والتخصيص.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش، وذلك بوضع ضوابط واجراءات تحول دون ذلك.
- اعتماد الإدارة عليها في اتخاذ قراراتها المستقبلية، ورسم السياسات الإدارية.
- طمأننة مستخدمي القوائم المالية، وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم.

¹⁰ غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة " -الناحية النظرية- دار الميسر للنشر والتوزيع، الاردن الطبعة الثانية، 2009، ص14.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- تقديم التقارير المختلفة للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق.

3-2 الأهداف الحديثة (المتطورة): تتمثل فيما يلي:

- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
- تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة عن طريق منع الاسراف في جميع نواحي النشاط.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
- مراقبة الخطط و متابعة تنفيذها، ومدى تحقيق الاهداف و تحديد الانحرافات و التعرف على أسبابها و طرق معالجتها.¹¹

يمكن القول بأن التدقيق المحاسبي يهدف الى التحقق من بعض الأمور المتمثلة في أن النظام المحاسبي سليم، الضبط الداخلي كفاء، السجلات ملائمة لأعمال المؤسسة وقانونية، وأن كافة الأصول التي تظهر في الميزانية هي ملك للمؤسسة، والقيم المسجلة بها صحيحة، والخصوم الظاهرة في الميزانية مسجلة بقيمتها الحقيقية وكذلك لا بد أن تكون الميزانية وجدول النتائج وكل البيانات الختامية الاخرى تتفق مع السجلات ومطابقة لها، من هنا يمكن القول أن المؤسسة التزمت بكل التزاماتها القانونية.¹²

الفرع الثالث: الأنواع والمبادئ العامة للتدقيق المحاسبي

تتمثل الأنواع والمبادئ العامة للتدقيق المحاسبي فيما يلي:

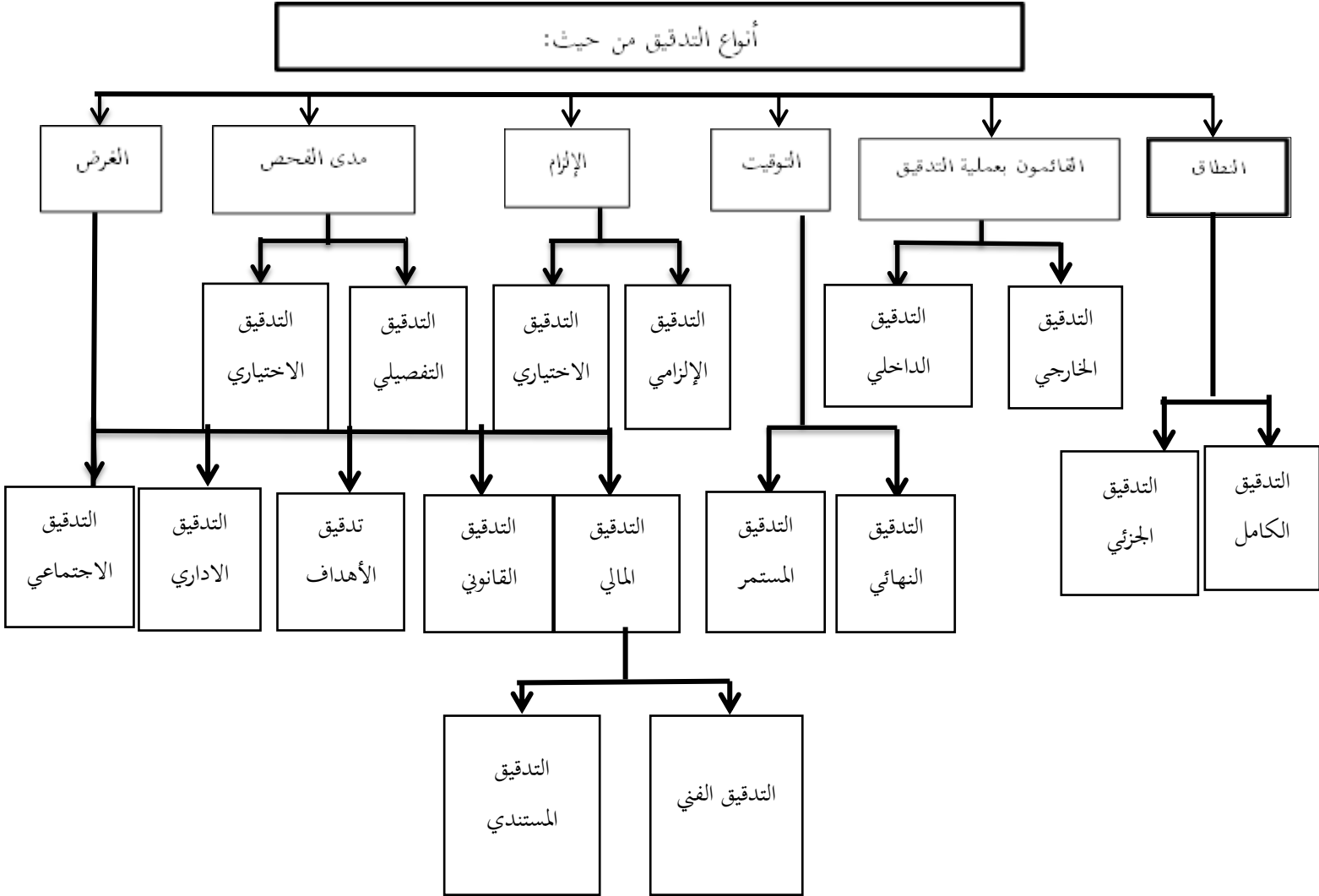
¹¹ رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، عمر محمد رزيقات، "علم تدقيق الحسابات"-النظرية - دار المسيرة والتوزيع والطباعة، ص26.
¹² George Rterry et Stephen G.Franklin "les principes du Management; Economica" 8 édition ; Paris ;P519.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

1* أنواع التدقيق المحاسبي:

هناك عدة أنواع من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها.

شكل رقم (01): أنواع التدقيق



المصدر : من إعداد الباحثة بالاستناد على المراجع التالية: محمد سمير الصبان، محمد القيومي، توفيق

مصطفى،، عبد الوهاب نهر على " المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، القاهرة، 2002، ص 41-50

➤ من حيث نطاق عملية التدقيق (حدود):

ينقسم التدقيق من حيث النطاق الى:

- **التدقيق الكامل:** يقوم المدقق بفحص جميع القيود والمستندات قصد الوصول الى رأي فني محايد حول القوائم المالية، نجد هذا النوع في حالة المشاريع الصغيرة، لكن بتطور الأعمال التجارية (صناعات كبيرة)، شركات مساهمة أصبح من الصعب على المدقق أن يتبع هذه الطريقة فظهرت عملية تدقيق العينة أو الاختيارية (أهمية أنظمة الرقابة الداخلية).

- **التدقيق الجزئي:** يقتصر عمل المدقق على فحص بعض العمليات أو بنود دون غيرها، لكن لا يستطيع المدقق الخروج برأي نهائي حول القوائم المالية، وانما يقتصر تقريره على ما فحصه فقط، وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق التدقيق المكلف به، ولذلك يتطلب هنا وجود اتفاق كتابي بين حدود التدقيق والهدف منه، ويتعين على المدقق اعداد تقرير يبرز فيه تفاصيل ما قام به من عمل لتحديد مسؤوليته بوضوح لمستخدمي ذلك القرار.

➤ من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

ينقسم التدقيق من حيث الهيئة:

- **التدقيق الداخلي:** يقوم بهذه المهمة المدققين التابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال وممتلكات هذه الأخيرة، والوصول الى أهدافها (أكبر ربح ممكن بأقل تكلفة) وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

- **التدقيق الخارجي:** تقوم به هيئة مستقلة غير تابعة للمؤسسة من أجل فحص القوائم المالية وتعطي رأي فني

محايد أو بصراحة حول القوائم المالية.¹³

¹³د. رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، عمر محمد مرجع سابق الذكر - ص 38-37.

➤ من حيث توقيت عملية التدقيق:

- **التدقيق النهائي:** بعد اقفال كل الحسابات من طرف المحاسب، يقوم المدقق بممارسة عمله ومن عيوبه الفشل في اكتشاف الأخطاء والغش، ويصلح هذا النوع في المؤسسات الصغيرة أو المتوسطة.
- **التدقيق المستمر:** يقوم المدقق بفحص القوائم المالية بصفة مستمر حيث يقوم بزيارات مستمرة للمؤسسة، ومن خلال التدقيق المستمر يقوم مدقق الحسابات بتحديد برنامج زمني يتم الالتزام به، وفي النهاية يقوم بإبداء الرأي الفني المحايد في الموعد المحدد، بعد أن يقوم بعملية التدقيق النهائي، بعد اقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية (يتماشى هذا النوع مع المؤسسات الكبيرة، ومن مميزاته : انتظام العمل بمكتب المدقق، وسرعة اكتشاف الخطأ والغش في وقت قصير .¹⁴

➤ من حيث درجة الالتزام القانوني:

- **التدقيق الإلزامي:** هو ذلك التدقيق الذي يلزم قانون المؤسسات القيام به (قانون الشركات، قوانين الضرائب، قانون الاستثمار)، فتلتزم المؤسسة بتعيين مدقق حسابات خارجي يقوم بفحص حسابات، ويعين عن طريق الجمعية العامة بعقد يتحدد بموجبه الأتعاب التي سوف يتقاضاها المدقق مقابل عمله.
- **التدقيق الاختياري:** يتم تطبيق هذا النوع من التدقيق دون إلزام قانوني، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تستعين بخدمات المدقق الخارجي في تدقيق حسابات المؤسسة، واعتماد القوائم المالية الختامية، وقد يكون كاملاً أو جزئياً، حسب رغبة أصحاب المؤسسة.

¹⁴ د. غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ذكره -ص 28.

➤ من حيث الغرض:

هناك عدة أقسام للتدقيق من حيث الغرض منها:

- **التدقيق القانوني:** التأكد من أن المؤسسة تطبق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي تم إصدارها من قبل السلطات التشريعية أو التنظيمية في الدولة.
- **التدقيق المالي:** هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية، البيانات، المستندات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة للوقوف على عدالة القوائم المالية في تصويرها لنتائج أعمال المؤسسة (ربح أو خسارة) من خلال فروعه:
- **التدقيق المستندي:** الذي يدقق النواحي الشكلية، الموضوعية، القانونية، للمستندات والدفاتر المثبتة للعمليات التجارية.
- **التدقيق الفني:** يركز في تدقيقه حول قيام المؤسسة أو عدم قيامها، بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.¹⁵
- **التدقيق الإداري:** التدقيق من النواحي الإدارية والكفاءة الإنتاجية للإدارة (التأكد من أن أموال المؤسسة تنفق بشكل اقتصادي، يسمح بالحصول على أكبر منفعة بأقل تكلفة ممكنة).
- **تدقيق الأهداف:** التأكد من أن أهداف المؤسسة المسطرة سابقا تحققت بالفعل في الميدان.¹⁶
- **التدقيق الاجتماعي:** نوع جديد من أنواع التدقيق بالنظر إلى الأهداف الجديدة المراد الوصول إليها، يطبق هذا النوع للتأكد من أن المؤسسة حققت أهدافها (تحقق الأرباح، الرفاهية الاجتماعية، تلبية متطلبات المستهلكين).¹⁷

¹⁵ توفيق مصطفى أبورقة، عبد الهادي أسحق المصري - "تدقيق ومراجعة الحسابات" - دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2014 .

¹⁶ د. رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، عمر محمد رزيقات مرجع سابق الذكر ص 39.

➤ من حيث الفحص:

● **تدقيق تفصيلي:** بتطبيق هذا النوع من التدقيق يقوم المدقق بفحص كل القيود المحاسبية والدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات، وذلك حتى يتأكد من صحة تسجيل وترحيل وعرض البيانات المالية، ومعرفة إذا كانت تتماشى مع المعايير المحاسبية المتعارف عنها، وكذلك للتأكد من عدم وجود الأخطاء والتلاعب والتزوير حتى يتمكن من ابداء رأيه فيها مع اصدار تقريره بكل مصداقية. يطبق هذا النوع من التدقيق في المؤسسات الصغيرة الحجم، أما بالنسبة للمؤسسات الكبيرة فانه يؤدي إلى زيادة الأعباء و تعارضها مع الوقت والتكلفة.¹⁸

● **تدقيق اختياري:** عكس التدقيق السابق الذكر، ففي هذا النوع من التدقيق يعتمد على استخدام أسلوب العينات أو طرق عشوائية مبررة حسب الحاجة على تقدير المدقق، ويعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية.¹⁹ وعند الوصول إلى النتيجة يتم تعميمها على المجتمع الذي أخذت منه العينة.²⁰

2*المبادئ العامة للتدقيق المحاسبي:

التدقيق المحاسبي هو عملية تقييم وتحليل المعلومات والبيانات المسجلة في السجلات المالية والمحاسبية لمختلف الشركات لغرض التأكد من صحتها ودقتها، ومعرفة مدى التزام الشركات بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمحلية والقوانين الضريبية والمالية، لذا فالتدقيق المحاسبي يتضمن مبادئ عامة لا بد من توفرها وهي كالتالي:

1-2 الاستقلالية: يجب أن يتوفر في المدقق المحاسبي مبدأ الاستقلالية أي يكون مستقلا في تأدية عمله، غير تابع

للشركة التي يتم تدقيق حساباتها.

¹⁷ محمد أمين لونية، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، -دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية -أطروحة دكتوراه ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير، تخصص بنوك مالية و محاسبة ، 2017.

¹⁸ د. غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق الذكر، ص 31.

¹⁹ محمد أمين لونية ، مرجع سابق ذكره.

²⁰ محمد التهامي طواهري، مسعود صديقي -"المراجعة وتدقيق الحسابات"- الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون الجزائر، 2006ص29.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

2-2 الكفاءة: يجب أن يكون المدقق المحاسبي ذو كفاءة عالية حتى يكون مؤهل لتأدية مهامه.

3-2 الحيادية: لا بد على مدقق الحسابات أن يكون محايدا وغير متحيز لطرف من الأطراف الموجودة في الشركة

وذلك في تقييم السجلات المالية والمحاسبية وفي ابداء رأيه حول صحة ومصداقية القوائم المالية.

4-2 الدقة: يجب أن يكون مدقق الحسابات دقيقا في تقييم السجلات المالية والمحاسبية ومتأكدا من صحتها.

5-2 الشفافية: يجب تقديم المعلومات المالية والمحاسبية بكل شفافية ويكون الإفصاح عنها بشكل كامل وواضح.

6-2 الإبلاغ: يجب على مدقق الحسابات أن يكون قادرا على تقديم تقارير مفصلة ودقيقة حول السجلات التي تم

التدقيق فيها ويكون بإمكانه تقديم ارشادات وتوصيات لتحسينها.²¹

²¹ Perplexity.ai/search/4hcd1.TTXiPHqXLLE KoGg.

المطلب الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية ISA

تعتبر المعايير الدولية ضرورية للتجارة العالمية حيث تساهم في تسهيل التجارة وتوحيد القوانين والمتطلبات في جميع أنحاء العالم، وتشمل بعض المعايير المعروفة مثل ISO9001 لنظام إدارة الجودة، ISO14001 لنظام إدارة البيئة. وحتى نتعمق في مفهوم معايير التدقيق الدولية قسم هذا المطلب الى 3 فروع وهي:

الفرع الاول: تعريف معايير التدقيق الدولية ISA وأهميتها

نتطرق في هذا الفرع الى تعريف معايير التدقيق الدولية ISA وأهميتها:

1*تعريف معايير التدقيق الدولية ISA:

لقد سعت بعض المنظمات المهنية القائمة على مهنة التدقيق إلى إصدار مجموعة من المعايير المتعارف عليها حتى تصبح قاعدة يعتمد عليها من طرف المدققين عند قيامهم بأداء مهامهم، حتى تقلل من الاختلافات الموجودة بينهم وتزيد من موضوعية الأحكام الشخصية التي يتخذها المدقق في تقريره.

هناك عدة تعريف لمعايير التدقيق الدولية لاختلاف الرواد والهيئات الصادرة عنها، يمكن ذكر أهمها فيما يلي:

➤ **تعريف أول:** حسب الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين IFAC فإن معايير التدقيق الدولية هي:

"مستويات للأداء المهني تحدد الإطار العام الذي يقوم المدقق باتباعه في تأدية مهامه، مع توفير ضوابط لعملية التدقيق التي تكسب الثقة بعمل المدقق، ويساعد في تنظيم عملية التدقيق وتوجه الاجراءات المتعلقة به، هذا ما يؤدي الى تحسين أداء المدققين والارتقاء به و الحكم عليه."²²

➤ **تعريف ثاني:** حسب المجمع الامريكى للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها: "تعبير على الصفات

الشخصية المهنية التي يجب أن يتصف بها المدقق، وكذلك تعبير عن الخطوات الرئيسية لعملية التدقيق اللازمة للحصول

²² حسين عبد الله دشلة، " دليل التدقيق المالي (اجراءات تفصيلية استنادا لمعايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي)", الطبعة 01، دار للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2019، ص269.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

على الأدلة والبراهين التي تمكن المدقق من ابداء رأيه الفني المحايد حول صحة ومصداقية القوائم المالية وبيان محتويات ابداء الرأي.²³

2* أهمية اصدار معايير التدقيق الدولية ISA.

مع التغيرات التي حدثت في العالم مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية، تكنولوجيا المعلومات، انتشار شركات متعددة الجنسيات أدى الى وجود مشكلة مزدوجة أمام مهنة المحاسبة والتدقيق، وهي تزايد أهمية المعلومات المالية المدققة بالنسبة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية، وتزايد مشاكل المحاسبة والتدقيق المرتبطة بإعداد هذه القوائم²⁴، لذا أصبح يتطلب على الشركات الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في تدقيق حساباتها مما أوجب توحيدها، وهذا ما جعل هذه المعايير تعتبر أساس التوحيد²⁵، وأصبحت ذات أهمية بالغة تكمن في ما يلي:

- ✓ تساعد في تنظيم مهنة التدقيق وتحسين أداء المدققين والارتقاء بها.
- ✓ قابليتها للتطبيق على جميع القوائم المالية مهما كان حجم المؤسسة أو طبيعة نشاطها.
- ✓ حماية ودعم المدقق وتعزيز استقلاليتها.
- ✓ يعتمد عليها في الحكم على أداء المدققين بما أنها تمثل مستويات أداء يمكن الاحتكام اليه سواء في عمليات الرقابة على الجودة، أو في المحاكم.²⁶

²³ صنهاجي هبية، عوادي عبد القادر، عمارة محمد العيد، " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي "، مقال، مجلة العلوم

الإدارية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، ديسمبر 2017.

²⁴ زيادي سامي، سعدي يحيى، "أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر"-دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي

الحسابات-، جامعة زيان عاشور بالجلفة، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، العدد الاقتصادي 33 الطبعة 02.

²⁵ صنهاجي هبية، عوادي عبد القادر، عمارة محمد العيد، مرجع سابق ذكره.

عبد حامد معيوف الشمري، "معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالملكة العربية السعودية"-دراسة تحليلية مقارنة

²⁶ -، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية، ص 29-30.

الفرع الثاني: أهداف اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

بعد ظهور المشاكل الناتجة عن التغيرات السابقة الذكر سعت الهيئات والمنظمات المهنية الى اصدار معايير المحاسبة الدولية ثم معايير التدقيق الدولية وذلك محاولة لتحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق لحل هذه المشاكل، يمكن تلخيص الأهداف من وراء اصدار معايير التدقيق الدولية وإلزام المدقق بالتقيد بما يلي:

✓ التأكد من خلو البيانات المالية من أي تحريفات جوهرية والتي قد تؤثر على الرأي الفني المحايد للمدقق وتؤدي الى تضليل مستعملها.²⁷

✓ توفير الوثوقية للقوائم المالية الصادرة عن الشركات المتعددة الجنسيات لمستخدمها جعلها قابلة للمقارنة والتحليل المالي كلما تم الالتزام بقواعد الافصاح الكافي والمناسب التي نصت عليها معايير المحاسبة الدولية IAS والالتزام بقواعد المراجعة المناسبة التي نصت عليها معايير التدقيق الدولية (ISA ; IAASB).

✓ تسهيل مهمة اجراء المقارنة بين القوائم المالية للعديد من الدول والحصول على نتائج دقيقة وفعالة كلما تم اعداد هذه القوائم استنادا الى معايير التدقيق الدولية الموحدة ISA و معايير المحاسبة الدولية IAS أثناء عملية التدقيق.

✓ تتمكن الدول النامية من تبني معايير محلية بالاستناد على المعايير الدولية للتدقيق بأقل جهد وتكلفة لإنشائها خاصة وأنها تعاني من نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى.²⁸

وفي الاخير يمكن القول أن هذه المعايير تهدف الى توفير إطار مرجعي لأداء وتعزيز مجال واسع من خدمات التدقيق، وضع أسس لتقييمه وتحسين أعمال المؤسسات مما يؤدي إلى رفع مستوى درجة الكفاءة في الأداء المهني الى المستوى الدولي.

²⁷ أحمد حلمي جمعة، "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد اخلاقيات المهنة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان، ص 17.

²⁸ محمد زويبر، مرجع سابق ذكره.

الفرع الثالث: الهيئات التي تصدر معايير التدقيق الدولية ISA

هناك هيئات تستند إليها مهمة إصدار معايير التدقيق الدولية وهي: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ومجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية IAASB.

1*الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC هو منظمة عالمية للمحاسبة، تم تأسيسها في 07 أكتوبر 1977 في ألمانيا بمقتضى اتفاقية بين 63 منظمة مهنية تمثل 49 دولة أما اليوم أصبحت 160 منظمة مهنية مشاركة تمثل حوالي مليون محترف في IFAC. يقع المقر الرئيسي لها في نيويورك بينما مقر المجلس في لندن. الهدف الرئيسي من تأسيسها هو تعزيز تطوير مهنة المحاسبة دولياً بمعايير متجانسة في مجالات تدقيق الحسابات لتقديم خدمات ذات جودة عالية²⁹. كما يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

تقديم توصيات لممارسة التدقيق الدولي، وضع دليل للسلوك المهني يجب الالتزام به من قبل المنظمات والأعضاء وكذا جمع و تحليل و نشر ما يتعلق بممارسة مهنة المراجعة حتى يرفع من أدائها و فعاليتها.³⁰

2* مجلس معايير التدقيق والتأكدات الدولي IAASB:

هي هيئة مستقلة معتمدة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (كانت تسمى سابقاً بلجنة ممارسات التدقيق الدولية IAPC) تعتبر لجنة دائمة منبثقة من الاتحاد الدولي للمحاسبين، تقوم بإصدار معايير عالية الجودة.³¹ يتم تعيين أعضائها عادة لفترة 5 سنوات و يشترط فيهم أن يكونوا أعضاء في إحدى منظمات الاتحاد.³²

²⁹ Robert Obert ;Marie-pierre mairresse ;2009 :DSCG « Comptabilite et audit »manuel et application ; compuse LMD.2ème ;édition ;Dunod ;Paris ;France ;P403-404.

³⁰ محمد زوبر " دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد " مرجع سابق ذكره

صنهاجي هيبية، عوادى عبد القادر، عمارة محمد العيد " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي " مرجع سابق ذكره.³¹

تمار خديجة " تقاريرالتدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية " مرجع سابق ذكره.³²

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الدولية ISA (اصدارات معايير التدقيق الدولية 2020)

هناك 37 معيار مقسم الى مجموعات رئيسية وذلك حسب ما جاء في التقرير الصادر عن مجلس المعايير الدولية والتأكيد IAASB سنعرضه في الجدول التالي:

جدول رقم (03): اصدارات معايير التدقيق الدولية سنة 2020

| المجموعة الأولى: المبادئ و المسؤوليات العامة | |
|---|---|
| رقم المعيار | اسم المعيار |
| ISA200 | الأهداف العامة لمدقق الحسابات المستقل و اجراءات عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية. |
| ISA210 | قبول شروط مهمة التدقيق . |
| ISA220 | مراقبة الجودة لتدقيق القوائم المالية |
| ISA230 | توثيق التدقيق |
| ISA240 | مسؤوليات مدقق الحسابات المتعلقة بالغش عند اعداد القوائم المالية. |
| ISA250 | مراعاة القوانين و النصوص التنظيمية عند تدقيق القوائم المالية. |
| ISA260 | الاتصال بالمكلفين بالحوكمة والادارة . |
| ISA265 | ابلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة عن الضعف أو الخلل الموجود في الرقابة الداخلية. |
| المجموعة الثانية: التخطيط و تقييم المخاطر و الاستجابة لها | |
| ISA300 | التخطيط لتدقيق القوائم المالية . |
| ISA315 | تحديد و تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم المؤسسة و بيئتها . |
| ISA320 | الأهمية النسبية في تخطيط و تنفيذ التدقيق. |
| ISA330 | اجراءات المدقق لمواجهة المخاطر المقيمة. |
| ISA402 | الاعتبارات في التدقيق المتعلقة بمؤسسة تستعين بخدمات مؤسسات أخرى. |
| ISA450 | تقييم الاخطاء المكتشفة خلال عملية التدقيق. |
| المجموعة الثالثة : أدلة التدقيق | |
| ISA500 | أدلة التدقيق. |
| ISA501 | أدلة التدقيق(اعتبارات خاصة حول بنود محددة) |
| ISA505 | المصادقات (التأكيدات) الخارجية. |

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

| | |
|---|--------|
| عمليات التدقيق الأولية (الارصدة الافتتاحية) | ISA510 |
| الاجراءات التحليلية. | ISA520 |
| العينات الاحصائية في التدقيق . | ISA530 |
| التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات القيمة العادلة و الافصاحات ذات الصلة. | ISA540 |
| الاطراف ذات العلاقة. | ISA550 |
| الأحداث اللاحقة. | ISA560 |
| استمرارية المؤسسة. | ISA570 |
| التأكيدات الكتابية. | ISA580 |
| المجموعة الرابعة: استخدام أعمال الآخرين | |
| اعتبارات خاصة عند تدقيق القوائم المالية للمجموعات بما فيها عمل مدققي الفروع . | ISA600 |
| استخدام عمل المدقق الداخلي. | ISA610 |
| استخدام عمل الخبير. | ISA620 |
| المجموعة الخامسة: نتائج و تقارير التدقيق | |
| تكوين الرأي و تقديم تقرير المدقق عن القوائم المالية. | ISA700 |
| الابلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق . | ISA701 |
| تعديلات الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل. | ISA705 |
| فقرات التأكيد و فقرات الامور الاخرى في تقرير مدقق الحسابات المستقل | ISA706 |
| المعلومات المقارنة (مقارنات الارقام و القوائم المالية المقابلة). | ISA710 |
| مسؤوليات المدقق عن المعلومات الاخرى المفصّل عنها في القوائم المالية. | ISA720 |
| المجموعة السادسة: مجالات متخصصة (اعتبارات خاصة) | |
| اعتبارات خاصة في تدقيق القوائم المالية المعدة وفقا لأطر عمل للأغراض الخاصة . | ISA800 |
| اعتبارات خاصة في تدقيق حسابات القوائم المالية المفردة و عناصر محددة أو عنصر مفرد من بنود القوائم المالية. | ISA805 |
| تقرير المدقق عن القوائم المالية الملخصة. | ISA810 |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على :

IAASB, 2020 : Handbook of International Quality Control , Auditing , Review , Other Assurance , and Related Services Pronouncements. Volume 1 , New York , USA; IAASB. Publication for site: <https://www.ifac.org/system/files/iaasb-2020-handbook-volume-1et2et3.pdf>.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

وفقا لآخر تعديل من طرف مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولية IAASB ولغاية 2010/01/01 يبلغ عدد

معايير ISA ستة و ثلاثون (36) معيار، أحدا عشر (11) معيار تم تعديلها واعادة صياغتها وهي: ³³

● ISA200 : الأهداف العامة لمدقق الحسابات المستقل واجراءات عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

● ISA260: الاتصال بالملكلفين بالحوكمة والادارة.

● ISA320: الأهمية النسبية في تخطيط و تنفيذ التدقيق.

● ISA402: الاعتبارات في التدقيق المتعلقة بالمؤسسة تستعين بخدمات مؤسسات أخرى.

● ISA450: تقييم الاخطاء المكتشفة خلال عملية التدقيق.

● ISA505: المصادقات (التأكيدات) الخارجية.

● ISA540: التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات القيمة العادلة والإفصاحات ذات الصلة.

● ISA600: اعتبارات خاصة عند تدقيق القوائم المالية للمجموعات بما فيها عمل مدققي الفروع.

● ISA620: استخدام عمل الخبير.

● ISA705: تعديلات الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل.

● ISA800: اعتبارات خاصة في تدقيق القوائم المالية المعدة وفقا لأطر عمل للأغراض الخاصة.

وستنطبق الى عرض مختصر لمعايير التدقيق الدولية حسب كل مجموعة:

³³ تمار حديجة " تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية "، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

المجموعة الاولى: المبادئ و المسؤوليات العامة (200-299)³⁴

تناولت هذه المعايير المسؤوليات الأساسية للمدقق المالي، فيما يخص جودة الأعمال التي يقوم بها المدقق والالتفاق مع العملاء والتوصل مع الإدارة والإجراءات اللازمة بشأن عمليات الغش والاحتيال.

المجموعة الثانية: التخطيط وتقييم المخاطر والاستجابة لها (300-450)

- المعايير الدولية للتدقيق 300-330: تناولت هذه المعايير المسؤوليات الأساسية للمدقق المالي فيما يتعلق بإجراءات التخطيط للمهام الرقابية واعداد برامج الرقابة.
- المعايير الدولية للتدقيق 402-450: نصت على بعض الاعتبارات الخاصة التي يجب على المدقق الالتزام بها في حالة ما تقوم منشآت بتكليف بعض أعمالها لمنشآت خدمتية أخرى وتحت اشرافها كمسك حساباتها، تصريحات جبائية، الأمن والنظافة وتكون هذه الخدمات لها صلة بعملية تدقيق القوائم المالية، ولا بد من اكتشاف التحريفات في حالة وجودها.

المجموعة الثالثة: أدلة التدقيق (500-580)

تبين المسؤوليات الأساسية الملقاة على عاتق المدقق المحاسبي فيما يخص اجراءات جمع وفحص وتوثيق أدلة الاثبات مع اختبار العينة اللازمة للتدقيق وفي الأخير استخلاص النتائج الرقابية التي يبني عليها رأيه المهني.

المجموعة الرابعة: استخدام أعمال الآخرين (600-620)

تناولت هذه المعايير المسؤوليات الأساسية للمدقق المحاسبي في حالة اعتماده على أعمال مدققين آخرين أي الاستفادة من عمل مدقق آخر.

³⁴ديوان الرقابة المالية والادارية (مملكة البحرين) "معايير التدقيق الدولية " 5-6 فبراير 2020 .<https://www.nao.gov.bh>

المجموعة الخامسة: نتائج وتقارير التدقيق (700-720)

تبين هذه المعايير المسؤوليات الأساسية الملقاة على عاتق المدقق المحاسبي فيما يتعلق بإعداد تقارير الرقابة والرأي المهني ويتناول ارشادات حول شكل ومحتوى تقرير المدقق الصادر نتيجة لتدقيق القوائم المالية.

المجموعة السادسة: مجالات متخصصة (اعتبارات خاصة) (800-810) تخص عدة أمور متفرقة لها علاقة بمجال أعمال الرقابة المالية ومسؤوليات المدقق.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر ومعاييرها

لقد ظهرت مهنة التدقيق وتطورت نتيجة لتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية عبر العصور، وزاد الاهتمام بها لتزايد حاجات المجتمع الى الحصول على المعلومات والبيانات الموثوقة لاتخاذ القرارات الصحيحة والسليمة في المستقبل.

ومن أجل التعرف أكثر على مفهوم التدقيق المحاسبي، تم تقسيم هذا المبحث الى ثلاث مطالب وهي:

المطلب الاول: ماهية مهنة التدقيق في الجزائر

عرف تنظيم مهنة التدقيق بالجزائر عدة تطورات يمكن التطرّق اليها من خلال أهم التشريعات والانظمة الصادرة والتي تسعى لتطوير المهنة.

الفرع الاول: تطور مهنة التدقيق في الجزائر

عرفت مهنة التدقيق في الجزائر تطورات خلال الفترات التالية:

▪ الفترة من 1969-1980 : بدأ تنظيم مهنة التدقيق بالجزائر سنة 1969، حسب ما أشار اليه الأمر

107/9 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1970 في المادة 38 إلى الرقابة الواجب فرضها

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها³⁵، اذ نصت المادة على ما يلي: "يكلف وزير الدولة المكلف بالتخطيط بتعيين مراجعي الحسابات للمؤسسات الوطنية والمنظمات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وفي المؤسسات التي تملك فيها الدولة أو إحدى المنظمات العمومية حصصاً من رأسمالها، وذلك بقصد التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وتحليل الوضعية المالية للأصول والخصوم".³⁶

كما حدد المرسوم 173/70 المؤرخ في 16/11/1973 مهام وواجبات مدقق الحسابات واعتبر هذه الأخيرة كمراتب دائم على تسيير المؤسسات العمومية، وخولت ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة التاليين:³⁷

- المراقبين العاملين للمالية. - مراقبو المالية. - مفتشو المالية.

وخصصت للمدققين المهام التالية:

- ✓ المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي يفترض أن تكون لها آثار اقتصادية ومالية على التسيير بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- ✓ متابعة اعداد الحسابات والموازنات أو الكشوفات التقديرية طبقاً لمواصفات الخطة.
- ✓ مراجعة مصداقية الجرد وحسابات النتائج المستخرجة من المحاسبة العامة والتحليلية للمؤسسة ومدى صلاحيتها.

■ **الفترة ما بين 1980-1989** : بإعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكله المؤسسات العمومية الاقتصادية، أدى الى ارتفاع عدد المؤسسات العمومية، وهذا ما نتج عنه تعقد أنماط التسيير وغياب إطار تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي. هذا ما أجبر المشرع الجزائري على سن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلالات

³⁵ سليمة بن نعمة، أمين مخفي، واقع الممارسة المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر، دراسة مقارنة للقانون 91-08 والقانون 10-01، مجلة مجامع المعرفة، رقم 05 عدد أكتوبر 2017.

³⁶ الأزهري عزة، " واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر " مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05، السنة الخامسة 2012.

³⁷ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 20 المؤرخ في 01/05/1991، ص 65 .

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

التي تعاني منها المؤسسات، وذلك من خلال صدور القانون رقم 05/80 المؤرخ في 01/03/1980، المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة في المادة رقم 05 حيث نصت على ما يلي : "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبة، أين تتم مراقبة صحتها، و قانونيتها ومصداقيتها . "حيث أن هذا القانون ألغى صراحة المادة 39 من الأمر 107/79 من قانون المالية لسنة 1970، وضمنيا المرسوم 173/70 المتعلق بمهام وواجبات مدقق الحسابات.

وتجدر الإشارة إلى أنه في هذه الفترة، كان تطور تدقيق الحسابات في الجزائر بطيئا لعدم احتياجاته، في ظل النظام السائد المتمثل في الملكية العامة لوسائل الإنتاج واحتكار الدولة للحياة الاقتصادية إلى 1988 تاريخ صدور القانون رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، حيث ركز هذا القانون على ضرورة تأهيل التدقيق بما يمكنها من مواكبة هذا التغير في الحياة الاقتصادية.

■ **الفترة من 1990 الى يومنا هذا:** خلال هذه الفترة صدرت عدة تشريعات ونصوص قانونية، تتعلق بإعادة تنظيم المهنة، وقد ظهر ذلك من خلال النصوص التشريعية التالية: *القانون 91-08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق ل 27/04/1991، المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية، حيث تم جمع ثلاثة تنظيمات في هيئة واحدة مستقلة تحت اسم، المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

حيث أن المادة الأولى من هذا القانون تحدد شروط وكيفية ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري، وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية و النقابات .

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

ثم تواصلت عملية الاصدار للنصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمهنة نذكر أهمها:

- المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 08 رجب 1412 الموافق لـ 13 جانفي 1992 و الذي حدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين و بضبط اختصاصه و قواعد عمله.³⁸

- القرار المؤرخ في 1994/11/07 المتعلق بتحديد سلم محافظي الحسابات وقد حدد هذا القرار الأتعاب التي تمنح لمحافظي الحسابات عن المهام العادية لهم و المحددة من طرف القانون.³⁹

- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15/04/1996 المتعلق بقانون أخلاقيات مهنة خبير المحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25، تم من خلاله انشاء المجلس الوطني للمحاسبة (CNC).

- المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ في 1996/11/30، المتضمن كيفية تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات لضمان الاجتماعي.

- المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 1997/12/01 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20.

- القرار المؤرخ في 1998/03/28، المتعلق بتحديد كيفية نشر مقاييس تقدير الاجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.⁴⁰

المقرر المؤرخ في 1999/03/24 والذي يتضمن الموافقة على الاجازات والشهادات وكذا شروط الخبرة

المهنية التي تخول في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.⁴¹

³⁸ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03، السنة تاسعة والعشرون، المؤرخ في 10 رجب 1412 الموافق 15/01/1992.

³⁹ وزارة المالية، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة، مديرية التحديث وضبط المقاييس المحاسبية، الجزائر 1998 ص 03

⁴⁰ سليمة بن نعمة، أمان مخفي، " واقع الممارسة المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر " مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- المرسوم التنفيذي رقم 07-210 المؤرخ في 04/06/2006 تضمن توكيل محافظ الحسابات مهام اعادة تقييم الاستثمارات في المؤسسات و الهيئات الخاضعة للقانون التجاري.⁴²
- القانون 01-10 المؤرخ في 28 رجب عام 1431 الموافق لـ 29/06/2010، المتعلق بمهن الخبير الحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد .بموجب هذا القانون قرر المشرع اعادة هيكلة تنظيم مهنة المحاسبة.⁴³
- المرسوم التنفيذي رقم 02-10 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 الموافق لـ 26/08/2010، المتعلق بمجلس المحاسبة، الذي يعدل و يتمم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 هـ الموافق لـ 17/07/1995 المتعلق بنفس الامر.⁴⁴
- المرسوم التنفيذي رقم 08-10 المؤرخ في 27/10/2010، المتضمن الموافقة على المرسوم التنفيذي السابق المتعلق بمجلس المحاسبة.

⁴¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32 المؤرخ في 24/03/1999، ص4.

⁴² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44 المادة 5-6 المؤرخ في 04/06/2006، ص 11.

⁴³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخ 11 يوليو 2010، السنة السابعة والاربعون، ص4.

⁴⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 المؤرخ في 22 رمضان 1431 هـ الموافق لـ 01/09/2010 ص4.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- جدول رقم (04): التسلسل الزمني لمراحل تطور مهنة التدقيق (محافظ الحسابات) في الجزائر.

| الفترة من 1962 إلى 1969 | | | |
|---|--|-----------------|---|
| القوانين والتشريعات | المضمون | الهيئة المسؤولة | مميزات الفترة |
| إتفاقيات إيفان القوانين الفرنسية | الوقوف على صحة الحسابات ومراقبتها | وزارة المالية | - نقص التنظيم والكفاءات. - التبعية للقوانين الفرنسية. - نظرا للتخطيط المركزي أدى إلى فراغ كبير وضعف المهنة. |
| الفترة من 1969 إلى 1970 | | | |
| الأمر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 قانون المالية 1970- | اقرار تعيين محافظ الحسابات من طرف وزارة المالية. | وزارة المالية | - بداية الاهتمام بتنظيم المهنة. - نقص الكفاءات والخبرات. - احتكار الدولة للمهنة. - عدم ضبط الممارسة المهنية للمهنة. |
| المرسوم 70-137 في 1970/11/13 | تم التحديد الصريح لمهام وواجبات محافظ الحسابات. | | |
| الفترة من 1971 إلى 1988 | | | |
| الأمر 71-82 في 1971/12/29 | تنظيم مهنة محافظ الحسابات وضبط الممارسة المهنية لها. | مجلس المحاسبة | - استقلالية المؤسسات العمومية وخضوعها للقانون التجاري وبالتالي ضرورة مراجعة حسابات والمصادقة عليها من مختصين كمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين. |
| الأمر 75-25 في 1975/04/29 | متعلق بالمخطط الوطني المحاسبي | | - لا تزال المهنة تحت وصاية واحتكار الدولة. - لا تزال المهنة تعاني من النقائص وسوء التنظيم. |

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

| | | | |
|--|---|--|---|
| | | تشكيل مجلس المحاسبة مهتمة مراقبة المؤسسات والوقوف على صحة وانتظام حساباتها. | القانون 80-05 في 1980/03/01 |
| | | فتح المجال أمام المهنيين المستقلين لمزاولة مهنية محافظة الحسابات. | القانون التوجيهي في 88-01 1988/01/12. |
| الفترة من 1991 إلى 1996 | | | |
| <p>- التنظيم الفعلي للمهنة بتحديد الهيئة المستقلة المكلفة بتنظيم المهنة، من حيث اخلاقيات وشروط ممارستها، كيفية التعيين، الأتعاب.....</p> <p>- مرجعية المهنة لم تتغير نحو المعايير الدولية للمراجعة.</p> <p>- أصبحت المهنة مستقلة وحيادية، حرة مفتوحة لمن تتوفر فيهم الشروط.</p> <p>- تطور ملحوظ في ممارسة المهنة.</p> <p>- زوال احتكار الدولة ووصايتها على المهنة.</p> <p>- فتح المجال أمام الممارسة الحرة للمهنة.</p> | <p>هيئة مستقلة المصرف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.</p> | إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وتكليفه بالسهر على تنظيم المهنة. | قانون 91-08 في 1991/04/27 |
| | | إنشاء مجلس النقابة الخاص بالمهنة. | المرسوم التنفيذي في 92-20 1992/01/13. |
| | | يتعلق بتحديد أتعاب محافظي الحسابات. | قرار مؤرخ في 1994/11/07 |

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

| | | | |
|--|--|--|--|
| | | تضمن قانون الخاص بأخلاقيات المهنة. | المرسوم التنفيذي 96-136 في 1996/04/15. |
| | | تضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) مكلف بالبحث والتطوير في مهنة المحاسبة. | المرسوم التنفيذي 96-318 في 1996/09/25. |
| | | تضمن كيفية تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري. | المرسوم التنفيذي 96-431 في 1996/12/30. |
| | | الفترة من 1997 إلى 2001 | |
| | | تمتم للمرسوم 92-20 تضمن إضافة ممثل للدولة من وزارة المالية. | المرسوم التنفيذي 97-458 في 1997/12/01. |
| | | حدد الإجازات والشهادات التي | قرار مؤرخ في 1998/03/28. |

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

| | | | |
|--|-------------------------|---|---|
| | | تحول الحق في ممارسة المهنة. | |
| | | تضمن الموافقة على الشهادات وشروط الخبرة المهنية لممارسة المهنة. | قرار مؤرخ في 1999/03/24. |
| | | حدد تشكيل مجلس النقابة للمهنة وضبط اختصاصاته وقواعد عمله. | المرسوم التنفيذي 01-421 في 2001/12/20 |
| الفترة من 2002 إلى اليوم | | | |
| | المجلس الوطني للمحاسبة. | مناقشة استرجاع الوصاية على التنظيم المهنة. | بيان مجلس الوزراء في 2009/12/30 |
| | | تضمن إنشاء مجلس الوطني للمحاسبة تحت سلطة وزارة المالية لتنظيم ومتابعة المهنة. | القانون 01-10 في 2010/06/29 |
| | | تضمنت تفسيرات للقانون 10=01 لتنظيم المهنة. | المراسيم من 11-24 إلى 11-32 في 2011/02/27 |
| | | حدد معايير | المرسوم التنفيذي |
| <ul style="list-style-type: none"> - بداية إصدار معايير جزائرية للتدقيق. - لا تزال الفوضى وسوء التنظيم يعم المهنة. - إنهاء الطابع الحر للمهنة وإعادة إخضاعها لوزارة المالية. - إلى الآن تبقى هذه المعايير مجرد نظريات تنتظر التطبيق في الواقع الميداني. - دخول الأجانب ممارسة المهنة من طرف واطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني. - اضراب كبير في ممارسة المهنة. - إنهاء الطابع الحر للمهنة وإعادة إخضاعها لوزارة المالية. | | | |

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

| | | | |
|--|--|--|-----------------------------|
| | | تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها. | 11 - 202 في 2011/06/26. |
| | | حدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات | قرار مؤرخ في 2013/07/24. |
| | | حدد كفاءات تسليم تقارير محافظ الحسابات. | قرار مؤرخ في 2014/02/12. |
| | | تضمن وضع حيز التنفيذ 04 معايير جزائرية للتدقيق (210، 505، 560، 580). | مقرر 002 في 2014/02/14. |

المصدر: د/قاسمي السعيد، حيرش أحمد، "محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية." مقال رقم 7، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة - الجزائر.

الفرع الثاني: خصائص مهنة التدقيق في الجزائر

تميز مهنة التدقيق في الجزائر بعدة خصائص منها ما يلي:

✓ تضمن كل الشروط المهنية المحددة للشخص المهني.

✓ لها قاعدة وهيكل يعتمد عليه لتنظيم سير المهنة.

✓ مستقلة ولها حماية قانونية.

✓ معتمدة من طرف وزارة المالية وهي أعلى سلطة مالية في الدولة.

✓ تتم ممارستها من طرف أشخاص مهنيون متوفرة فيهم شروط الممارسة.

✓ تعتمد على معايير ميدانية تقنية.

✓ إلزامية المهنيين بالمصداقية والشفافية وتطبيق النصوص القانونية الصادرة في شأنها وفي حالة الإخلال بالمسؤولية

تعرض للعقوبة.

✓ تتميز بجرية القبول أو الرفض فهي خالية من الالتزامات الشخصية.⁴⁵

الفرع الثالث: فروض التدقيق

يقوم التدقيق على جملة من الفروض تستعمل كإطار نظري يمكن الرجوع اليه في عمليات التدقيق المختلفة وتمثل فيما

يلي:

1-قابلية البيانات للفحص: يقوم التدقيق على فحص البيانات والمستندات المحاسبية من أجل الحكم على المعلومات

المحاسبية، ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات من جهة

⁴⁵ محمد أمين لونيس، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

أخرى حيث تتمثل هذه المعايير في العناصر التالية: (ملائمة المعلومات، قابلية الفحص، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي).

2- **عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة التدقيق والإدارة:** يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين التدقيق والإدارة. من خلال توفر لهذه الأخيرة معلومات تمت مراجعتها من طرف المدقق يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات صائبة والعكس بالنسبة للمدقق توفير معلومات صحيحة يستطيع الاعتماد عليها في ابداء رأي فني محايد.⁴⁶

3- **خلو القوائم المالية المقدمة للفحص من الأخطاء غير العادية أو التلاعب:** يقوم مدقق الحسابات بعملية التدقيق بافتراض أن البيانات المقدمة له خالية من الأخطاء غير العادية أو التلاعب، لكن في حالة عدم إثبات ذلك فإن عمل المدقق يصبح تفصيلي لكافة البيانات وليس اختباري كما هو مفترض.

4- **وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:** يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الأسس والمفاهيم والتي تؤدي إلى التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات، يشمل نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة على ما يلي: الرقابة المحاسبية، الرقابة الادارية، الضبط الداخلي.

5- **فرض الصدق في محتويات التقرير:** نقصد به أهمية مصداقية محتويات التقرير الذي يعده مدقق الحسابات بعد الانتهاء من عملية التدقيق، والذي تقدم للجهة المستفيدة، بحيث يتطلب ذلك من المدقق أن يتحقق من:

- تطبيق المبادئ المحاسبية المتفق عليها.
- وجود معلومات ملائمة في التقارير المالية.
- ملائمة المبادئ المحاسبية المطبقة مع نشاط المنشأة محل الفحص.
- تطبيق المبادئ المحاسبية من قبل المنشأة بثبات.⁴⁷

⁴⁶ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق الذكر، 2006 ص 12-13.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

من هنا يتضح أن هذا الفرض يبين أن تقرير المدقق يعتبر اهم شيء يمكن الاعتماد عليه عند توزيع الأرباح أو قبول الإقرار الضريبي وبالتالي فان عبء الاثبات يقع على عاتق المدقق وليس على الادارة، وينشأ فرض الصدق من المبادئ التي يتميز بها المدقق باعتباره محل ثقة من طرف جميع أصحاب المصالح سواء من داخل الشركة أو من خارجها.

6-التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية: يقوم هذا الفرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم اعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، اذ يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية ومصداقية القوائم المالية التي تعكس نتيجة نشاط المؤسسة.

7-فرض ثبات حقائق الماضي في المستقبل مالم يثبت تغيير في الظروف: يفترض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق مبادئ واجراءات سليمة وضمن نظام رقابة داخلية سليم، ستكون كذلك في المستقبل. أما اذا اتضح للمدقق عكس ذلك، فإنه من المفترض أن يكون حريص ويقوم ببذل المزيد من العناية المهنية لكشف نقاط الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.⁴⁸

المطلب الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

يتم تنظيم مهنة التدقيق بالجزائر من طرف عدة هيئات يتم التعرف عليها من خلال ما يلي:

الفرع الاول: الهيئات المشرفة عن مهنة التدقيق في الجزائر

جاء القانون 10-01 المنظم لمهنة التدقيق في الجزائر بثلاث هيئات مهنية تشمل: المصف الوطني للخبراء المحاسبين، المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات والغرفة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، تحت وصاية الوزارة المالية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة.

⁴⁷غسان فلاح المطارنة مرجع سابق الذكر، ص 21-22.

⁴⁸محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق ذكره، ص 14-15.

1* المجلس الوطني المحاسبي:

أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب مرسوم تنفيذي 96-318 المؤرخ في 25/09/1996، حيث تنص المادة الثانية: "يعد جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، يقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال جهاز البحث وضبط مقاييس المحاسبة و التطبيقات المرتبطة بها، بإمكانه الاطلاع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه، أو لطلب من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن تستشير له لجان المجالس المنتخبة والهيئات والمؤسسات والأشخاص الذين تمههم أشغاله".⁴⁹

من بين مهام المجلس الوطني للمحاسبة ما يلي: المادة 11، الجريدة الرسمية، العدد 07، المؤرخ في 28 صفر 1432/2 فبراير 2011: يمارس المجلس بعنوان التقييس المحاسبي المهام التالية:⁵⁰

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وبتعليمها.
- العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية.
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف الى تقييس الحسابات.
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وابداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها.
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية.
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق.
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.
- تنظيم كل التظاهرات و الملتقيات التي تدخل في اطار صلاحياته.

⁴⁹ خالد أمين عبد الله، 2011 "علم تدقيق الحسابات"، الناحية النظرية، دار وائل للطباعة و النشر، الطبعة الثانية، عمان الاردن .

⁵⁰ المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مؤرخ في 22 صفر عام 1432/ الموافق لـ 27 يناير 2011، المادة 11، ص5.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

يتشكل المجلس الوطني للمحاسبة مما يلي : يتأسسه وزير المالية أو ممثله، ويتكون من : ممثل الوزير المكلف بالطاقة، ممثل الوزير المكلف بالإحصاء، ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية، ممثل الوزير المكلف بالتجارة، ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي، ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني، ممثل الوزير المكلف بالصناعة، رئيس المفتشية العامة للمالية، مدير العام للضرائب، مدير المكلف بالتقييم المحاسبي لدى وزارة المالية، ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر، ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة، ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة، ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، ثلاث (03) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وثلاث (03) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجالي المحاسبة و المالية، يعينهم الوزير المكلف بالمالية .

يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية و يتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي و المالي، يعد أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة ستة (06) سنوات بناء على اقتراح من الوزراء مسؤولي الهيئات المذكورة في المادة 02 من المرسوم أعلاه.⁵¹

يضم المجلس ثلاث أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل (المصنف الوطني لخبراء المحاسبة، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين).

ينشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان متساوية الأعضاء (لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية).⁵²

⁵¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مرجع سابق الذكر، ص 4.

⁵² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 05، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق لـ 11 يوليو 2010، ص 4.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

2* المنظمات المهنية (المصنف الوطني، الغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية).

ينشئ المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بموجب أحكام المادة 14 من القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010، حيث يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون.

يسير كلا من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين مجلس وطني ينتخبه مهنيون. كما يمكن انشاء مجالس جهوية تحدد تشكيلة المجالس المذكورة أعلاه وصلاحياتها وقواعد تسييرها عن طريق التنظيم.⁵³

مع مراعات أحكام المادتين 4،5 يعد المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين أجهزة مهنية تكلف في إطار القانون بما يلي: السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها، الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم، السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها، اعداد مدونة لأخلاقيات المهنة، اعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في أجل شهرين (2) من تاريخ ايداعها وابداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن و حسن سيرها.⁵⁴

2-1 المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

إن الوزير الأول، بناء على تقرير وزير المالية وبناء على الدستور لا سيما المادتين 85-3 و125 (الفقرة 2) منه، وبعد موافقة رئيس الجمهورية، وتطبيقا لأحكام المادة 14 من القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010. يهدف هذا المرسوم إلى تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين

⁵³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 14، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق لـ 11 يوليو 2010 ص6.

⁵⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 15، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق لـ 11 يوليو 2010، ص6.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

وصلاحياته وقواعد سيره، ويدعى في صلب المجلس.⁵⁵ يحدد مقر المجلس بمدينة الجزائر، ويمكن نقله إلى أي مكان آخر من التراب الوطني بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.⁵⁶

تشكيله: يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين. يعين ثلاثة (03) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.⁵⁷

صلاحياته: يكلف المجلس على الخصوص بما يلي:

إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها، اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية، تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة، ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها، تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة، الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.

تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية و جميع السلطات و كذا الغير، تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى المنظمات الدولية المماثلة واعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.⁵⁸

⁵⁵ المرسوم التنفيذي، رقم 11-25، المؤرخ في 22 صفر عام 1432، الموافق 27 يناير 2011 المادة الأولى، ص8.

⁵⁶ المرسوم التنفيذي، رقم 11-25، مرجع سابق ذكره، المادة الثانية، ص8.

⁵⁷ المرسوم التنفيذي، رقم 11-25، مرجع سابق ذكره، المادة الثالثة، ص8.

⁵⁸ المرسوم التنفيذي، رقم 11-25، مرجع سابق ذكره، المادة الرابعة، ص8.

2-2 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

ان الوزير الأول، بناء على تقرير وزير المالية، بناء على الدستور خاصة المادتان 85-3 و125 (الفقرة 2) منه، وبعد موافقة رئيس الجمهورية⁵⁹، وتطبيقا لأحكام المادة 14 من القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010. يهدف هذا المرسوم إلى تحديد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره.⁶⁰

يحدد مقر المجلس بمدينة الجزائر، ويمكن نقله الى أي مكان آخر من التراب الوطني بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.⁶¹

تشكيله: يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات. يعين ثلاثة (03) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.⁶²

صلاحياته: يكلف المجلس بما يلي:⁶³

- ادارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها.
- اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة.

⁵⁹ المرسوم التنفيذي، رقم 11-26 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير 2011، ص10.

⁶⁰ المرسوم التنفيذي، رقم 11-26، مرجع سابق ذكره، المادة الأولى، ص11.

⁶¹ المرسوم التنفيذي، رقم 11-26، مرجع سابق ذكره، المادة الثانية، ص11.

⁶² المرسوم التنفيذي، رقم 11-26، مرجع سابق ذكره، المادة الثالثة، ص11.

⁶³ المرسوم التنفيذي، رقم 11-26، مرجع سابق ذكره، المادة الرابعة، ص11.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير.
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- اعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات .

2-3 المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

ان الوزير الأول، بناء على تقرير وزير المالية وبناء على الدستور لا سيما المادتان 85-3 و 125 (الفقرة 2) منه، وبعد موافقة رئيس الجمهورية. تطبيقا لأحكام المادة 14 من القانون 10-01 السابق ذكره، يتم تشكيل المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين و صلاحياته و قواعد سيره.⁶⁴ يحدد مقر المجلس بمدينة الجزائر، ويمكن نقله الى أي مكان اخر من التراب الوطني بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.⁶⁵

تشكيله: يتشكل المجلس من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين. يعين ثلاثة (03) أعضاء من المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.⁶⁶

صلاحياته: يكلف المجلس على الخصوص بما يلي:⁶⁷

- ادارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وتسييرها.

⁶⁴ المرسوم التنفيذي، رقم 11-27، مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير 2011، المادة الأولى، ص 13.

⁶⁵ المرسوم التنفيذي، رقم 11-27، مرجع سابق ذكره، المادة الثانية، ص 13.

⁶⁶ المرسوم التنفيذي، رقم 11-27، مرجع سابق ذكره، المادة الثالثة، ص 14.

⁶⁷ المرسوم التنفيذي، رقم 11-27، مرجع سابق ذكره، المادة الرابعة، ص 14.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- اقبال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية.
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة.
- ضمان تعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها.
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة.
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية.
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير.
- تمثيل المنظمة الوطنية لمحاسبين المعتمدين لدى المنظمات الدولية المماثلة.
- اعداد النظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

الفرع الثاني: ممارسي مهن المحاسبة والتدقيق الخارجي في الجزائر:

نتطرق في هذا الفرع الى ممارسي مهن المحاسبة والتدقيق الخارجي في الجزائر

1* الخبير المحاسبي:

1-1 تعريف الخبير المحاسبي: حسب المادة 18 من القانون 10-01 المؤرخ في 2010/07/11 فإن الخبير

المحاسبي هو " كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل

المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة

بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات". ويؤهل مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون لممارسة وظيفة محافظ

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الحسابات، ويعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.⁶⁸

2-1 مهام الخبير المحاسبي: حسب المادة 18 من القانون 10-01، فإن مهام الخبير المحاسبي تتمثل في القيام بمسك ومركزة محاسبة المؤسسات، فتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل القيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، بحيث يعتبر المؤهل الوحيد للقيام بذلك، تقدم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي⁶⁹، يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهنته⁷⁰ وتعتبر مهنة الخبير المحاسبي مهمة ظرفية.

2*محافظ الحسابات:

2-1 تعريف محافظ الحسابات: حسب قانون رقم 10-01، المادة 22، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد فان محافظ الحسابات:" هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهنة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به."⁷¹

حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، فإن محافظ الحسابات هو:" الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الادارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول

⁶⁸ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المؤرخ في 28 رجب 1431 هـ الموافق لـ 11 يوليو 2010 م المادتين 18 و19، ص6.

⁶⁹ القانون رقم 10-01، الجريدة الرسمية، العدد 42 المادة 18، 19، مرجع سابق ذكره.

⁷⁰ القانون رقم 10-01، الجريدة الرسمية، العدد 42، المادة 20، ص7 مرجع سابق ذكره.

⁷¹ القانون رقم 10-01، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المادة 22 ص7، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك ويتحقق مندوب الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.⁷²

2-2 مهام محافظ الحسابات: يمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات إلى مهام عادية ومهام خاصة:⁷³

2-2-1 المهام العادية: يكلف محافظ الحسابات بالمهام التالية، وذلك حسب المادة 23 من القانون رقم 10-

01:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الادارة ومجلس المديرين أو المسير.
- يقدر شروط ابرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسير للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

⁷² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيري، 1998، الجزائر، ص155.

⁷³ القانون رقم 10-01، المادة 23-24، ص7، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

تخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقتها المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

حسب المادة 24 من القانون 01-10 : يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدجة وصورتها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار، يقع ذلك عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدجة أو حسابات مدعمة.⁷⁴

2-2-2 المهام الخاصة: بالإضافة إلى المهام العادية السابقة الذكر، يقوم محافظ الحسابات في الجزائر بمهام أخرى خاصة منها:⁷⁵

- مراعات حقوق المساهمين.
- اثبات أن الأصول الصافية تساوي على الأقل رأس المال الاجتماعي في حالة تحويل المؤسسة.
- دعوة الجمعية العامة العادية للمساهمين للاجتماع في حالة عدم قيام مجلس الإدارة بذلك.
- أداء مهام خاصة في رقابة حسابات المؤسسات الفرعية أو مؤسسات المساهمة.
- التدخل في حالة تغيير رأس المال الاجتماعي (إلغاء، امتيازات، الاكتتاب في حالة زيادة رأس المال، وتغيير أسباب وشروط تغيير رأس المال.
- اخبار الجمعية العامة العادية، بكل الاختلالات التي يكتشفها.

⁷⁴ القانون رقم 01-10، المادة 23-24، ص7، مرجع سابق ذكره.

⁷⁵ تمار خديجة، "تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية" دراسة حالة الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص84.

3* المحاسبين المعتمدين:

3-1 تعريف المحاسب المعتمد: يعد محاسباً معتمداً حسب القانون 10-01 المادة 41: " المهني الذي يمارس

بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهنة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو

الهيئات التي تطلب خدماته."

3-2 مهام المحاسب المعتمد: تتمثل فيما يلي:⁷⁶

• يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها.

• تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها، والتي يتكلف بها المحاسب المعتمد ملكية الزبون.

• يمكن المحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسب التي كلف بها، كما يمكنه أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية.

• يمكن الزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية.

• تحدد أتعاب المحاسب المعتمد في بداية مهنته، في إطار عقد تقديم خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل الموضوعية تحت التصرف وشروط تسليم الوثائق.

ولا يمكن احتسابها في جميع الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من طرف التاجر أو الشركة أو الهيئة المعنية.

⁷⁶ القانون 10-01، الفصل السادس، المادة 42 - 45، مرجع سابق ذكره.

المطلب الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق NAA

نظرا لوجود عدة اختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة التدقيق والتي أدت إلى تقديم تقارير مختلفة ومتعارضة من طرف محافظ الحسابات، أقدم المجلس الوطني الجزائري CNC في سنة 2011 على إصدار معايير محلية خاصة بمهنة التدقيق بالاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق، وبعد 5 سنوات من البحث والدراسة لمدى استجابة البيئة الجزائرية لمعايير التدقيق الدولية، قام المجلس الوطني للمحاسبة CNC عن طريق لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية في سنة 2016 بإصدار 12 معيارا من أصل 36 معيار دولي قابلة للتعديل مع ما يتناسب وطبيعة العمل في الجزائر⁷⁷. لقد تم إصدارها على أربعة (04) دفعات ابتداء من سنة 2016 و ذلك لتفادي مشكل صعوبات فهمها والعمل بها من قبل المهنيين في الجزائر⁷⁸.

الفرع الأول: مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق NAA وأهميتها

نتطرق في هذا الفرع الى مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق NAA وأهميتها.

1* تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق NAA:

تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق على أنها: "المرجع الوطني يسترشد به أصحاب المهنة من أجل القيام بمهامهم والخروج بتقارير ذات جودة عالية، يستفيد منها أصحاب المصالح من مساهمين و مستثمرين في اتخاذ قراراتهم المستقبلية⁷⁹.

وتعرف كذلك على أنها: "إحدى الركائز الأساسية لمهنة التدقيق سواء كان داخلي أو خارجي، وتساهم في مواكبة التطورات التي تحدث في المحاسبة والتدقيق⁸⁰.

⁷⁷ حراث نخلة، بن هو عصمت محمد "المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في ارساء مبادئ حوكمة الشركات"، مقال، مجلة دفاتر بوكس، جامعة مستغانم، الجزائر، المجلد 11، العدد 02، 2022.

⁷⁸ صنهاجي هيبه، عوادي عبد القادر، عمارة محمد العيد " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي " مقال، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلد 01، العدد 01، ديسمبر 2017.

⁷⁹ ضونفي حمزة، عنون فؤاد " مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق"، مقال، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2020.

2* أهمية معايير التدقيق الجزائرية NAA:

تكتسب معايير التدقيق الجزائرية أهمية كبيرة بالنسبة للمدققين وكذا للشركات التي تكون محل التدقيق وذلك كونها:

- ✓ تمثل إطار لعمل المدقق الخارجي بحيث تحدد كافة الجوانب التي تضبط عمله وتوجهه إلى الطريق الصحيح الذي يجب عليه إتباعه.
- ✓ تشجع التواصل والتعاون بين مكاتب التدقيق الدولية والمحلية.
- ✓ يتم الاعتماد عليها كدليل يسترشد به محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية.
- ✓ يرفع من مستوى مهنة التدقيق بالجزائر.
- ✓ تحدد كل من واجبات المدقق وحقوقه وكذا المسؤوليات التي تقع على عاتقه.⁸¹
- ✓ تمكن محافظي الحسابات من اكتشاف الاختلالات الموجودة ومن تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية.
- ✓ ترفع من مستوى مهنة التدقيق بالجزائر.
- ✓ تحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصداقية مع تجنب الاشكالات والغموض المتمحورة حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق الأهداف المراد الوصول إليها.⁸²

⁸⁰ بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان، " مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الاثبات بتسليط الضوء على

معيار 505 (المصادقة الخارجية)، مجلة الدراسات المالية، المحاسبة والادارة، المجلد 6، العدد 03 ، 2019

⁸¹ بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان ، مرجع سابق ذكره.

⁸² حراث نخلة، بن هو عصمت محمد، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الفرع الثاني: عرض معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير اعداد التقارير

تتمثل المعايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير اعداد التقارير فيما يلي:

1*معايير التدقيق الجزائرية NAA:

لقد تم عرض معايير التدقيق الجزائرية في 4 (أربع) مقررات وزارية، يتم توضيحها في الجدول التالي:

جدول رقم (05): عرض معايير التدقيق الجزائرية

| المقرر | رقم المعيار | اسم المعيار |
|---|--------------------------|---|
| المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية. | 210 505 560 580 | الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق. التأكيدات الخارجية أحداث تقع بعد أفعال الحسابات والأحداث اللاحقة. التصريحات الكتابية. |
| المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية. | 300 500 510 700 | تخطيط تدقيق الكشوف المالية. العناصر الملحقة (المقنعة). مهام التدقيق الاولية - الارصدة الافتتاحية- تأسيس الرأي و تقرير المدقق على الكشوف المالية. |
| المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية. | 520 570 610 620 | الاجراءات التحليلية. استمرارية الاستغلال. استعمال أعمال المدققين الداخليين. استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق |
| المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية. | 230 501 530 540 | وثائق التدقيق. العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة - السير في التدقيق. التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به. |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على المقررات السابقة الذكر.

1-1-المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية:⁸³

- معيار التدقيق الجزائري 210 " اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق ": يتضمن التزامات المدقق اتجاه الإدارة المتعلقة بأحكام مهمة التدقيق وكل الشروط المتفق عليها قبل البدء في المهمة.
- معيار التدقيق الجزائري 505 "التأكيدات الخارجية": يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية من أجل الحصول على أدلة الإثبات المتميزة بالدلالة والمصدقية، وتتضمن كذلك مختلف الإجراءات الممكن اتباعها من طرف المدقق في حالة رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد.
- معيار التدقيق الجزائري 560 " أحداث تقع بعد اقفال الحسابات والأحداث اللاحقة ": يعالج التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية. فالحدث اللاحق حسب هذا المعيار هو ما يحدث بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد اعداد تقريره.
- معيار التدقيق الجزائري 580 " التصريحات الكتابية": يتضمن واجبات المسيرين اتجاه المدقق فيما يتعلق بتقديم التصريحات الكتابية والمعلومات الضرورية الواجب الحصول عليها من طرف المدقق وذلك في إطار مراجعة الكشوف المالية.

2-1- المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية:

- معيار التدقيق الجزائري 300 " تخطيط تدقيق الكشوف المالية": يتضمن التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لعملية تدقيق الكشوف المالية (هدف ورزنامة التخطيط ومسؤولية المدقق عنها خصوص في حالة اشراك أعضاء اخرين).
- معيار التدقيق الجزائري 500 " العناصر المقنعة ": يبين الأهداف المحققة والتي من شأنها تمكنه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية التي يعتمد عليها في استخلاص نتائج معقولة يستند عليها في بناء رأيه.

⁸³د/قاسمي السعيد، حيرش أحمد، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

● **معيار التدقيق الجزائري 510** " مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية -": يتضمن هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق، فمن واجب المدقق جمع كل المعلومات المقنعة والكافية حول الأرصدة الافتتاحية، خاصة تلك التي تحتوي اختلالات من شأنها التأثير على الكشوف المالية للدورة الحالية. كما يشير إلى الجوانب التي لها علاقة وارتباط بوحدة القطاع العمومي وامكانية مداولة تدقيق الكيان العمومي إلى مكتب تدقيق من القطاع الخاص.

● **معيار التدقيق الجزائري 700** " تأسيس الرأي وتقرير المدقق على الكشوف المالية ": يشير هذا المعيار إلى الواجبات والمسؤوليات الملقاة على عاتق المدقق أثناء تقديم رأيه حول الكشوف المالية القائم على أساس الاستنتاجات التي توصل إليها من خلال عملية التدقيق في شكل تقرير كتابي وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

1-3 المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية.

● **معيار التدقيق الجزائري 520** " الإجراءات التحليلية ": يهدف هذا المعيار إلى تقييم كل الإجراءات التحليلية التي تمكن المدقق من جمع الأدلة الكافية والملائمة ويشير إلى الواجبات المطلوبة لتطبيق الإجراءات التحليلية سواء تطبيق الإجراءات التحليلية المادية أو تطبيق الإجراءات التحليلية كأداة لتأسيس الخلاصة.⁸⁴

● **معيار التدقيق الجزائري 570** " استمرارية الاستغلال ": يتضمن هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة بتأكد من تطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال عن إعداد الكشوفات المالية، وتقييمه للمخاطر الناتجة عن غياب هذه الفرضية.

● **معيار التدقيق الجزائري 610** " استعمال المدققين الداخليين ": يوضح هذا المعيار العلاقة الموجودة بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي ومدى امكانية المدقق الخارجي من الاستفادة من أعمال المدقق الداخلي.⁸⁵

⁸⁴ عبد السلام وليد، بن فوج زوينة، " مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات -دراسة معيار التدقيق الجزائري رقم 520 " الاجراءات التحليلية "دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائري"، مجلة أبحاث اقتصادية وادارية، المجلد 17، العدد: 01، 2023 ص 520.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- معيار التدقيق الجزائري 620 "استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق": يبين هذا المعيار أنه في

حالة ما إذا استعان المدقق في عمله بخبير يجب عليه أن يتفق معه كتابيا على طبيعة امتداد وأهداف أعماله.⁸⁶

4-1 المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن معايير التدقيق الجزائرية:

- معايير التدقيق الجزائرية 230 "وثائق التدقيق": التوثيق هو عبارة عن تسجيل كل الإجراءات وأدلة

الاثبات والنتائج التي يتوصل إليها المدقق بمختلف الطرق سواء ورقي الكتروني أو أي وسيلة أخرى وذلك فيما يسمى

بأوراق العمل أي في السجلات والملفات التي يوثق فيها المدقق جميع المعلومات التي يتحصل عليها خلال عملية

التدقيق.

لذا وضع هذا المعيار (230 " وثائق التدقيق ") لمعالجة مسؤولية المدقق في اعداد وثائق مهمة لتدقيق القوائم المالية

بحيث أنه يدعمه في الوصول الى الاستنتاجات التي يعتمد عليها في تأسيس رأيه الفني المحايد، فهو دليل على أن مهمة

التدقيق تم التخطيط لها وتم تنفيذها حسب المتطلبات القانونية والتنظيمية اللازمة وفقا للمعايير الدولية للتدقيق.⁸⁷

*2 معايير اعداد التقارير:

هناك معايير خاصة بإعداد التقارير تتمثل فيما يلي:

- معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والمدججة.

- معيار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة.

⁸⁵ حراث نخلة، بن حموعصمت محمد، " المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في ارساء مبادئ حوكمة الشركات "، مجلة دفاتر بواذكس، المجلد: 11،

العدد: 02، 2022، ص 503

⁸⁶ قمازي نجوم، عميرش إيمان، "معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق"، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد: 01،

2023، ص 253.

⁸⁷ بن قارة إيمان، "معايير المراجعة الدولية"، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة باجي مختار عنابة

، 2021-2022، ص 21.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس (5) الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة في الشركة
- معيار التقرير الخاص بالتعبير عن اجراءات الرقابة الداخلية.
- معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال.
- معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال.
- معيار التقرير المتعلق بإصدار قيم منقولة اخرى.
- معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسيبقات على ارباح الأسهم.
- معيار التقرير المتعلقة بتحويل الشركات ذات الأسهم.
- معيار التقرير الخاص بالتعبير عن الرأي حول القوائم المالية.
- معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة.
- معيار التقرير المتعلق بجيازة أسهم الضمان.

الفرع الثالث: الفرق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية وأسباب عدم تبني كافة المعايير الدولية للتدقيق من قبل الجزائر.

نتطرق في هذا الفرع إلى ما يلي:

1* الفرق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية:

النقطة الأساسية التي تشترك فيها المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق هي عدم الاختلاف لا في الشكل ولا في المضمون.⁸⁸ وهناك تطابق شبه تام بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الدولية للتدقيق فيما يتعلق برأي المدقق الخارجي حول القوائم المالية، وبين متطلبات معايير التدقيق الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق فيما يتعلق بمحتوى تقرير المدقق الخارجي بين تقرير محافظ الحسابات وتقرير التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية. وأن متطلبات إعداد تقرير محافظ الحسابات تعكس سعي الجزائر لتبني معايير التدقيق الدولية⁸⁹. أما نقاط الاختلاف فالمعايير الجزائرية للتدقيق تكتسي الطابع المحلي يتم إصدارها من طرف لجنة التقييس والممارسات المهنية وتم وضعها في شكل غير متسلسل لأنها جاءت حسب الحاجة إلى تطبيقها في الواقع المهني، وحسب درجة استيعاب المعيار من طرف المدققين، لذا فالجزائر تبنت فقط المعايير التي تستجيب لمتطلبات البيئة المحلية، أما المعايير الدولية للتدقيق فهي التي تم إصدارها من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين بالضبط من طرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي، فهي تكتسي الطابع الدولي، الهدف من إصدارها هو توحيد الممارسات للتدقيق بين الدول و التقليل من الاختلافات الموجودة بينهم، فهي موضوعة في شكل مجموعة مرتبة متسلسلة ومتناسقة.⁹⁰

⁸⁸ صنهاجي هبية، عوادي عبد القادر، عمارة محمد العيد، مرجع سابق ذكره.

⁸⁹ قادي عبد القادر، "دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية اعداد تقرير التدقيق" مقال، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، الطبعة 01، العدد 02، 2016/05/1.

⁹⁰ صنهاجي هبية، عوادي عبد القادر، عمارة محمد العيد "أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي". مرجع سابق ذكره. عبد السلام وليد، بن فرج زونية، "مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات -دراسة معيار التدقيق الجزائري رقم 520

2* أسباب عدم تبني كافة المعايير الدولية للتدقيق من قبل الجزائر:

هناك عدة أسباب جعلت الجزائر لا تتبنى كل المعايير الدولية للتدقيق من أهمها: وجود عدة نقائص وتغيرات في البيئة المهنية الجزائرية، بحيث أنها تتطلب تكوين وتوعية بهذه المعايير لممارسي المهنة والجهات المستخدمة لها حتى يصبحوا قادرين على الفهم الصحيح والتطبيق السليم لها في الميدان العملي لذا فإن المجلس الوطني للمحاسبة CNC وبالضبط لجنة التقييس والممارسات المهنية قامت بإصدار المعايير الجزائرية على فترات (4 دفعات ابتداء من 2016) لتفادي مشكل صعوبة فهمها ومنح الوقت الكافي لأصحاب المهنة لفهمها جيدا، والاطلاع على كيفية تطبيقها والتخلص من جميع الصعوبات والغموض من حولها وذلك من خلال تكوينهم على تطبيقها في الميدان بالإضافة الى أن عملية الاصدار تتطلب جهدا كبيرا من طرف أشخاص ذات كفاءة عالية وتكلفة باهظة، حيث تقوم اللجنة المكلفة بعملية الاصدار بتقييم ودراسة المعايير الدولية وأخذ المضمون الذي يتناسب ويتماشى مع أصول المهنة وتحفظاتها داخل الجزائر مع امكانية القيام بالتعديلات الضرورية هذا ما أدى إلى تأخر الجزائر في تبني باقي المعايير.

كما أن الجزائر تأخذ بالمراجعة الفرنسية وتحاول ترجمتها إلى العربية في تبنيتها للقوانين والمعايير الدولية وهذا ما يتطلب منها وقت كبير مع العلم أن أصل هذه المعايير باللغة الانجليزية، لكن رغم الصعوبات التي واجهتها الجزائر قامت بإصدار 16 المعيار محلي إلا أن معظم محافظي الحسابات غير ملتزمين بها التزاما كليا وانما التزام شكلي فقط وهذا يدل على نقص تكوينهم وعدم الفهم الجيد لمحتواها بسبب غموضها وتعقدها مع عدم وجود قوانين تلزم العمل بها من قبل محافظي الحسابات.⁹¹

" الاجراءات التحليلية "دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائري"، مجلة أبحاث اقتصادية وادارية، المجلد 17، العدد: 01"، 2023 ص 520.

⁹¹ حراث نخلة، بن هو عصمت محمد، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الفرع الرابع: أثر معايير التدقيق الجزائرية NAA على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

يعد إصدار الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية خطوة هامة الهدف منها تطوير مهنة التدقيق وتحسين أداء ممارسيها حتى تتماشى مع التطورات الحاصلة سواء على المستوى الدولي أو المحلي⁹². وبما أن المعيار يعتبر الإطار أو المرجع أو الدليل الذي يعتمد عليه المدقق في أداء مهامه وتقييم عمله وتحديد مسؤولياته، لقد قامت الجزائر بعدة اصلاحات لتنظيم مهنة التدقيق حتى تواكب مختلف التطورات والتحديات المعاصرة على المستوى المحلي والدولي بداية من القانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 إلى غاية القرار المؤرخ في 2013/07/24 الذي يحدد محتوى تقارير محافظ الحسابات ثم المقرر 002 المؤرخ في 2016/02/14 والذي يتضمن وضع أربعة (04) معايير جزائرية حيز التنفيذ، هدفها تدقيق الكشوف المالية وفقا لكل أشكال مهام التدقيق القانونية كانت أو تعاقدية⁹³.

⁹² قمازي نجوم، عميرش إيمان، "معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق"، مقال، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد: 26، العدد: 01، 2023 ص 239.

⁹³: د/قاسمي السعيد، حيرش أحمد، مرجع سابق ذكره.

المبحث الثالث: تطور التدقيق المحاسبي و أثره على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر

بعد التطرق للإطار النظري للتدقيق المحاسبي والإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر وكذا معايير التدقيق الدولية والجزائرية سوف نتطرق في هذا الفصل إلى الأسس والقواعد لإعداد القوائم المالية من خلال التعرف على القوائم المالية، أهدافها، أهميتها، مكوناتها، فروضها وجودتها ومصداقيتها، وعلاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية.

المطلب الأول: محددات جودة ومصداقية القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية الناتج النهائي للمحاسبة، فهي الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن وضعية المؤسسة، بحيث يتم فيه تلخيص جميع البيانات والمعلومات التي يتم تسجيلها في مختلف الدفاتر المحاسبية مثل دفتر اليومية ودفتر الأستاذ.

الفرع الأول: ماهية القوائم المالية

يتم توضيح ماهية القوائم المالية فيما يلي:

1* تعريف القوائم المالية: هناك عدة تعريف للقوائم المالية نذكر أهمها:

➤ تعريف أول : عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية **FASB** في البيان رقم (05) للمفاهيم

المحاسبية القوائم المالية : "هي مجموعة مترابطة بشكل أساسي مع بعضها البعض، ويتم اشتقاقها من نفس البيانات المعتمدة، وأن اعداد مجموعة مترابطة تماما من القوائم المالية التي تزود بالمعلومات حول المركز المالي لها، فالقوائم المالية تتربط مع بعضها لأنها تعكس مظاهر مختلفة لنفس العمليات أو الأحداث الأخرى المؤثرة في الوحدة

المحاسبية .⁹⁴

⁹⁴فايز زهدي الشلتوني، "مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة 2005، ص42.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

➤ تعريف ثاني : وقد عرفها النظام المحاسبي المالي الجزائري على أنها "تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفيه الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالتها المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (04) أشهر من تاريخ اقفال السنة المالية المحاسبية، وتوفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية."⁹⁵

➤ تعريف ثالث: حسب جون فرنسوا دي روبر (jean- François des robert) وفرنسوا ميشال (François méchin) وهيرفي بيوتو (Hervé Puteaux) بأنها: "مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، غير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية والأداء والتغير في الوضعية المالية للمؤسسة عند اقفال الحسابات".⁹⁶

➤ تعريف رابع: حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بأنها: "عبارة عن إعادة عرض مالي منظم للموقف المالي والعمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة ، وغالبا ما تكون سنة واحدة".⁹⁷

➤ تعريف خامس : تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية وتشمل القوائم المالية عادة قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وتشمل أيضا الملاحظات على القوائم المالية والجداول الملحقه والتي تعتبر الجزء المكمل للقوائم المالية.⁹⁸

⁹⁵ الجريدة الرسمية الجزائرية، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 07-11 المنظم ن.م.م، المواد 26-29 العدد 74، ص05.

⁹⁶ Jean-François des robert, François méchin, hervé Puteaux, normes IFRS et PME, dunod, paris, 2004, p12.

⁹⁷ فايز زهدي الشلتوني، مرجع سابق ذكره.

⁹⁸ سعدي عبد الحليم، "محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام م م م"، دراسة عينة من المؤسسات، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة 2014-2015.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

من خلال التعاريف السابقة، يمكن القول ان القوائم المالية متمثلة في مجموعة من الكشوفات يسجل فيها معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة، تعد وتنشر مرة واحدة في السنة، وتكون موضع تقرير مدقق الحسابات، تعرض بصفة شاملة وتبين المركز المالي للمؤسسة.

2* أهمية اعداد ونشر القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية من أهم المصادر التي توفر المعلومات نظرا لتحقيقها المسائل التالية:

- ✓ تعد من مصادر المعلومات الأساسية لاتخاذ القرارات الرشيدة.
- ✓ تتصف بتنوع المعلومات التي تتضمنها سواء كانت محاسبية أو ادارية والتي تساعد في توضيح نشاطات الوحدات الاقتصادية المختلفة.
- ✓ تجعل التعامل في السوق المالي أكثر عدالة لأنها توفر فرصا متكافئة للمستثمرين في الحصول على المعلومات.
- ✓ تعد من العوامل الأساسية في تحديد اتجاه أسعار الأسهم في السوق المالي.⁹⁹

3* أهداف القوائم المالية:

- لقد أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية تتأثر بعدة عوامل اقتصادية، قانونية وسياسية تتناسب مع المجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم المالية¹⁰⁰، ونذكر من بينها ما يلي:
- ✓ اعطاء معلومات مالية موثوقة بشأن الموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة والالتزامات التي هي على عاتقها.
 - ✓ توفير معلومات سليمة عن التغيرات في صافي موارد المؤسسة والناجحة عن نشاطها الذي تهدف اليه (توزيع الأرباح، دفع الضرائب، التوسع في عملياتها المستقبلية).

⁹⁹ سماهير هيثم عبد القادر خليل، " دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية"، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد، 2006، ص 01 .

¹⁰⁰ بن فرحة زوبنة، "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق"، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

✓ اظهار معلومات تتعلق بالتقارير المالية لتلبية احتياجات مستخدمي تلك التقارير المساعدة على التنبؤ بالقدرة الارادية المستقبلية للمؤسسة.

✓ توفير معلومات تساعد المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية.¹⁰¹

4* فروض اعداد القوائم المالية:

تمثل فروض اعداد القوائم المالية في أربعة فروض أساسية و هي كالتالي :¹⁰²

✚ **الكيان الاقتصادي:** أي أن تحديد النشاط الاقتصادي يكمن بوحدة اقتصادية معينة، بمعنى أن الشركة تحتفظ بنشاطها منفصلة ومستقلة عن مالكيها. مع العلم أن مفهوم الكيان لا ينطلق فقط على الفصل في الأنشطة بين الشركات المنافسة لذا يمكن اعتبار الفرد أو الإدارة أو القسم كيانا منفصلا.

✚ **الاستمرارية:** معظم أساليب المحاسبة تعتمد على فرض الإستمرارية، أي استمرارية الشركة في نشاطها لتحقيق أهدافها وذلك لفترة طويلة.

✚ **وحدة للقياس النقدي:** أي أن الأموال هي القاسم المشترك للنشاط الاقتصادي، فهي تعتبر أساس يعتمد عليه في القياس والتحليل المحاسبي. فالوحدة النقدية هي أكثر الوسائل الفعالة للتعبير عن الاهتمام بتغيرات الأطراف في رأس المال وتبادل السلع والخدمات نظرا لبساطتها.

✚ **الدورية:** بما أن أصحاب الشركة يهتمون بمعرفة أداء الشركة ووضعها الاقتصادي في الوقت المناسب وحتى يتمكنوا من تقييم الشركات ومقارنتها واتخاذ الإجراءات والقرارات المناسبة يجب الإبلاغ عن المعلومات والحصول عليها بشكل دوري.

¹⁰¹ سماهر هيثم عبد القادر الخليل، مرجع سابق ذكره .

¹⁰² بشرى حسن محمد التوي وأخرون، "محاسبة القوائم المالية"، الطبعة الاولى، دار الحلاج للطباعة والنشر والتوزيع، بغداد، العراق، 2021 ص 20-21.

الفرع الثاني: خصائص، مكونات ومستخدمو القوائم المالية.

نتطرق في هذا الفرع الى خصائص، مكونات ومستخدمو القوائم المالية:

1* خصائص القوائم المالية:

تعتبر الخصائص صفات تتميز بها المعلومات الموجودة في القوائم المالية، وتجعلها ضرورية ومفيدة للجهات التي تمهها، وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي:

✓ **القابلية للفهم:** يقصد بها خلو البيانات من الغموض بحيث تكون سهلة الفهم من طرف مستخدميها، هذا

يعني أن البيانات المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة وواضحة وخالية من التعقيدات.¹⁰³

✓ **الملائمة:** يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة تتماشى مع احتياجات متخذي القرار

في الوقت المناسب، وأن تكون تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وذلك بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية.¹⁰⁴

✓ **الموثوقية:** لقد أشار مجلس معايير المحاسبة المالية في البيان رقم 2 الى أن الموثوقية هي نوعية المعلومات التي

تبين أنها خالية من الأخطاء و التحيز كونها نزيهة يمكن الوثوق فيها و الاعتماد عليها¹⁰⁵، وتعرض نتائج المحاسبة طبقا

لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية أي تعرض بصدق حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من طرف

مستخدميها.¹⁰⁶ وحتى تتصف المعلومات الموجودة في القوائم المالية بالموثوقية يجب أن تتوفر فيها ثلاثة خصائص وهي :

¹⁰³ هوارى سويسى، بدر الزمان خمتاني، مداخلة " نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة في تطبيق الن.م.م ". جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2011/11/30-29.

¹⁰⁴ بدوي، الياس، " دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية" مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة 2012.

¹⁰⁵ أ.حططاش نشيدة، "أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات" -دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1 2016-2017، ص 115.

¹⁰⁶ حسين القاضي، مأمون حمدان، " المحاسبة الدولية ومعاييرها"، الطبعة الأولى، الاصدار الاول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2008،

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- الصدق في العرض: تمثيل الأرقام المحاسبية بما حدث فعلاً.
- التحيز في عملية القياس: خاصة بالشخص الذي يقوم بعملية القياس، أي انحيازه المقصود أو غير المقصود في حالة عدم المعرفة ونقص الخبرة.¹⁰⁷
- القابلية للمقارنة: أي إمكانية مستخدمي القوائم المالية من اجراء مقارنة البيانات المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد وضعيتها المالية، وكذلك مقارنة القوائم المالية للمؤسسات الأخرى التي تعمل في نفس المجال من أجل تقييم المركز المالي النسبي، والأداء و التغيرات في المركز المالي في نفس الفترات الزمنية.¹⁰⁸

2* مكونات القوائم المالية:

تنقسم القوائم المالية إلى قوائم مالية أساسية PRIMARY وأخرى مكملة أو ملحقة SUPPLEMENTARY

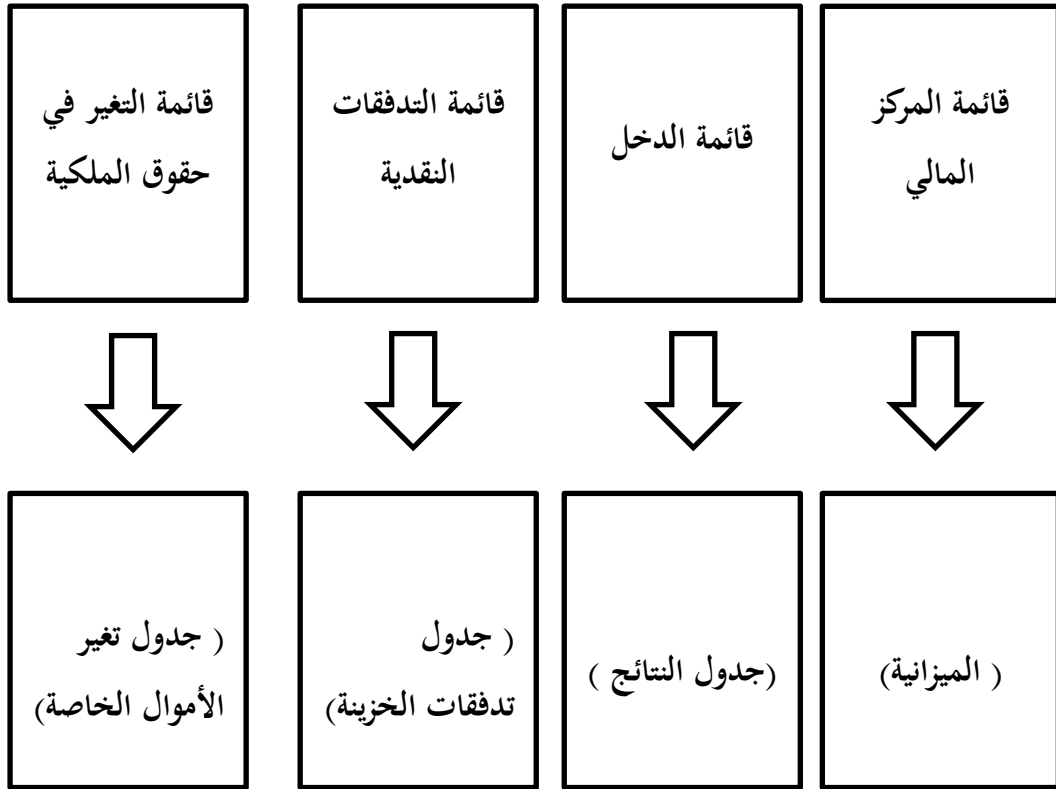
القوائم المالية الأساسية: PRIMARY .

لقد حدد مجلس معايير المحاسبة الأمريكية FASB مجموعة متكاملة FULL SEL من القوائم المالية يتعين على كافة الوحدات المحاسبية اعدادها بصورة دورية، وهي حسب الشكل التالي:

¹⁰⁷أحططاش نشيدة، مرجع سابق الذكر.

¹⁰⁸ د.طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مقال تحت عنوان " مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد الرابع/العدد الثاني/أكتوبر 2020، ص104.

شكل رقم(02): مكونات القوائم المالية



المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على المصادر المستخرج منها المعلومات الموالية.

- قائمة المركز المالي (الميزانية) **Balance sheet**: هي احدى أهم القوائم المالية في القسم الاقتصادي بأي مؤسسة، حيث أنها تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة بشكل مفصل مما يساهم في اعطاء صورة واضحة عن قيمة الشركة الدفترية، فهي البيان المالي للمؤسسة الذي يتضمن الأصول والخصوم ورأس المال خلال فترة زمنية محددة ويجب أن تتمتع دائما بالتوازن المالي في مكوناتها الأساسية، كما أنها توضح حجم الأموال الذي تمتلكه المؤسسة وإلى أي مدى يمكن أن يساعدها في عمليات التوسع في المستقبل، ومدى احتياج المؤسسة لأخذ قروض مالية للاستمرارية في نشاطها من عدمه.¹⁰⁹

¹⁰⁹ محمد صالح، " ماهي القوائم المالية وأنواعها " دفترية لادارة الاعمال، برنامج المحاسبة والفواتير الالكترونية 2022.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

▪ قائمة الدخل (جدول النتائج): هي قائمة مالية تهدف إلى بيان نتيجة أعمال المشروع من ربح وخسارة

خلال فترة زمنية معينة،¹¹⁰ وذلك عن طريق اظهار الإيرادات مطروحا منها النفقات. ولقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويزر بتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة)".¹¹¹ ويجب أن توضح أيضا .

✓ تفاصيل النشاط التجاري.

✓ توضح في بيان الإيرادات تفاصيل المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة.

وتهدف كذلك الى ما يلي:

○ تحديد أداء المنشأة وتساعد في تقييمها للمستثمرين.

○ تحديد ربحية المنظمة وتفسير إيراداتها ونفقاتها.

○ يعتمد عليها في اتخاذ القرارات المستقبلية.

○ تعتمد عليها البنوك والمؤسسات في قراراتها المتعلقة بمنح القروض من عدمها.¹¹²

▪ قائمة التدفقات النقدية : لقائمة التدفقات النقدية عدة تعاريف، حيث عرفها النظام المحاسبي المالي الجزائري

SCF من خلال هدفها بأنها: " قائمة تهدف إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان

على توليد الأموال و نظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة، وتقدم مداخيل ومخارج الموجودات

¹¹⁰ د. مرزاقه صالح، بوهرين فتيحة، " القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الاسلامية " الملتقى الدولي لمعهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير 2011.

¹¹¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل26 يوليو 2008 المتضمن " قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها" العدد 19 المادة 1.230 ص24.

¹¹² محمد صالح، 2022، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها".¹¹³

فهي عبارة عن بيان اقتصادي يوضح عمليات التدفق النقدي الذي تحصلت عليها الشركة من خلال مختلف الأنشطة الاقتصادية والتشغيلية والاستثمارات التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة، ويظهر جميع التدفقات المالية والنفقات التي أنفقتها الإدارة من أجل تنفيذ مشاريعها التجارية والاستثمارية.¹¹⁴

نظرا لعدم تمكن عرض الملخص التفصيلي لكل من التدفقات النقدية الداخلة والخارجة أو المصادر والاستخدامات النقدية خلال الفترة المالية في القوائم السابقة الذكر طالبت هيئة معايير المحاسبة (Financial Accounting FASB standard Board) بقائمة مالية جديدة المعيار 95 وهي قائمة التدفقات النقدية، وهذا ما فعلته اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية التي أصدرت المعيار المحاسبي الدولي السابع عام 1992 والذي عنون باسم قائمة التدفقات النقدية حيث أن الغرض الرئيسي منها هو توفير معلومات ملائمة في المدخلات والمخرجات النقدية حتى يتمكن المستثمرين والدائنين وغيرهم من مستعمليها من تحليلهم للنقدية، وتقرر هذه القائمة ما يلي:

الأثار النقدية لعمليات المؤسسة خلال الفترة المالية، لصفقاته الاستثمارية والتمويلية، صافي الزيادة أو النقصان في النقدية خلال فترة معينة.¹¹⁵

■ قائمة التغير في حقوق الملكية (جدول تغير الأموال الخاصة): هي القائمة التي يتم اعدادها لتحديد التغيرات التي حدثت في حقوق الملاك خلال الفترة المالية، فهي توضح ما هي حقوق كل مالك في نهاية الفترة المالية بعد معرفة الأصول والالتزامات (حقوق الملكية = أصول المنشأة - التزاماتها) وترجع أهميتها إلى ما يلي:

○ تعتبر همزة وصل هامة بين قائمة المركز المالي وقائمة الدخل.

¹¹³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

¹¹⁴ محمد صالح، 2022، مرجع سابق ذكره.

¹¹⁵ الزين عبد المالك، 2015 "القياس والافصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي" مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ص20.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

- تعطي أهم البيانات للمستثمرين لمعرفة ما الذي وقع في صافي أصول المؤسسة.
- يعتمد على بيان قائمة حقوق الملكية لإعداد القوائم المالية الأخرى.
- توضح الوضعية المالية للمؤسسة وما إذا كانت قادرة على تمويل العمليات والانتاج دون اللجوء إلى الاستثمار الخارجي.¹¹⁶

■ **قائمة الدخل الشامل:** تعرف بأنها مجموعة البيانات المالية التي تلخص الدخل القياسي للمؤسسة، وتحتوي على جميع الأرباح والخسائر غير المحققة على أرباح المؤسسة، وتعطي هذه القائمة معلومات مفصلة وشاملة عن إيرادات ومصاريف المؤسسة وكيفية الزيادة والنقصان من هذه الإيرادات والتكاليف، عكس قائمة الدخل العادية التي توضح الإيرادات والتكاليف فقط. وتتكون قائمة الدخل الشامل أساساً من:

الحسابات المتعلقة بعمليات المؤسسة الرئيسية وجميع البنود الخاصة بالعمليات التبادلية بين المؤسسة وغيرها من المؤسسات والإيرادات غير العادية وغير المتكررة، أي إيرادات تحققه المؤسسة من نشاطاتها غير التشغيلية يسجل ضمن قائمة الدخل الشامل.

- التغييرات في تقدير أصول المؤسسة لإضافة إلى الأرباح والخسائر المحققة نتيجة استثمار المؤسسة في المؤسسات الأخرى.¹¹⁷

¹¹⁶ محمد صالح، 2022 مرجع سابق الذكر.

¹¹⁷CFI TEAM ;Statement of comprehensive income.corporate finance instate; Retrieved ; 12/11/2021. Edited P.08.

القوائم المالية المكملة (الملاحق) Supplementary :

تتضمن معلومات إضافية (هوامش، ملاحظات و ايضاحات) حول ما تم عرضه في القوائم المالية، وهي تتضمن تلخيصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق ببند القوائم المالية وتقديم توضيحات عن الالتزامات والأصول الطارئة وكل ما يتعلق بتحقيق المركز المالي ونتيجة الأعمال¹¹⁸، وبدون وجود هذه الملاحظات تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية.¹¹⁹

3* مستخدمو القوائم المالية:

توجد عدة فئات مستخدمة للقوائم المالية، منهم من لهم علاقة مباشرة ودائمة مع المؤسسة والمتمثلين في الملاك والمسييرين والمساهمين ومنهم من لهم علاقة غير مباشرة كالمقرضين والموردين. ومن هنا نجد أن هناك استخدامات داخلية واستخدامات خارجية. لذا يمكن حصر المستخدمين الخارجيين والداخليين للقوائم المالية في الفئات الرئيسية التالية:

3-1 المستثمرون: تهتم هذه الفئة بالمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات الخاصة بشراء أو بيع الاسهم المساهم بها في رأسمال المؤسسة، لذا فهم يهتمون بتقييم قدرة المؤسسة على توزيع الارباح ومعدلات النمو، تقييم أسهم الشركة مع أسهم شركات أخرى ومدى قدرة المؤسسة على الاستمرار والمنافسة في السوق.¹²⁰

3-2 الموظفون: هي الفئة التي تبنى عليها استمرارية الشركة، فهي تهتم بالمعلومات التي تشعرهم بالأمان والتي تتمثل في تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافئاتهم وتعويضاتهم مما يحفزهم أكثر على القيام بعملهم بأحسن وجه.¹²¹

¹¹⁸ ديلمي ناصر الدين، مرجع سابق ذكره.

¹¹⁹ بن رحون سليم، 2013 "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي" مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

¹²⁰ نسوم حنان، 2016 "أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية"، دراسة تطبيقية حول بعض

الاقتصادية بولاية سطيف، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

3-3 الموردون والدائنون والتجار الآخرون: تهتم هذه الفئة بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت

المبالغ المستحقة لهم ستدفع في الآجال المحددة أم لا.

3-4 المقرضون: يهتمون بالمعلومات التي تبين مدى قدرة المؤسسة على تسديد قروضهم والفوائد المترتبة عليها

في الآجال المحددة، ومن ثم اتخاذ قرار منحها القرض من عدمه.¹²²

3-5 العملاء: يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة في نشاطها خاصة العملاء الدائنون.

3-6 الحكومات والمؤسسات العامة: تحتاج إلى المعلومات المسجلة في القوائم المالية من أجل تنظيم

وتخصيص وتوزيع الموارد، وتحديد السياسات الضريبية التي تتخذ كأساس لإعداد احصائيات وطنية كالدخل

القومي.¹²³

3-7 الجمهور: تزود القوائم المالية الجمهور بالمعلومات المتعلقة بالاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المؤسسة

وتنوع أنشطتها.¹²⁴

¹²¹ بن العايش فاطمة، 2022 "التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية دورة مخزونات" دراسة ميدانية للمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، المجلد 15، العدد/02، الرقم التسلسلي 30، ص 78.

¹²² Stephan Brun ; "les normes comptables internationales IAS-IFRS" ; cualino ;Editeur EJA- Paris;2006;PP49-50.

¹²³ أحمد عباس بدوي، 2009 " المحاسبة وتحليل القوائم المالية"، الاسكندرية، مصر، دار الهناء للتحليل الفني، ص 73- 75 .

¹²⁴ Stephan Brun ; "les normes comptables internationales IAS - IFRS REFERENCE SUSMENTIONNEE.

الفرع الثالث: جودة ومصداقية القوائم المالية.

يعتمد على القوائم المالية في اتخاذ القرارات إذا كانت المعلومات المسجلة فيها ذات جودة عالية، تكتسبها الثقة لدى المستخدمين.

1* تعريف جودة القوائم المالية:

تحتوي القوائم المالية على معلومات محاسبية كلما اتسمت بخصائص نوعية مفيدة تلبي احتياجات مستخدميها، كلما اكتسبت صفة الجودة التي تعود بالفائدة المرجوة من اعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.¹²⁵

لذا تعرف جودة القوائم المالية بالمصداقية في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها مختلف التقارير المالية، وما تحققه من منفعة لمستخدميها، وذلك من خلال خلوها من التحريف والتضليل وتعد وفقا للمعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية حتى تحقق أهدافها.¹²⁶

2* تعريف مصداقية القوائم المالية:

ثلاث مؤشرات تربط تقديم القوائم المالية بعرض صادق وهي: الوضعية المالية، النجاعة والأداء، تغييرات الوضعية المالية. لقد حرص المشرع الجزائري من خلال المادة (08) على ضرورة تقديم القوائم المالية بصورة صادقة ووفية لوضعية المؤسسة، وابرار الحقيقة الاقتصادية لها، ولا يمكن ذلك إلا من خلال تميز المعلومات المالية بالخصائص النوعية والمتمثلة في الملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح (الجريدة الرسمية 2008).¹²⁷

¹²⁵ محمد سيد، محمد عبد الماجد بوكايب، 2020 "مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المعلومات المالية" -دراسة تحليلية -مقال، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد (02)، العدد (01).

¹²⁶ طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، ص 93-110، مرجع سابق ذكره.

¹²⁷ د. نشمة ياسين، د. نعيجي عبد الكرم، 2020 "مدى مصداقية وشفافية القوائم المالية المجمعة لمجمع الشركات وفقا لنظام المحاسبي المالي في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد (06)، العدد (02)، ص 720.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

3* معايير جودة القوائم المالية: تعد معايير جودة القوائم المالية ضرورية عند اعداد التقارير المالية و تشمل ما يلي:¹²⁸

3-1 معايير قانونية: هناك العديد من المؤسسات المهنية في مختلف الدول تسعى لتطوير المعايير الخاصة بجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها وذلك عن طريق سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة.

3-2 معايير رقابية: يعتبر عنصر الرقابة أحد مكونات العملية الإدارية التي يعتمد عليها مجلس الإدارة والمستثمرين وحتى يحقق أهدافه يجب تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعاملات المالية. وكذا دور الأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة.

3-3 معايير مهنية: لضبط أداء العملية المحاسبية تسعى الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية لإعداد المعايير المحاسبية والمراجعة بهدف الاطمئنان على استثماراتهم وهذا ما أدى إلى ظهور الحاجة لإعداد قوائم مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

3-4 معايير فنية: ان المنظمات المهنية وعلى رأسها مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكي أصدرت معايير تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات وذلك لتطوير مفهوم جودة المعلومات وجودة التقارير المالية، وهذا ما يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالقوائم المالية المعدة من طرف الشركات.

الفرع الرابع: تأثير تكنولوجيا المعلومات على جودة أعمال التدقيق في المؤسسة.

ان استخدام تكنولوجيا المعلومات يلعب دورا هاما في تحسين جودة عملية التدقيق بحيث يساعد في اعداد موازنة الوقت الضروري للقيام بعملية التدقيق مع تحديد مراحلها بشكل جيد. كما أنها تمكن المدقق بالقيام بالإجراءات التحليلية بطريقة جيدة، حيث تساعده في مقارنة النسب المالية الفعلية للمؤسسة خلال فترات زمنية متتالية بشكل

¹²⁸ بن العايش فاطمة، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

أدق مما يؤدي إلى تحديد الانحرافات ومعرفة أسبابها. كما أنها تمكن محافظي الحسابات بتدقيق الحسابات والقوائم المالية بكل سهولة وفي وقت وجيز حتى يتمكن من ابداء رأيه بشكل أكثر مصداقية وموضوعية.¹²⁹

إضافة إلى أن تكنولوجيا المعلومات توفر قواعد بيانات تساعد المدقق من اكتشاف أدلة الإثبات الضرورية لجودة التدقيق والمسار الواجب اتباعه في مراجعة العمليات المالية لإثبات صحتها وجودتها. كما تزيد من إمكانية حماية المعلومات بحيث أنها تحدد الأشخاص المرخص لهم الاطلاع على المستندات، وتزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على البيانات.

كما يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق إلى القدرة على فحص أكثر عدد ممكن من البيانات المالية وبالتالي زيادة الأدلة التي تدعم الرأي النهائي للمدقق على صحة ومصداقية القوائم المالية.¹³⁰

المطلب الثاني: علاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى علاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية مبرزين أهمية التدقيق للقوائم المالية، ومساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ومن ثم تحديد مستوى جودة ومصداقية القوائم المالية ومقاييسها من خلال تقارير الحسابات.

الفرع الأول: أهمية تدقيق القوائم المالية

بما أن القوائم المالية تعتبر من الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وتمثل الجزء المحوري للتقارير المالية،¹³¹ فأصبح من الضروري القيام بعملية التدقيق وذلك لزيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية، وهذا ما يؤدي إلى زيادة القدرات التنافسية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة

¹²⁹ إيمان المنبني، 2011 " دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الاردن " -دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الاردن -مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد (25)، العدد (08).

¹³⁰ محمد سيد، محمد عبد الماجد بوركايب، مرجع سابق ذكره.

¹³¹ طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

والارتقاء لجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية. وزيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم، ومن هنا فإن جودة القوائم المالية تكون من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.¹³²

الفرع الثاني: مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية

يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال ما يلي:¹³³

- ✓ يساهم التدقيق في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة، وبالتالي الحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء.
- ✓ يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- ✓ يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- ✓ تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية فهي ضرورية باعتبارها مجموعة من القواعد والإجراءات التي تحكم الأداء المهني للمدقق ففي حالة عدم الالتزام بهذه المعايير ينعكس سلباً على جودة التدقيق.
- ✓ بما أن الهدف الرئيسي من عملية التدقيق هو ابداء رأي فني محايد حول صدق ومصداقية القوائم المالية هذا يعني أن التدقيق يؤدي إلى زيادة الموثوقية في تقارير المدقق والقوائم المالية، كلما ارتفع مستوى جودة التدقيق كلما زادت موثوقية وعدالة القوائم المالية.
- ✓ يعمل على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال.

¹³² مجدي محمد سامي، "الادبيات والنظريات المحاسبية للتدقيق المحاسبي وجودة القوائم المالية"

¹³³ زلاسي رياض 2008 "اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، ص 44.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الفرع الثالث: مقاييس مستوى جودة ومصداقية القوائم المالية من خلال تقارير الحسابات

يعتبر تقرير مدقق الحسابات حول القوائم المالية السنوية بمثابة المنتج النهائي لعملية التدقيق وأداة أو وسيلة الاتصال والتي يمكن من خلالها أن يبين المدقق نتائج فحصه وتقييمه للأدلة والاثباتات وإبداء رأيه الفني المحايد عن صحة ومصداقية القوائم المالية في نهاية السنة المالية.¹³⁴

بالإضافة إلى أنه يجب على المدقق التطرق إلى عدة ضوابط محتوية التقرير، والتأكد من الالتزام والثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية في اعداد القوائم المالية، مع احتواء القوائم المالية على كافة المعلومات الجوهرية من عدمها.¹³⁵ ومن هنا نستنتج أن قياس جودة القوائم المالية تكمن بمدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمتمثلة في (الملائمة الموثوقة، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة والثبات).

المطلب الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية

يمكن توضيح أثر التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية في الدور الهام الذي يؤديه محافظ الحسابات والمنهجية التي يتبعها في اصدار تقريره.

الفرع الأول: دور محافظ الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية

محافظ الحسابات دور هام في تحسين جودة القوائم المالية من خلال كشف مواطن الغش والتلاعب، انطلاقاً من مناهج ونطاق تدقيق المعلومات المالية لتحقيق معايير جودتها معتمداً في ذلك على معايير منصوص عليها في المراسيم والتعليمات المنصوص عليها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الممثلة للوزارة المالية.¹³⁶

¹³⁴ عبد الفتاح الصحن وآخرون، 2007 "أسس المراجعة الخارجية" المكتب الجامعي الحديث "مصر"، ص316.

¹³⁵ زلاسي رياض، مرجع سابق ذكره.

¹³⁶ محمد امين لونسية، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

الفرع الثاني: المنهجية المتبعة لإصدار تقرير مدقق الحسابات

للقيام بأي عمل يجب اتباع طرق وأساليب قانونية ومهنية حتى يكون العمل سليم وصحيح. وللقيام بعملية التدقيق

يجب اتباع منهجية معينة تختصر في:

1 الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة: على المدقق أن يجمع جميع المعلومات الخاصة بالمؤسسة قبل

القيام بفحص حساباتها، من خلال المرور بمجموعة من الخطوات الفرعية والمتمثلة فيما يلي:

❖ الخطوة الأولى: الأشغال الأولية: يطلع المدقق من خلالها على الوثائق الخارجية عن المؤسسة، حتى يستطيع

التعرف على محيطها ومعرفة القوانين والتنظيمات الخاصة بالقطاع، ونشاطها حتى يتمكن من استخراج معايير المقارنة

ما بين مؤسسات القطاع.¹³⁷

❖ الخطوة الثانية: الاتصالات الأولى مع المؤسسة المدققة: قيام المدقق بجوار مع المسؤولين والمسيري

المصالح كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة ونشاطاتها ووحداتها، وذلك بجمع المعلومات

التي تمكنه من معرفة طبيعة المؤسسة ونظامها الإداري والمالي والقانوني من خلال:

✓ الاطلاع على الكشوفات المالية للسنوات السابقة.

✓ دراسة بعض من محاضر مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين.

✓ دراسة الهيكل الإداري للمؤسسة، وتحليل خطوط الاتصال والسلطات والمسؤوليات.

✓ دراسة تقارير التدقيق الداخلي وتحليلها والتعرف على هيكل إدارة التدقيق الداخلي ومسؤولياتها.

✓ دراسة أوراق العمل الخاصة بالسنوات السابقة.

✓ الاطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في المؤسسة.

¹³⁷ محمد بوتين، 2008 "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق" الطبعة الثالثة، ص42.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

✓ الاطلاع على مختلف الظروف التي تعمل فيها المؤسسة (المالية، الاقتصادية والاجتماعية) وبعض القواعد المحاسبية الخاصة بالمؤسسة.

✓ محاولة الاتصال المباشر ببعض المسؤولين والموظفين في المؤسسة للحصول على استفسارات لبعض الأمور الغامضة.¹³⁸

❖ **الخطوة الثالثة: انطلاق الأشغال:** بعد المعرفة العامة حول المؤسسة والتوجه العام للمهمة، يسجل المدقق جميع المعلومات المحصل عليها في الملف الدائم الذي يتم ترقيمه والاحتفاظ فيه بجميع المواضيع ذات الأهمية، وبالتالي يتمكن المدقق اعداد المرحلة الأولى من التدقيق الأولى الخاصة بالدورة الأولى INTERIM، بحيث يتمكن من اعداد خطة عمل للتدقيق مع مساعديه، تتضمن كافة الاجراءات اللازمة لتنفيذ مهمته في صورة خطوات متتالية تصل إلى تحقيق أهدافها.¹³⁹

2 فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: تأتي في المرحلة الثانية للدورة الأولى INTERIM، بحيث تعتبر الرقابة الداخلية في أي مؤسسة اقتصادية من أهم الأنظمة التي يعتمد عليها المدقق الخارجي في تحديد الأساسية لبرنامجها.

❖ **تعريف نظام الرقابة الداخلية:** هو مجموعة من الأنظمة (الوظائف، الاجراءات) التي تؤدي إلى التحكم في المؤسسة، وهو كذلك الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى الموضوعية لتحقيق الأهداف التالية:

✓ حماية ممتلكات المؤسسة.

✓ اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية.

✓ تشجيع العمل بكفاءة.

¹³⁸ تمار خديجة، مرجع سابق ذكره.

¹³⁹ أمين السيد أحمد لطفي، 2007 "التطورات الحديثة في المراجعة".

✓ الالتزام بالسياسات المالية.¹⁴⁰

❖ فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: يقوم المدقق الخارجي بمراجعة كل المستندات

الخاصة بالعملية خاصة المستندات الداخلية، تدقيقها في جميع المصالح التي أعدت فيها والمحافظة عليها، هذا ما يجعله يثق فيها ويتأكد من أنها تبرر العمليات المسجلة وفي تقييمه للنظام لا بد أن يتلقى أجوبة على الأسئلة الرئيسية التالية:

✓ ماهي الإجراءات المعمول بها لتحقيق رقابة داخلية فعالة؟

✓ هل هذه الإجراءات مطبقة فعلا؟

✓ هل هذه الإجراءات كافية لخلق رقابة داخلية فعالة مما يؤدي إلى صحة القوائم المالية؟¹⁴¹

يجب على المدقق أن يتأكد من أن اجراءات الرقابة الداخلية كافية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تخطيط وتحديد إطار طبيعة وتوقيت الاختبارات التحليلية.

لاكتساب المعرفة المناسبة والفهم الكافي حول الرقابة الداخلية، يجب على المدقق الاستقصاءات حول الرقابة الداخلية

ويقوم بالوصف الدقيق المحدد لعناصر هذا النظام.¹⁴²

بعد حصول مدقق الحسابات الخارجي على فهم كافي وشامل لنظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، يقوم بتقييم مدى فعالية تصميم هذا النظام، وهل تم تصميمه بصورة سليمة وجيدة، تحقق أهداف الرقابة وتخفيض المخاطر التي تهددها (توزيع ملائم وصحيح للسلطات والمسؤوليات، استخدام مستندات واقعية صحيحة... الخ. فهذا التقييم يسمح

¹⁴⁰ محمد التهامي طواهري، مسعود صديقي، 2006، ص84، مرجع سابق ذكره.

¹⁴¹ محمد بوتين، ص44، مرجع سابق ذكره.

¹⁴² جميلة الجوزي، مفيد عبد اللاوي 2012 "الاجراءات المالية والعلمية للمراجعة الخارجية" مقال، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية جامعة الوادي، العدد

الخامس، ص218-219.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

للمدقق بالتعرف على نقاط الضعف في هذا النظام، ويتضح للمدقق جوانب الخلل ففي هذه الحالة يجدد أنواع الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثه.¹⁴³

بعد انتهاء المدقق من فحص واختبار نظام الرقابة الداخلية، يجب عليه تقييم نهائي لما توصل إليه في هذه المرحلة الأولى من مراحل التدقيق.

ومن بين الأساليب المعتمدة من طرف المدقق الخارجي لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ما يلي:¹⁴⁴

- **التقرير الوصفي:** وصف اجراءات الرقابة عن طريق شرح تدفق العمليات والبيانات وعن طريق تحديد مراكز المسؤوليات لكل دورة عمليات.
- **الاستقصاء عن طريق الأسئلة:** هي عبارة عن مجموعة من الأسئلة النموذجية تخص وظائف المؤسسة وعملياتها.
- **خرائط التدقيق:** من أهم الوسائل لدراسة اجراءات أي عملية خاضعة للتدقيق، فهي تقدم فكرة واضحة ودقيقة عن نظام العمل، تعتبر أداة تحليلية هامة بالنسبة للمدقق.

3 فحص القوائم المالية للمؤسسة: يتم في هذه المرحلة فحص حسابات المؤسسة كل حسب أهميته، وكذلك فحص القوائم المالية كوحدة واحدة.

❖ **فحص الحسابات:** يتم في هذه المرحلة جمع الأدلة والإثباتات الكافية التي تسمح للمدقق بإبداء رأيه حول الحسابات المعدة خلال السنة، الغرض منها الحصول على معلومات ذات مصداقية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ولا بد أن تكون عناصر القوائم المالية تستجيب لمختلف المعايير التي تضمن جودتها مما يؤدي إلى المصادقة عليها من طرف المدقق الخارجي، تلخص هذه المعايير كالاتي:

¹⁴³ جميلة الجوزي، مفيد عبد اللاوي، ص 219. مرجع سابق ذكره.

¹⁴⁴ تمار خديجة، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

● الكمال EXHANSTIVITE: هذا المعيار يبين أن كل العمليات التي قامت بها المؤسسة مسجلة في القوائم المالية.

● الوجود EXISTENCE: يعبر هذا المعيار على ما يلي:

✓ الوجود الفعلي للعناصر المادية (الاستثمارات، المخزونات).

✓ ترجمة العمليات الحقيقية للمؤسسة بالنسبة لباقي العناصر (أصول، خصوم، أعباء، نواتج).

✓ ظهور عمليات الدورة الحالية فقط في القوائم المالية.

● الملكية PROPRIETE: يعبر هذا المعيار على أن الميزانية تحتوي على أصول ترجع ملكيتها للمؤسسة فعلا وعلى خصوم تعبر عن التزامات المؤسسة فعلا.

● التقييم EVALUATION: يعبر هذا المعيار على أن مختلف العمليات المسجلة في محاسبة المؤسسة قد تم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المعمول بها.

● التسجيل المحاسبي COMPTABILISATION: يعبر هذا المعيار على أن كل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال السنة تم تسجيلها محاسبيا بشكل صحيح ملتزمة بالمبادئ المحاسبية المعمول بها.

وفي الأخير فإن المدقق في هذه المرحلة يقوم بتدقيق عناصر القوائم المالية من خلال:¹⁴⁵

✓ التحقق من حسابات الأصول الثابتة.

✓ التحقق من حسابات المخزونات.

✓ التحقق من حسابات الحقوق والديون.

✓ التحقق من حسابات الأموال المملوكة.

¹⁴⁵ شرقي عمار، 2013 "التنظيم المهني للمراجعة" دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، رسالة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، ص99.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

✓ التحقق من حسابات النواتج و الأعباء.

❖ فحص القوائم المالية كوحدة واحدة: لإبداء رأي في حول القوائم المالية كوحدة واحدة، يلتزم المدقق

بإجراء فحص تحليلي للحسابات السنوية، بحيث أنه يعطيه الافتتاح التام بأنها تعبر بطريقة صحيحة ومنتظمة عن

وضعية المؤسسة ونتيجة نشاطها. الهدف من فحص الحسابات السنوية الختامية هو التأكد من أنها:

✓ صحيحة ومنتظمة، تتفق مع جميع المعطيات المحاسبية.

✓ مقدمة وفقا للمبادئ المحاسبية والقوانين والتنظيمات المعمول بها.

✓ تأخذ بعين الاعتبار الأحداث اللاحقة لتاريخ اقفال الحسابات.

4- إصدار تقرير نهائي:

❖ العناصر الواجب توافرها في تقرير المدقق الخارجي: يتضمن تقرير مدقق الحسابات ما يلي:

● عنوان التقرير:

- الموجه إليهم التقرير: المساهمين أو أصحاب المؤسسات أو المدراء أو إلى أعضاء مجلس ادارة المؤسسة التي تمت

مراجعة كشوفات المالية.

- الفقرة الافتتاحية: تحتوي على:

✓ تحديد الكشوفات التي تم تدقيقها.

✓ كتابة عبارة تبين أن الكشوفات المالية هي مسؤولية ادارة المؤسسة، وأخرى تبين أن مدقق الحسابات مسؤول

عن ابداء الرأي عليها، بناء على تدقيقه لها.

● فقرة النطاق: تشمل ما يلي:

✓ وصف نطاق التدقيق: يوضح أن عملية التدقيق قد تمت على حسب الاجراءات الضرورية الواجب تطبيقها.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

✓ تضمين التقارير: يوضح أن عملية التدقيق نفذت للحصول على إثبات وأدلة تؤكد خلو الكشوفات المالية من التحريفات والأخطاء.

✓ اعطاء وصف لعملية التدقيق: يتضمن ما يلي :

○ أن الفحص قد تم على أساس الاختبارات بالعينة.

○ تقييم للسياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد الكشوفات المالية.

○ تقييم التقديرات المعدة من طرف الادارة والمستخدمه في إعداد الكشوفات المالية.

○ تقييم عرض الكشوفات المالية ككل.

● فقرة الرأي: تحتوي على:

✓ رأياً صريحاً على أن الكشوفات المالية تعبر بوضوح على المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات طبقاً لمعايير

المحاسبة المتعارف عليها.

✓ رأياً عن مدى تلائم الكشوفات المالية مع المتطلبات الأخرى المحددة بالقوانين واللوائح المتعلقة بها.

✓ تاريخ التقرير، عنوان تدقيق الحسابات، توقيع تدقيق الحسابات.

❖ الفحص النهائي لأوراق التدقيق وتقرير المدقق:

في آخر المرحلة يقوم المدقق الخارجي بفحص نهائي للتقرير وأوراق العمل والملفات الدائمة وذلك في مقر المؤسسة، تم

تخضع مرة أخرى للتدقيق في مكتب المدقق، مع العلم أن هذه الأوراق والتقارير تراجع في مكاتب المحاسبة الكبيرة من

طرف مدققين متخصصين في القيام بهذا العمل، أو من طرف قسم خاص لتدقيق التقارير والأوراق المرفقة بها، كما

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

يمكن أن يقوم بهذا التدقيق مدقق مختص في المكاتب الصغيرة بمساعدة خبراء في هذا الميدان. ويهدف هذا التقرير

إلى: 146

- ✓ التحقق من مدى التزام المدقق بالمسؤولية فيما يتعلق باستكمال عملية التدقيق.
- ✓ التحقق من أن استكمال عملية التدقيق تمت بطريقة شاملة ودقيقة.
- ✓ التأكد من دقة العمل الذي قام به المساعدون.
- ✓ اكتشاف بعض الأمور التي تؤثر على مدى الفحص والغرض منه، مع الطريقة المعالجة لها وتحديد القيمة النهائية للفحص بناء على ذلك.
- ✓ التأكد من أن عملية التدقيق قد نفذت بطريقة مهنية سليمة، حسب القواعد المنظمة لها، وبكفاءة عالية.

الفرع الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على تقييم نظام الرقابة الداخلية

بما أن مهنة محافظ الحسابات تعتبر مقياساً لدرجة تأثير الحالات المشتبه فيها والمخالفات والجرائم المالية المرتكبة كالسرقة والاختلاس، كان لابد من تدارك النقائص والهفوات وقت حدوثها، هذا ما سيؤدي إلى الرفع عن محافظ الحسابات الطابع البسيط كمدقق، إنما هو هيئة قانونية تعمل لصالح الفائدة العامة لها كافة الصلاحيات وذلك بموجب نص المادتين 830-831 من (القانون التجاري) على التوالي، بحيث أن المادة 830 تتعلق بالالتزام بتعيين محافظ حسابات (مدقق) واحد أو أكثر للشركات التجارية، وذلك لمراقبة و مراجعة حسابات الشركة و التحقق من سلامة القوائم المالية ، أما المادة 831 تتعلق بمهام و صلاحيات محافظ الحسابات ، بحيث تبين مسؤولياته وواجباته اتجاه الشركة مثل(التدقيق في الحسابات المالية، التأكد من تطبيق الانظمة المالية و المحاسبية ، اعداد التقارير السنوية التي تتضمن تقييم الوضع المالي للشركة و التي تقدم الى الجمعية العامة).وانطلاقاً من ذلك فقد أثر تطور مهنة محافظ الحسابات على عدة اجراءات ملازمة لعمل محافظ الحسابات وأخرى تؤثر على تحسين جودة المعلومات المالية بطريقة

¹⁴⁶تمار خديجة، مرجع سابق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

مباشرة أو غير مباشرة.¹⁴⁷ من خلال ذلك يتضح أن للتدقيق المحاسبي دور هام في تقييم نظام الرقابة الداخلية، بحيث أنه يعتبر كأداة أساسية لتعزيز النزاهة و ضمان صحة التقارير المالية، وهذا ما يساعد في اكتشاف أي خطأ أو تلاعب بإمكانه أن يؤثر على نظام الرقابة الداخلية. فالتدقيق المحاسبي يساعد في تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مثلا (ضعف سياسات مراقبة المخزون)، و بالتالي فإنه يشجع الشركة على التحسين المستمر لنظامها الرقابي من خلال التقارير المقدمة من طرف المدقق، و التي تمنح المساهمين و أصحاب المصالح الثقة في أنظمة الرقابة الداخلية مما يعزز الشفافية والاستمرارية في الاستثمار .

الفرع الرابع: أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية.

يكمن أثر تطور التدقيق المحاسبي على تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية و خاصة مع اعتماد المعايير الدولية مثل المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) و معايير التدقيق الدولية (ISA) في توحيد و تقييس الاجراءات المحاسبية مما أدي الى التحقق من صحة ودقة المعلومات المحاسبية والمالية المسجلة في القوائم المالية، وكذا التحقق من تطبيق مبادئ الشفافية والمصدقية في اعداد القوائم المالية، ومبادئ الحيطة والحذر والتقييم العادل في تقييم الأصول (القيم الثابتة والقيم المتداولة) والخصوم (رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم المتداولة وغير المتداولة) والإيرادات والمصروفات، التحقق من تطبيق مبادئ الإفصاح الكامل والواضح عن المعلومات المالية والمحاسبية ذات الصلة بالقوائم المالية، وفي الأخير التحقق من تطبيق مبادئ الرقابة الداخلية والإجراءات المحاسبية الدقيقة في إعداد القوائم المالية .¹⁴⁸ وهذه التطورات عززت من مستوى الشفافية في القوائم المالية، حيث أصبحت المعلومات المالية المسجلة فيها أكثر توضيحا و هذا ما جعل القوائم المالية تعكس بشكل حقيقي و موثوق بالوضعية المالية للمؤسسة، و هذا ما يعزز ثقة المساهمين و المستثمرين في اتخاذ القرارات المستقبلية. و في الأخير يمكن القول أن تطور التدقيق المحاسبي أثر ايجابا على جودة و

¹⁴⁷ ليم توماس، واموسون هنكي تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، 1989 "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، دار المريخ، ص 436.

¹⁴⁸ Perplexity.ai/search/4hclD1.TTXiPHq xLLEKOGg.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

مصداقية القوائم المالية ، بحيث أصبحت أكثر تعبيراً عن الوضعية المالية للشركة و اكتسبت الثقة لدى أصحاب المصالح وهذا ما يؤدي الى استمرارية النشاط .

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية

خلاصة :

بعد الاطلاع على الاطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية وكذا الاطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر ومعاييرها، تم التطرق الى مدى تأثير تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية في الجزائر وذلك من خلال ذكر محددات جودة و مصداقية القوائم المالية و علاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية، استخلصنا أن التدقيق المحاسبي يكتسي أهمية بالغة في الاوساط العالمية و العملية باعتباره الوسيلة الاساسية التي يعتمد عليها للتحقق من صحة و مصداقية القوائم المالية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات المستقبلية ، ويعتبر عملية منظمة و متكاملة تقوم على أساس مجموعة من المعايير لضمان جودتها حيث جاء لمواكبة التغيرات الاقتصادية الدولية.

ان الجزائر كغيرها من الدول الاخرى أولت أهمية بالغة لمهنة التدقيق تتجلى في التطورات و الاصلاحات التي لوحظت في السنوات الاخيرة انطلاقا من القانون 10-01 والمتعلقة بكل من مهنة خبير المحاسب ،محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد و الذي تأسست على أثره مجموعة من الهيئات المنظمة للمهنة ،كما قامت بإصدار معايير محلية خاصة بمهنة التدقيق تتماشى مع البيئة الجزائرية ، خلال سنة 2016 تم اصدار ثمانية (8) معايير جزائرية للتدقيق توافقت مع معايير التدقيق الدولية ،وفي سنة 2017 تم اصدار أربعة(4) معايير أخرى ، بينما الاصدار الاخير كان في سنة 2018 تضمن 4 معايير جزائرية للتدقيق و ذلك من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، لقد تم ذكرها في الاطار النظري ،بحيث اعتبرت أنها المرجع الوطني و الركيزة الاساسية يعتمد عليها أصحاب المهنة للقيام بمهامهم و المتمثلة في الفحص الانتقادي المنظم من أجل اعطاء رأي فني محايد حول صحة و مصداقية القوائم المالية في نهاية الفترة الزمنية المعنية و مدى تصورها لنتائج نشاطها من ربح و خسارة .

الفصل الثاني:

الدراسات السابقة

تمهيد :

بعد التطرق إلى الأدبيات النظرية لموضوع الدراسة والمتمثل في "أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر"، تم عرض الدراسات السابقة التي عالجت نفس الموضوع أو قارنته وذلك من خلال التطرق إلى ثلاث

مباحث:

المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية (أطروحات دكتوراه ومقالات علمية).

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية (أطروحات دكتوراه ومقالات علمية).

المبحث الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المبحث الأول: الدراسات السابقة (الدراسات باللغة العربية)

يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى الدراسات السابقة باللغة العربية والمتمثلة في أطروحات دكتوراه ومقالات علمية

وهي:

أولاً: أطروحات دكتوراه

1* محمد فهد العجمي، 2011 دراسة تحت عنوان: " أثر التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على

مصدقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية"، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية.

هدف الدراسة هو قياس مدى تأثير التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم

المالية المعدة في الشركات التي تمارس التجارة الإلكترونية في دولة الكويت، وذلك من خلال الإشكالية المطروحة

والمتمثلة في التعرف على مدى التزام مكاتب تدقيق الحسابات الخارجية في دولة الكويت بمعايير ومبادئ الثقة ومدى

تأثيرها على مصداقية المعلومات المحاسبية المسجلة بالقوائم المالية؟.

ولتحقيق هذا الهدف والإجابة على الإشكالية تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات من مجتمع الدراسة

وكذلك جمع المعلومات من خلال مقابلات اجراها الباحث وذلك لمعرفة مدى توافق آراء واتجاهات مديري لجان

التدقيق الداخلي والمديرين التنفيذيين، وذلك لزيادة تأكيد صحة البيانات التي تحصل عليها من واقع الاستبيان.

أما النتائج الموصل إليها فتمثلت في أن معايير ومبادئ خدمات الثقة مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بمبادئ ومعايير المحاسبة

المتعارف عليها، وأن هذه المعايير والمبادئ الخاصة بخدمات الثقة إضافة إلى مهنة المحاسبة والتدقيق إضافة علمية

وميدانية وقدمت بعدا تكنولوجيا متطورا لم يلاحظ قبل ممارسة التجارة الإلكترونية.¹⁴⁹

¹⁴⁹ محمد فهد العجمي، 2011 دراسة تحت عنوان: " أثر التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية"، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية.

2* شرقي عمر 2013، دراسة تحت عنوان: "التنظيم المهني للمراجعة" -دراسة مقارنة بين الجزائر

وتونس والمملكة المغربية -

هدف هذه الدراسة هو التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في الجزائر وتونس والمملكة المغربية، وذلك من خلال دراسة مقارنة لعناصر التنظيم المهني للمراجعة بين هذه البلدان. وذلك من خلال معالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: "ما مدى توفر التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر على الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة مقارنة بتونس والمملكة المغربية؟، ولتحقيق هذا الهدف والإجابة عن الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي ومنهج المقارنة بالإضافة إلى المنهج التقويمي باعتبار أن الدراسة تبحث عن الجوانب الإيجابية في التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر للاستمرار فيها.

وقد تم التوصل إلى أن التنظيم الحالي لمهنة التدقيق في الجزائر لا يتوفر على كل الخصائص والمتطلبات الواجبة لنجاح وتطور المهنة، مع العلم أن هذا النجاح والتطور يتوقف على درجة تنظيم المهنة والتزام أصحابها بذلك التنظيم. ومن خلال هذه الدراسة اتضح أن هناك اشتراك بين البلدان موضوع الدراسة في الجانب التاريخي للمهنة، باعتبار أن ممارسة المهنة تمت وفقا للقوانين الفرنسية قبل استقلالها لأنها كانت مستعمرات فرنسية، واثبتت الدراسة أن هناك اتفاق بنسبة كبيرة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية فيما يخص الشروط العامة لممارسة مهنة المراجعة من صلاحيات ومهام صاحب المهنة مع شروط تعيينه وشروط كيفية انهاء مهامه والمسؤوليات التي تقع على عاتقه أثناء ممارسة مهامه. واتضح كذلك أن التكوين في الجزائر يقتصر على التربص الميداني خلال سنتين دون أي مسابقة بينما في تونس والمملكة المغربية يوجد تكوينا متخصصا للحصول على شهادة خبير محاسب مدته ثلاثة سنوات بعد المشاركة في مسابقة وطنية ويكون تكوينا نظريا وتربصا ميدانيا.¹⁵⁰

¹⁵⁰ شرقي عمر، "التنظيم المهني للمراجعة" -دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس و المملكة المغربية - أطروحة دكتوراه، 2013، جامعة سطيف 1

3* دراسة سعيد عبد الحليم 2014: دراسة تحت عنوان: " محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي " دراسة عينة من المؤسسات.

الهدف من هذه الدراسة هو معالجة واقع العمل المحاسبي بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ سنة 2010 ومحاولة تقييم افصاح القوائم المالية وفق المتطلبات القانونية التي نص عليها (SCF). وقد تم طرح الإشكالية التالية: "إلى أي مدى وفقت المؤسسات في الإفصاح ضمن قوائمها المالية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي؟، وللإجابة على هذه الإشكالية تم التطرق إلى أربعة فصول: ثلاثة فصول نظرية وهي: الفصل الأول: مدخل إلى دراسة القوائم المالية، الفصل الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي، الفصل الثالث: متطلبات العرض والإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي، الفصل الرابع: توفيق المؤسسات في تحقيق الإفصاح ضمن قوائمها المالية –دراسة عينة من المؤسسات. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استمارة (استبيان) تم توزيعها على ممثلي الإدارات المالية ورؤساء أقسام المحاسبة المالية لعينة قصدية مكونة من 38 مؤسسة شملتها الدراسة الميدانية للبحث وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS V.20 Statistical Package For The Social Sciences.

أظهرت نتائج الدراسة أن نسبة 50% من المؤسسات المدروسة مطبقة لقواعد التقييم المحاسبي والإفصاح عنها وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، أما الباقية غير مطبقة خصوصا فيما يتعلق ببعض البنود لتقييم التثبيات المادية وفق طريقة التكلفة (القيمة القابلة للتحصيل)، كما توصلت الدراسة إلى أنه ليس من السهل تطبيق النظام المحاسبي في تلك الفترة، إلا أن تطبيقه يعتبر ملائم حسب آراء الإطارات ومسؤولي المالية والمحاسبة في مختلف المؤسسات موضوع الدراسة وأن تطبيقه سمح بدرجة مرتفعة في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق منذ

سنة 2010.¹⁵¹

¹⁵¹ سعيد عبد الحليم، " محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي " -دراسة تطبيقية عينة من المؤسسات - أطروحة دكتوراه، 2014، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

4* يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره 2015، دراسة تحت عنوان: "التدقيق المحاسبي في

المؤسسات العمومية" -دراسة مقارنة-

هدف الدراسة هو محاولة تشخيص الواقع النظري والعملي لمهنة تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا، وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية التي تتمحور حول " ما هو تدقيق الحسابات وما هي الخطوات اللازمة لتنفيذ عملية التدقيق وما هو الإطار التنظيمي لعملية تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا؟"، فاعتمد الباحث على منهج وصفي تحليلي يقوم على الجمع بين الدراسة النظرية والميدانية. ومن خلال هذه الدراسة ودراسة القوانين والأحكام التي تحكم تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وموريتانيا فإن هذه المهنة لا زالت تحتاج إلى المزيد من التطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى المناسب لمواكبة التطورات والتحديات التي يواجهها البلدين لمتطلبات الممارسة المهنية، وتبين كذلك نقص تنظيم الهيئات والنقابات أدى إلى زيادة مشاكل المدققين عوض حلها والسهر على مصالحهم.¹⁵²

5* مبسوط هوارية 2016، دراسة تحت عنوان: "فعالية التدقيق في ظل تطبيق المعايير المالية والمحاسبية

الدولية في الجزائر" - دراسة عينية لمعدي القوائم المالية ومدققي الحسابات -

هدف الدراسة هو معرفة مدى فعالية التدقيق في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المبني على المعايير المالية والمحاسبة الدولية والذي ساهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي وتحسين نوعية المعلومة المالية رغم تعدد العوائق وتطلب اصلاح التدقيق بما يتوافق معه، وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية التي تتمحور حول "ما مدى فعالية التدقيق في الإجابة على الاحتياجات المعبر عنها من قبل الأطراف المتعددة والمستخدمة للمعلومات المالية وهذا في ظل حتمية تطبيق المعايير المالية والمحاسبية الدولية في الجزائر". لتحقيق الهدف المرجو والإجابة على الإشكالية الرئيسية تم الاعتماد

¹⁵² يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره، "التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية" -دراسة مقارنة- أطروحة دكتوراه 2015، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان.

على بعض المقابلات مع فئة اطارات ورؤساء قسم المالية والمحاسبة بصفتهم المسؤولين عن إعداد القوائم المالية، وقد تم

الاعتماد على استبيان تم تفرغ وتحليل البيانات المحصل عليها من خلال برنامج التحليل الاحصائي SPSS.

وأظهرت نتائج الدراسة أنه رغم اعتراف مختلف الأطراف بدور المعايير المالية والمحاسبية الدولية في تحسين نوعية

المعلومات المالية، إلا أن الطلب عليها يزيد بعد مصادقة المدقق، كون أن أي نظام يختم حدوث أخطاء وتجاوزات أو

تلاعبات لذلك يجب متابعة وتشخيص محكم لاكتشاف الثغرات.

معايير التدقيق الدولية هي الحل الأمثل لتحسين ممارسة التدقيق في الجزائر، إلا أن البعض يرى أن هذه المعايير غير

قابلة للتطبيق في الظروف الراهنة نظرا لعدة أسباب، وأن ما هو موجود في الجزائر مجرد قوانين ومراسيم وتعليمات لا

يمكنها أبدا أن ترقى إلى المعايير، لذا لا بد من اكمال إصلاح التدقيق بصدر المعايير التي تم ذكرها في القانون 10-

01 والتي من شأنها إضافة المزيد من الفعالية إلى ممارسة التدقيق بما يخدم مصلحة الأطراف المستعملة لنتائجه.¹⁵³

6* قسوم حنان 2016: دراسة تحت عنوان: "أثر الإفصاح على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير

التقارير المالية الدولية."

هدف الدراسة هو معرفة الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية دراسة

تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية (21 مؤسسة) بولاية سطيف، وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية

التي تتمحور حول مدى تأثير تطبيق الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية.

للإجابة على اشكالية البحث والتأكد من صحة الفرضيات التي تم طرحها تم الاعتماد على توزيع استمارة على

المهنيين المحاسبين في كل مؤسسة شملت أربعة محاور أساسية تتعلق بالملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.

¹⁵³مبسوط هوارية، "فعالية التدقيق في ظل تطبيق المعايير المالية والمحاسبية الدولية في الجزائر" - دراسة عينية لمعدي القوائم المالية ومدققي الحسابات -

وبهدف جمع البيانات الضرورية لتقييم الظاهرة المدروسة وتحليل العلاقة بين المتغيرات المعتمدة في البحث تم الاعتماد على الأساسيات التالية المتمثلة في تصميم مؤشر الإفصاح المحاسبي (التقارير المالية للمؤسسات المدروسة -2010-2011-2012-2013)، تصميم استمارة الاستبيان (المقابلة الشخصية، البريد الإلكتروني). لقد تم استخدام نموذج kothari al;2005 بهدف التعرف على مدى ممارسة المؤسسات الاقتصادية المساهمة محل الدراسة لإدارة الأرباح للحكم على سلامة وجود المعلومات الواردة في قوائمها المالية وذلك بالاعتماد على البيانات المتوفرة في قائمة الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية.

أما الأساسيات الإحصائية المستخدمة في التحليل تمثلت في البرنامج الإحصائي SPSS وبرنامج EXCEL واختبار الأساليب الملائمة في التحليلي التي تعتمد على نوعية البيانات المراد تحليلها (التكرارات المطلقة والنسبية، المتوسطات والانحرافات المعيارية، معامل اثبات ألفا كرونباخ، معامل الارتباط تحليل الانحدار ومعامل التحديد).

وقد توصلت الدراسة إلى اظهار أن مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات محل الدراسة يقدر بـ72%، وهي تعتبر نسبة مقبولة بمعنى وجود توجه نحو زيادة مستوى المعلومات المفصحة عنها والتي تشمل معلومات غير مالية، معلومات حول السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية.

وأظهرت النتائج وجود اختلاف بين المؤسسات العامة والخاصة في ممارستها لإدارة الأرباح باستخدام المستحقات الاختيارية اذ تقوم معظم المؤسسات المساهمة العامة بإرباحها بشكل موجب بهدف تضخيم الربح المفصحة عنه، ويرجع ذلك أساسا إلى رغبة المؤسسة في تحسين قيمة المؤشرات المالية الرئيسية للمؤسسة كمؤشر ربحية والسيولة (اظهار كفاءة المؤسسة) لغرض اقناع مؤسسات تسيير المساهمات بحسن التسيير وبالتالي عدم الاستغناء عن خدماتها في المؤسسة واحتفاظهم بالمراكز الوظيفية. ولخصت إلى أن جودة القوائم المالية تعكس جودة الإفصاح المحاسبي من خلال زيادة المصدقية والثقة في مخرجات النظام المحاسبي، وأن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي المستمدة من معايير التقارير المالية الدولية تعتبر ذات جودة وذات فائدة لمتخذي القرار، وأن الامتثال لقواعد ومتطلبات النظام

المحاسبي يجد من قدرة الادارة على ارتكاب مخالفات وتلاعبات حسب آراء المستجوبين، بالإضافة إلى أنه سيساهم في تطوير السوق المالي وتدعيم كفاءته ويعزز الثقة لدى المستثمرين المحليين والأجانب ويولي مختلف احتياجاتهم ويرشد قراراتهم الاستثمارية والائتمانية.¹⁵⁴

7* تمار خديجة 2017، دراسة تحت عنوان: "تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية" -دراسة حالة الجزائر-

هدف البحث هو دراسة أهمية اعداد تقارير التدقيق في ظل الزامية تطبيق المعايير الدولية في الجزائر، وذلك من خلال معالجة الاشكالية الرئيسية التي تتمحور حول "مدى امكانية تأثير معايير التدقيق الدولية على تقارير المدقق الخارجي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر؟" ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي أما في الجانب التطبيقي استخدم الاستبيان كأداة لجمع البيانات لاستقراء أهمية تطبيق المعايير الدولية مع واقع البيئة الجزائرية وقد تم الاستفادة من برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية للتحليل لما يتميز من السهولة والشمولية SPSS.

وقد تم التوصل إلى أن مهنة تدقيق الحسابات تعد مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات، والتزام المدقق بمعايير التدقيق وحده لا يكفي للوصول إلى تقارير ذات جودة عالية، فلا بد من تدعيم ذلك بالمعايير الدولية بما أنها تقوم على تحديد مجموعة من القواعد والمعايير التي تساهم في اعداد تقارير ذات جودة عالية، خاصة وأن هذه التقارير تمثل المنتج النهائي لعملية التدقيق الذي يعمل على توصيل نتائج المؤسسة إلى أصحاب المصلحة في المؤسسة. حسب معظم المدققين الخارجيين فان تبني المعايير الدولية سيحدث أثر ايجابي على الممارسة المحاسبية في

الجزائر وذلك من خلال التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي.¹⁵⁵

¹⁵⁴ قسوم حنان، "أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية"-دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف - 2015-2016، جامعة فرحات عباس، سطيف.

8*دراسة محمد أمين لونيسة 2017: لقد أجرى الباحث دراسة تحت عنوان: "تطور مهنة التدقيق في

الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية." دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية.

الهدف من هذه الدراسة هو قياس مدى تأثير تطور مهنة التدقيق على جودة المعلومة المالية، ومدى مواكبتها للتطورات العالمية على مختلف الأصعدة. وللإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: "ما مدى مواكبة تطور مهنة التدقيق في الجزائر للتطورات العالمية وأثرها على تحسين جودة المعلومة المالية؟". تم التطرق إلى أربع فصول، ثلاثة منها نظرية والرابع تطبيقي وهي:

الفصل الأول خصص لتطور مهنة التدقيق على المستوى العالمي، الفصل الثاني خصص لتطور مهنة التدقيق في الجزائر الفصل الثالث خصص لمعرفة أثر تطور مهنة التدقيق في الجزائر على تحسين جودة المعلومة العالمية، أما الفصل الرابع خصص لدراسة حالة - عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية.

لقد اعتمد الباحث لتحقيق هدف الدراسة على جمع البيانات من خلال استمارة (الاستبيان) تم توزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في المحاسبين ومحافظي الحسابات وتحليل البيانات المجمعة تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 19.

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن هناك مواكبة نسبية بين مستويات تطور مهنة التدقيق في الجزائر ومستويات تطور المهنة عالميا ما يزيد من درجة تأثيرها على تحسين جودة المعلومة المالية.¹⁵⁶

¹⁵⁵تمار خديجة، "تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية" دراسة حالة الجزائر- أطروحة دكتوراه، 2016-2017، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم.
¹⁵⁶محمد أمين لونيسة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"-دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية-، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، 2016-2017.

9* بهلولي نور الهدى 2017، دراسة تحت عنوان: " أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة

التدقيق المحاسبي بالجزائر " (دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين).

الهدف من هذه الدراسة هو تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير تنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر، وذلك من خلال طرح الإشكالية المطروحة وهي " ما مدى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؟". ولتحقيق هذا الهدف والإجابة عن الإشكالية الرئيسية قد تم الاعتماد على المنهج الاستقصائي بهدف التحقق من كفاية التشريعات الحالية المحلية في ضمان ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، والتحقق من مدى لجوء مدققي الحسابات في الجزائر إلى معايير التدقيق الدولية، والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي في تطور التدقيق المحاسبي على الصعيد الدولي وعلى الصعيد المحلي. أما في الجانب التطبيقي استعين بمنهج المسح بالعينة من خلال استعمال أداة الاستبيان وبالمنهج المقارن في تحديد انسجام التشريعات المحلية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية.

وقد تم التوصل إلى أن التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر لا تكفي لضمان ممارسة جيدة للمهنة حيث أنها لا تكفي لتعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة المهنة، لا تكفي لتقييم الخطر والاستجابة للأخطاء الجوهرية ولا للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة لتقديم تقرير كاف وملائم.¹⁵⁷

10* مقراني عبد الكريم، 2018، دراسة تحت عنوان: " أثر استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة

تقرير محافظ الحسابات " - دراسة حالة مجموعة شركات -

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية استخدام أساليب الفحص التحليلي والمعاينة الاحصائية (المراجعة الحديثة) على جودة مراجعة الحسابات. وقد طرحت الإشكالية التالية: " ما هو أثر استخدام المراجعة الحديثة على جودة تقرير

¹⁵⁷ بهلولي نور الهدى، 2017 " أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر " (دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين)، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1 .

محافظ الحسابات؟". ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات الموضوعة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالتها والوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لها، كما استخدم المنهج الاستقرائي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة ووصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيراً كلفياً وكمياً. وقد تم جمع البيانات من خلال الاستبيان الذي استعمل كأداة رئيسية للبحث الذي صمم ووزع على مجموعة من محافظي الحسابات التي أخذت كعينة للدراسة حيث تم جمع وتفرغ وتحليل الاستبيان باستخدام الحزمة الإحصائية (SPSS) الإصدار رقم 22 واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة وتمثل في:

اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة، قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان عن طريق معامل الارتباط سبيرمان، تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح حسب المعادلة المتوسطة الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، تقدير نموذج الانحدار لتوضيح طبيعة العلاقة بين أساليب المراجعة الحديثة وجودة تقرير محافظ الحسابات.

وبعد تحليل البيانات المحصل عليها تم الوصول إلى النتائج التالية:

أساليب تحليل المراجعة التحليلية تحمل عدة دلالات اقتصادية تسمح بإعطاء صورة حقيقية للوضع المالي للمؤسسة فهو أداة من أدوات تحليل المالية وربحية الأموال المستخدمة.

تساهم أساليب المراجعة الحديثة في فهم طبيعة أعمال المؤسسة وتحديد مناطق الخطر المحتملة وتبين مدى فعالية المؤسسة في استغلال مواردها مقارنة مع النتائج الموصل إليها، ومدى التحكم في تسيير المؤسسة وخاصة فيما يتعلق بالقرارات التشغيلية.

وتعطي صورة جيدة عن عمليات المؤسسة، ووصفها المالي وتساعد على معرفة مدى قدرة المؤسسة الاستمرار وما إذا كان وضعها المالي في تحسن أو في تدهور خلال فترة من الزمن.

ومن هنا يتضح الى أن استخدام أساليب المراجعة الحديثة في عملية المراجعة يؤدي الى تخفيض مخاطر المراجعة والوصول إلى ابداء رأي فني محايد عن مدى دلالة وصدق القوائم المالية بدرجة عالية من التأكيد والموثوقية، وهو ما يؤدي إلى تحسين أداء المراجعة وتحسين جودة تقرير محافظ الحسابات.¹⁵⁸

11*دراسة دالمي نصر الدين 2018: لقد أجرى الباحث دراسة تحت عنوان: " دور مراجع الحسابات في

تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ".

الهدف من هذه الدراسة هو معرفة مدى تأثير المراجعة الخارجية على عملية الإفصاح عن المعلومات والعمليات التي تحدث في الجزائر مع طبيعة الممارسات المحاسبية في ظل تطبيق متطلبات المعايير المحاسبة الدولية، وتشخيص الواقع المهني للإفصاح المحاسبي. وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية التي تتمحور حول "إلى أي مدى يساهم مراجع الحسابات في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية في البيئة الجزائرية".

وقد تم التركيز في الجانب النظري لهذه الدراسة على الإطار المفاهيمي لعملية المراجعة، أما الجانب التطبيقي تم التطرق إلى أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان لتقيس رأي مراجعي الحسابات في الجزائر حول هذه الدراسة في الاستمارة.

وقد تم عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية باستخدام أدوات احصائية وذلك بتوظيف كل من التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

أما بالنسبة للنتائج الموصل إليها فتمثلت في أن المراجعة الخارجية تساعد على زيادة الإفصاح المحاسبي وتعزز الثقة في المعلومات المحاسبية من الناحية النظرية، لكن في الدراسة الميدانية اتضح أن المراجعة الخارجية في الجزائر لا تقوم بهذا

¹⁵⁸مقراني عبد الكريم، " أثر استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات "دراسة حالة مجموعة شركات - أطروحة دكتوراه، 2017-2018، جامعة محمد خيضر، بسكرة .

الدور لأنها تمارس كإجراء قانوني مفروض على الشركات فقط حيث أنه لا يستعمل من أجل التأكد من صدق تعبير القوائم المالية عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة. كما توصل الباحث إلى أن الشركات الجزائرية لا تقوم بالإفصاح الكافي عن المعلومات المحاسبية فهي تمثل قوائمها المالية للأغراض الجبائية تحتوي على تحريفات للتهرب الضريبي أكثر من غرض التمثيل الصادق للوضعية المالية.¹⁵⁹

12*آسيا هيري 2018، دراسة تحت عنوان: " فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق "(دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية).

هدف الدراسة راجع إلى معرفة العلاقة الرابطة بين كل من مهنة التدقيق الخارجي وأخلاقياتها وجودة معلومات تقرير المدقق الخارجي، وذلك من خلال الإشكالية المطروحة: "هل لفعالية مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بعد تطبيق مختلف أخلاقياتها وقواعد سلوكها دور في تحسين جودة معلومات التقرير النهائي للمدقق؟".

وقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى خمس فصول وهي: الفصل الأول تم التطرق إلى ماهية التدقيق الخارجي، الفصل الثاني خصص لمعرفة أخلاقيات مهنة التدقيق الخارجي، الفصل الثالث خصص لماهية تقرير المدقق الخارجي بينما الفصل الرابع خصص لتنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، وفي الأخير الفصل الخامس تطرق فيه الباحث إلى الدراسة التطبيقية.

ولتحقيق هذا الهدف والتوصل إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على أسلوب التحليل الوصفي في الجانب النظري أما الجانب الميداني فقد تم الاعتماد على الاستبيان وتحليل البيانات المجمعة تم استخدام اختبار ليفورس كرومفلوف –سيمرنوف (Lilliefors (kolmogorov واختبار شابيرو ويلك Shapiro –wilk.

¹⁵⁹دليمي ناصر الدين، "دور مراجع الحسابات في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية"-دراسة تطبيقية على آراء مراجعي الحسابات في الجزائر – أطروحة دكتوراه ، 2017-2018 ، جامعة فرحات عباس سطيف .

أما النتائج الموصل إليها هي: التدقيق الخارجي يبني على فروض ومعايير تمثل القاعدة الأساسية له، كما أن ممارسة مهنة التدقيق الخارجي تتمتع بحقوق وعليها واجبات.

وحتى تتصف المعلومات بالجودة عليها أن تكتسب مجموعة من الخصائص النوعية أهمها الملائمة، الموثوقية وقابلية المقارنة مع ضرورة توفر العناية الكافية لدى المدقق الخارجي عند أداءه للمهنة التدقيق الخارجي.¹⁶⁰

13* أحططاش نشيدة 2018، دراسة تحت عنوان: " أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم

المالية في ظل حوكمة الشركات " -دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر -

هدف الدراسة هو مدى تأثير جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل نظام حوكمة الشركات باعتبار أن التدقيق الخارجي يعتبر آلية من آليات تطبيق حوكمة الشركات ،و ذلك من خلال طرح الاشكالية التالية:
في ظل حوكمة الشركات ،ما مدى تأثير جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية؟

لقد اعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي (دراسة نظرية)، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمد على جمع البيانات والمعلومات من خلال الاستبيان وتحليلها بالاعتماد على أدوات الاحصاء الوصفي والاحصاء الاستدلالي.

بينما النتائج الموصل إليها من خلال هذه الدراسة هي: مهنة التدقيق في الجزائر لم ترتقي بعد إلى المستوى الذي تعرفه المهنة في الدول المتقدمة، وأن مستوى جودة التدقيق الخارجي يرتبط بمستوى جودة المعلومة المنشورة في القوائم المالية حيث أن التدقيق ذو الجودة العالية يسمح باكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية والتقرير عنها، ويرتبط مستوى جودة المعلومة المنشورة بمدى موثوقية القوائم المالية.

وقد توصلت الدراسة كذلك إلى أن طريقة تنفيذ عملية التدقيق تؤثر على موثوقية القوائم المالية، ففحص نظام الرقابة

¹⁶⁰أسيا هيري، " فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق " -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -، أطروحة دكتوراه ، 2017-2018

الداخلي ووضع خطة واضحة لمختلف عمليات التدقيق وجمع أدلة الإثبات الكافية والإشراف والمتابعة الجيدة لأعمال

التدقيق في المكتب واعداد تقرير التدقيق في الوقت المحدد، كل هذه العوامل تساهم في زيادة موثوقية القوائم المالية.¹⁶¹

14*دراسة مسعود كسكس 2020: دراسة تحت عنوان: "التدقيق المحاسبي كآلية للحد من ممارسات

إدارة الأرباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية".

هدف هذه الدراسة هو البحث عن موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من ممارسات ادارة الأرباح لتحسين جودة

القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية

وللاجابة على الإشكالية التالية: "إلى أي مدى يمكن للتدقيق المحاسبي الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتحسين جودة

القوائم المحاسبية الجزائرية؟". قسم البحث الى أربع فصول وهي: الفصل الأول خصص لدراسة الأسس النظرية للتدقيق

المحاسبي وإدارة الأرباح والقوائم المالية، الفصل الثاني خصص للدراسات السابقة التي تعالج نفس الموضوع، الفصل

الثالث يخص الدراسة التطبيقية تتعلق بقياس مدى ممارسة المؤسسات الجزائرية لإدارة الأرباح وذلك بتطبيقها على

بعض المؤسسات الجزائرية وفي الأخير الفصل الرابع خاص بدراسة ميدانية خصصت لمعرفة آراء بعض مدققي

الحسابات حول ممارسات إدارة الأرباح و أثرها على جودة القوائم المالية.

ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام نموذج جونسن المعدل 1995 على مجموعة من المؤسسات الجزائرية في قطاعين

مختلفين (المحروقات، انتاج الاسمنت) بلغ عددها 20 مؤسسة لقياس مدى ادارة هذه المؤسسة لأرباحها أثناء فترة

الدراسة وتم الاعتماد على دراسة ميدانية من خلال استبيان موجه لعينة من ممارسي مهنة التدقيق المحاسبي في الجنوب

الشرقي الجزائري بغرض معرفة مدى مساهمة مدققي الحسابات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

¹⁶¹أحططاش نشيدة، "أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات"-دراسة ميدانية على عينة من مدققي الخارجين في الجزائر - أطروحة دكتوراه، 2018، جامعة فرحات عباس، سطيف 1.

وقد توصلت الدراسة الى نتائج عديدة متمثلة في عدم سعي المؤسسات الجزائرية نحو ممارسة ادارة الأرباح إلا بنسبة قليلة 41%، وتبين أن هناك تأثير لهذه الممارسات على جودة القوائم المالية من خلال تأثير على قرارات مستخدمي هذه القوائم. كما توصلت الى سعي مدققي الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية عبر مسؤولية مدقق الحسابات اتجاه الحد من ممارسات ادارة الارباح في البيئة المحاسبية الجزائرية.¹⁶²

ثانيا: مقالات علمية

1* علاء الدين عبد الوهاب، 2005، مقال تحت عنوان "التحديات التي تواجه مهنة التدقيق"، دراسة ميدانية في مكاتب التدقيق العمانية، قسم المحاسبة، كلية الزهراء للبنات (سلطنة عمان)، مجلة البلقاء للبحوث والدراسات المجلد 11، العدد 1، ص 227.

هدف الدراسة هو معرفة واقع مهنة التدقيق والمحاسبة في سلطنة عمان والبحث عن الصعوبات التي تواجهها مع تحديد الوسائل التي يعتمد عليها للتغلب على هذه الصعوبات، وكذا الاطلاع على مستويات وكفاءة الاطارات المتخصصين في المحاسبة والتدقيق في سلطنة عمان، ولتحقيق هذا الهدف تم استبيان وزع على مكاتب التدقيق الموجودة في السلطنة.

أما النتائج الموصل إليها تمثلت في أن هناك نقص في مواكبة التطورات من طرف مدققي الحسابات على المستوى المهني وخاصة في تكنولوجيا المعلومات مما أثر سلبا على المعلومات المالية المسجلة، ووجود عدة مشاكل خاصة بالتأهيل المهني، التدريب العملي والتأقلم مع بيئة العمل. عدم التزام بعض مدققي الحسابات بأخلاقيات المهنة، كما أظهرت نتائج الدراسة أن هناك ضعف من طرف الهيئات الحكومية في ما يخص الاشراف القانوني والمهني، وأن

¹⁶² مسعود كسكس، "التدقيق المحاسبي كآلية للحد من ممارسة ادارة الارباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية" - دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، 2020، جامعة غرداية .

مكاتب التدقيق تنظر الى مسؤولية المدقق بمفهومها الضيق أي متعلقة فقط بإبداء الرأي حول الميزانية العامة إذا كانت تعبر عن المركز المالي في نهاية الفترة المالية، وما إذا كانت قائمة الدخل تعبر عن نتيجة النشاط الخاصة بالفترة المنتهية

بينما النظرة الخاصة برجال الأعمال فيتمثل دور التدقيق في اكتشاف الغش والأخطاء.¹⁶³

2* سليمة بن نعمة، أمين مخفي، 2017، مقال تحت عنوان " واقع الممارسة المهنية للمحاسبة والتدقيق

في الجزائر " -دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 01-10 - مجلة مجاميع المعرفة رقم 05، عدد أكتوبر.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر في ظل القانون 01-10 وذلك من خلال طرح الإشكالية المتمثلة في " ماهي التطورات التي عرفتها مهنة التدقيق والمحاسبة في الجزائر في ظل القانون 01-10؟ ولتحقيق هذا الهدف والإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك في تقديم القانون 01-10 والتطرق الى مختلف الاختلافات بين القانون 01-10 والقانون 08-91، كما اعتمد على المنهج التاريخي فيما يخص التطرق للتطور التاريخي للمهنة والتشريعات المحاسبية بالجزائر.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه من خلال القانون 01-10 أصبحت الوزارة المالية تمتلك الوصاية على الهيئات المهنية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة وذلك بتعيين ممثليه لدى مختلف مجالس المهنيين، وكذلك بفضل هذا القانون أصبح محافظ الحسابات تابع للغرفة الوطنية بمحافظي الحسابات والخبير المحاسب تابع للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، أما المحاسب المعتمد تابع للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

كما تم التوصل الى أن مرحلة تطبيق القانون 08-91 كانت تعتمد على الجانب التطبيقي فقط مع اهمال الجانب النظري في تكوين الخبراء المتربصين أي عدم وجود تدريب مهني كافي للمدققين بسبب عدم وجود معاهد متخصصة تقوم بتنظيم ندوات ودورات تدريبية لتحسين مستوى المدققين والرفع من كفاءتهم.¹⁶⁴

¹⁶³ علاء الدين عبد الوهاب، 2005 " التحديات التي تواجه مهنة التدقيق " -دراسة ميدانية في مكاتب التدقيق العمانية - قسم المحاسبة، كلية الزهراء للبنات، سلطنة عمان، مجلو البقاء للبحوث و الدراسات، المجلد 11، العدد1، ص227 .

3*صنهاجي هيبه، عواد عبد القادر، عمامرة محمد العيد، 2017، مداخلة تحت عنوان " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي "، مجلة العلوم الادارية والمالية ، جامعة الشهيد حمه مخضر بالوادي ، الجزائر ، المجلد /01، العدد/01 .

تهدف هذه الدراسة الى اظهار كيفية تأثير المعايير الدولية للتدقيق على أداء المدققين ولتحقيق ذلك والاجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة والمتمثلة في: "كيف تساهم المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي؟"، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم التوصل إلى أن معايير التدقيق الجزائرية منبثقة من معايير التدقيق الدولية والتي تم اصدارها سنة 2016، وتمت دراستها وتكييفها من طرف المجلس الوطني للمحاسبة حسب البيئة الاقتصادية للجزائر حتى تتلاءم معها. ومن بين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها هي توحيد طريقة العمل بين أصحاب المهنة.¹⁶⁵

4*شيخي سلمة، رياض مريم، 2021، مقال تحت عنوان " التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية - دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س، س « SARL « SS) نشاطها الرئيسي أشغال البناء، الكهرباء والغاز أما الثانوي تأجير المعدات)، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد /06/ العدد: 01 (2021) ص: 64-87 .

هدف هذه الدراسة هو ابراز الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية باعتبارها أداء أساسية يعتمد عليها في اتخاذ مختلف القرارات من طرف مستخدميها وذلك من خلال طرح الاشكالية الأساسية التالية: " هل تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"؟.

¹⁶⁴سليمة بن نعمه، أمين مخفي، مقال تحت عنوان " واقع الممارسة المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر -دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 01-10 - مجلة مجاميع المعرفة رقم 05، عدد أكتوبر، 2017.

¹⁶⁵صنهاجي هيبه، عواد عبد القادر، عمامرة محمد العيد، مداخلة تحت عنوان " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي "، مجلة العلوم الادارية و المالية ، جامعة الشهيد حمه مخضر بالوادي ، الجزائر ، المجلد /01، العدد/01، 2017 .

ولتحقيق الهدف المراد الوصول إليه والإجابة عن الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك للحصول على جميع المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة مع اسقاط الجانب النظري على دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة "س، س" في الجانب التطبيقي.

وقد تم التوصل إلى أن للمدقق الداخلي القدرة على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية بما أنه يهتم بكل تفاصيل الشركة عكس محافظ الحسابات الذي يعتمد على العينات الاحصائية. كلما اعتمدت الشركات الجزائرية على معايير جودة المعلومات المحاسبية كلما أدى إلى ضمان المصدقية في عرض القوائم المالية لكن هناك معوقات تحول دون تحقيق ذلك تتمثل في ضعف تكوين العمال في المجالين المحاسبة والجباية وهذا ما أثر سلبا على دقة المعلومات المحاسبية وهذا ما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير سليمة، لذا يجب الاهتمام بتكوين العمال في مختلف التخصصات سواء في مجال المحاسبة، التدقيق و الجباية.¹⁶⁶

¹⁶⁶ شبيخي سلمة، رياض مريم، مقال تحت عنوان " التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية " دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة س.س، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 06/العدد 01، 2021، ص 64-87 .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية .

يتم التطرق في هذا المبحث الى الدراسات السابقة باللغة الاجنبية (اطروحات دكتوراه و مقالات علمية):

1/Benyamina Abbes ;2021 : « Lacontribution de l’audit financier Algériennes » ;thèse de doctorat3 cycle ;Université Djillali Liabès de sidi belabbès ; Faculté des sciences Economiques ;Commerciales et des sciences de gestion .

تقدم الباحث بدراسة تحت عنوان : "مساهمة التدقيق المالي في تحسين جودة التقارير للشركات الجزائرية"، الهدف منها ابراز العلاقة المتقاربة وذات الدلالة بين التدقيق والافصاح المالي وكذا اظهار مساهمة جودة التدقيق في تحسين جودة الافصاح المالي للمؤسسات الجزائرية طبقا لمعايير الممارسة المهنية وطبقا لمتطلبات التحولات التنظيمية والفنية.

لقد اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة لأغراض استطلاعية لإظهار مساهمة التدقيق المالي في تحسين جودة المحاسبة واعداد التقارير المالية بحيث تم اجراء دراسة الحالة الخاصة بالصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية (CNAS) وكالة سيدي بلعباس مع العلم أنها شركة عمومية تتمتع باستقلال اداري ومالي خاص. لقد تم تنفيذ نظام التحقق من صحة البيانات وفقا للمعلومات المقدمة من قبل الوكالة الخاصة بالسنوات الخمسة قبل الدراسة (قبل 2021)، وبما أن هذا البحث يعتبر بيبليوغرافي شامل إلى حد ما، حيث اعتمد على المقالات العلمية وأطروحات دكتوراه والقوانين والمواقع الالكترونية والتقارير الداخلية بالإضافة إلى المقابلات التي اجريت مع المديرين التنفيذيين للشركة موضوع الدراسة.

أما النتائج المستخلصة من هذه الدراسة تمثلت في أن الالتزام بالعناية المهنية الواجبة خلال مراحل مهمة التدقيق يؤدي إلى تحسين جودة التقارير مما يؤكد الفرضية المقترحة وهي أن معايير السلوك المهني في التدقيق المالي لها أثر ايجابي على جودة التقارير المالية قبل مهنة التدقيق. ووجود ارتباط وثيق بين الثقة في التدقيق والثقة في الشركة التي تتم فيها عملية

التدقيق، بحيث يحتاج المدقق إلى معلومات مالية موثوقة واتصال دائم مع المسؤولين عن اعداد الحسابات السنوية، ولكن تحسين جودة التقارير المالية ومراجعة الحسابات يتطلب أيضا الانفتاح من جانب الجهة المكلفة بإعداد المعايير وكذا السلطات الإشرافية ومن مصلحة الجميع بناء الثقة في اعداد التقارير والتدقيق.¹⁶⁷

2/Pilcher R ;2011;"The relationship Internal and External Audit in the publics"; Curtin University of Technology ;Volume (23);N(4).

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مدى اعتماد المدقق الخارجي على ما يقوم به المدقق الداخلي مع التطرق الى العوامل المحددة لهذا الاعتماد وذلك من خلال الاشكالية المطروحة والمتمثلة في: ما مدى العلاقة الموجودة بين عمل المدقق الداخلي و المدقق الخارجي في القطاع العام ؟

ولتحقيق هذا الهدف والاجابة على الاشكالية المطروحة اعتمد الباحث على المنهج النوعي، حيث ركز على استعمال مختلف الوثائق المحصل عليها من طرف موظفي ولاية حكومية في استراليا الغربية وكذا الحصول على بيانات ومعلومات من خلال اجراء مقابلات مع مسؤولي هذه الولاية.

و قد تم التوصل الى عدة نتائج أهمها، اختلاف آراء العينة المعتمد عليها (المدققين) في الدراسة فيما يخص اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي، حيث أن بعض المدققين الخارجيين يعتبرون التدقيق الداخلي مكمل للتدقيق الخارجي، بينما البعض الآخر يرى أنه بديل وليس مكمل وأن نسبة الاعتماد يمكن تحديدها طبقا لعوامل لا بد للمدقق الداخلي اتباعها مثل الكفاءة المهنية، الموضوعية والاستقلالية.¹⁶⁸

¹⁶⁷ Benyamina Abbes ;2021 : « Lacontribution de l'audit financier Algériennes » ;thèse de doctorat3 cycle ;Université Djillali Liabès de sidi belabbès ; Faculté des sciences Economiques ;Commerciales et des sciences de gestion .

¹⁶⁸ Pilcher R;2011; « The relationship between Internal and External Audit in the public »,Curtin University of Technology ,Volume(23);N(4).

3/Michael Forzeh Fossung;2019; « External Audit and Accounting and Financial Information in Cameroonian company ».PH;Doct,CPA,Departement of Accounting and Finance, University of Dschang , P.O.Box 96,Dschang , Cameroon, European Journal of Accounting ,Auditing and Finance Research ,Vol.7,N °3,PP 55-72.

هدف الدراسة هو تحديد مدى مساهمة التدقيق الخارجي في جودة المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها من طرف الشركات الكاميرونية وذلك بطرح الاشكالية التالية: ما هو تأثير خصائص التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية والمحاسبية التي تنتجها الشركات الكاميرونية ؟

لتحقيق الهدف المذكور أعلاه والاجابة عن الاشكالية المطروحة تم الاعتماد على جمع البيانات من خلال استخدام استبيان تم توزيعه على عينة متمثلة في المديرين العامين ومساعدتي المديرين والمحاسبين والمديرين الماليين أي كل الأطراف المشرفين على اعداد البيانات المالية لمختلف الشركات. وقد تم تحليل البيانات المحصل عليها باستخدام الاصدار SPSS21 (برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية)، بحيث تم استخدام التحليل الوصفي وانحدار المربعات الصغرى العادية (OLS).

وقد تم التوصل الى أن قطاع تخصص المدقق الخارجي في الشركات الكاميرونية له تأثير سلبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية بينما مدة تعاونه مع الشركة المدققة وسمعتها له تأثير ايجابي وهام على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، لذا يجب على أصحاب المصلحة الاهتمام أكثر بالعوامل التي تؤثر على جودة المعلومات المالية المدققة.¹⁶⁹

¹⁶⁹ Michael Forzeh Fossung;2019; « External Audit and Accounting and Financial Information in Cameroonian company ».PH;Doct,CPA,Departement of Accounting and Finance, University of Dschang , P.O .Box 96,Dschang , Cameroon ,European Journal of Accounting ,Auditing and Finance Research ,Vol.7,N °3,PP 55-72.

4/Afef Zahraoui ; oumeima souilah ; 2021 ; « The impact of internal Audit Functions on the quality of Financial Statements »;volume XII;n°01; Al Bashaer Economic Journal.

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد تأثير وظائف اعداد التقارير والبيانات المالية، حيث تقوم الشركة الداخلية بإدارة احترافية لتوفير بيانات مالية عالية الجودة وذات مصداقية لأولئك المهتمين بالاقتصاد والمؤسسات المالية لتحقيق أهداف العمل، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري ودراسة حالة في الجانب التطبيقي .

لقد قام الباحث بتدقيق البيانات المالية لشركة "يمو" وفقا لمعايير التدقيق الدولية وأكد المدقق الداخلي أن البيانات المالية تعرض برؤية حقيقية وعادلة للوضع المالي، بحيث تم تصميم اجراءات التدقيق في المقام الأول لتكوين رأي التدقيق وهي تتضمن مراجعة لترتيبات الرقابة الداخلية والأنظمة والاجراءات المحاسبية إلى الحد الذي تعتبره ضروريا لفعالية التدقيق.

ومن النتائج الموصول إليها هي أن التدقيق الداخلي له تأثير هام في عملية انتاج البيانات المالية، وأن وظائف المراجعة الداخلية بكافة اجراءاتها ورقابتها ايجابية التأثير على جودة البيانات المالية، كما أن التدقيق الداخلي يساهم في انتاج بيانات مالية موثوقة ودقيقة، ويضيف قيمة للمؤسسة من خلال البيانات المالية الموثوقة والدقيقة التي يفضلها تصبح صياغة القوائم المالية تحقق الحكم الرشيد. وقد تبين أن التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل، يهتم بالتحقق من البيانات المحاسبية والبيانات المالية مع تحديد دقة وموثوقية البيانات والسجلات المالية وبالتالي زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية بحيث تزود هذه البيانات المالية الدقيقة المديرين والمساهمين والمستثمرين المحتملين بالمعلومات الخاصة بهم لمعرفة

الوضع الحقيقي لهذه المؤسسة.¹⁷⁰

¹⁷⁰ Afef Zahraoui ; oumeima souilah ; 2021 ; « The impact of internal Audit Functions on the quality of Financial Statements »;volume XII;n°01; Al Bashaer Economic Journal.

المبحث الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

المطلب الأول: جدول يبين ملخص بعض الدراسات السابقة.

يتم في هذا المطلب عرض بعض الدراسات السابقة في الجدول التالي:

جدول رقم (06): عرض بعض الدراسات السابقة

| اسم الباحث | السنة | عنوان الدراسة | الهدف | المنهج | النتائج |
|-----------------|-------|---|---|---|--|
| محمد فهد العجمي | 2011 | أثر التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية | قياس مدى تأثير التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية المعدة في الشركات التي تمارس التجارة الإلكترونية في دولة الكويت. | الاستبيان و المقابلة | معايير ومبادئ خدمات الثقة مرتبطة ارتباطا وثيقا بمبادئ ومعايير المحاسبة المتعارف عليها، وأن هذه الاخيرة اضافة إلى مهنة المحاسبة والتدقيق إضافة علمية وميدانية حيث قدمت بعدا تكنولوجيا متطورا لم يلاحظ قبل ذلك. |
| يعقوب ولد الشيخ | 2015 | التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية | محاولة تشخيص الواقع النظري و العملي لمهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر و موريتانيا . | منهج وصفي تحليلي يجمع بين الدراسة النظرية و الميدانية | مهنة التدقيق المحاسبي لا زالت تحتاج الى التطوير حتى يرقى أدائها الى المستوى المطلوب لمواكبة التحديات و التطورات العالمية، كما أن نقص تنظيم الهيئات و النقابات أدى الى زيادة المشاكل التي تعترض المدققين في أداء عملهم. |

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

| | | | | | |
|--|--|---|---|-------------|-------------------------|
| <p>التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر لا تكفي لضمان ممارسة جيدة للمهنة، لا تكفي لتقييم الخطر والاستجابة للأخطاء الجوهرية ولا للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة لتقييم تقرير كافي وملائم.</p> | <p>منهج استقصائي للتحقق من كفاية التشريعات الحالية المحلية في ضمان ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي، أما الجانب في التطبيقي منهج المسح بالعينة من خلال استبيان ومنهج المقارنة.</p> | <p>تحديد أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير تنظيم التدقيق المحاسبي بالجزائر.</p> | <p>أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر (دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين</p> | <p>2017</p> | <p>بهلولي نور الهدى</p> |
| <p>تعد مهنة تدقيق الحسابات مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات. التزام المدقق بمعايير التدقيق وحده لا يكفي للوصول الى تقارير ذات جودة عالية لذا لا بد من تدعيم ذلك بالمعايير الدولية .</p> | <p>في الجانب النظري اعتمد على المنهج التاريخي و المنهج الوصفي التحليلي أما في الجانب التطبيقي اعتمد على استبيان لجمع المعلومات وبرنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS</p> | <p>دراسة أهمية اعداد تقارير التدقيق في ظل الزامية تطبيق المعايير الدولية في الجزائر .</p> | <p>تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية - دراسة حالة الجزائر-</p> | <p>2017</p> | <p>تمار خديجة</p> |

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

| | | | | | |
|----------------------|----------|---|---|--|---|
| | للتحليل. | | | | |
| محمد أمين لونيسة | 2017 | تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية. | معرفة أثر تطور التدقيق على جودة المعلومة المالية ومدى مواكبتها للتطورات العالمية على مختلف الأصعدة. | المنهج التاريخي، المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وعلى تحليل الاستبيان باستخدام برنامج SPSS19 في الجانب التطبيقي. | هناك مواكبة نسبية بين مستويات تطور مهنة التدقيق في الجزائر ومستويات تطور المهنة عالميا. |
| دالملي ناصر الدين | 2018 | دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح على المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية. | مدى تأثير المراجعة الخارجية على عملية الافصاح عن المعلومات المحاسبية في ظل تطبيق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية. | تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وتم عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية باستخدام أدوات احصائية SPSS19 (التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري). | تم التوصل الى أن المراجعة الخارجية تساعد على زيادة الافصاح المحاسبي وتعزز الثقة في المعلومات المحاسبية إلا أنها في الشركات الجزائرية لا تقوم بهذا الدور فهي تمثل القوائم المالية لأغراض جبائية (تحتوي على تحريفات للتهرب الضريبي) أكثر من غرض التمثيل الصادق للوضعية المالية. ضعف الكفاءة المهنية لمحاسبي الشركات ومحافظي الحسابات في الافصاح المحاسبي وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية أثر على جودة المعلومات المالية. |

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

| | | | | | |
|---|--|--|---|-------------|--------------------|
| <p>مهنة التدقيق في الجزائر لم ترتقي بعد الى المستوى المطلوب.</p> <p>جودة التدقيق الخارجي مرتبطة بجودة المعلومات المسجلة في القوائم المالية مما يؤدي الى اكساب هذه الاخيرة ثقة ومصداقية.</p> | <p>المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي اعتمد على جمع المعلومات من خلال استبيان، وتحليل النتائج المحصل عليها باستخدام SPSS .</p> | <p>مدى تأثير جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل نظام حوكمة الشركات باعتبار أن التدقيق الخارجي يعتبر آلية من آليات تطبيق حوكمة الشركات.</p> | <p>أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات - دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين بالجزائر -</p> | <p>2018</p> | <p>حططاش نشيدة</p> |
| <p>عدم سعي المؤسسات الجزائرية نحو ممارسة ادارة الأرباح إلا بنسبة قليلة (41%).</p> <p>تأثير هذه الممارسات على جودة القوائم المالية من خلال تأثير على قرارات مستخدمي هذه القوائم.</p> | <p>تم استخدام نموذج جونسن المعدل 1995 على مجموعة من المؤسسات الجزائرية في قطاعي المحروقات و انتاج الاسمنت واستبيان موجه لعينة من ممارسي مهنة التدقيق المحاسبي في الجنوب الشرقي</p> | <p>البحث عن موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في الحد من ممارسات ادارة الأرباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية.</p> | <p>التدقيق المحاسبي كآلية للحد من ممارسات ادارة الأرباح لتحسين جودة القوائم المالية في بيئة المحاسبة الجزائرية.</p> | <p>2020</p> | <p>مسعود كسكس</p> |

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

| | | | | | |
|---|--|--|--|-------------|--|
| <p>للمدقق الداخلي القدرة على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية بما أنه يهتم بكل تفاصيل الشركة عكس محافظ الحسابات الذي يعتمد على العينات الاحصائية.</p> | <p>الجزائري تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي مع اسقاط الجانب النظري على دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة "س، س" في الجانب التطبيقي.</p> | <p>ابرز الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية باعتبارها أداء أساسية يعتمد عليها في اتخاذ مختلف القرارات من طرف مستخدميها</p> | <p>التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية - دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س، س"</p> | <p>2021</p> | <p>شيخي سلمة، رياض مريم</p> |
| <p>الالتزام بالعناية المهنية الواجبة في مراحل مهنة التدقيق يؤدي الى تحسين جودة التقارير . وجود ارتباط وثيق بين الثقة في التدقيق و الثقة في الشركة التي تتم فيها عملية التدقيق .</p> | <p>المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة لأغراض استطلاعية.</p> | <p>ابرز العلاقة المتقاربة وذات الدلالة بين التدقيق والافصاح المالي وكذا اظهار مساهمة جودة التدقيق في تحسين جودة الافصاح المالي للمؤسسات الجزائرية طبقا لمعايير الممارسة المهنية وطبقا لمتطلبات التحولات التنظيمية والفنية.</p> | <p>La contribution de l'audit financier Algériennes.</p> | <p>2021</p> | <p>Benyamina Abbes</p> |
| <p>التدقيق الداخلي يساهم في عملية انتاج بيانات مالية موثوقة و دقيقة ،فجميع وظائفه تأثر ايجابا على</p> | <p>تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري ودراسة حالة</p> | <p>تحديد تأثير وظائف اعداد التقارير والبيانات المالية.</p> | <p>The impact of internal Audit Functions on the quality of</p> | <p>2021</p> | <p>Afef Zahraoui ; oumeima souilah</p> |

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

| | | | | | |
|---|--|---|---|-------------|-------------------------------|
| <p>جودة و مصداقية البيانات المالية مما يمكن مستخدميها من اتخاذ قرارات رشيدة و حكيمة.</p> | <p>في الجانب التطبيقي .</p> | | <p>Financial Statements</p> | | |
| <p>لقطاع تخصص المدقق الخارجي تأثير سلبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية في الشركات الكاميرونية.</p> | <p>جمع البيانات عن طريق استبيان مع استخدام التحليل الوصفي والتخاطر المربعات الصغرى العادية .</p> | <p>تحديد مدى مساهمة التدقيق الخارجي في جودة المعلومات المالية و المحاسبية المفصح عنها من طرف الشركات الكاميرونية</p> | <p>External Audit and Accounting and Financial Information in Cameroonian</p> | <p>2019</p> | <p>Michael Forzeh Fossung</p> |
| <p>اختلاف آراء المدققين حول ما اذا كان التدقيق الداخلي مكمل للتدقيق الخارجي أو بديل له .</p> | <p>المنهج النوعي مع جمع المعلومات عن اجراء مقابلات مع مسؤولي الولاية</p> | <p>التعرف على مدى اعتماد المدقق الخارجي على ما يقوم به المدقق الداخلي مع التطرق الى العوامل المحددة لهذا الاعتماد</p> | <p>The relationship Internal and External Audit in the publics</p> | <p>2011</p> | <p>Pilcher R /</p> |

المطلب الثاني: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.


تأسست الدراسة الحالية المتعلقة بموضوع "أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية"، بناء على مبررات ودوافع ميزتها عن الدراسات السابقة التي تطرقت لنفس المتغيرات محاولة إيجاد قيمة اضافية علمية تساهم في خدمة تلك الأخيرة. حيث تلقى موضوع الدراسة الحالية اقبال واهتمام كبير من طرف المحاسبين ومحافظي الحسابات باعتباره موضوع الساعة نتيجة للازمات المالية التي عرفتتها مختلف الشركات عبر العالم.

تشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في ما يخص الاطار النظري والذي تناول المفاهيم العامة للتدقيق المحاسبي ومعاييره الدولية من حيث التعاريف والأهداف وكذلك الاعتماد على الاستبيان في معظم الدراسات السابقة.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة هو أن معظم الدراسات تناولت موضوع التدقيق الخارجي والداخلي كل على حدى معتمدين على المنهج الوصفي التحليلي و التاريخي استقرائي و المقارنة مع اختيار عينات في الجانب التطبيقي من خلال الاستبيان والمقابلات التي أجروها مع مديري لجان التدقيق و مديري التنفيذيين مع الاعتماد على آراء مدققين داخل الشركات الجزائرية والبعض الآخر على آراء محافظي الحسابات، بينما موضوع الدراسة الحالية فتميز بتطور التدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية في الشركات الجزائرية كما تطرقت إلى كيفية تنظيم هذه المهنة من خلال القانون 10-01 الذي نص على تنظيم مهنة محافظي الحسابات، خبير محاسبي ومحاسب معتمد، حيث اعتمدت في الجانب النظري على المنهج الوصفي التاريخي لمعرفة تطور مهنة التدقيق وأثرها على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر، أما في الجانب التطبيقي اعتمدت على آراء كل من المحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات وخبراء معتمدين عبر التراب الوطني من خلال استبيان.

خلاصة:

تم التطرق في هذا الفصل إلى أهم الدراسات السابقة التي تناولت بعض الجوانب المشابهة للدراسة الحالية والمتمثلة في الهدف المراد الوصول إليه، العينة المستعملة للدراسة التطبيقية، طريقة معالجة وتحليل البيانات وأهم النتائج المتحصل عليها. وفي الاخير تمت مقارنتها مع الدراسة الحالية وذلك بذكر ما يميز هذه الاخيرة عن السابقة.



الفصل الثالث:
الدراسة الميدانية

تمهيد :

بعد التطرق الى الجانب النظري المتعلق بتطور التدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر و بغرض تدعيم هذه الدراسة و محاولة اسقاطها على الجانب التطبيقي في الجزائري تم اعداد استمارة يتم من خلالها التعرف على آراء المختصين في مجال المحاسبة و التدقيق في الجزائر من خبراء محاسبين ، محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين و أساتذة متخصصين في التدقيق و المحاسبة .

و قد تم التطرق في هذا الفصل الى ثلاث مباحث و هي :

المبحث الأول : النموذج النظري للدراسة.

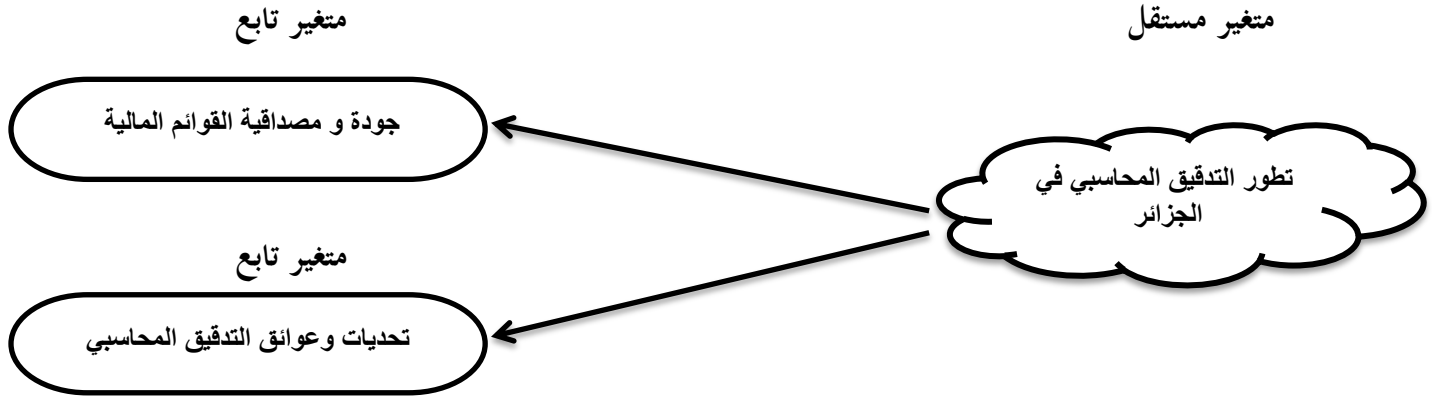
المبحث الثاني : تقديم الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث : تفرغ الاستبيان و تحليل النتائج

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

المبحث الاول: النموذج النظري للدراسة

بناء على الفرضيتين التي وضعت سابقا [ف1، ف2]، فإن النموذج النظري لدراستنا يتألف من ثلاث متغيرات (اثنائي منها تابع : المتغير التابع 1 " جودة و مصداقية القوائم المالية " ، المتغير التابع 2 " تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي ") ، و متغير مستقل " تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر " ، كما هو موضح في الشكل التالي :



الشكل رقم (03) : النموذج النظري للدراسة

المبحث الثاني: تقديم الدراسة الميدانية

تم التطرق في هذا الفصل الى وصف منهجية و أدوات الدراسة التطبيقية .

المطلب الاول : تحديد منهج الدراسة و ادوات البحث المستعملة

لقد تم الاعتماد على مجموعة من الادوات تمثلت في الوثائق و البيانات و الاستبيان .

الفرع الاول : الوثائق و البيانات

تم جمع البيانات و المعلومات من مصادر متخصصة في مجال مهنة التدقيق و المحاسبة و التي اعتمد عليها في الجانب النظري و تمثلت في : اصدارات الاتحاد الدولي للمحاسبين ،القوانين و المراسيم و النصوص التشريعية الصادرة في الجريدة الرسمية و مختلف التقارير الصادرة عن الهيئات و المنظمات العلمية .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

الفرع الثاني : الاستبيان

بعد الاطلاع على الدراسات و الابحاث السابقة التي تناولت أبعاد التدقيق المحاسبي و مدى تأثيره على جودة و مصداقية القوائم المالية في الجزائر ، و للتدارك الجيد للموضوع و الحصول على نتائج دقيقة تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة بحيث صممت استمارة الاستبيان و اعتمد عليها كأداة رئيسية في الدراسة لجمع البيانات و المعلومات من الواقع.

المطلب الثاني : تحديد مجتمع و عينة الدراسة

لقد تم التطرق في هذا المطلب الى توضيح مجتمع و عينة الدراسة.

الفرع الاول :مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة اربع فئات و هي :

الفئة الاولى: تمثلت في الاكاديميين أي الاساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال التدقيق و المحاسبة .

الفئة الثانية: فئة المحاسبين المعتمدين

الفئة الثالثة: فئة محافظي الحسابات

الفئة الرابعة: فئة الخبراء المحاسبين

مع اشتراط في الفئة المدروسة المؤهل العلمي والعملية للمستجوبين أي حصولهم على شهادة علمية في التخصص في

المحاسبة والتدقيق سواء ليسانس، ماجستير، دكتوراه أو شهادة مهنية ، كما حددت الخبرة بسنوات العمل المحصورة في

أقل من 5 سنوات ، بين 5 و10 سنوات، 10 و 15 سنة ، أكثر من 15 سنة .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

الفرع الثاني : عينة الدراسة

اعتمدت الدراسة في عملية توزيع الاستثمارات على طريقة التسليم و الاستلام المباشر و لكن نظرا لقلّة محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين في الولاية تم الاعتماد أكثر على البريد الإلكتروني و عبر وسائل التواصل الاجتماعي وقد امتدت هذه الدراسة للفترة الممتدة ما بين شهر مارس 2024 الى سبتمبر من نفس السنة .

لعدم تجاوب العديد من المتخصصين مع الدراسة تم الاعتماد على الاستثمارات المسترجعة حتى تتمكن من الوصول الى نسبة جيدة تعكس آراء مجموعة الدراسة .

لقد تم توزيع 180 استمارة بغرض الحصول على نسبة كبيرة من آراء العينة المختارة و المتمثلة في خبراء محاسبين ، محافظي الحسابات ،محاسبين معتمدين و أساتذة جامعيين ، لكن رغم أهمية الموضوع واجهت الباحثة بعض الصعوبات تمثلت في عدم تجاوب العديد من أفراد العينة مع الدراسة و المماثلة في تقديم الاجابات بحيث عدد الاستثمارات المسترجعة 69 من أصل 180 استمارة كما هي موضحة في الجدول التالي :

جدول رقم (07) احصائيات الاستثمارات الموزعة و المسترجعة و نسبة الاسترجاع

| النسبة | التكرار | البيان |
|--------|---------|---------------------------|
| 100% | 180 | الاستثمارات الموزعة |
| 61.66% | 111 | الاستثمارات الغير مسترجعة |
| 38.33% | 69 | الاستثمارات المسترجعة |
| 5% | 09 | الاستثمارات الملغاة |
| 33.33% | 60 | الاستثمارات المعتمدة |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على النتائج المتحصل عليها .

من خلال الجدول رقم (07) نلاحظ أن عدد الاستثمارات الموزعة قدرت 180 استمارة بينما المسترجعة قدرت ب 69 استمارة التي استخلص منها 60 استمارة صالحة للدراسة بعد الغاء 09 استثمارات بسبب عدم توافر الشروط العلمية في المستجوبين و كذلك لوجود بعض التناقضات في الاجابات .

وقد تم ادخال بيانات الاستمارات المعتمدة للدراسة في البرنامج الاحصائي SPSS V22 من أجل معالجتها و تحليل ما جاء فيها .

المطلب الثالث: دراسة كيفية اعداد و تحضير الاستمارة (الاطار المنهجي للاستبيان)

لقد تم الاعتماد على الاستبيان باعتباره أداة أساسية في اعداد الدراسة التطبيقية و جمع البيانات من الواقع و المتمثلة في أراء العينة المختارة .

الفرع الاول : اعداد استمارة الاستبيان

لقد تم مراعاة عدة نقاط في اعداد استمارة الاستبيان أهمها :

- الاعتماد على أسلوب بسيط و مختصر في اعداد اسئلة الاستبيان .
- استعمال اللغة والمصطلحات القابلة للفهم.
- ترتيب الاسئلة و تسلسلها و ربطها مع الاهداف المراد الوصول اليها و توافقها مع الاطار النظري المتطرق اليه في الفصل الاول .

لقد تمت عملية بناء الاستمارة حسب الخطوات التالية :

الخطوة الاولى: بالاعتماد على ما تم التطرق له في الجانب النظري من الدراسة تم تحديد المحاور الضرورية الممكن اعدادها حل مشكلة الدراسة .

الخطوة الثانية: تم عرض الاستمارة في شكلها الاولي على الاستاذ المشرف و المساعد له و على عدة أساتذة متخصصين في المحاسبة و التدقيق من جامعة أبي بكر بلقايد بتلمسان و من المدرسة العليا لإدارة الاعمال و كذلك من جامعات جزائرية أخرى و من بعض أصحاب المهنة (محافظي الحسابات و مدققين) و الذي بلغ عددهم 7 محكمين .

الخطوة الثالثة: و هي الخطوة النهائية بحيث تم اجراء التعديلات اللازمة وذلك بالأخذ بعين الاعتبار جميع الملاحظات و التوصيات المحصل عليها من طرف المحكمين ،بعدها تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي و تمت ترجمته الى اللغة الفرنسية باعتبارها اللغة المستعملة بين أصحاب هذه المهنة ،وتم توزيعها على العينة المستهدفة(محافظي الحسابات، خبراء محاسبين ،محاسبين معتمدين و أساتذة متخصصين) .

الفرع الثاني : هيكل الاستبيان

صممت استمارة الاستبيان على حسب أهداف وفرضيات الدراسة ، فبعد المقدمة التعريفية تم تقسيم الاستمارة الى جزئين و هما :

الجزء الاول :تضمن المعلومات العامة والشخصية للعينة محل الدراسة وعددها أربعة (04) تمثلت في: الجنس ،الوظيفة المؤهل العلمي وسنوات الخبرة .

الجزء الثاني : تضمن الاسئلة التي تعالج اشكالية الدراسة بحيث تم تقسيمه الى أربع محاور تتماشى مع فرضيات الدراسة و تشكل في مجملها 31 سؤال من شأنه معالجة مشكلة الدراسة حيث تمثلت في ما يلي:

المحور الاول: تضمن عشر (10) أسئلة تمحورت حول تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا.

المحور الثاني: تضمن عشر(10) أسئلة تمحورت حول انعكاساته على جودة و مصداقية القوائم المالية.

المحور الثالث: تضمن سبعة(07) أسئلة تمحورت حول تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي.

المحور الرابع: تضمن أربع (04) أسئلة تمحورت حول استكشاف آراء المحاسبين و المدققين و محافظي الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية .

يمكن تلخيص المحاور في الجدول التالي:

جدول رقم (08) أبعاد محاور الدراسة

| الجزء | الرقم | المحور | عدد الاسئلة |
|--------|-------|--|-------------|
| الاول | — | البيانات الشخصية | 04 |
| الثاني | 1 | تطور مهنة التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | 10 |
| | 2 | انعكاساته على جودة و مصداقية القوائم المالية. | 10 |
| | 3 | تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي. | 07 |
| | 4 | استكشاف آراء المحاسبين، المدققين و محافظي الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية. | 04 |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على أداة الدراسة .

الفرع الثالث : معالجة الاستبيان

يتم من خلال هذا المطلب عرض تصميم و اختبار صلاحية أداة الدراسة

1* تصميم أداة الدراسة

لقد تم تصميم أداة الدراسة معتمدا على السلم الترتيبي الذي يحدد الاجابات المحتملة الخاصة بكل عبارة و ذلك

باستخدام مقياس سلم ليكارت الخماسي Likert Scale حيث يقابل كل عبارة مجموعة أو قائمة تحمل الاختبارات

المتناسبة مع الاوزان 1-2-3-4-5 على التوالي كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (09) : درجات مقياس ليكارت الخماسي

| الدرجة | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---------|------------|-------|-------|-------|------------|
| الاهمية | معارض بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق بشدة |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مقياس سلم ليكارت الخماسي

لقد تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الارقام الخمسة من أجل حساب المتوسط الحسابي كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (10) : مقياس تحديد الاهمية النسبية للمتوسط الحسابي

| التقدير | معارض بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق بشدة |
|-------------|------------|-------------|-------------|-------------|------------|
| الدرجة | 01 | 02 | 03 | 04 | 05 |
| مدى الاجابة | 1.80-1 | 2.60 – 1.81 | 3.40 – 2.61 | 4.20 – 3.41 | 5 – 4.21 |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على سلم ليكارت الخماسي Likert Scale

المدى يساوي الحد الاعلى مطروح منه الحد الادنى على عدد المستويات ،ومنه 5/1-5 و يساوي 0.80

*2 اختبار صلاحية أداة الدراسة

بعد جمع الاستمارات الموزعة من وحدات عينة الدراسة تم فرزها و تبويبها و تنظيمها بحيث تقرر الاعتماد على 60

استمارة من مجموع الاستمارات المسترجعة والمقدرة ب69 لتمثيل العينة نظرا لاستبعاد 09 استمارات بسبب التناقض

و النقص الموجود في الاجابات ،تم تفرغها وادخال جميع البيانات في برنامج SPSS V22 (الحزمة الاحصائية للعلوم

الاجتماعية) و للتأكد من صدق و ثبات الاستبيان و امكانية لتحقيق الهدف المراد الوصول اليه تم استخدام معامل

الثبات ALPHA CRONBACH الذي ينحصر بين الصفر و الواحد .

3* الاساليب الاحصائية المستخدمة في تحليل البيانات.

للتمكن من التحليل الجيد و الموضوعي لمخرجات الاستبيان تم استعمال مجموعة من الاساليب الاحصائية المتمثلة في:

- التكرارات و النسب المئوية: يتم حسابهم بغية التفرقة بين فئات العينة بناء على معلوماتهم الشخصية ومعرفة توجه اجاباتهم بالنسبة لإجمالي العينة .
- التحليل الاستكشافي للبيانات: يمكننا من التحقق من موثوقية فقرات الاستبانة لذلك يتم استخدام SPSS V22 ، كما يمكن استخدام مجموعة من المعايير في التحليل منها :

✓ المتوسط الحسابي: يتم استخدامه بهدف معرفة الاتجاه العام لإجابة أفراد العينة محل الدراسة.

✓ الانحراف المعياري **Standard deviation**: هو عبارة عن الجذر التربيعي لمتوسط مربعات

انحرافات القيم عن وسطها الحسابي ، فهو يعبر عن مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة البيانات الاحصائية .

✓ ألفا كرونباخ **Cronbach's α**: هو عبارة عن مؤشر احصائي يستخدم لقياس ثبات الفقرات التي

من المفروض أن تساهم في قياس المتغيرات المدروسة ، عادة ما يستخدم في قياس التناسق بين مجمل الفقرات موضوع الدراسة.

✓ اختبار **Fischer: I** يمكن من اختبار معنوية وجود الارتباطات بين متغيرات محل الدراسة.

- التحليل العاملي : يجب مقارنة KMO و كرية Bartlett

✓ معامل **KMO**: يستخدم هذا المعامل في قياس اختبار كفاية العينات **Measure of » Sampling**

» Adequacy يسمى بـ " Kaiser Meryer & Olkin » المعروفة بالأحرف المختصرة "KMO" بحيث

يمكن من تحديد درجة الارتباطات بين المتغيرات و أهمية تحليل العامل، وعموما تتراوح قيمته بين

0 و1 فكلما كان المؤشر محصور بين 0.5 و1 كانت البيانات جيدة ، أما اذا كانت أقل من 0.5

فانه غير مقبول .

✓ **دائرية Bartlett** :يسمح هذا المؤشر باختبار الفرضية العدمية التي تعتبر أن متغيرات الدراسة مستقلة

عن بعضها البعض و ذلك حسب (Malhotra و آخرون 2007)، لذا يجب التحقق من وجود

دلالة احصائية في الارتباطات بين المتغيرات ،فكلما كان هذا الاختبار كبير ،كلما كانت البيانات

قابلة للتحقق بحيث يكون مهم عند عتبة ($P < 0.05$) بمعنى رفض الفرضية البديلة .

● **التحليل العاملي التوكيدي** : هناك طريقة تسمح بقياس التأثيرات المترابطة بين المتغيرات المدروسة ، وتسمح

لنا من التأكد من مطابقة النموذج النظري المقترح مع البيانات المجمعة و يمكننا من قياس التشبعات عاملية λ

تتمثل في طريقة التقدير GLS –ML.

✓ **معيار المطابقة المطلقة** : يعد من المعايير المستخدمة في تقييم الحد الذي يمكن من اعطاء نفس النموذج

التي تم اقتراحه « AGFI.GFI.df » .

✓ **التشبعات العاملية** : تمكن من مقارنة قيمة لمدا (λ) بهدف تقييم البنية العاملية للمتغيرات المقاسة في

النموذج النظري، أي أن قيمة (λ) تكمننا من معرفة المقدار الذي تساهم به الفقرات (المتغيرات المقاسة)

في قياس المتغيرات الكامنة، وذلك للتأكد من أن (λ) هي محصورة ما بين (0.5-1).بالإضافة الى قيمة (λ)

يجب التأكد كذلك من اختبار المعنوية T، الذي يجب أن يكون اختبار $T \leq$ القيمة المطلقة ل 1.96 و أن

دلالتة تكون أقل من 5% ($P < 0.05$).

المبحث الثالث: تفرغ الاستبيان و تحليل النتائج

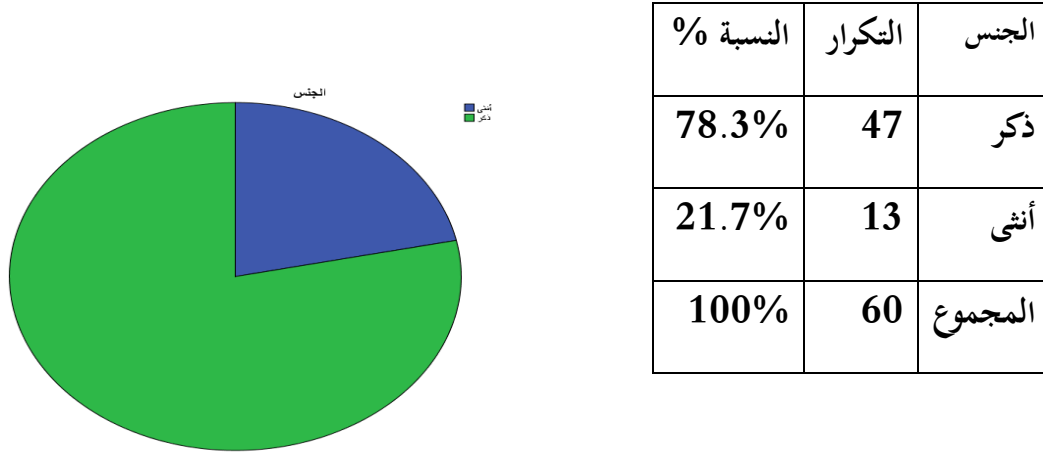
من خلال هذا المبحث يتم التطرق الى تفرغ الاستبيان و تحليل النتائج المتحصل عليها لكل محاور الاستمارة المدروسة

المطلب الاول : تفرغ الاستبيان

يتم عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الخاصة بأفراد العينة المدروسة وتحليلها.

✓ توزيع أفراد العينة حسب الجنس .

جدول رقم (11) : يوضح التكرارات حسب الجنس (ذكر، أنثى) الشكل رقم (04) تمثيل العينة حسب الجنس



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22 المصدر: مخرجات برنامج SPSS V22

يوضح الجدول رقم(11) والشكل المقابل له أن العينة المدروسة تتكون من 60 شخص منها 47 ذكور ما يمثل

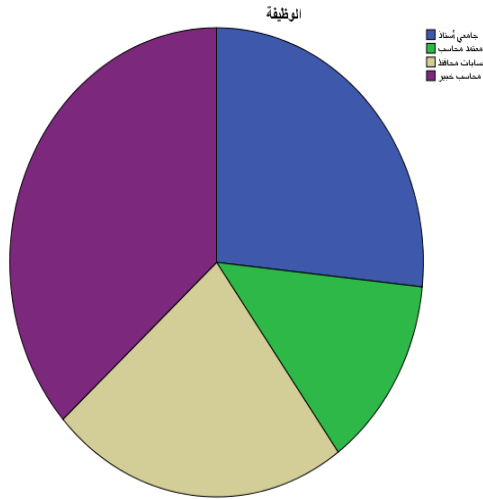
78.3% من مجموع العينة و 13 اناث ما يمثل 21.7% من المجموع ، وهذا ما يفسر أن هذه المهنة ممارسة من

طرف الذكور أكثر من الاناث.

✓ توزيع العينة حسب الوظيفة

تم توزيع الاستمارات على عدة فئات متكونة من أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق، محاسبين معتمدين، محافظي الحسابات و خبراء محاسبين .

الشكل رقم (05) تمثيل العينة حسب الوظيفة



جدول رقم (12) : يوضح التكرارات حسب الوظيفة

| الوظيفة | التكرار | النسبة % |
|-----------------|---------|----------|
| أساتذة جامعيين | 16 | 26.7% |
| محاسبين معتمدين | 08 | 13.3% |
| محافظي الحسابات | 14 | 23.3% |
| خبراء محاسبين | 22 | 36.7% |
| المجموع | 60 | 100% |

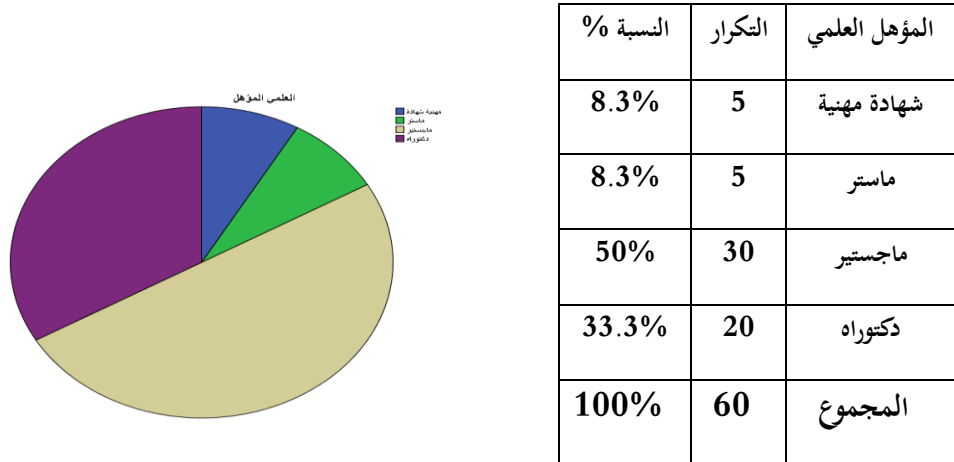
المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22 المصدر: مخرجات برنامج SPSS V22

يوضح الجدول رقم (12) و الشكل أعلاه وظيفة عينة محل الدراسة بحيث أن أغلب الاستمارات المسترجعة كانت من نصيب محاسبين خبراء(22)أي ما يعادل (36.7%)، يليها أساتذة جامعيين(16) ما يعادل(26.7%)، ثم محافظي الحسابات(14) ما يعادل (23.3%)و في الاخير محاسبين معتمدين (08) أي ما يعادل (13.3%) .

✓ توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

تم توزيع الاستمارات على العينة المدروسة حسب المؤهل العلمي (شهادة مهنية، ماجستير، ماستر، ماجستير، دكتوراه).

الجدول رقم (13): يوضح التكرارات حسب المؤهل العلمي الشكل رقم (06): تمثيل العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22 المصدر: مخرجات برنامج SPSS V22

يتضح من خلال الجدول رقم (13) و الشكل المقابل له أن جميع الفئات التي اجابة عن هذا الاستبيان توفرت فيها

شروط المؤهل العلمي : حيث أن نسبة (8.3%) متحصلين على شهادة مهنية ، نسبة (8.3%) متحصلين على

شهادة ماستر، نسبة (50%) متحصلين على شهادة ماجستير ونسبة (33.3%) حائزون على شهادة دكتوراه.

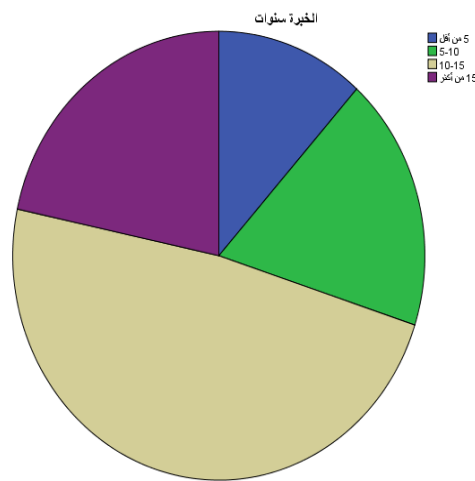
من خلال النتائج المتحصل عليها يتضح أن الفئة الاكبر نسبة متحصلة على شهادات عليا و هذا ما يثبت أن

أصحاب المهنة ذو كفاءة عالية مما يآثر ايجابيا على الدور الفعال اهذه المهنة داخل المؤسسات الاقتصادية .

✓ توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

لقد تم توزيع العينة حسب سنوات الخبرة كما يلي : أقل من 5 سنوات ، من 5 الى 10 سنوات ، من 10 الى 15 سنة ، أكثر من 15 سنة .

الجدول رقم (14) : يوضح التكرارات حسب سنوات الخبرة الشكل رقم (07) : تمثيل العينة حسب سنوات الخبرة



| سنوات الخبرة | التكرار | النسبة % |
|----------------|---------|----------|
| أقل من 5 سنوات | 7 | 11.7% |
| من 5-10 سنوات | 11 | 18.3% |
| من 10-15 سنة | 29 | 48.3% |
| أكثر من 15 سنة | 13 | 21.7% |
| المجموع | 60 | 100% |

المصدر: مخرجات برنامج SPSS V22

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

يوضح الجدول رقم (14) و الشكل المقابل له توزيع العينة حسب سنوات الخبرة ، حيث أن نسبة (11.7%) خاصة بالفئة أقل من 5 سنوات ونسبة(18.3%) للفئة من 5 الى 10 سنوات ، و نسبة (48.3%) من 10 الى 15 سنة ، و نسبة (21.7%) لأكثر من 15 سنة ، مما يبين أن أصحاب هذه المهنة لديهم خبرة كبيرة في الميدان و هذا ما يكسبهم الكفاءة العالية في تأدية مهامهم .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

الجدول رقم(15): التحليل الوصفي لفقرات المحور الأول

| الفقرات | معارض بشدة | | معارض | | محايد | | موافق | | موافق بشدة | | المجموع |
|---|------------|---------|-------|---------|-------|---------|-------|---------|------------|---------|---------|
| | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | |
| التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين جودة الخدمات المقدمة. | - | - | 1.7% | 01 | 5% | 03 | 76.7% | 46 | 16.7% | 10 | 100% |
| التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين الاداء المالي للمؤسسات. | - | - | - | - | 11.7% | 07 | 80% | 48 | 8.3% | 05 | 100% |
| تطور مهنة التدقيق المحاسبي أدى الى توحيد معايير التدقيق . | - | - | 1.7% | 01 | 5% | 03 | 33.3% | 20 | 60% | 36 | 100% |
| يسمح تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بتطوير الممارسات المحاسبية في المؤسسات . | - | - | - | - | 5% | 03 | 78.3% | 47 | 16.7% | 10 | 100% |
| الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي هو تبني معايير التدقيق الدولية . | - | - | - | - | 6.7% | 04 | 78.3% | 47 | 15% | 09 | 100% |
| تطور مهنة التدقيق في الجزائر يواكب تطور مهنة التدقيق عالميا. | - | - | - | - | 6.7% | 04 | 40% | 24 | 53.3% | 32 | 100% |
| يعتبر تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية ضرورة حتمية و ذلك لمواكبة متطلبات السوق (محليا و دوليا). | - | - | - | - | 6.7% | 04 | 41.7% | 25 | 51.7% | 31 | 100% |
| تعتبر معايير التدقيق الدولية همزة وصل بين مكاتب التدقيق الدولية و المحلية. | - | - | 1.7% | 01 | 6.7% | 04 | 40% | 24 | 51.7% | 31 | 100% |
| تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من شأنه الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة (محافظي الحسابات و المدققين). | - | - | - | - | 3.3% | 02 | 45% | 27 | 51.7% | 31 | 100% |
| تغيير القانون 91-08 بالقانون 10-01 جاء لمواكبة التطورات العالمية. | - | - | - | - | - | - | 88.3% | 53 | 11.7% | 07 | 100% |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

نلاحظ من خلال الجدول رقم(15) أن اتجاه العام لرأي العينة يتمحور حول **الموافقة** بأن التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين جودة الخدمات المقدمة و ذلك بنسبة (76.7%)، أما الفئة الباقية تركز رأيها حول الموافقة بشدة بنسبة (16.7%)، محايدة بنسبة (5%) و المعارضة بنسبة (1.7%)، مما يدل على موافقة أغلبية افراد العينة على الفكرة الاولى .

أما بالنسبة للفقرة الثانية فان اتجاه العام لرأي العينة محل الدراسة يتجه نحو **الموافقة** على أن التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين الاداء المالي للمؤسسة وذلك بنسبة (80%)، بينما الفئة المتبقية انقسمت بين الموافقة بشدة بنسبة (8.3%)، الحياد بنسبة (11.7%)،

ان معظم آراء العينة المدروسة اتجه نحو **الموافقة بشدة** على أن تطور مهنة التدقيق المحاسبي أدى الى توحيد معايير التدقيق وذلك بنسبة 60%، بينما الباقي كان بين الموافقة بنسبة (33.3%)، الحياد بنسبة (5%) و المعارضة بنسبة (1.7%) .

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن أغلبية آراء العينة محل الدراسة اتفقت على أن تطوير مهنة التدقيق المحاسبي يسمح بتطوير الممارسات المحاسبية في المؤسسات وذلك بنسبة (78.3%)، أما باقي العينة انقسمت بين الموافقة بشدة بنسبة (16.7%)، الحياد بنسبة (5%) .

حسب آراء العينة فان الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي هو تبني معايير التدقيق الدولية ،و التي مثلت نسبة (78.3%)، و الموافقة بشدة بنسبة (15%) ، أما نسبة (6.7%) كانت محايدة أي لم تدلي برأيها وهي نسبة ضعيفة جدا بالنسبة للفئة الموافقة و الموافقة بشدة.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

كما اتضح من خلال الجدول اعلاه أن الاتجاه العام لرأي افراد العينة يتجه نحو الموافقة بشدة على أن تطور مهنة التدقيق في الجزائر يواكب تطور مهنة التدقيق عالميا و ذلك بنسبة (53.3%) ، و بالموافقة بنسبة (40%)، و بالحياد بنسبة (6.7%) و هي نسبة ضعيفة بالمقارنة مع نسبة الفئة الموافقة بشدة و الموافقة.

كما أن أغلبية أفراد العينة عبرت بالموافقة بشدة و بالموافق على أن تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية يعتبر ضرورة حتمية لمواكبة متطلبات السوق محليا و دوليا و ذلك بنسب (51.7%) و (41.7%) على التوالي، وهذا ما يبين أن الاتجاه العام اتجه نحو الموافقة بشدة. و كذلك من شأنه الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة (محافظي الحسابات والمدققين) و ذلك من خلال النسبة المحصل عليها من اراء أفراد العينة والتي بلغت (51.7%) للموافقة بشدة و (45%) للموافقة ، أما بالنسبة للرأي المحايد فقد قدرت نسبته ب(3.3%) وهي نسبة ضعيفة جدا بالمقارنة مع النسبتين السابقتين .

تغيير القانون 08-91 بالقانون 01-10 جاء لمواكبة التطورات العالمية كما هو موضح من خلال الجدول اعلاه و ذلك حسب آراء أصحاب المهنة و التخصص بحيث أن نسبة (88.3 %) أجابت بالموافق ، نسبة (11.7%) بالموافقة بشدة. وهو يدل على موافقة أغلبية أفراد العينة على الفكرة المطروحة.

نستنتج من خلال نتائج الاستبيان المتعلقة بالمحور الاول (تطور مهنة التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا) أن : أن التطورات العالمية لمهنة التدقيق أدت الى توحيد معايير التدقيق مما أدى الى تحسين جودة الخدمات المقدمة ، و الاداء المالي للمؤسسات و هذا ما أدى الى تطوير الممارسات المحاسبية داخل المؤسسات. و استخلصنا كذلك من خلال أغلبية آراء أفراد العينة المعتمدة في الدراسة أن تطور التدقيق في الجزائر جاء لمواكبة تطور التدقيق عالميا ، ومع توحيد معايير التدقيق الدولية أصبحت تعتبر همزة وصل بين مكاتب التدقيق الدولية و المحلية لذا أصبح تبني الجزائر لهذه المعايير ضرورة حتمية حتى تستطيع مواكبة متطلبات السوق الدولية و المحلية و الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة و هذا ما أدى الى تغيير القانون 08-91 بالقانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ،محافظ حسابات والمحاسب

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

المعتمد. فالحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي هو اصدار معايير تتماشى مع البيئة المحلية مستنتجة من معايير التدقيق الدولية .

جدول رقم (16) :التحليل الوصفي لفقرات المحور الثاني

| المجموع | | موافق بشدة | | موافق | | محايد | | معارض | | معارض بشدة | | الفقرات |
|---------|-------|------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------------|-------|---|
| % | تكرار | % | تكرار | % | تكرار | % | تكرار | % | تكرار | % | تكرار | |
| 100% | 60 | 61.7% | 37 | 35% | 21 | 3.3% | 02 | - | - | - | - | تطور التدقيق المحاسبي يزيد من فعالية الرقابة على القوائم المالية . |
| 100% | 60 | - | - | 11.7% | 07 | 76.7% | 46 | 11.7% | 07 | - | - | تحسين جودة و مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية يتحقق من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية |
| 100% | 60 | 56.7% | 34 | 40% | 24 | 1.7% | 01 | 1.7% | 01 | - | - | يتحقق تحسين جودة القوائم المالية من خلال تطوير مهارات المدققين. |
| 100% | 60 | 20% | 12 | 75% | 45 | 5% | 03 | - | - | - | - | يساهم أداء عملية التدقيق بكل كفاءة و فعالية في الرفع من تحسين جودة المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية . |
| 100% | 60 | 13.3% | 08 | 78.3% | 47 | 8.3% | 05 | - | - | - | - | تساعد جودة التدقيق المحاسبي في زيادة الشفافية و العدالة في عرض القوائم المالية. |
| 100% | 60 | 30% | 18 | 70% | 42 | - | - | - | - | - | - | تبنى معايير التدقيق الدولية كافي لتفعيل الرفع من مصداقية القوائم المالية. |
| 100% | 60 | 20% | 12 | 70% | 42 | 8.3% | 05 | - | - | 17% | 01 | تطور التدقيق المحاسبي يؤثر بشكل ايجابي على جودة و |

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

| مصدقية القوائم المالية. | | | | | | | | | | | | |
|-------------------------|----|-------|----|-------|----|-------|----|-------|----|-----|----|---|
| 100% | 60 | - | - | 1.7% | 01 | 6.7% | 04 | 76.7% | 46 | 15% | 09 | هناك تأثيرات سلبية على جودة المعلومات المالية ناتجة عن عملية التدقيق المحاسبي . |
| 100% | 60 | - | - | 16.7% | 10 | 81.7% | 49 | 1.7% | 01 | - | - | تطور التكنولوجيا الحديثة يؤثر على جودة التدقيق المحاسبي و على دوره في تحسين المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية. |
| 100% | 60 | 16.7% | 10 | 68.3% | 41 | 15% | 09 | - | - | - | - | هناك نظريات و نماذج حديثة يمكن استخدامها لتقييم تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية. |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه أن تطور التدقيق المحاسبي يزيد من فعالية الرقابة على القوائم المالية و ذلك حسب النسبة المحصل عليها من نتائج الاستبيان و التي تمثل (61.7%) موافق بشدة ،نسبة (35%) موافق ونسبة (3.3%) محايد، هذا يدل على ان الاتجاه العام لرأي افراد العينة يتجه نحو موافق بشدة .

أن الاتجاه العام لرأي أفراد العينة يتجه نحو الحياد حول ما اذا كان تحسين جودة و مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية يتحقق من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية و ذلك بنسبة (76.7%) ،أما الفئة المتبقية فكان رأيها بين المعارضة و الموافقة و ذلك بنسبة (11.7%) لكلاهما ، فمن خلال هذه النسب يتضح أن تطبيق معايير التدقيق الدولية في المؤسسات الجزائرية لم يحقق أهدافه ،و هذا يبين أن هناك تحديات البيئة المحلية تعترض تطبيق معايير التدقيق الدولية لذا لجأت الجزائر الى اصدار معايير تدقيق محلية تتماشى و البيئة الجزائرية.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

يوضح الجدول أعلاه أن تحسين جودة القوائم المالية يتحقق من خلال تطوير مهارات المدقق و ذلك حسب آراء أفراد العينة التي تحققت بنسبة (56.7) موافق بشدة ،نسبة (40%) موافق و نسبة (1.7%) لكل من الرأي المحايد والمعارض.

حسب النسب المسجلة في الجدول رقم (16) يتضح أنه كلما طبقت عملية التدقيق بكل كفاءة و فعالية كلما أدى ذلك الى الرفع من تحسين جودة المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية و ذلك كما يلي: نسبة (75%) موافق، نسبة(20%) موافق بشدة و نسبة (5%) محايد.

ان الاتجاه العام للآراء أصحاب المهنة يتجه نحو الموافقة بنسبة (78.3%)و الموافقة بشدة بنسبة (13.3%) على أن جودة التدقيق المحاسبي تساعد في زيادة الشفافية و العدالة في عرض القوائم المالية.

أغلبية الآراء كانت موافقة لفكرة أن تبني التدقيق الدولية كافي لتفعيل الرفع من مصداقية القوائم المالية و ذلك بنسبة (70%) ، نسبة (30%) موافقة بشدة ،وهذا ما يوضح أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية داخل المؤسسات .

حسب آراء العينة فان تطور التدقيق المحاسبي يؤثر بشكل ايجابي على جودة و مصداقية القوائم المالية كما هو موضح في الجدول أعلاه من النسب المحصل عليها وهي كالتالي : نسبة(70%) موافق ، نسبة (20%) موافق بشدة ، نسبة(8.3%) محايد ،نسبة(1.7%) معارض بشدة.و كذلك فان أغلبية الآراء تركزت على المعارضة و المعارضة بشدة على أن هناك تأثيرات سلبية على جودة المعلومات المالية ناتجة عن عملية التدقيق المحاسبي و ذلك بنسبة(76.7%)و(15%) على التوالي ، وهذا يبين على أن للتدقيق المحاسبي له أهمية كبيرة تنعكس ايجابا على المعلومات المالية.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

يوضح الجدول أعلاه أن أغلبية آراء أفراد العينة تميزت بالحياد و ذلك بنسبة (81.7%) حول تأثير تطور التكنولوجيا على جودة التدقيق المحاسبي و على دوره في تحسين المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية و هذا ما يدل على أن تطبيق التدقيق المحاسبي يعتمد على التقنيات القديمة.

ولتقييم تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية أجمع أفراد العينة بالموافقة بنسبة (68.3%) على أن هناك نظريات و نماذج حديثة يمكن الاعتماد عليها في التقييم.

نستخلص من خلال نتائج الاستبيان المتعلقة بالمحور الثاني (انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية) ما يلي:

يظهر من خلال آراء أفراد العينة أن معظمهم اتفق على أن التدقيق المحاسبي يزيد من فعالية الرقابة على القوائم المالية، وكذلك تبني معايير التدقيق الدولية يساهم في تحسين جودة القوائم المالية و الرفع من مصداقيتها ، لكن هذا لا يعني أنه كافي لتحقيق ذلك بل هناك عوامل ينبغي الاهتمام بها مثل الرفع من كفاءة و قدرة و تطوير مهارات أصحاب المهنة حتى يتمكنوا من تأدية مهامهم بكل كفاءة وفعالية و حرية و نزاهة و بالتالي تنعكس ايجابا على جودة ومصداقية القوائم المالية. يتضح كذلك أن تطور التدقيق المحاسبي يؤثر بشكل ايجابي على جودة و مصداقية القوائم المالية بحيث أنه يساعد في الكشف عن الاحطاء أو الغش المحتمل وجوده في البيانات المالية و بالتالي تحسين جودتها .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

جدول رقم (17) : التحليل الوصفي لفقرات المحور الثالث .

| المجموع | | موافق بشدة | | موافق | | محايد | | معارض | | معرض بشدة | | الفقرات |
|---------|---------|------------|---------|-------|---------|-------|---------|-------|---------|-----------|---------|--|
| % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | % | التكرار | |
| 100% | 60 | 13.3% | 08 | 73.3% | 44 | 10% | 06 | 3.3% | 02 | - | - | هناك ظروف اقتصادية و سياسية تؤثر على عملية التدقيق المحاسبي و جودة البيانات المالية. |
| 100% | 60 | 60% | 36 | 38.3% | 23 | 1.7 % | 01 | - | - | - | - | هناك عوامل بشرية كتنقص المهارات أو ضغوط عامل الوقت تؤثر على قدرة أصحاب المهنة على تحقيق جودة التدقيق المحاسبي |
| 100% | 60 | 13.3% | 08 | 71.7% | 43 | 10% | 06 | 5% | 03 | - | - | هناك تحديات تقنية تؤثر على جودة التدقيق المحاسبي و بالتالي مصداقية القوائم المالية. |
| 100% | 60 | 65% | 39 | 33.3% | 20 | 1.7% | 01 | - | - | - | - | لتجاوز التحديات المحتملة وتعزيز جودة التدقيق المحاسبي ولتحقيق مصداقية أفضل للقوائم المالية لا بد من فهم أكثر لمستوى أهمية التدقيق المحاسبي وبالتالي الرفع من كفاءة وقدرة أصحاب المهنة. |
| 100% | 60 | 16.7% | 10 | 73.3% | 44 | 6.7% | 04 | 3.3% | 02 | - | - | تحديات البيئة المحلية يمكن أن تعترض تطبيق المعايير الدولية في مجال التدقيق المحاسبي في الجزائر. |
| 100% | 60 | 18.3% | 11 | 75% | 45 | 5% | 03 | 1.7% | 01 | - | - | التدقيق المحاسبي يكشف عن أخطاء أو احتيال في البيانات و بالتالي تحسين جودتها. |
| 100% | 60 | 15% | 09 | 78.3% | 47 | 5% | 03 | 1.7% | 01 | - | - | التدقيق المحاسبي يساعد في تحسين شفافية و وضوح البيانات المالية للشركات . |

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

يوضح الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة اتفقوا على أن هناك ظروف اقتصادية وسياسية تؤثر على عملية التدقيق المحاسبي وعلى جودة البيانات المالية، والنسب المسجلة توضح ذلك بحيث أن نسبة (73.3%) موافقة على الفكرة ونسبة (13.3%) موافقة بشدة. كما يوضح أن هناك عوامل بشرية كنقص المهارات أو ضغوط عامل الوقت تؤثر على قدرة أصحاب المهنة على تحقيق جودة التدقيق المحاسبي وذلك من خلال النسب المحصل عليها عن طريق نتائج الاستبيان وهي كالتالي نسبة (60%) موافق بشدة و نسبة (38.3%) موافق و هي النسب الأكبر بالمقارنة مع نسب الحياد .

واتضح كذلك أن هناك تحديات تقنية تؤثر على جودة التدقيق المحاسبي، وبالتالي على مصداقية القوائم المالية، وذلك حسب آراء أصحاب المهنة بحيث أن نسبة الموافقة على الفكرة قدرة ب (71.7%) و نسبة الموافقة بشدة ب (13.3%). وكذلك هناك تحديات البيئة المحلية يمكن ان تعترض تطبيق المعايير الدولية في مجال التدقيق المحاسبي في الجزائر .

ان أغلب آراء أفراد العينة المعتمدة في الدراسة والتي قدرت نسبتهم ب (65%) موافق بشدة و (33.3%) موافق، اتفقوا على أنه لتجاوز التحديات المحتملة ولتعزيز جودة التدقيق المحاسبي و لتحقيق مصداقية أفضل للقوائم المالية لا بد من فهم أكثر لمستوى أهمية التدقيق المحاسبي و بالتالي الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة .

نستخلص من خلال نتائج الاستبيان المتعلقة بال محور الثالث (تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي) أن :

معظم آراء أفراد العينة متفقون على أن هناك ظروف اقتصادية و سياسية و عوامل بشرية تعرقل تطبيق عملية التدقيق المحاسبي و تؤثر على قدرة أصحاب المهنة و بالتالي على جودة التدقيق المحاسبي و على مصداقية القوائم المالية، وللقضاء على هذه العوائق و تعزيز جودة التدقيق المحاسبي و تحقيق مصداقية القوائم المالية لا بد من اعطاء أهمية كبرى

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

لفهم التدقيق المحاسبي و بالتالي الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة ،ويجب كذلك اصدار معايير تدقيق محلية مستنبطة من معايير التدقيق الدولية و تماشى مع البيئة الجزائرية .

تحليل نتائج المحور الرابع :استكشاف آراء المحاسبين و المدققين و محافظ الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية .

نتائج الاستبيان المتعلقة بالمحور الرابع الخاص باستكشاف آراء المحاسبين و المدققين و محافظي الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية.

• نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الاول : كيف يمكن لعملية التدقيق المحاسبي تحسين جودة

البيانات المالية ؟

يمكن لعملية التدقيق المحاسبي تحسين جودة البيانات المالية و ذلك بالتدقيق المستمر خلال السنة و عملية التأكد من تطبيق القوانين و المراقبة الدورية و ذلك باستخدام تقنيات و برامج حديثة.

• نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثاني: ماهي الادوات و التقنيات التي يستخدمها المدققين لضمان

دقة القوائم المالية.

تتمثل الادوات و التقنيات التي يستخدمها المدققين لضمان دقة القوائم المالية فيما يلي :

*المراقبة و الملاحظة.

*التفتيش و فحص الادلة.

*مراجعة الاداء.

*الاستفسار و طرح الاسئلة.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

*أولى الطرق العلمية كعلم الاحصاء .

*القانون و كل التقنيات الخاصة بالمحاسبة .

● نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الثالث: ماهي أهمية استقلالية المدققين في ضمان جودة التدقيق

المحاسبي؟

تظهر أهمية استقلالية المدققين في ضمان جودة التدقيق المحاسبي من خلال :

*ابداء رأي فني بدون قيود أو ضغوطات .

*تطوير علاقات عمل سليمة بين الادارات و الموظفين على جميع المستويات .

*توفير تقييمات موضوعية و غير منحازة .

*تحقيق النزاهة و تكريس الثقة بين أصحاب المصالح.

*شرط أساسي و معياري.

● نتائج الاستبيان المتعلقة بالسؤال الرابع: ماهي العوامل التي تؤثر سلبا على جودة التدقيق المحاسبي ؟

العوامل التي تؤثر سلبا على جودة التدقيق المحاسبي هي:

*حجم المؤسسة .

*مهارات و كفاءات مدققي الحسابات .

*سلوك الادارة في اخفاء المعلومات أو الحقيقة .

*انعدام النزاهة وعدم التمكن من قلة المستوى.

*نقص خبرة المدققين.

بينما المحور الرابع الذي خصص لاستكشاف آراء المحاسبين و المدققين و محافظي الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية ، استخلصنا منه أن معظم أفراد العينة اتفقوا على أن تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية يتحقق بتطبيق القوانين المفروضة و توفر الكفاءة ،الخبرة ،المهارة و النزاهة في أصحاب المهنة مع القيام بعملية التدقيق بصفة مستمرة و دائمة من خلال المراقبة و الملاحظة والتفتيش و مراجعة وفحص الأدلة و ذلك من أجل اكتشاف الأخطاء و الغش في الوقت المناسب وتوفير تقييمات موضوعية غير منحازة لإبداء رأي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية و هذا ما يؤدي الى تكريس الثقة بين أصحاب المصالح .

المطلب الثاني : تحليل النتائج المتحصل عليها لكل محاور الاستمارة

الفرع الاول : التحليل الإحصائي الاستكشافي للبيانات

بعد القيام بالتحليل الإحصائي الاستكشافي للبيانات المتعلقة بالاستمارة وفقرات الدراسة باستخدام برنامج SPSS وذلك لمعرفة جودة ومصداقية الفقرات في اختبار الفرضيات، يتم القيام بالتحليل التوكيدي AFC للتأكد من معنوية التشبعات العاملية لفقرات الاستمارة، وكذا معرفة جودة مطابقتها وتوزيعها الطبيعي، ثم اختبار مدى صحة فرضيات الدراسة باستخدام البرنامج الإحصائي Statistica .

1:تحليل الاعتمادية RELIABILITY ANALYSIS

1-1 نتائج تحليل اعتمادية فقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنياEVOLU

نتائج الاستبيان المتعلقة بال محور الاول الخاص بتطور مهنة التدقيق المحاسبي عالميا مبينة في الملحق رقم (02) .

جدول رقم (18):احصائيات الموثوقية

| ألفا كرونباخ | ألفا كرونباخ على اساس عناصر موحدة | عدد العناصر |
|--------------|-----------------------------------|-------------|
| 0.860 | 0.860 | 5 |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

جدول رقم (19) :احصائيات العناصر Statistiques d'éléments

| الفقرات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | العدد |
|-----------------|-----------------|-------------------|-------|
| EVOLU3 | 4.5167 | 0.67627 | 60 |
| EVOLU6 | 4.4667 | 0.62346 | 60 |
| EVOLU7 | 4.4500 | 0.62232 | 60 |
| EVOLU8 | 4.4167 | 0.69603 | 60 |
| EVOLU9 | 4.4833 | 0.56723 | 60 |
| متوسط المتوسطات | 4.4666 | 0.6371 | |

من خلال الجدول رقم (18-19) نلاحظ أن المتوسط الحسابي للإجابات المسجلة حول الفقرات كانت محصورة ما بين [4.4167 و4.5167]. وتشير بذلك أن أغلب إجابات العينة المستجوبة اقتربت من الموافقة. كذلك الانحراف المعياري قيمته تراوحت ما بين [0.56723 و0.69603] و بالتالي تؤكد لنا أن الإجابات كانت متقاربة و غير مختلفة. وبما أن معامل ألفا كان أكبر من 0.8 نقول أن النتائج جيدة في العموم.

جدول رقم (20): مصفوفة الارتباط بين العناصر **Matrice de correlation inter-élément**

| الفقرات | EVOLU3 | EVOLU6 | EVOLU7 | EVOLU8 | EVOLU9 |
|---------|--------|--------|--------|--------|--------|
| EVOLU3 | 1.000 | | | | |
| EVOLU6 | 0.303 | 1.000 | | | |
| EVOLU7 | 0.646 | 0.542 | 1.000 | | |
| EVOLU8 | 0.759 | 0.560 | 0.616 | 1.000 | |
| EVOLU9 | 0.487 | 0.550 | 0.574 | 0.469 | 1.000 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

من خلال الجدول رقم (20) يتضح أن هناك ارتباط قوي بين الفقرتين EVOLU 3 و EVOLU 8 (0.759)

ومثالي بين EVOLU 8، EVOLU 9 (1.000)، وتوجد ارتباطات متوسطة بين الفقرات EVOLU 3

و EVOLU 7 (0.646)، و بين EVOLU 6 و EVOLU 7 (0.542)، و هذا ما يشير الى تطابق وتشابه

البيانات بينهما .وبالتالي يمكن الاعتماد عليها في التحليلات اللاحقة.

جدول رقم (21) مصفوفة التباين العناصر Matrice de covariance inter-éléments

| الفقرات | EVOLU3 | EVOLU6 | EVOLU7 | EVOLU8 | EVOLU9 |
|---------|--------|--------|--------|--------|--------|
| EVOLU3 | 0.457 | 0.128 | 0.272 | 0.357 | 0.187 |
| EVOLU6 | 0.128 | 0.389 | 0.210 | 0.243 | 0.194 |
| EVOLU7 | 0.272 | 0.210 | 0.387 | 0.267 | 0.203 |
| EVOLU8 | 0.357 | 0.243 | 0.267 | 0.484 | 0.185 |
| EVOLU9 | 0.187 | 0.194 | 0.203 | 0.185 | 0.322 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

التغاير بين المتغيرات الموضح في الجدول أعلاه يؤكد العلاقات القوية و المتوسطة مثل EVOLU 3 و EVOLU 8 ومنه يمكن الاعتماد عليها في التحليلات اللاحقة لأنها تظهر استقرارا خطيا .

جدول رقم (22) : احصائيات اجمالي العناصر Statistiques de total des éléments

| الفقرات | متوسط المقياس في حالة حذف عنصر | تباين المقياس في حالة حذف عنصر | الارتباط الكامل للعناصر المصححة | مربع الارتباط المتعدد | ألفا كرونباخ في حالة حذف عنصر |
|---------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|-----------------------|-------------------------------|
| EVOLU3 | 17.8167 | 4.186 | 0.682 | 0.698 | 0.829 |
| EVOLU6 | 17.8667 | 4.592 | 0.580 | 0.537 | 0.854 |
| EVOLU7 | 17.8833 | 4.240 | 0.743 | 0.569 | 0.814 |
| EVOLU8 | 17.9167 | 3.942 | 0.761 | 0.700 | 0.807 |
| EVOLU9 | 17.8500 | 4.672 | 0.627 | 0.447 | 0.843 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

يوضح الجدول أعلاه احصائيات تستعمل لتحليل موثوقية و ثبات مقياس معين و ذلك بحساب مجموعة من القيم لكل عنصر من العناصر. فيما يخص القيم التي تظهر في خانة متوسط المقياس في حالة حذف عنصر تتراوح بين 17.8167 و 17.9167 لجميع العناصر. هذا التقارب في القيم يشير الى أن حذف أي من العناصر لن يؤثر بشكل كبير على متوسط المقياس العام .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

أما القيم الموجودة في عمود تباين المقياس في حالة حذف عنصر تبين لنا التباين الذي سيتغير عند حذف كل عنصر، وهي تتراوح ما بين 3.942 و 4.672 ، وهذا يدل على أن هناك فرق بسيط يشير إلى أن حذف أي من العناصر لا يؤدي إلى تباين كبير في المقياس مع الملاحظ أن التباين العالي مثل العنصر (EVOLU 9) بقيمة 4.672 يشير إلى مساهمة قليلة في التباين العام ولكن بدرجة غير ملحوظة .

بينما العمود الثالث يمثل معامل الارتباط الكامل بعد تصحيح العناصر وقد أظهر قيم تتراوح بين 0.580 و 0.761 و هذا يدل على أن العناصر مرتبطة بشكل معقول ببعضها البعض مما يعزز التوافق بين العناصر في هذا المقياس . أما القيم الظاهرة في العمود الرابع فهي تمثل مربع معامل الارتباط المتعدد وهي تتراوح ما بين 0.447 و 0.700 ، بحيث أن العنصر ذو أعلى قيمة 0.700 يكون له ارتباط متعدد مما يشير إلى تأثيره القوي في بناء المقياس . وفي الأخير تظهر قيم ألفا كرونباخ و هو يعتبر مؤشر مهم لقياس موثوقية القياس . حيث تراوحت قيمه ما بين 0.807 و 0.854 و هي تشير إلى مستوى عالي من الثبات العام .

لذا يجب الاحتفاظ بالعناصر ذات القيم العالية في الارتباط الكامل ومربع الارتباط مثل 8،EVOLU9،EVOLU بحيث تعد ذات أهمية عالية للمقياس .

اختبار F لFicher كان معنوي (0.455) و بالتالي يمكننا القول أن الفقرات ذات اعتمادية جيدة.

ANOVA

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|------------------|------------------|-----|-------------|-------|-------|
| Entre personnes | 77.067 | 59 | 1.306 | | |
| Intra-population | | | | | |
| Entre éléments | 0.333 | 4 | 0.083 | 0.455 | 0.769 |
| Résidus | 43.267 | 236 | 0.183 | | |
| Total | 43.600 | 240 | 0.182 | | |
| Total | 120.667 | 299 | 0.404 | | |

Moyenne générale = 4,4667

يظهر الجدول اعلاه النتائج الاحصائية لتحليل التباين الاحادي (ANOVA) ،والهدف منه اختبار الفروق بين المجموعات ، و بما أن قيمة SIG تساوي 0.769 وهي تفوق 0.05، حيث لا توجد فوارق ذات دلالة احصائية، ، مما يعني أن المجموعات قد تكون متشابهة احصائيا. ومنه يمكن القول أن هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين مستويات تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر و مستويات تطوره عالميا ،ومن هنا يتضح لنا أن مستويات تطور التدقيق المحاسبي لا تختلف عن مستويات تطوره عالميا و هذا حسب آراء أصحاب المهنة ، فاعتماد الجزائر على معايير التدقيق الدولية يكسب التدقيق المحاسبي الطابع الدولي وهذا ما يؤثر ايجابيا في القدرة على تحديد مستويات متماثلة يبنى عليها مقياس موحد في صورة مهنية .

1-2 نتائج تحليل اعتمادية فقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية

REPER(الملحق4)

إن الإجابات التي أدلى بها المستجوبون على الاستمارة بخصوص رأيهم حول انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية اقتصرت معظمها من الموافقة بحيث أن المتوسط الحسابي للإجابات حول الفقرات كانت محصورة ما بين (4.0167-4.5833) ، اما الانحراف المعياري تراوح بين (0.48099-0.66042)و بالتالي تؤكد ان الاجابات كانت متقاربة و غير مختلفة ، وبناءا على هذه النتائج نقول أن الفقرات هي ذات موثوقية و يمكن الاعتماد عليها في التحليل العاملي و اختبار الفرضيات.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

جدول رقم (23) : احصائيات العناصر

| العدد | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الفقرات |
|-------|-------------------|-----------------|-----------------|
| 60 | 0.56122 | 4.5833 | REPER1 |
| 60 | 0.62414 | 4.5167 | REPER3 |
| 60 | 0.48099 | 4.1500 | REPER4 |
| 60 | 0.66042 | 4.0667 | REPER7 |
| 60 | 0.56723 | 4.0167 | REPER10 |
| | 0.5788 | 4.2667 | متوسط المتوسطات |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

جدول رقم (24): مصفوفة الارتباط بين العناصر

| REPER10 | REPER7 | REPER4 | REPER3 | REPER1 | الفقرات |
|----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|----------------|
| | | | | 1.000 | REPER1 |
| | | | 1.000 | 0.480 | REPER3 |
| | | 1.000 | 0.076 | 0.047 | REPER4 |
| | 1.000 | 0.341 | 0.121 | 0.259 | REPER7 |
| 1.000 | 0.042 | 0.239 | 0.215 | 0.342 | REPER10 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

جدول رقم (25): مصفوفة التباين بين العناصر

| REPER10 | REPER7 | REPER4 | REPER3 | REPER1 | الفقرات |
|----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|----------------|
| 0.109 | 0.096 | 0.013 | 0.168 | 0.315 | REPER1 |
| 0.076 | 0.050 | 0.023 | 0.390 | 0.168 | REPER3 |
| 0.065 | 0.108 | 0.231 | 0.023 | 0.013 | REPER4 |
| 0.016 | 0.436 | 0.108 | 0.050 | 0.096 | REPER7 |
| 0.322 | 0.16 | 0.065 | 0.076 | 0.109 | REPER10 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

جدول رقم (26): احصائيات اجمالي العناصر Statistique de total des éléments

| الفقرات | متوسط المقياس في حالة حذف عنصر | تباين المقياس في حالة حذف عنصر | الارتباط الكامل للعناصر المصححة | مربع الارتباط المتعدد | ألفا كرونباخ |
|---------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|-----------------------|--------------|
| REPER1 | 16.7500 | 2.055 | 0.479 | 0.344 | 0.439 |
| REPER3 | 16.8167 | 2.118 | 0.349 | 0.235 | 0.512 |
| REPER4 | 17.1833 | 2.491 | 0.276 | 0.186 | 0.551 |
| REPER7 | 17.2667 | 2.165 | 0.278 | 0.193 | 0.559 |
| REPER10 | 17.3167 | 2.288 | 0.310 | 0.186 | 0.534 |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

اختبار F-Fischer لمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية كان معنوي (15.704)

لذلك يمكننا الاعتماد عليه في التحليل الإحصائي.

ANOVA

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|-----------------------|------------------|-----|-------------|--------|-------|
| Entre personnes | 37.067 | 59 | 0.628 | | |
| Intra- Entre éléments | 16.733 | 4 | 4.183 | 15.704 | 0.000 |
| population Résidus | 62.867 | 236 | 0.266 | | |
| Total | 79.600 | 240 | 0.332 | | |
| Total | 116.667 | 299 | 0.390 | | |

Moyenne générale = 4.2667

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه فيما يخص اجمالي قيمة sig البالغ 0.000 و هي أقل من 0.05 و هذا ما

يفسر أن قيمة المحسوبة ل $F < F$ الجدولية عند المعنوية العملية المحسوبة sig، حيث توجد فروق ذات دلالة احصائية

بين المجموعات لمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية ، و من هنا يتضح عدم وجود

تأثير بارز لتطور التدقيق المحاسبي في الجزائر على جودة و مصداقية القوائم المالية ، و هذا ما يفسر أن التطور الذي

حدث في مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر لا يرقى الى التأثير على جودة القوائم المالية و هذا حسب آراء أفراد العينة .

3-1 نتائج تحليل اعتمادية فقرات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي DEFI (الملحق 6)

جدول رقم (27) : احصائيات الموثوقية

| عدد العناصر | ألفا كرونباخ على أساس عناصر موحدة | ألفا كرونباخ |
|-------------|-----------------------------------|--------------|
| 4 | 0.642 | 0.642 |

المصدر: : من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

جدول رقم (28) : احصائيات العناصر Statistiques d'élément

| العدد | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الفقرات |
|-------|-------------------|-----------------|-----------------|
| 60 | 0.60971 | 3.9667 | DEFI1 |
| 60 | 0.66042 | 3.9333 | DEFI3 |
| 60 | 0.54306 | 4.1000 | DEFI6 |
| 60 | 0.51640 | 4.0667 | DEFI7 |
| | 0.5824 | 4.0167 | متوسط المتوسطات |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS V22

متوسط الإجابات يتراوح بين 3.9333 و 4.1000 للفقرات المخصصة لقياس متغير تحديات و عوائق التدقيق،

الانحراف المعياري هو الآخر ينحصر بين 0.51640 و 0.66042 ولكن بما أن ألفا في هذا المتغير سجلت قيمة

ثبات فوق المتوسط بكثير (0.642) إذا يمكننا القول أن فقرات هذا المتغير يمكن الاعتماد عليها في اختبار

الفرضيات.

جدول رقم (29): مصفوفات الارتباط بين العناصر Matrice de correlation inter-éléments

| الفقرات | DEFI1 | DEFI3 | DEFI6 | DEFI7 |
|---------|-------|-------|-------|-------|
| DEFI1 | 1.000 | | | |
| DEFI3 | 0.542 | 1.000 | | |
| DEFI6 | 0.266 | 0.255 | 1.000 | |
| DEFI7 | 0.061 | 0.262 | 0.459 | 1.000 |

نلاحظ أن الارتباطات بين فقرات الاستمارة كلها جيدة تفوق 0.3 ما عدا الفقرة الاولى التي تراوحت ارتباطاتها مع الفقرات الاخرى ما بين 0.061 (الفقرة السابعة) و0.266 (الفقرة السادسة).

جدول رقم (30): مصفوفات التباين بين العناصر Matrice de covariance inter-éléments

| الفقرات | DEFI1 | DEFI3 | DEFI6 | DEFI7 |
|---------|-------|-------|-------|-------|
| DEFI1 | 0.372 | 0.218 | 0.088 | 0.019 |
| DEFI3 | 0.218 | 0.436 | 0.092 | 0.089 |
| DEFI6 | 0.088 | 0.092 | 0.295 | 0.129 |
| DEFI7 | 0.019 | 0.089 | 0.129 | 0.267 |

جدول رقم (31): احصائيات اجمالي العناصر Statistique de total des éléments

| الفقرات | متوسط المقياس في حالة حذف عنصر | تباين المقياس في حالة حذف عنصر | الارتباط الكامل للعناصر المصححة | مربع الارتباط المتعدد | ألفا كرونباخ في حالة حذف عنصر |
|---------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|-----------------------|-------------------------------|
| DEFI1 | 12.1000 | 1.617 | 0.420 | 0.334 | 0.574 |
| DEFI3 | 12.1333 | 1.406 | 0.509 | 0.346 | 0.504 |
| DEFI6 | 11.9557 | 1.728 | 0.432 | 0.268 | 0.567 |
| DEFI7 | 12.0000 | 1.898 | 0.334 | 0.260 | 0.629 |

اختبار F لـ Fischer لتغير تحديات وعوائق التدقيق المحاسبي كان معنوي (1.597) لذلك يمكننا الاعتماد عليه في التحليل الإحصائي.

ANOVA

| | Somme des carres | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|-------------------|------------------|-----|-------------|-------|-------|
| Entre personnes | 38,933 | 59 | 0,660 | | |
| Intra- population | | | | | |
| Entre éléments | 1,133 | 3 | 0,378 | 1,597 | 0,192 |
| Résidus | 41,867 | 177 | 0,237 | | |
| Total | 43,000 | 180 | 0,239 | | |
| Total | 81,933 | 239 | 0,343 | | |

Moyenne générale = 4,0167

يوضح الجدول أعلاه أن إجمالي قيمة sig البالغ 0.192 أكبر من 0.05 وهذا ما يفسر أن قيمة المحسوبة لـ $F >$ الجدولية عند المعنوية العملية المحسوبة sig، و منه لا توجد فوارق ذات دلالة احصائية بين المجموعات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي .

2 التحليل العاملي FACTOR ANALYSIS

يمكننا هذا الجدول من القيام بمقارنة مصفوفة الارتباط بين الفقرات، لذلك لا بد أن تكون جل معاملات الارتباط في المصفوفة أكبر من 0.3 ، ففي حالة ما اذا انطوت مصفوفة الارتباطات على متغير لا يرتبط بالمتغيرات الاخرى أو لا يرتبط بمعظمها أي في حالة ما تكون معاملات ارتباطه بمتغيرات أخرى في المصفوفة ضعيفة فيمكن حذفه قبل اجراء التحليلي العاملي . كما يمكننا التحليل العاملي من استخلاص قيمة KMO (Kaiser-Meyer-Olkin)، و دائرية (Sphéricité de Bartlett) تعكس قيمة KMO درجة العلاقات بين الارتباطات بين متغيرات المصفوفة ككل حيث يدعى مقياس كيزر-ماير-أولكين لتقدير ملاءمة المعاينة وكفايتها مع العلم أن قيمته تتراوح ما بين 0 و 1 بحيث اذا اقتربت من الصفر يعني ان التحليل العاملي غير مناسب بينما اذا اقتربت من الواحد يدل ذلك على وجود عامل

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

أو عوامل يلتقي عندها تباين المقاسة أي يوجد تباين مشترك يعني اشتراك في العلاقات أو الدلالة بين المتغيرات .¹⁷¹ ومنه فان مصفوفة الارتباطات تكون صالحة للتحليل العاملي ، وكذلك تكون قيمة **KMO** مقبولة في حالة ما اذا كانت تفوق أو تساوي 0.5، أما فيما يخص قيمة **Sphéricité de Bartlett** فانه يمكننا من تحديد مدى التناسق بين المتغيرات في الاستبانة ، لذلك كلما اقترب من الصفر كان تناسق فقرات الاستبانة جيد جدا ، ومنه نتأكد من صلاحية هذه الفقرات مع امكانية استخدامها في التحليل العاملي التوكيدي .

1-2 نتائج التحليل العاملي لفقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا (الملحق رقم 3)

الجدول رقم (32): مصفوفة الارتباط **Matrice de corrélation**

| EVOLU9 | EVOLU8 | EVOLU7 | EVOLU6 | EVOLU3 | |
|--------|--------|--------|--------|--------|-----------------------------------|
| 0.487 | 0.759 | 0.646 | 0.303 | 1.000 | الارتباط EVOLU3 |
| 0.550 | 0.560 | 0.542 | 1.000 | 0.303 | EVOLU6 |
| 0.574 | 0.616 | 1.000 | 0.542 | 0.646 | EVOLU7 |
| 0.469 | 1.000 | 0.616 | 0.560 | 0.759 | EVOLU8 |
| 1.000 | 0.469 | 0.574 | 0.550 | 0.487 | EVOLU9 |
| | | | | | Signification (unilatéral) |
| 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.009 | - | EVOLU3 |
| 0.000 | 0.000 | 0.000 | - | 0.009 | EVOLU 6 |
| 0.000 | 0.000 | - | 0.000 | 0.000 | EVOLU7 |
| 0.000 | - | 0.000 | 0.000 | 0.000 | EVOLU8 |
| - | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | EVOLU9 |

Déterminant =0.069

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الارتباطات بين فقرات الاستمارة كلها جيدة لانها تفوق 0.3 .

جدول رقم (33): مؤشر **KMO** للمتغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا

Indice KMO et test de Bartlett

| | | |
|--|---------------------------|--------------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | | 0,700 |
| Test de sphéricité de | Bartlett Khi-deux approx. | 151,292 |
| | ddl | 10 |
| | Signification | 0,000 |

¹⁷¹ تيعزت أ.ب (2013) "التحليل العاملي الاستكشافي و التوكيدي"، دار المسيرة ص 26 .

قيمة KMO المسجلة في الاختبار كانت جيدة (0.700) وهي تبين أن جودة الارتباط بين فقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا جيدة ، كذلك اختبار دائرية Bartlett ، بحيث أن الكي تربيع Bartlett (151.292) كان معنوي (0.000)، مما يدعم امكانية اجراء التحليل العاملي .

جدول رقم (34) : جودة تمثيلية فقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|--------|-----------|------------|
| EVOLU3 | 1,000 | 0,654 |
| EVOLU6 | 1,000 | 0,525 |
| EVOLU7 | 1,000 | 0,721 |
| EVOLU8 | 1,000 | 0,736 |
| EVOLU9 | 1,000 | 0,577 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

معظم قيم جودة تمثيلية فقرات متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا تفوق %50 بحيث تراوحت بين 0.525 و0.736، و بالتالي يمكن القول أن الفقرات لها درجة تمثيلية جيدة .

جدول رقم (35) : تبين اجمالي موضح

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | |
|------------|---------------------------|------------------|----------|---|------------------|----------|
| | Total | % de la variance | % cumulé | Total | % de la variance | % cumulé |
| 1 | 3,213 | 64,260 | 64,260 | 3,213 | 64,260 | 64,260 |
| 2 | 0,766 | 15,315 | 79,575 | | | |
| 3 | 0,505 | 10,090 | 89,666 | | | |
| 4 | 0,365 | 7,302 | 96,967 | | | |
| 5 | 0,152 | 3,033 | 100,000 | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

يظهر الجدول أعلاه أن المكون الأول " تطور التدقيق المحاسبي أدى الى توحيد معايير التدقيق " يفسر أكبر نسبة من التباين (64.260)، هذا ما يفسر أن هذا العامل هو الأكثر أهمية في تفسير الظاهرة المدروسة، بينما عمود النسبة المئوية التراكمية يعكس نسبة التباين التراكمي المفسرة بإضافة كل مكون فعند 89.66% تستطيع المكونات الثلاثة الأولى تفسير غالبية البيانات.

جدول رقم (36): مصفوفة المكونات

Matrice des composantes^a

| | Composante |
|--------|------------|
| | 1 |
| EVOLU3 | 0,809 |
| EVOLU6 | 0,724 |
| EVOLU7 | 0,849 |
| EVOLU8 | 0,858 |
| EVOLU9 | 0,760 |

Méthode d'extraction :

Analyse en composantes
principales.

a. 1 composantes extraites.

2-2 نتائج التحليل العاملي لفقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم

المالية REPER (ملحق 5)

جدول رقم (37) : مصفوفات الارتباط **Matrice de corrélation**

| REPER10 | REPER7 | REPER4 | REPER3 | REPER1 | الفقرات |
|---------|--------|--------|--------|--------|----------------------|
| 0.342 | 0.259 | 0.047 | 0.480 | 1.000 | الارتباط REPER1 |
| 0.215 | 0.121 | 0.076 | 1.000 | 0.480 | REPER3 |
| 0.239 | 0.341 | 1.000 | 0.076 | 0.047 | REPER4 |
| 0.042 | 1.000 | 0.341 | 0.121 | 0.259 | REPER7 |
| 1.000 | 0.042 | 0.239 | 0.215 | 0.342 | REPER10 |
| | | | | | دلالة (أحادي الجانب) |
| 0.004 | 0.023 | 0.360 | 0.000 | — | REPER1 |
| 0.050 | 0.179 | 0.281 | — | 0.000 | REPER3 |
| 0.033 | 0.004 | — | 0.281 | 0.360 | REPER4 |
| 0.374 | — | 0.004 | 0.179 | 0.023 | REPER7 |
| — | 0.374 | 0.033 | 0.050 | 0.004 | REPER10 |

Determinant =.513

الجدول رقم (38): مؤشر **KMO** للمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية.

Indice KMO et test de Bartlett

| | |
|--|--------------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | 0,519 |
| Test de sphéricité de Bartlett | 37,694 |
| Khi-deux approx. | |
| ddl | 10 |
| Signification | 0,000 |

ان الاختبار الاحصائي السابق مكننا من الحصول على قيمة **KMO** المساوية ل (0.519)و التي توحي الى أن

جودة الارتباطات بين فقرات متغير انعكاساته على جودة و مصداقية القوائم هي جيدة .

جدول رقم (39): جودة تمثيلية فقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية.

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|---------|-----------|------------|
| REPER1 | 1,000 | 0,721 |
| REPER3 | 1,000 | 0,632 |
| REPER4 | 1,000 | 0,727 |
| REPER7 | 1,000 | 0,599 |
| REPER10 | 1,000 | 0,378 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (39) أن جودة تمثيلية فقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية معظمها يفوق %50 ، حيث تراوحت بين 0.378 و0.727 ، لذا يمكن القول أن للفقرات درجة تمثيلية جيدة و يمكن استخدامها في التحليل العاملي .

جدول رقم (40) : تباين اجمالي موضح

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | | Sommes de rotation du carré des chargements |
|------------|---------------------------|------------------|----------|---|------------------|----------|---|
| | Total | % de la variance | % cumulé | Total | % de la variance | % cumulé | |
| 1 | 1,890 | 37,804 | 37,804 | 1,890 | 37,804 | 37,804 | 1,701 |
| 2 | 1,167 | 23,350 | 61,154 | 1,167 | 23,350 | 61,154 | 1,356 |
| 3 | ,904 | 18,075 | 79,230 | | 18,075 | 79,230 | |
| 4 | ,630 | 12,607 | 91,836 | | | | |
| 5 | ,408 | 8,164 | 100,000 | | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

يتضح من خلال عمود نسب التباين أن المكون الاول يفسر %37.804 من التباين الكلي و هذا ما يجعله الاكثر أهمية بحيث أنه يعتبر عامل أساسي قوي يؤثر بشكل كبير على البيانات. أما المكون الثاني فهو يضيف

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

نسبة 23.350% من التباين المفسر مما يرفع اجمالي التراكمي الى 61.154% فهو يبين أهميته في استكمال تفسير الظاهرة المدروسة ، أما المكون الثالث يساهم بنسبة 18.075% مما يرفع من نسبة التفسير التراكمي الى 79.230% ، بينما المكونين الرابع و الخامس مساهمتها محدودة ، لذا يمكن الاعتماد على ثلاث مكونات الاولى التي تغطي نسبة 79.230% من التباين الكلي و هذا ما يساهم في بناء نماذج احصائية دقيقة.

جدول رقم (41) : مصفوفات المكونات

Matrice des composantes^a

| | Composante | |
|---------|------------|--------|
| | 1 | 2 |
| REPER1 | 0,769 | -0,358 |
| REPER3 | 0,671 | -0,427 |
| REPER4 | 0,460 | 0,718 |
| REPER7 | 0,520 | 0,574 |
| REPER10 | 0,605 | -0,109 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. 2 composantes extraites.

جدول رقم (42) : تدوير مصفوفة المكونات

Rotation de la matrice des composantes^a

| | Composante | |
|---------|------------|--------|
| | 1 | 2 |
| REPER1 | 0,845 | 0,085 |
| REPER3 | 0,795 | -0,025 |
| REPER4 | 0,029 | 0,852 |
| REPER7 | 0,154 | 0,759 |
| REPER10 | 0,576 | 0,215 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.

a. Convergence de la rotation dans 3 itérations.

3-2 نتائج التحليل العاملي لفقرات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي(DEFI7) (الملحق 7)

جدول رقم (43) : مصفوفة الارتباط Matrice de corrélation

| DEFI7 | DEFI6 | DEFI3 | DEFI1 | الفقرات |
|-------|-------|-------|-------|---|
| 0.061 | 0.266 | 0.542 | 1.000 | Corrélation |
| 0.262 | 0.255 | 1.000 | 0.542 | DEFI 1 |
| 0.459 | 1.000 | 0.255 | 0.266 | DEFI 3 |
| 1.000 | 0.459 | 0.262 | 0.061 | DEFI 6 |
| | | | | DEFI 7 |
| 0.322 | 0.020 | 0.000 | - | دلالة (أحادي الجانب) (unilatéral) (Signification) |
| 0.022 | 0.025 | - | 0.000 | DEFI 1 |
| 0.000 | - | 0.025 | 0.020 | DEFI 3 |
| - | 0.000 | 0.022 | 0.322 | DEFI 6 |
| | | | | DEFI 7 |

a. Déterminant =0 ,477

جدول رقم (44): مؤشر KMO للمتغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي .

Indice KMO et test de Bartlett

| | |
|--|--------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | 0,536 |
| Test de sphéricité de Bartlett Khi-deux approx | 42.064 |
| ddl | 6 |
| Signification | 0,000 |

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن KMO المسجلة في الاختبار يفوق 50 % و بالتالي يبين أن جودة الارتباط

بين الفقرات جيدة، اختبار دائري Bartlett هو الاخر معنوي (0.000) لذا يمكن استخدام الفقرات في

التحليلي العاملي .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

جدول رقم (45) جودة تمثيلية فقرات متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (45) أن جودة تمثيلية فقرات متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية معظمها يفوق 50%، حيث تراوحت بين 0.688 و0.814، لذا يمكن القول أن للفقرات درجة تمثيلية ممتازة و يمكن استخدامها في التحليل العاملي .

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|-------|-----------|------------|
| DEFI1 | 1,000 | 0,814 |
| DEFI3 | 1,000 | 0,737 |
| DEFI6 | 1,000 | 0,688 |
| DEFI7 | 1,000 | 0,787 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

جدول رقم (46): تبين اجمالي موضح

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | | Sommes de rotation du carré des chargements |
|------------|---------------------------|------------------|----------|---|------------------|----------|---|
| | Total | % de la variance | % cumulé | Total | % de la variance | % cumulé | |
| 1 | 1,931 | 48,268 | 48,268 | 1,931 | 48,268 | 48,268 | 1,554 |
| 2 | 1,096 | 27,389 | 75,658 | 1,096 | 27,389 | 75,658 | 1,472 |
| 3 | 0,594 | 14,852 | 90,509 | | | | |
| 4 | 0,380 | 9,491 | 100,000 | | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

جدول رقم (47) : مصفوفات المكونات.

Matrice des composantes^a

| | Composante | |
|-------|------------|--------|
| | 1 | 2 |
| DEFI1 | 0,688 | -0,584 |
| DEFI3 | 0,766 | -0,389 |
| DEFI6 | 0,707 | 0,433 |
| DEFI7 | 0,609 | 0,645 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. 2 composantes extraites.

جدول رقم (48) : تدوير مصفوفة المكونات

Rotation de la matrice des composantes^a

| | Composante | |
|-------|------------|-------|
| | 1 | 2 |
| DEFI1 | 0,902 | 0,029 |
| DEFI3 | 0,828 | 0,226 |
| DEFI6 | 0,233 | 0,796 |
| DEFI7 | 0,019 | 0,887 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.

الفرع الثاني : التحليل التوكيدي للبيانات

بعد القيام بالتحليل الاستكشافي ACP لفقرات الدراسة باستخدام برنامج SPSS V22 و ذلك لمعرفة جودة وثبات الفقرات و القيام بالتحليل الاعتمادي و التحليل العاملي للبيانات التي تحتويها الاستمارة التي أجابت عنها عينة الدراسة، نقوم بالتحليل التوكيدي AFC للتأكد من معنوية التشعبات العاملية لفقرات الاستمارة وكذلك معرفة جودة مطابقتها و مدى توزيعها الطبيعي ، وفي الاخير نقوم باستنتاج المعادلات الهيكلية لكي نقوم باختبار مدى صحة فرضيات البحث باستخدام برنامج الاحصائي .8.Statitica.

1 تحليل العاملي التوكيدي

يمكننا هذا التحليل بمقارنة معامل r_i الذي يشير الى التشعبات العاملية للفقرات على المتغيرات الكامنة ، و كذلك التأكد من جودة المطابقة و التوزيع الطبيعي للفقرات باستخدام مقاييس الالتواء (Skewness) ، (Kurtosis).

- تشعبات العاملية :

يشير هذا المعامل الى مقدار مساهمة الفقرات في تفسير المتغيرات الكامنة المرتبطة بها . و قد تكون قيمته محصورة بين [1 و 0] بحيث نقول عنها جيدة ، بالإضافة الى ذلك يجب أن يكون فيه اختبار **T** معنوي ، اذا كانت أكبر من 1.96 و مستوى احتمال وقوعها في منطقة الرفض أقل من 5% نقول عن الاختبار بأنه معنوي و ذلك بالنسبة لكل التشعبات (r_i) المكونة لنموذج الدراسة .

*متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا.(الملحق 8)

جدول رقم (49): يبين مقدار تشعبات العاملية λ_i و أخطاء القياس لمتغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا.

Tableau(49) : l'estimation de la contribution factorielle λ et erreur de mesure E du modèle de mesure de variable de développement de l'audit comptable à l'échelle mondiale et nationale .

| Les variables manifestes | Estimation paramètre λ_i | T 1.96< | Erreur de mesure E_i | T 1.96< | Niveau P <0.05 |
|--------------------------|----------------------------------|---------|------------------------|---------|----------------|
| (evo)-1->[EVOLU3] | 0,312 | 0,785 | 0,909 | 3,658 | 0,432 |
| (evo)-2->[EVOLU6] | 0,998 | 9,329 | 0,004 | 0,018 | 0,000 |
| (evo)-3->[EVOLU7] | 0,462 | 2,595 | 0,787 | 4,779 | 0,009 |
| (evo)-4->[EVOLU8] | 0,717 | 5,168 | 0,486 | 2,442 | 0,000 |
| (evo)-5->[EVOLU9] | 0,389 | 2,534 | 0,849 | 7,108 | 0,011 |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

ان التشعبات العاملية للفقرات المخصصة لقياس متغير تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا كانت معنوية بحيث أن اختبار **T** فيها كان أكبر من 1.96 ماعدا الفقرة الثانية و المتعلقة بقياس الفقرة التي تتضمن " تطور مهنة التدقيق المحاسبي أدى الى توحيد معايير التدقيق"، و القيم المسجلة للمدا كانت محصورة ما بين (0.312- 0.998)، وقد أكدت قيم التشعبات أن هناك قياس مثالي للمتغيرات المقاسة للمتغيرات الكامنة و بالتالي نستنتج ان هناك جودة قياس جيدة .

*متغير انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية. (الملحق 8)

جدول رقم (50): يبين مقدار تشبعات العاملية λ_i و أخطاء القياس لمتغير انعكاسات التدقيق المحاسبي

على جودة و مصداقية القوائم المالية.

Tableau (50): l'estimation de la contribution factorielle λ et erreur de mesure E du modèle de mesure de variable LES répercussions de l'audit comptable sur la qualité et la crédibilité des états financiers.

| Les variables manifestes | Estimation paramètre λ_i | T 1.96< | Erreur de mesure E_i | T 1.96< | Niveau P <0.05 |
|--------------------------|----------------------------------|------------|------------------------|------------|-------------------|
| (rep)-6->[REPER1] | 0,422 | 2,471 | 0,822 | 5,706 | 0,013 |
| (rep)-7->[REPER3] | 0,059 | 0,371 | 0,997 | 53,599 | 0,711 |
| (rep)-8->[REPER4] | 0,533 | 4,530 | 0,716 | 5,721 | 0,000 |
| (rep)-9->[REPER7] | 0,944 | 7,527 | 0,108 | 0,456 | 0,000 |
| (rep)-10->[REPER10] | 0,063 | 0,327 | 0,996 | 40,821 | 0,744 |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن اختبار T لمعظم الفقرات هو أكبر من **1.96** ، بينما نسبة التشبعات العاملية

للفقرات المخصصة لقياس متغير "انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية" فقد تراوحت بين

(0.944- 0.059) ، هذا ما يدل على أن هناك قياس مثالي للمتغيرات المقاسة للمتغيرات الكامنة .

*متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي (الملحق 8)

جدول رقم (51) يبين مقدار تشبعات العاملية λ_1 و أخطاء القياس لمتغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي

Tableau(51): l'estimation de la contribution factorielle λ et erreur de mesure E du modèle de mesure de variable des défis et obstacles de l'audit comptable .

| Les variables manifestes | Estimation paramètre λ_i | T 1.96< | Erreur de mesure E_i | T 1.96< | Niveau P <0.05 |
|--------------------------|----------------------------------|------------|------------------------|------------|-------------------|
| (def)-21->[DEFI1] | 0,434 | 2,508 | 0,811 | 5,395 | 0,012 |
| (def)-22->[DEFI3] | 0,317 | 1,508 | 0,900 | 6,762 | 0,132 |
| (def)-23->[DEFI6] | 0,851 | 8,969 | 0,275 | 1,704 | 0,000 |
| (def)-24->[DEFI7] | 0,487 | 3,703 | 0,763 | 5,966 | 0,000 |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

ان التشبعات العاملية للفقرات المخصصة لقياس متغير تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي كانت كلها معنوية بحيث أن اختبار T فيه أكبر من 1.96 ، والقيم المسجلة للمدا كانت محصورة ما بين (0.317-0.851) ، فمن خلال هذه القيم تم التأكد أن هناك قياس مثالي للمتغيرات المقاسة للمتغيرات الكامنة ، وبالتالي هناك جودة قياس جيدة ، ما عدى الفقرة الثانية المتعلقة بقياس الفقرة التي تتضمن " هناك تحديات تقنية تؤثر على جودة التدقيق المحاسبي و بالتالي على مصداقية القوائم المالية " التي سجلت قيمة أقل من المتوسط .

2 معيار المطابقة المطلقة

يستعان بمجموعة من المؤشرات تسمى بمعايير المطابقة (les indices d'ajustements) ، و منها معيار المطابقة المطلقة لمعرفة جودة تناسب نموذج القياس (الفقرات) مع البيانات و المعلومات محل الدراسة .

جدول رقم (52) : مؤشرات التعديل المطلق

Tableau (52) : les indices d'ajustements absolus

| Les indices | GLS |
|------------------------------|---------|
| Chi ₂ | 123,872 |
| Degré de liberté DF | 75 |
| Niveau p | 0.00 |
| RMS Résidus Standardisés | 0,344 |
| Steiger-Lind RMSEA Index | 0,070 |
| (GFI). Joreskog | 0,700 |
| (AGFI). Joreskog | 0,580 |
| McDonald Noncentrality Index | 0,829 |
| Ch ₂ /DF | |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

أهم مؤشر المطابقة المطلقة هو الكي تربيع (chi²)، فمن خلال الجدول نلاحظ أن قيمته تساوي 123.872 ودرجة الحرية تساوي 75 ، يتميزان هذين المؤشرين بأهميا الأكثر دقة وانتشارا بالمقارنة مع المؤشرات الأخرى وهذا راجع الى أن ch₂ يتبع توزيعا طبيعيا (95% من المعطيات تتمركز داخل مجال القبول ، و 5% نقطة الرفض) مع العلم انه يستخدم في حساب مؤشرات المطابقة الأخرى على غرار المؤشرات المقتصدة . و حسب ROUSSE1. وأخرين (2002) لا يوجد مقدار للكي تربيع و لا لدرجة الحرية بل فقط الاحتمال P يجب أن يكون أقل من 1% . كما يبين الجدول نتيجة GFI = 0.700 ، AGFI = 0.580 والتي هي تفوق نسبة 50% و هي تشير أن هناك نتيجة متوسطة و مقبولة .

المطلب الثالث : النموذج الهيكلية :

للقيام بصياغة المعادلات الهيكلية لنموذج الدراسة لا بد من البحث أولاً عن معاملات الانحدار . وتكتب هذه

$$F_a = \beta_{ab} * F_b + \beta_{ac} * F_c + \dots + \beta_{ap} * F_p + D_a$$

المعادلات على النحو الآتي :

Fa : المتغير الكامن A

Da : مقدار خطأ قياس مجموعة من المتغيرات الكامنة على المتغير التابع .

β_{ap} : معامل الانحدار المقدر الذي يشير الى قوة تأثير المتغير الكامن F على المتغير الكامن A

ϵ : مقدار خطأ القياس المتغير الكامن.

الفرع الاول :تحليل الانحدار

ان البحث عن معاملات الانحدار بين متغيرات الدراسة يمكننا من القيام بصياغة المعادلات الهيكلية لنموذج الدراسة

وبالتالي يسهل عملية اختبار الفرضيات . ومنه فان القيم المعبر عنها بـ β_i (Parameter Estimate) تشير

الى معامل الانحدار الموجود بين متغيرين أحدهما مستقل و الاخر تابع . و هو يمكننا من معرفة الدرجة التي يتأثر بها

المتغير التابع اذا زاد المتغير المستقل بوحدة واحدة ، مع العلم أنه في حالة ما لم يكن اختبار T فيها ذو دلالة

احصائية وقيم الاحتمال أقل من 5% ($P < 0.05$) فالعلاقة لا تكون معنوية .

*معامل الانحدار للعلاقات الهيكلية :

من خلال الجدول التالي يتم عرض نتائج معامل الانحدار للعلاقات الهيكلية :

جدول رقم (53) : معامل الانحدار للعلاقات الهيكلية

| العلاقات بين المتغيرات الكامنة | Parameter Estimate β_i | Standard Error ξ | Statistic T | Prob Level P |
|-----------------------------------|------------------------------------|-------------------------|-------------|--------------|
| (evo)-30->(rep) | 0.712 | 0.085 | 8.96 | 0.000 |
| (evo)-31->(def) | 0.562 | 0.154 | 3.654 | 0.000 |
| (rep)-32->(def) | 0.801 | 0.161 | 4.965 | 0.000 |
| <u>D</u> (ZETA1)-->(def) | 0.043 | 0.298 | 0.144 | 0.885 |

المصدر : من اعداد الباحثة باستعمال حزمة (N=301)Statistica.08

من خلال الجدول رقم (53) نلاحظ أن اختبار T بالنسبة لكل معاملات الانحدار كان معنوي ، كما نلاحظ

أيضا أن معاملات الانحدار بين متغيرات الدراسة كانت كلها ذات دلالة احصائية وهي محصورة بين 0.562 بالنسبة

للعلاقة تطور التدقيق المحاسبي و التحديات و العوائق، و0.712 بالنسبة لعلاقة تطور التدقيق المحاسبي و انعكاساته

على جودة و مصداقية القوائم المالية، و0.801 بالنسبة للعلاقة بين انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و

مصداقية القوائم المالية و تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي.

الفرع الثاني معادلة النموذج الهيكلية :

Tableau n°(54) : Equations du modèle structurel

| Equations du modèle | |
|---------------------|--|
| rep | * rep = 0.712 . evo |
| defi | * def = 0.562. evo |
| | * def = β_1 . evo + β_2 . rep + D_1 |
| | * def = 0,562. evo + 0,801. rep + 0.043 |

المصدر : من اعداد الباحثة باستعمال حزمة (N=60) statitica

نستنتج من خلال المعادلات السابقة أنه كلما يزيد **evo** بوحدة واحدة يزيد **rep** ب 0.712، ويزيد **def**

ب0.562، و استنتجنا كذلك أن هناك علاقة بين انعكاسات التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية

و تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي بحث أنه كلما يزيد **rep** بوحدة واحدة يزيد **def** ب 0.801.

ومن هنا نستنتج أن هناك علاقة طردية بين تطور التدقيق المحاسبي وجودة و مصداقية القوائم المالية و كذا تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي.

المطلب الرابع: اختبار الفرضيات و تحليل نتائج الدراسة الميدانية

نقوم باختبار صحة الفرضيات المطروحة في الدراسة وذلك من خلال النتائج التي تحصلنا عليها في التحليل الاحصائي باستخدام طريقة المعادلة الهيكلية. وكما ذكرنا سابقا أنه يمكن قبول الفرضية في حالة ما اذا كانت الاختبارات الاحصائية معنوية بحيث أن اختبار معنوية T يجب أن تكون أكبر من القيمة المطلقة لـ 1.96 و التأكد من أن تكون قيم الانحدار المعبر عنها ب β_i تكون معنوية حيث تشير الى قوة التأثير الخطي الموجود بين المتغيرات المكونة للنموذج .

الفرضية الاولى : " تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يؤثر على جودة و مصداقية القوائم المالية "

حسب اجابات أفراد العينة على الفقرات المتعلقة بانعكاسات تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية ،والتي قدر المتوسط الحسابي العام فيها بـ 4.2667 وهو يندرج ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت الخماسي وهو يشير الى درجة الموافقة بشدة ،أما نسبة الانحراف المعياري بلغت 0.5788 وهي نسبة تبين تشتت ضعيف وهو ما يدل على موافقة أغلبية أفراد العينة على الفكرة . أما بالنسبة الى نتائج الاختبار T كانت معنوية وجيدة ،بحيث أنها سجلت القيم الاحصائية التالية : ($T=3.654$) أكبر من 1.96 ، وقيمة $\beta_1=0.712$ موجبة ومعنوية > 0.05 و يدل ذلك على وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل(تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر) والمتغير التابع (جودة و مصداقية القوائم المالية) و منه تثبت صحة الفرضية الاولى.

الفرضية الثانية : " تطور التدقيق المحاسبي يؤثر ايجابا على تحديات و عوائق اعداد القوائم المالية "

حسب اجابات مجتمع العينة على الفقرات المتعلقة بتحديات و عوائق التدقيق المحاسبي ،فقد قدر المتوسط الحسابي العام فيها بـ 4.0167 و هو يشير الى درجة الموافقة ، بينما نسبة الانحراف المعياري بلغت 0.5824 وهي نسبة تبين تشتت ضعيف مما يدل على موافقة أغلبية مجتمع العينة على الفكرة . أما بالنسبة الى نتائج الاختبار T كانت معنوية و جيدة ، حيث أن قيمتها الاحصائية قدرت ب $T=4.965$ فهي أكبر من 1.96 ، بينما $\beta_2=0.562$ مستوى معنوي > 0.05 و بالتالي فهي نتيجة جيدة ، وهذا يدل على شدة تأثير المتغير المستقل (تطور التدقيق المحاسبي في

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

الجزائر) على المتغير التابع (تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي) ومنه فان النتيجة تشير الى طبيعة العلاقة الطردية الموجودة بين هذين المتغيرين لذا نقول أن الفرضية الثانية صحيحة.

الخلاصة :

تطرقنا من خلال هذا الفصل الى الدراسة التطبيقية من البحث و منهجية الدراسة للتأكد من الفرضيات التي يتألف منها النموذج النظري للدراسة ، و التي اعتمدت على نتائج الاستبيان الموزع على مجموعة من خبراء محاسبين، محافظي الحسابات، محاسبين معتمدين و أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة و التدقيق ،قمنا بتفريغ نتائج الاستبيان و تحليلها من خلال التحليل الوصفي لأسئلة مختلف المحاور وكذلك من خلال التحليل الاستكشافي (تحليل الاعتمادية ،التحليل العاملي)لفقرات الاستمارات بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS V22 و كذا التحليل العاملي التوكيدي للبيانات ، ثم تم البحث عن معاملات الانحدار بين متغيرات الدراسة و تمت صياغة المعادلات الهيكلية لنموذج الدراسة و تم عرض نتائج معامل الانحدار للعلاقات الهيكلية ،بعدها تم استخراج معادلة النموذج الهيكلية ، وفي الاخير قمنا باختبار الفرضيات المطروحة مع تحليل نتائج الدراسة الميدانية .

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها و التي استهدفت معرفة أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية ، اتضح أن مهنة التدقيق عرفت تطورا سريعا في السنوات الاخيرة على المستوى العالمي نظرا لاهميتها ، حيث أدت هذه التطورات الى زيادة الاهتمام بها مما زاد من أهميتها و أصبحت تشمل كافة المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث ، كما أدت الى اصدار معايير دولية للتدقيق ، و هذا ما جعل الجزائر كغيرها من دول العالم تتبنى هذه المعايير لمواكبة التطورات العالمية .

وللاجابة على الاشكالية المطروحة في بداية الدراسة و المتعلقة بـ " الى أي مدى أثرت التطورات التي عرفتها مهنة التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية في الجزائر " ، و للتحقق من الفرضيات المطروحة فـ 1 (تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يؤثر على جودة و مصداقية القوائم المالية) ، فـ 2 (تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يؤثر ايجابا (يقضي) على تحديات و عوائق اعداد القوائم المالية) ، حاولنا تحليل النتائج المتحصل عليها من آراء أصحاب المهنة (خبراء محاسبين، محافظي الحسابات ، محاسبين معتمدين و أساتذة متخصصين في المحاسبة و التدقيق) و تحصلنا على النتائج التالية :

✓ أن تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر جاء لمواكبة تطور التدقيق المحاسبي عالميا و مع توحيد معايير التدقيق الدولية أصبح تبني الجزائر لهذه المعايير ضرورة حتمية وذلك لمواكبة متطلبات السوق الدولية و المحلية والرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة مما يؤدي الى المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية و الرفع من مصداقيتها، و هذا ما أدى الى تغيير القانون 91-08 بالقانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ، محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد .

✓ أن مستويات تطور التدقيق المحاسبي عبر عن مختلفة مستويات تطوره عالميا، وذلك حسب آراء أصحاب المهنة فمن خلال اعتماد الجزائر على بعض معايير التدقيق الدولية يكتسي التدقيق المحاسبي الطابع الدولي .

✓ أن تطور التدقيق المحاسبي يؤثر إيجابا على جودة و مصداقية القوائم المالية بحيث أنه يساعد في الكشف عن الأخطاء و الغش المحتمل وجوده في البيانات المالية ، الا أنه من خلال الدراسة الميدانية التي اعتمدت على آراء أصحاب المهنة تبين عدم وجود تأثير مهم لتطور التدقيق المحاسبي في الجزائر على جودة ومصداقية القوائم المالية و هذا ما يبين أن التطور الذي حدث في مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر غير كافي حتى يرقى الى التأثير على جودة و مصداقية القوائم وهي نفس النتيجة التي توصل اليها الباحث محمد أمين لونيسة (2017).

✓ أن هناك ظروف اقتصادية و سياسية و عوامل بشرية تعرقل تطبيق عملية التدقيق المحاسبي و تؤثر على قدرة أصحاب المهنة و بالتالي على جودة التدقيق المحاسبي و مصداقية القوائم المالية التي تظهر من خلال الراي الفني المحايد الموضح في التقارير الصادرة من طرف محافظ الحسابات .

✓ تطور التدقيق المحاسبي في الجزائر يكتسي أهمية بالغة لدى مستخدمي البيانات المالية و ذلك لتأثيره المباشر على القوائم المالية.

الاقتراحات :

*اعطاء أهمية كبرى لفهم التدقيق المحاسبي و ذلك للقضاء على العراقيل التي تعترض تطبيقه و تعزيز جودته لتحقيق مصداقية القوائم المالية .

*تعزيز كفاءة أصحاب المهنة من محافظي الحسابات و مدققين و ذلك من خلال توفير دورات تدريبية مستمرة و الحصول على شهادات مهنية عالية مثل (CPA و CFA) هدفها رفع كفاءة لأصحاب المهنة، و تحسين مهارات المدققين فيما يخص تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS).

*الرقابة التنظيمية و تحسين النصوص القانونية ،وذلك من خلال تطوير أنظمة الرقابة على مختلف مكاتب التدقيق للتأكد من الالتزام بالمعايير المهنية ، و تطبيق الشفافية في اختيار و تعيين المدققين لتجنب تضارب المصالح مع فرض قوانين تجريم التلاعب و التواطؤ مع أصحاب المصالح لاختفاء الحقائق .

*إعادة النظر في دور محافظ الحسابات و المدققين حتى يكون استباقيا بدلا من الدور التقليدي أي تحويل دورهم من فحص للاخطاء التاريخية الى مستشارين استراتيجيين يساعدوا الشركات على تحسين أنظمتها الرقابية والادارية ، مع تطوير أساليب تدقيق استباقية تعتمد على التحليل التنبؤي من أجل تقييم استدامة الاداء المالي بالشركات .

*تحسين جودة تقارير التدقيق و ذلك بتصميم تقارير مفصلة وواضحة تبين أهم النقاط للقوائم المالية ،مع تحديد أي مخاطر أو تحفظات و ضمان تقييم للانظمة الرقابية الداخلية للشركات في مختلف التقارير ،وتعزيز الافصاح عن البيانات المالية لتسهيل اتخاذ القرارات .

*تطوير الاطار الدولي للتدقيق المحاسبي بتحسين التوافق بين معايير التدقيق المحلية و الدولية لضمان توحيد الممارسات مع تعزيز التعاون بين الجهات التنظيمية على المستوى العالم حتى تقلل من الفجوات في الممارسات التدقيقية.

*مراجعة دور المؤسسات المهنية مثل جمعيات المحاسبين و المدققين لتمكينهم من تقديم دور هام في وضع السياسات ، مع انشاء برامج شراكة بين الجامعات و المؤسسات المهنية و ذلك من أجل تعزيز البحوث التطبيقية في مجال التدقيق .

*تطبيق التكنولوجيا الرقمية في تحسين كفاءة عمليات التدقيق من خلال انشاء منصات رقمية مشتركة بين أصحاب المهنة ومختلف الشركات لجمع البيانات و تحليلها في أقل وقت ممكن .

*تعزيز ثقافة التدقيق في المنظمات وذلك بوضع برامج استراتيجية لتحفيز الشركات على التعامل بالتدقيق باعتباره جزء من ثقافتها المؤسسية و ليس اجراء تنظيمي الزامي فقط.


أفاق الدراسة :

تمثل الدراسة الحالية اضافة فيما يخص تطور التدقيق المحاسبي و اثره على جودة و مصداقية القوائم المالية من خلال النتائج المتوصل اليها و التي من شأنها تحسين و الرفع من جودة أعمال أصحاب المهنة على أن تستكمل هذه الدراسة بدراسات مستقبلية أخرى مثل:

*دور التدقيق المحاسبي اتجاه مرونة السياسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي .

*العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية .

*أثر تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق .



قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

أطروحات دكتوراه :

- الزين عبد المالك، 2015" القياس والافصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي " مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.
- بدوي، الياس، 2012" دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية"، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
- بن رحمون سليم، 2013" تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي " ،مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- بهلولي نور الهدى، 2017:" أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر " (دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين)، أطروحة دكتوراه ،جامعة فرحات عباس سطيف 1.
- تمار خديجة، 2017"تقارير التدقيق الخارجي في ظل الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية " -دراسة حالة الجزائر- اطروحة دكتوراه ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .
- ديلمى ناصر الدين ،2017-2018:"دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية "-دراسة تطبيقية على آراء مراجعي الحسابات في الجزائر - أطروحة دكتوراه ،جامعة فرحات عباس سطيف .
- زلاسي رياض ،2008:" اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية " مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2008.
- شرقي عمر، " التنظيم المهني للمراجعة" دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، رسالة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2013.

- فايز زهدي الشلتوني، "مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة 2005.

- ميسوط هوارية 2016، دراسة تحت عنوان: "فعالية التدقيق في ظل تطبيق المعايير المالية والمحاسبية الدولية في الجزائر" - دراسة عينية لمعدي القوائم المالية ومدققي الحسابات - أطروحة دكتوراه.

- محمد فهد العجمي، 2011 دراسة تحت عنوان: "أثر التزام المدقق الخارجي بخدمات الثقة على مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية"، أطروحة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية.

- آسيا هيري، "فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق" - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -، أطروحة دكتوراه، 2017-2018

- بن فرحة زوبنة، 2014 "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق"، مذكرة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف.

- حططاش نشيدة، "أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في ظل حوكمة الشركات" - دراسة ميدانية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2016-2017.

- سعدي عبد الحليم، 2014-2015 "محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام م م"، دراسة عينة من المؤسسات، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة.

- سماهر هيثم عبد القادر الخليل، 2006، " دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية"، دراسة تحليلية لعينة من القوائم المالية المدققة و المقدمة للسلطة المالية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد.

-قسوم حنان، 2016 "أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية -دراسة تطبيقية حول بعض الاقتصاديات بولاية سطيف، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية.

-محمد أمين لونيس، 2016-2017 "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية" -دراسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية - أطروحة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، تخصص بنوك .

-محمد زويير، 2022" دور التدقيق المحاسبي في تحليل التكلفة والعائد بالمؤسسات الاقتصادية بين معايير تقارير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية"، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

-مسعود كسكس، " التدقيق المحاسبي كآلية للحد من ممارسة ادارة الارباح لتحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية" - دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، 2020، جامعة غرداية .

-مقراني عبد الكريم، 2017-2018:" أثر استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات -دراسة حالة مجموعة شركات - أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة .

-يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره، "التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية"-دراسة مقارنة- أطروحة دكتوراه 2015، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان .

ثانيا: الكتب

- أحمد عباس بدوي، 2009: " المحاسبة وتحليل القوائم المالية "، الاسكندرية، مصر، دار الهناء للتجليد الفني.
- بشرى حسن محمد التوي وأخرون، 2021، "محاسبة القوائم المالية"، الطبعة الاولى، دار الحلاج للطباعة والنشر والتوزيع، بغداد، العراق.
- بن قارة ايمان، 2022 "معايير المراجعة الدولية"، مطبوعات بيداغوجية في المقياس، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة باجي مختار عنابة .
- توفيق مصطفى أبورقبة، عبد الهادي أسحق المصري، 2014: "تدقيق ومراجعة الحسابات" - الطبعة الأولى، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع.
- حسين القاضي، مأمون حمدان، 2008، " المحاسبة الدولية ومعاييرها"، الطبعة الأولى، الاصدار الاول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن.
- رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، عمر محمد رزيقات، " علم تدقيق الحسابات " - النظرية - دار المسيرة والتوزيع والطباعة.
- عبد الفتاح الصحن وآخرون، 2007 " أسس المراجعة الخارجية " المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية مصر.
- عبد حامد معيوف الشمري، 1994 " معايير المراجعة الدولية ومدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية " -دراسة تحليلية مقارنة -، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية.
- غسان فلاح المطارنة، 2009 "تدقيق الحسابات المعاصرة " -الناحية النظرية- دار الميسر للنشر والتوزيع، الاردن الطبعة الثاني.
- محمد صالح، 2022 " ماهي القوائم المالية وأنواعها " دفتره لادارة الاعمال، برنامج المحاسبة والفواتير الالكترونية.

- وليم توماس، واموسون هنكي ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد،:1989"المراجعة بين النظرية والتطبيق"، دار المريخ للنشر و الانتاج الفني ، الرياض.

-أحمد حلمي جمعة، 2009:"تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد اخلاقيات المهنة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان.

-أمين السيد أحمد لطفي، 2007 " التطورات الحديثة في المراجعة " ،دار الجامعة للطباعة و النشر، الطبعة الاولى، الاسكندرية ، مصر.

-حسين عبد الله دشلة، 2019:" دليل التدقيق المالي (اجراءات تفصيلية استنادا لمعايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي)"، الطبعة 01، دار للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

-خالد أمين عبد الله، 2011 " علم تدقيق الحسابات "، الناحية النظرية، دار وائل للطباعة و النشر، الطبعة الثانية، عمان الاردن.

-محمد التهامي طواهري، مسعود صديقي 2006-"المراجعة وتدقيق الحسابات"- الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون الجزائر.

-محمد بوتين، 2008:"المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق " الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر..

-محمد سمير الصبان، عبد الوهاب 2002:" المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، القاهرة.

- (https://www.nao.gov.bh) "معايير التدقيق الدولية"، ديوان الرقابة المالية والادارية (مملكة البحرين) 5-6 فبراير 2020.

ثالثا: القوانين والتشريعات:

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20 المؤرخ في 01/05/1991 ص 65.
- الجريدة الرسمية الجزائرية، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 07-11 المتضمن ن.م.م، المواد 26-29 العدد 74.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03، السنة تاسعة والعشرون، المؤرخ في 10 رجب 1412 الموافق 15/01/1992.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32 المؤرخ في 24/03/1999.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخ 11 يوليو 2010، السنة السابعة والاربعون.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 05، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق ل 11 يوليو 2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 14، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق ل 11 يوليو 2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 15، المؤرخ في 28 رجب عام 1431 / الموافق ل 11 يوليو 2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المؤرخ في 28 رجب 1431 هـ الموافق ل 11 يوليو 2010 م المادتين 18 و 19.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44 المادة 5-6 المؤرخ في 04/06/2006.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 المؤرخ في 22 رمضان 1431 هـ الموافق ل 01/09/2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008 المتضمن " قواعد التقسيم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها" العدد 19 المادة 1.230.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، 1998، الجزائر.

- المرسوم التنفيذي رقم 11-24، مؤرخ في 22 صفر عام 1432 / الموافق لـ 27 يناير 2011، المادة 11.
- المرسوم التنفيذي، رقم 11-25، المؤرخ في 22 صفر عام 1432، الموافق لـ 27 يناير 2011 المادة الأولى.
- المرسوم التنفيذي، رقم 11-26 مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير 2011.
- المرسوم التنفيذي، رقم 11-27، مؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق لـ 27 يناير 2011، المادة الأولى، ص 13.
- وزارة المالية، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة، مديرية التحديث وضبط المقاييس المحاسبية، الجزائر 1998.

رابعاً: المقالات

- ايمان الهيني، 2011، " دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الاردن" - دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الاردن -مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد (25)، العدد (08).
- بن العايش فاطمة، 2022 " التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية دورة مخزونات" دراسة ميدانية للمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، المجلد 15، العدد/02، الرقم التسلسلي 3.
- جميلة الجوزي، مفيد عبد اللاوي، 2012، "الاجراءات المالية والعلمية للمراجعة الخارجية" ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية جامعة الوادي، العدد الخامس.
- سليمة بن نعمة، أمين مخفي، 2017، " واقع الممارسة المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر، دراسة مقارنة للقانون 08-91 والقانون 10-01"، مجلة مجامع المعرفة، رقم 05 عدد أكتوبر.
- شيخي سلمة، رياض مريم، 2021، " التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية " دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة س.س.س ، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 06، العدد 01، ص 64-87.

- طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، 2020، " مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد الرابع/العدد الثاني/أكتوبر.
- عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، 2023 " مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات -دراسة معيار التدقيق الجزائري رقم 520 " الاجراءات التحليلية "دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائري"، مجلة أبحاث اقتصادية وادارية، المجلد 17، العدد: 01.
- علاء الدين عبد الوهاب، 2005، " التحديات التي تواجه مهنة التدقيق " -دراسة ميدانية في مكاتب التدقيق العمانية - قسم المحاسبة، كلية الزهراء للبنات، سلطنة عمان، مجلة البلقاء للبحوث و الدراسات، المجلد 11، العدد1.
- قادري عبد القادر، 2016 " دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية في كيفية اعداد تقرير التدقيق "، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، الطبعة 01، العدد 02، 2016/05/1.
- قاسمي السعيد، حيرش أحمد، " محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع امكانية الاستفادة من التجربة المصرية"، مقال رقم 7، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة - الجزائر.
- قمازي نجوم، عميرش ايمان، 2023 "معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق"، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد: 01.
- مجدي محمد سامي، "الادبيات والنظريات المحاسبية للتدقيق المحاسبي وجودة القوائم المالية".
- محمد سيد، محمد عبد الماجد بوركايب، 2020، " مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المعلومات المالية " -دراسة تحليلية -مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد (02)، العدد (01).
- نشمة ياسين، نعيجي عبد الكرم، 2020، " مدى مصداقية وشفافية القوائم المالية المجمعة لمجمع الشركات وفقا للنظام المحاسبي المالي في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد (06)، العدد (02).

-الازهر عزة، 2012" واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر " مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 05، السنة الخامسة.

-بصري ريممة، بن بلقاسم سفيان، 2019، " مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الاثبات بتسليط الضوء على معيار 505 (المصادقة الخارجية)، مجلة الدراسات المالية، المحاسبة والادارة، المجلد 6، العدد 03 .

-حراث نخلة، بن حمو عصمت محمد، 2022، "المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في ارساء مبادئ حوكمة الشركات"، مجلة دفاتر بواكس، المجلد 11، العدد 02، جامعة مستغانم، الجزائر.

-زيادي سامي، سعيدي يحي، "أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر -دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات-، جامعة زيان عاشور بالجلفة، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، العدد الاقتصادي 33 الطبعة 02.

-صنهاجي هيبية، عوادي عبد القادر، عمامرة محمد العيد، " أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي "، مقال، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، ديسمبر 2017.

-ضونفي حمزة، عنون فؤاد، 2020، " مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01.

خامسا : مؤتمرات

- مرزاقه صالح، بوهرين فتيحة، 2011 " القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الاسلامية " الملتقى الدولي الأول لمعهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

- هوارى سويسى، بدر الزمان خمقانى، 2011، مداخلة " نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة فى تطبيق الن.م.م ". جامعة قاصدى مرياح ورقلة، 29-30/11/2011.

مراجع باللغة الاجنبية

- Benyamina Abbes " La contribution de l'audit financier A
 - CFI TEAM ;2021;Statement of comprehensive income. Corporate finance instate; Retrieved ; 12/11/2021. Edited P.08.
 - George R Terry et Stephen Franklin"les principes du Management; Economica"8 édition ; Paris.
 - IAASB،2020 :Handbook of International Quality Control ،Auditing ، Review ،Other Assurance ،and Related Services Pronouncements. Volume 1 ،New York ،USA;IAASB. Publication for site:<https://www.ifac.org/system/files/iaasb-2020-handbook-volume-1et2et3.pdf>
 - J.C Bécour ;HBouquin ;1996 ; « Audit Opérationnel » ;2ème Edition ;Economica ; Paris .
 - Jean-François des robert, François méchin,hervé Puteaux,2004 ; normes IFRS et PME, dunod,paris, p12.
- l'amélioration de la qualité du Reporting des Entreprises Algériennes "thèse doctorat3 ème cycle ;université Djilali le Abas de sidi Bel-Abbes ; faculté des sciences économiques ;commerciales et des sciences de gestion.
- Lionel COLLINS. et Gérard.Valin. « Audit et contrôle interne :aspects financiers ;1992 ;opérationnels et stratégiques » ; op-cit ;dallos ;4ème édition ;Paris.

- M.Belaiboud ;1982 ; « guide pratique d’audit financier et comptable » ;la maison des livres ;Alger .
- [Perplexity.ai/search/4hclD1.TTXiPHq xLLEKoGg](https://perplexity.ai/search/4hclD1.TTXiPHq xLLEKoGg).
- Robert Obert ;Marie-pierre mairesse ;2009 :DSCG « Comptabilité et audit »manuel et application ; compuse LMD 2éme ;édition ;Dunod ;Paris ;France.
- Stephan Brun ;2006"les normes comptables internationales IAS-IFRS" ;cualino ;Editeur EJA-Paris.

الفهرس

الفهرس

| الصفحة | العنوان |
|--------|---|
| | تشكرات |
| | إهداء |
| | ملخص |
| | فهرس |
| | قائمة الجداول |
| | قائمة الأشكال |
| | قائمة الاختصارات والرموز |
| | قائمة الملاحق |
| أ- هـ | مقدمة عامة |
| | الفصل الأول: الإطار النظري لتطور التدقيق المحاسبي وأثره على جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 1 | تمهيد |
| 2 | المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي ومعايير التدقيق الدولية |
| 2 | المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي |
| 2 | الفرع الأول: نشأة وتطور مفهوم التدقيق |
| 4 | الفرع الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي، أهميته، أهدافه |
| 9 | الفرع الثالث: الأنواع والمبادئ العامة للتدقيق المحاسبي |

| | |
|----|---|
| 15 | المطلب الثاني: الإطار النظري للمعايير التدقيق الدولية ISA |
| 16 | الفرع الأول: تعريف معايير التدقيق الدولية ISA وأهميتها |
| 17 | الفرع الثاني: أهداف إصدار معايير التدقيق الدولية ISA |
| 19 | الفرع الثالث: الهيئات التي تصدر معايير التدقيق الدولية ISA |
| 20 | المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الدولية ISA (إصدارات معايير التدقيق الدولية 2020) |
| 24 | المبحث الثاني: الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر ومعاييرها |
| 24 | المطلب الأول: ماهية مهنة التدقيق في الجزائر |
| 24 | الفرع الأول: تطور مهنة التدقيق في الجزائر |
| 33 | الفرع الثاني: خصائص مهنة التدقيق في الجزائر |
| 34 | الفرع الثالث: فروض التدقيق |
| 35 | المطلب الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر |
| 35 | الفرع الأول: الهيئات المشرفة عن مهنة التدقيق في الجزائر |
| 42 | الفرع الثاني: ممارسي مهن المحاسبة والتدقيق الخارجي في الجزائر |
| 47 | المطلب الثالث: المعايير الجزائرية للتدقيق في الجزائر NAA |
| 47 | الفرع الأول: مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق NAA وأهميتها |
| 49 | الفرع الثاني: عرض المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ومعايير اعداد التقارير |
| 54 | الفرع الثالث: الفرق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية وأسباب عدم تبني كافة المعايير الدولية للتدقيق من قبل الجزائر |
| 56 | الفرع الرابع: أثر معايير الجزائرية NAA على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر |

| | |
|----|--|
| 57 | المبحث الثالث: تطور التدقيق المحاسبي و أثره على جودة ومصداقية القوائم المالية في الجزائر |
| 57 | المطلب الأول: محددات جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 57 | الفرع الأول: ماهية القوائم المالية |
| 61 | الفرع الثاني: خصائص، مكونات ومستخدمو القوائم المالية |
| 69 | الفرع الثالث: جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 71 | الفرع الرابع: تأثير تكنولوجيا المعلومات على جودة أعمال التدقيق في المؤسسة |
| 72 | المطلب الثاني: علاقة التدقيق المحاسبي بجودة معلومات القوائم المالية |
| 72 | الفرع الأول: أهمية تدقيق القوائم المالية |
| 73 | الفرع الثاني: مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية |
| 74 | الفرع الثالث: مقاييس مستوى جودة ومصداقية القوائم المالية من خلال تقارير الحسابات |
| 74 | المطلب الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 74 | الفرع الأول: دور محافظ الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية |
| 75 | الفرع الثاني: المنهجية المتبعة لإصدار تقرير مدقق الحسابات |
| 82 | الفرع الثالث: أثر تطور التدقيق المحاسبي على تقييم نظام الرقابة الداخلية |
| 83 | الفرع الرابع: أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة ومصداقية القوائم المالية |
| 85 | خلاصة |
| 86 | الفصل الثاني: الدراسات السابقة |
| 86 | تمهيد |
| 87 | المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية |

| | |
|-----|---|
| 87 | اولا: أطروحات دكتوراه |
| 101 | ثانيا: المقالات العلمية |
| 105 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية |
| 105 | اولا: أطروحات دكتوراه |
| 106 | ثانيا: المقالات العلمية |
| 109 | المبحث الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |
| 109 | اولا :جدول يبين ملخص كل الدراسات السابقة |
| 117 | ثانيا: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة |
| 118 | خلاصة |
| 119 | الفصل الثالث : الدراسة الميدانية |
| 119 | تمهيد |
| 120 | المبحث الاول : النموذج النظري للدراسة |
| 120 | المبحث الثاني: تقديم الدراسة الميدانية |
| 120 | المطلب الاول : تحديد منهج الدراسة و أدوات البحث المستخدمة |
| 120 | الفرع الاول : الوثائق و البيانات |
| 121 | الفرع الثاني : الاستبيان |
| 121 | المطلب الثاني :تحديد مجتمع و عينة الدراسة |
| 121 | الفرع الاول : مجتمع الدراسة |
| 122 | الفرع الثاني : عينة الدراسة |
| 123 | المطلب الثالث : دراسة كيفية اعداد و تحضير الاستمارة(الاطار المنهجي للاستبيان) |
| 123 | الفرع الاول : اعداد استمارة الاستبيان |
| 124 | الفرع الثاني :هيكل الاستبيان |
| 125 | الفرع الثالث : معالجة الاستبيان |
| 129 | المبحث الثالث: تفرغ الاستبيان و تحليل النتائج |
| 129 | المطلب الاول: تفرغ الاستبيان |

| | |
|-----|---|
| 145 | المطلب الثاني : تحليل النتائج المتحصل عليها لكل محاور الاستمارة |
| 145 | الفرع الاول :التحليل الاحصائي الاستكشافي للبيانات |
| 163 | الفرع الثاني :التحلل التوكيدي للبيانات |
| 169 | المطلب الثالث :النموذج الهيكلية |
| 169 | الفرع الاول : تحليل الانحدار |
| 170 | الفرع الثاني : معادلة النموذج الهيكلي |
| 171 | المطلب الرابع : اختبار الفرضيات و تحليل نتائج الدراسة الميدانية |
| 172 | الخلاصة |
| 173 | خاتمة عامة |

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة ابو بكر بلقايد - تلمسان -

كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير .

تخصص : محاسبة و تدقيق .

استمارة استبيان في اطار التحضير لإعداد أطروحة دكتوراه LMD

تحت عنوان : أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية في الجزائر.

في اطار اعداد مذكرة نيل شهادة الدكتوراه في قسم العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و تدقيق ، تحت عنوان "أثر تطور التدقيق المحاسبي على جودة و مصداقية القوائم المالية

في الجزائر" ، تم انجاز هذا الاستبيان بهدف معرفة دور التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة و مصداقية القوائم المالية.

أرجو من سيادتكم المشاركة في اثناء هذا البحث و ذلك من خلال اجابتكم عن الأسئلة المطروحة في هذا الاستبيان متمنية أن تدرس بكل اهتمام و

بجدية حتى تتمكن من الوصول الى الأهداف المرجوة لمعالجة هذا الموضوع .

أشكركم مسبقا على مساعدتكم في اتمام هذه الدراسة و لكم خالص الامتنان و التقدير لتجاوبكم .

شكرا

طالبة دكتوراه: وحياني نجية

البريد الالكتروني : nadjiaouahiani9@gmail.com

البيانات الشخصية :

ضع العلامة (X) في الخانة المناسبة :

الجنس: أنثى

ذكر

الوظيفة :

أستاذ جامعي

محاسب معتمد

محافظ حسابات

خبير محاسب

المؤهل العلمي:

شهادة مهنية

ماستر

ماجستير

دكتوراه

سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات

5-10 سنوات

10-15 سنة

أكثر من 15 سنة

| المحور الاول : تطور التدقيق المحاسبي عالميا ووطنيا | | | | | | |
|--|--|------------|-------|-------|-------|------------|
| الرقم | الفقرة | معارض بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق بشدة |
| 1 | التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين جودة الخدمات المقدمة . | | | | | |
| 2 | التطورات العالمية لمهنة التدقيق المحاسبي أدت الى تحسين الاداء المالي للمؤسسات . | | | | | |
| 3 | تطور مهنة التدقيق المحاسبي أدى الى توحيد معايير التدقيق . | | | | | |
| 4 | يسمح تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بتطوير الممارسات المحاسبية في المؤسسات . | | | | | |
| 5 | الحل الامثل لتحسين ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي هو تبني معايير التدقيق الدولية . | | | | | |
| 6 | تطور مهنة التدقيق في الجزائر يواكب تطور مهنة التدقيق عالميا . | | | | | |
| 7 | يعتبر تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية ضرورة حتمية و ذلك لمواكبة متطلبات السوق (محليا و دوليا). | | | | | |
| 8 | تعتبر معايير التدقيق الدولية همزة وصل بين مكاتب التدقيق الدولية و المحلية . | | | | | |
| 9 | تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من شأنه الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة (محافطي الحسابات و المدققين) . | | | | | |
| 10 | تغيير القانون 91-08 بالقانون 10-01 جاء لمواكبة التطورات العالمية . | | | | | |

المحور الثاني: انعكاساته على جودة و مصداقية القوائم المالية

| الرقم | الفقرة | معارض بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق بشدة |
|-------|--|------------|-------|-------|-------|------------|
| 1 | تطور التدقيق المحاسبي يزيد من فعالية الرقابة على القوائم المالية. | | | | | |
| 2 | تحسين جودة و مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية يتحقق من خلال تطبيق معايير التدقيق الدولية | | | | | |
| 3 | يتحقق تحسين جودة القوائم المالية من خلال تطوير مهارات المدققين . | | | | | |
| 4 | يساهم أداء عملية التدقيق بكل كفاءة و فعالية في الرفع من تحسين جودة المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية . | | | | | |
| 5 | تساعد جودة التدقيق المحاسبي في زيادة الشفافية و العدالة في عرض القوائم المالية . | | | | | |
| 6 | تبني معايير التدقيق الدولية كافي لتفعيل الرفع من مصداقية القوائم المالية. | | | | | |
| 7 | تطور التدقيق المحاسبي يؤثر بشكل ايجابي على جودة و مصداقية القوائم المالية . | | | | | |
| 8 | هناك تأثيرات سلبية على جودة المعلومات المالية ناتجة عن عملية التدقيق المحاسبي . | | | | | |
| 9 | تطور التكنولوجيا الحديثة يؤثر على جودة التدقيق المحاسبي و على دوره في تحسين المعلومات المالية المسجلة في القوائم المالية . | | | | | |
| 10 | هناك نظريات و نماذج حديثة يمكن استخدامها لتقييم تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية . | | | | | |

| المحور الثالث : تحديات و عوائق التدقيق المحاسبي | | | | | |
|---|---|------------|-------|-------|-------|
| الرقم | الفقرة | معارض بشدة | معارض | محايد | موافق |
| 1 | هناك ظروف اقتصادية و سياسية تؤثر على عملية التدقيق المحاسبي و جودة البيانات المالية . | | | | |
| 2 | هناك عوامل بشرية كنقص المهارات أو ضغوط عامل الوقت تؤثر على قدرة أصحاب المهنة على تحقيق جودة التدقيق المحاسبي. | | | | |
| 3 | هناك تحديات تقنية تؤثر على جودة التدقيق المحاسبي و بالتالي على مصداقية القوائم المالية . | | | | |
| 4 | لتجاوز التحديات المحتملة وتعزيز جودة التدقيق المحاسبي و لتحقيق مصداقية أفضل للقوائم المالية لا بد من فهم أكثر لمستوى أهمية التدقيق المحاسبي و بالتالي الرفع من كفاءة و قدرة أصحاب المهنة. | | | | |
| 5 | تحديات البيئة المحلية يمكن أن تعترض تطبيق المعايير الدولية في مجال التدقيق المحاسبي في الجزائر . | | | | |
| 6 | التدقيق المحاسبي يكشف عن أخطاء أو احتيال في البيانات المالية و بالتالي تحسين جودتها. | | | | |
| 7 | التدقيق المحاسبي يساعد في تحسين شفافية و وضوح البيانات المالية للشركات . | | | | |

المحور الرابع : استكشاف آراء المحاسبين و المدققين و محافظ الحسابات حول تأثير التدقيق المحاسبي على مصداقية القوائم المالية .

1 كيف يمكن لعملية التدقيق المحاسبي تحسين جودة البيانات المالية ؟

.....
.....

2 ماهي الادوات و التقنيات التي يستخدمها المدققون لضمان مصداقية القوائم المالية؟

.....
.....

3 ماهي أهمية استقلالية المدققين في ضمان جودة التدقيق المحاسبي ؟

.....
.....

4 ماهي العوامل التي تؤثر سلبا على جودة التدقيق المحاسبي ؟

.....
.....

شكرا على الوقت الذي خصصتموه للإجابة عن الاسئلة.

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

**Université Abou Bakr Belkaid – Tlemcen –
Faculté des sciences économiques ;commerciales et de gestion
Spécialité :Comptabilité et audit.**

Questionnaires portant sur :

**“L’impact du développement de l’audit comptable sur la qualité et de la crédibilité des états
financiers »
-le cas de l’Algérie -**

Dans le cadre de l'élaboration de notre projet de recherche doctoral ; spécialisé en comptabilité et audit , **sous le titre « L'impact du développement de l'audit comptable sur la qualité et la crédibilité des états financiers en Algérie »** , ce questionnaire a été élaboré dans le but de connaître le rôle de l'audit comptable dans la réalisation de la qualité et de la crédibilité des états financiers. Nous vous demandons de participer à l'enrichissement de cette recherche en répondant aux questions posées dans ce questionnaire, en espérant que vous l'étudierez avec intérêt et sérieux afin que nous puissions atteindre les objectifs souhaités pour aborder ce sujet .
Acceptez de notre sincère gratitude et appréciation pour votre réponse .

Merci.

Etudiante en doctorat : ouahiani Nadjia

Email :nadjiaouahiani9@gmail.com

1 Informations personnelles :

S'il vous plait cocher (x) dans case appropriée :

Genre:

Masculin

Féminin

Fonction actuelle :

Expert –comptable.

Commissaire aux comptes.

Comptable agréé

Enseignant universitaire

Grade scientifique :

Diplôme Professionnel

master

Magister

doctorat

Ancienneté professionnelle :

Moins de 05 ans

De 05-10ans

De 10-15ans

Plus de 15 an

2* Questions sur l'étude

Le premier axe : Développement de l'audit comptable à l'échelle mondiale et nationale.

| N° | phrase | Fortement opposé | opposé | neutre | D'accort | Tout à fait d'accord |
|----|--|------------------|--------|--------|----------|----------------------|
| 1 | Les développements mondiaux dans la profession de l'audit ont amélioré la qualité des services fournis . | | | | | |
| 2 | Les développements mondiaux de la profession d'auditeur ont amélioré la performance financière des institutions . | | | | | |
| 3 | Le développement de la profession d'audit comptable a conduit à l'unification des normes d'audit . | | | | | |
| 4 | Le développement de la profession d'auditeur permet le développement des pratiques comptables dans les organisations. | | | | | |
| 5 | La meilleure solution pour améliorer la pratique de la profession d'auditeur est d'adopter des normes d'audit internationales . | | | | | |
| 6 | Le développement de la profession d'audit en Algérie suit le rythme du développement de la profession d'audit à l'échelle mondiale. | | | | | |
| 7 | L'adoption par l'Algérie de normes d'audit internationales est un impératif afin de suivre le rythme des exigences du marché (au niveau local et international). | | | | | |
| 8 | Les ISA sont un lien entre les bureaux d'audit internationaux et nationaux . | | | | | |
| 9 | L'adoption par l'Algérie des normes internationales d'audit augmentera l'efficacité et la capacité de la profession (auditeurs et commissaires aux comptes) | | | | | |
| 10 | Changer la loi 91-08 avec la loi 10-01 est venu suivre le rythme des développements mondiaux . | | | | | |

Le deuxième axe : Ses répercussions sur la qualité et la crédibilité des états financiers

| N° | phrase | Fortement opposé | opposé | neutre | D'accort | Tout à fait d'accord |
|-----------|--|-------------------------|---------------|---------------|-----------------|-----------------------------|
| 1 | Le développement de l'audit comptable augmente l'efficacité du contrôle des états financiers. | | | | | |
| 2 | L'amélioration de la qualité et de la crédibilité des états financiers dans les institutions algériennes est obtenue grâce à l'application des normes internationales d'audit. | | | | | |
| 3 | L'amélioration de la qualité des états financiers est obtenue en développant les compétences des auditeurs . | | | | | |
| 4 | La réalisation du processus d'audit contribue de manière efficiente et efficace à l'amélioration de la qualité de l'information financière enregistrée dans les états financiers . | | | | | |
| 5 | La qualité de l'audit contribue à accroître la transparence et l'équité dans la présentation des états financiers . | | | | | |
| 6 | L'adoption de normes internationales d'audit est suffisante pour renforcer la crédibilité des états financiers. | | | | | |
| 7 | Le développement de l'audit comptable affecte positivement la qualité et la crédibilité des états financiers . | | | | | |
| 8 | Il y a des impacts négatifs sur la qualité de l'information financière résultant du processus d'audit comptable . | | | | | |
| 9 | Le développement de la technologie moderne affecte la qualité de l'audit comptable et son rôle dans l'amélioration de l'information financière enregistrée dans les états financiers . | | | | | |

| | | | | | | |
|----|---|--|--|--|--|--|
| 10 | Il existe des théories et des modèles modernes qui peuvent être utilisés pour évaluer l'impact de l'audit comptable sur la qualité des états financiers . | | | | | |
|----|---|--|--|--|--|--|

Le troisième axe: Défis et obstacles de l'audit comptable .

| N° | phrase | Fortement opposé | opposé | neutre | D'accort | Tout à fait d'accord |
|----|--|------------------|--------|--------|----------|----------------------|
| 1 | Il existe des circonstances économiques et politiques qui affectent le processus d'audit comptable et la qualité des états financiers . | | | | | |
| 2 | Il existe des facteurs humains tels que le manque de compétences ou les contraintes de temps qui affectent la capacité des professionnels à atteindre la qualité de l'audit comptable. | | | | | |
| 3 | Il y a des défis techniques qui affectent la qualité de l'audit comptable et donc la crédibilité des états financiers . | | | | | |
| 4 | Pour surmonter les défis potentiels et améliorer la qualité de l'audit comptable et obtenir une meilleure crédibilité des états financiers, il est nécessaire de mieux comprendre le niveau d'importance de l'audit comptable permettant ainsi d'augmenter l'efficacité et les capacités des professionnels. | | | | | |
| 5 | Les défis de l'environnement local peuvent entraver l'application des normes internationales dans le domaine de l'audit en Algérie. | | | | | |
| 6 | L'audit comptable révèle des erreurs ou des fraudes dans les états financiers et améliore ainsi leur qualité. | | | | | |
| 7 | L'audit contribue à améliorer la transparence et la clarté des états financiers des entreprises | | | | | |

Le quatrième axe : Exploration des opinions des comptables, des auditeurs et des commissaires aux comptes sur l'impact de l'audit comptable sur la crédibilité des états financiers.

1 Comment le processus d'audit comptable peut-il améliorer la qualité des états financiers ?

.....

2 Quels outils et techniques les auditeurs utilisent-ils pour garantir la crédibilité des états financiers ?

.....
.....
.....

3 Quelle est l'importance de l'indépendance des auditeurs pour garantir la qualité de l'audit comptable ?

.....
.....

4 Quels sont les facteurs qui influencent négativement la qualité de l'audit comptable ?

.....
.....

MERCI

RELIABILITY

/VARIABLES = EVOLU3 EVOLU6 EVOLU7 EVOLU8 EVOLU9

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés | Nombre d'éléments |
|-------------------|--|-------------------|
| ,860 | ,860 | 5 |

Statistiques d'éléments

| | Moyenne | Ecart type | N |
|--------|---------|------------|----|
| EVOLU3 | 4,5167 | ,67627 | 60 |
| EVOLU6 | 4,4667 | ,62346 | 60 |
| EVOLU7 | 4,4500 | ,62232 | 60 |
| EVOLU8 | 4,4167 | ,69603 | 60 |
| EVOLU9 | 4,4833 | ,56723 | 60 |

Matrice de corrélation inter-éléments

| | EVOLU3 | EVOLU6 | EVOLU7 | EVOLU8 | EVOLU9 |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| EVOLU3 | 1,000 | ,303 | ,646 | ,759 | ,487 |
| EVOLU6 | ,303 | 1,000 | ,542 | ,560 | ,550 |
| EVOLU7 | ,646 | ,542 | 1,000 | ,616 | ,574 |
| EVOLU8 | ,759 | ,560 | ,616 | 1,000 | ,469 |
| EVOLU9 | ,487 | ,550 | ,574 | ,469 | 1,000 |

Matrice de covariance inter-éléments

| | EVOLU3 | EVOLU6 | EVOLU7 | EVOLU8 | EVOLU9 |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| EVOLU3 | ,457 | ,128 | ,272 | ,357 | ,187 |
| EVOLU6 | ,128 | ,389 | ,210 | ,243 | ,194 |
| EVOLU7 | ,272 | ,210 | ,387 | ,267 | ,203 |
| EVOLU8 | ,357 | ,243 | ,267 | ,484 | ,185 |
| EVOLU9 | ,187 | ,194 | ,203 | ,185 | ,322 |

Statistiques récapitulatives d'éléments

| | Moyenne | Minimum | Maximum | Plage | Maximum / Minimum | Variance | Nombre d'éléments |
|-----------------------------|---------|---------|---------|-------|-------------------|----------|-------------------|
| Moyenne des éléments | 4,467 | 4,417 | 4,517 | ,100 | 1,023 | ,001 | 5 |
| Variance des éléments | ,408 | ,322 | ,484 | ,163 | 1,506 | ,004 | 5 |
| Covariances inter-éléments | ,225 | ,128 | ,357 | ,230 | 2,799 | ,004 | 5 |
| Corrélations inter-éléments | ,550 | ,303 | ,759 | ,456 | 2,507 | ,014 | 5 |

Statistiques de total des éléments

| | Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Corrélation complète des éléments corrigés | Carré de la corrélation multiple | Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément |
|--------|---|--|--|----------------------------------|--|
| EVOLU3 | 17,8167 | 4,186 | ,682 | ,698 | ,829 |
| EVOLU6 | 17,8667 | 4,592 | ,580 | ,537 | ,854 |
| EVOLU7 | 17,8833 | 4,240 | ,743 | ,569 | ,814 |
| EVOLU8 | 17,9167 | 3,942 | ,761 | ,700 | ,807 |
| EVOLU9 | 17,8500 | 4,672 | ,627 | ,447 | ,843 |

ANOVA

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|------------------|------------------|-----|-------------|------|------|
| Entre personnes | 77,067 | 59 | 1,306 | | |
| Intra-population | | | | | |
| Entre éléments | ,333 | 4 | ,083 | ,455 | ,769 |
| Résidus | 43,267 | 236 | ,183 | | |
| Total | 43,600 | 240 | ,182 | | |
| Total | 120,667 | 299 | ,404 | | |

Moyenne générale = 4,4667

FACTOR**/VARIABLES EVOLU3 EVOLU6 EVOLU7 EVOLU8 EVOLU9****Matrice de corrélation^a**

| | | EVOLU3 | EVOLU6 | EVOLU7 | EVOLU8 | EVOLU9 |
|----------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Corrélation | EVOLU3 | 1,000 | ,303 | ,646 | ,759 | ,487 |
| | EVOLU6 | ,303 | 1,000 | ,542 | ,560 | ,550 |
| | EVOLU7 | ,646 | ,542 | 1,000 | ,616 | ,574 |
| | EVOLU8 | ,759 | ,560 | ,616 | 1,000 | ,469 |
| | EVOLU9 | ,487 | ,550 | ,574 | ,469 | 1,000 |
| Signification (unilatéral) | EVOLU3 | | ,009 | ,000 | ,000 | ,000 |
| | EVOLU6 | ,009 | | ,000 | ,000 | ,000 |
| | EVOLU7 | ,000 | ,000 | | ,000 | ,000 |
| | EVOLU8 | ,000 | ,000 | ,000 | | ,000 |
| | EVOLU9 | ,000 | ,000 | ,000 | ,000 | |

a. Déterminant = ,069

Indice KMO et test de Bartlett

| | |
|--|---------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | ,700 |
| Test de sphéricité de Bartlett Khi-deux approx. | 151,292 |
| ddl | 10 |
| Signification | ,000 |

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|--------|-----------|------------|
| EVOLU3 | 1,000 | ,654 |
| EVOLU6 | 1,000 | ,525 |
| EVOLU7 | 1,000 | ,721 |
| EVOLU8 | 1,000 | ,736 |
| EVOLU9 | 1,000 | ,577 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | |
|------------|---------------------------|------------------|----------|---|------------------|----------|
| | Total | % de la variance | % cumulé | Total | % de la variance | % cumulé |
| 1 | 3,213 | 64,260 | 64,260 | 3,213 | 64,260 | 64,260 |
| 2 | ,766 | 15,315 | 79,575 | | | |
| 3 | ,505 | 10,090 | 89,666 | | | |
| 4 | ,365 | 7,302 | 96,967 | | | |
| 5 | ,152 | 3,033 | 100,000 | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Matrice des composantes^a

| | Composante |
|--------|------------|
| | 1 |
| EVOLU3 | ,809 |
| EVOLU6 | ,724 |
| EVOLU7 | ,849 |
| EVOLU8 | ,858 |
| EVOLU9 | ,760 |

Méthode d'extraction :

Analyse en composantes principales.

a. 1 composantes extraites.

: الملحق (4)

RELIABILITY

/VARIABLES = REPER1 REPER3 REPER4 REPER7 REPER10

Statistiques d'éléments

| | Moyenne | Ecart type | N |
|---------|---------|------------|----|
| REPER1 | 4,5833 | ,56122 | 60 |
| REPER3 | 4,5167 | ,62414 | 60 |
| REPER4 | 4,1500 | ,48099 | 60 |
| REPER7 | 4,0667 | ,66042 | 60 |
| REPER10 | 4,0167 | ,56723 | 60 |

Matrice de corrélation inter-éléments

| | REPER1 | REPER3 | REPER4 | REPER7 | REPER10 |
|---------|--------|--------|--------|--------|---------|
| REPER1 | 1,000 | ,480 | ,047 | ,259 | ,342 |
| REPER3 | ,480 | 1,000 | ,076 | ,121 | ,215 |
| REPER4 | ,047 | ,076 | 1,000 | ,341 | ,239 |
| REPER7 | ,259 | ,121 | ,341 | 1,000 | ,042 |
| REPER10 | ,342 | ,215 | ,239 | ,042 | 1,000 |

Matrice de covariance inter-éléments

| | REPER1 | REPER3 | REPER4 | REPER7 | REPER10 |
|---------|--------|--------|--------|--------|---------|
| REPER1 | ,315 | ,168 | ,013 | ,096 | ,109 |
| REPER3 | ,168 | ,390 | ,023 | ,050 | ,076 |
| REPER4 | ,013 | ,023 | ,231 | ,108 | ,065 |
| REPER7 | ,096 | ,050 | ,108 | ,436 | ,016 |
| REPER10 | ,109 | ,076 | ,065 | ,016 | ,322 |

Statistiques récapitulatives d'éléments

| | Moyenne | Minimum | Maximum | Plage | Maximum / Minimum | Variance | Nombre d'éléments |
|-----------------------------|---------|---------|---------|-------|----------------------|----------|----------------------|
| Moyenne des éléments | 4,267 | 4,017 | 4,583 | ,567 | 1,141 | ,070 | 5 |
| Variance des éléments | ,339 | ,231 | ,436 | ,205 | 1,885 | ,006 | 5 |
| Covariances inter-éléments | ,072 | ,013 | ,168 | ,155 | 13,222 | ,002 | 5 |
| Corrélations inter-éléments | ,216 | ,042 | ,480 | ,438 | 11,363 | ,020 | 5 |

Statistiques de total des éléments

| | Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Corrélation complète des éléments corrigés | Carré de la corrélacion multiple | Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément |
|---------|--|---|---|--|--|
| REPER1 | 16,7500 | 2,055 | ,479 | ,344 | ,439 |
| REPER3 | 16,8167 | 2,118 | ,349 | ,235 | ,512 |
| REPER4 | 17,1833 | 2,491 | ,276 | ,186 | ,551 |
| REPER7 | 17,2667 | 2,165 | ,278 | ,193 | ,559 |
| REPER10 | 17,3167 | 2,288 | ,310 | ,186 | ,534 |

ANOVA

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|------------------|------------------|-----|-------------|--------|------|
| Entre personnes | 37,067 | 59 | ,628 | | |
| Intra-population | | | | | |
| Entre éléments | 16,733 | 4 | 4,183 | 15,704 | ,000 |
| Résidus | 62,867 | 236 | ,266 | | |
| Total | 79,600 | 240 | ,332 | | |
| Total | 116,667 | 299 | ,390 | | |

Moyenne générale = 4,2667

الملحق (5):

FACTOR

/VARIABLES = REPER1 REPER3 REPER4 REPER7 REPER10

Matrice de corrélation^a

| | | REPER1 | REPER3 | REPER4 | REPER7 | REPER10 |
|----------------------------|---------|--------|--------|--------|--------|---------|
| Corrélation | REPER1 | 1,000 | ,480 | ,047 | ,259 | ,342 |
| | REPER3 | ,480 | 1,000 | ,076 | ,121 | ,215 |
| | REPER4 | ,047 | ,076 | 1,000 | ,341 | ,239 |
| | REPER7 | ,259 | ,121 | ,341 | 1,000 | ,042 |
| | REPER10 | ,342 | ,215 | ,239 | ,042 | 1,000 |
| Signification (unilatéral) | REPER1 | | ,000 | ,360 | ,023 | ,004 |
| | REPER3 | ,000 | | ,281 | ,179 | ,050 |
| | REPER4 | ,360 | ,281 | | ,004 | ,033 |
| | REPER7 | ,023 | ,179 | ,004 | | ,374 |
| | REPER10 | ,004 | ,050 | ,033 | ,374 | |

a. Déterminant = ,513

Indice KMO et test de Bartlett

| | |
|--|--------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | ,519 |
| Test de sphéricité de Bartlett | |
| Khi-deux approx. | 37,694 |
| ddl | 10 |
| Signification | ,000 |

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|---------|-----------|------------|
| REPER1 | 1,000 | ,721 |
| REPER3 | 1,000 | ,632 |
| REPER4 | 1,000 | ,727 |
| REPER7 | 1,000 | ,599 |
| REPER10 | 1,000 | ,378 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | | Sommes de rotation du carré des chargements |
|------------|---------------------------|----------|----------|---|----------|----------|---|
| | Total | % de la | % cumulé | Total | % de la | % cumulé | Total |
| | | variance | | | variance | | |
| 1 | 1,890 | 37,804 | 37,804 | 1,890 | 37,804 | 37,804 | 1,701 |
| 2 | 1,167 | 23,350 | 61,154 | 1,167 | 23,350 | 61,154 | 1,356 |
| 3 | ,904 | 18,075 | 79,230 | | | | |
| 4 | ,630 | 12,607 | 91,836 | | | | |
| 5 | ,408 | 8,164 | 100,000 | | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Matrice des composantes^a

| | Composante | |
|---------|------------|-------|
| | 1 | 2 |
| REPER1 | ,769 | -,358 |
| REPER3 | ,671 | -,427 |
| REPER4 | ,460 | ,718 |
| REPER7 | ,520 | ,574 |
| REPER10 | ,605 | -,109 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. 2 composantes extraites.

**Rotation de la matrice des
composantes^a**

| | Composante | |
|---------|------------|-------|
| | 1 | 2 |
| REPER1 | ,845 | ,085 |
| REPER3 | ,795 | -,025 |
| REPER4 | ,029 | ,852 |
| REPER7 | ,154 | ,759 |
| REPER10 | ,576 | ,215 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.

a. Convergence de la rotation dans 3 itérations.

الملحق (6) :

RELIABILITY
/VARIABLES = DEF11 DEF13 DEF16 DEF17

Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés | Nombre d'éléments |
|-------------------|--|-------------------|
| ,642 | ,640 | 4 |

Statistiques d'éléments

| | Moyenne | Ecart type | N |
|-------|---------|------------|----|
| DEF11 | 3,9667 | ,60971 | 60 |
| DEF13 | 3,9333 | ,66042 | 60 |
| DEF16 | 4,1000 | ,54306 | 60 |
| DEF17 | 4,0667 | ,51640 | 60 |

Matrice de corrélation inter-éléments

| | DEF11 | DEF13 | DEF16 | DEF17 |
|-------|-------|-------|-------|-------|
| DEF11 | 1,000 | ,542 | ,266 | ,061 |
| DEF13 | ,542 | 1,000 | ,255 | ,262 |
| DEF16 | ,266 | ,255 | 1,000 | ,459 |
| DEF17 | ,061 | ,262 | ,459 | 1,000 |

Matrice de covariance inter-éléments

| | DEFI1 | DEFI3 | DEFI6 | DEFI7 |
|-------|-------|-------|-------|-------|
| DEFI1 | ,372 | ,218 | ,088 | ,019 |
| DEFI3 | ,218 | ,436 | ,092 | ,089 |
| DEFI6 | ,088 | ,092 | ,295 | ,129 |
| DEFI7 | ,019 | ,089 | ,129 | ,267 |

Statistiques récapitulatives d'éléments

| | Moyenne | Minimum | Maximum | Plage | Maximum / Minimum | Variance | Nombre d'éléments |
|-----------------------------|---------|---------|---------|-------|----------------------|----------|-------------------|
| Moyenne des éléments | 4,017 | 3,933 | 4,100 | ,167 | 1,042 | ,006 | 4 |
| Variance des éléments | ,342 | ,267 | ,436 | ,169 | 1,636 | ,006 | 4 |
| Covariances inter-éléments | ,106 | ,019 | ,218 | ,199 | 11,353 | ,004 | 4 |
| Corrélations inter-éléments | ,308 | ,061 | ,542 | ,481 | 8,877 | ,026 | 4 |

Statistiques de total des éléments

| | Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément | Corrélation complète des éléments corrigés | Carré de la corrélacion multiple | Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément |
|-------|--|---|---|--|--|
| DEFI1 | 12,1000 | 1,617 | ,420 | ,334 | ,574 |
| DEFI3 | 12,1333 | 1,406 | ,509 | ,346 | ,504 |
| DEFI6 | 11,9667 | 1,728 | ,432 | ,268 | ,567 |
| DEFI7 | 12,0000 | 1,898 | ,334 | ,260 | ,629 |

ANOVA

| | Somme des carrés | ddl | Carré moyen | F | Sig |
|------------------|---------------------|-----|-------------|-------|------|
| Entre personnes | 38,933 | 59 | ,660 | | |
| Intra-population | | | | | |
| Entre éléments | 1,133 | 3 | ,378 | 1,597 | ,192 |
| Résidus | 41,867 | 177 | ,237 | | |
| Total | 43,000 | 180 | ,239 | | |
| Total | 81,933 | 239 | ,343 | | |

Moyenne générale = 4,0167

FACTOR
/VARIABLES =DEFI1 DEFI3 DEFI6 DEFI7

Matrice de corrélation^a

| | | DEFI1 | DEFI3 | DEFI6 | DEFI7 |
|----------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Corrélation | DEFI1 | 1,000 | ,542 | ,266 | ,061 |
| | DEFI3 | ,542 | 1,000 | ,255 | ,262 |
| | DEFI6 | ,266 | ,255 | 1,000 | ,459 |
| | DEFI7 | ,061 | ,262 | ,459 | 1,000 |
| Signification (unilatéral) | DEFI1 | | ,000 | ,020 | ,322 |
| | DEFI3 | ,000 | | ,025 | ,022 |
| | DEFI6 | ,020 | ,025 | | ,000 |
| | DEFI7 | ,322 | ,022 | ,000 | |

a. Déterminant = ,477

Indice KMO et test de Bartlett

| | |
|--|--------|
| Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage. | ,536 |
| Test de sphéricité de Bartlett Khi-deux approx. | 42,064 |
| ddl | 6 |
| Signification | ,000 |

Qualités de représentation

| | Initiales | Extraction |
|-------|-----------|------------|
| DEFI1 | 1,000 | ,814 |
| DEFI3 | 1,000 | ,737 |
| DEFI6 | 1,000 | ,688 |
| DEFI7 | 1,000 | ,787 |

Méthode d'extraction : Analyse en
composantes principales.

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Sommes extraites du carré des chargements | | | Sommes de rotation du carré des chargements |
|------------|---------------------------|---------------------|-------------|--|---------------------|----------|--|
| | Total | % de la variance | % cumulé | Total | % de la variance | % cumulé | |
| | | | | | | | |
| 1 | 1,931 | 48,268 | 48,268 | 1,931 | 48,268 | 48,268 | 1,554 |
| 2 | 1,096 | 27,389 | 75,658 | 1,096 | 27,389 | 75,658 | 1,472 |
| 3 | ,594 | 14,852 | 90,509 | | | | |
| 4 | ,380 | 9,491 | 100,000 | | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Matrice des composantes^a

| | Composante | |
|-------|------------|-------|
| | 1 | 2 |
| DEFI1 | ,688 | -,584 |
| DEFI3 | ,766 | -,389 |
| DEFI6 | ,707 | ,433 |
| DEFI7 | ,609 | ,645 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. 2 composantes extraites.

Rotation de la matrice des composantes^a

| | Composante | |
|-------|------------|------|
| | 1 | 2 |
| DEFI1 | ,902 | ,029 |
| DEFI3 | ,828 | ,226 |
| DEFI6 | ,233 | ,796 |
| DEFI7 | ,019 | ,887 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.

a. Convergence de la rotation dans 3 itérations.

Matrice de transformation des composantes

| Composante | 1 | 2 |
|------------|-------|------|
| 1 | ,741 | ,672 |
| 2 | -,672 | ,741 |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.

1. l'estimation du modèle de mesure

1.1 L'estimation de la contribution factorielle λ_i et l'erreur de mesure E du modèle de mesure

Tableau 49.50 .51: l'estimation de la contribution factorielle λ et erreur de mesure E du modèle de mesure des variables: EVOLU ;REPER ;DEFL.

| Les variables manifestes | Estimation paramètre λ_i | T 1.96< | Erreur de mesure E_i | T 1.96< | Niveau P <0.05 |
|--------------------------|----------------------------------|------------|------------------------|------------|-------------------|
| (evo)-1->[EVOLU3] | 0,312 | 0,785 | 0,909 | 3,658 | 0,432 |
| (evo)-2->[EVOLU6] | 0,998 | 9,329 | 0,004 | 0,018 | 0,000 |
| (evo)-3->[EVOLU7] | 0,462 | 2,595 | 0,787 | 4,779 | 0,009 |
| (evo)-4->[EVOLU8] | 0,717 | 5,168 | 0,486 | 2,442 | 0,000 |
| (evo)-5->[EVOLU9] | 0,389 | 2,534 | 0,849 | 7,108 | 0,011 |
| (rep)-6->[REPER1] | 0,422 | 2,471 | 0,822 | 5,706 | 0,013 |
| (rep)-7->[REPER3] | 0,059 | 0,371 | 0,997 | 53,599 | 0,711 |
| (rep)-8->[REPER4] | 0,533 | 4,530 | 0,716 | 5,721 | 0,000 |
| (rep)-9->[REPER7] | 0,944 | 7,527 | 0,108 | 0,456 | 0,000 |
| (rep)-10->[REPER10] | 0,063 | 0,327 | 0,996 | 40,821 | 0,744 |
| (def)-21->[DEFI1] | 0,434 | 2,508 | 0,811 | 5,395 | 0,012 |
| (def)-22->[DEFI3] | 0,317 | 1,508 | 0,900 | 6,762 | 0,132 |
| (def)-23->[DEFI6] | 0,851 | 8,969 | 0,275 | 1,704 | 0,000 |
| (def)-24->[DEFI7] | 0,487 | 3,703 | 0,763 | 5,966 | 0,000 |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

Les indices d'ajustements du Modèle :

Tableau : les indices d'ajustements absolus

| Les indices | GLS |
|------------------------------|---------|
| Chi_2 | 123,872 |
| Degré de liberté DF | 75 |
| Niveau p | 0.00 |
| RMS Résidus Standardisés | 0,344 |
| Steiger-Lind RMSEA Index | 0,070 |
| (GFI). Joreskog | 0,700 |
| (AGFI). Joreskog | 0,580 |
| McDonald Noncentrality Index | 0,829 |
| Ch2 /DF | |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=60)

2. Le modèle structurel :

$$F_a = \beta_{ab} * F_b + \beta_{ac} * F_c + \dots + \beta_{ap} * F_p + D_a$$

F_a : Variable latente A (construit, facteur)

D_a : Perturbation de A (4ensemble des Zeta erreur de mesure de la variable latente)

β_{ab} : Coefficient de régression à estimer indiquant la force de l'influence de la variable latente P sur la variable latente A

2.1 Coefficient de régression des relations structurelles ML

Tableau n° : Coefficient de régression des relations structurelles

| Relations entre les Variables latentes | Parameter Estimate β_i | Standard Error ξ | Statistic T | Prob Level P |
|--|------------------------------|----------------------|-------------|--------------|
| (evo)-30->(rep) | 0.712 | 0.085 | 8.96 | 0.000 |
| (evo)-31->(def) | 0,562 | 0,154 | 3,654 | 0,000 |
| (rep)-32->(def) | 0,801 | 0,161 | 4,965 | 0,000 |
| <u>D</u> (ZETA1)-->(def) | 0,043 | 0,298 | 0,144 | 0,885 |

Source : notre élaboration a l'aide du Logiciel Statistica.08 (N=500)

Les perturbations D_i des relations structurelles (dite *Zeta*)