

مساهمة تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، استطلاع آراء عينة من المهنيين
والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالجزائر

**Audit contribution to improving the quality of accounting:
Survey of the opinions of a sample of professionals and information
academics in the field of accounting and auditing in Algeria**

أ.د. أقاسم عمر

جامعة أحمد دراية، أدرار

ط.د. مومني يوسف

جامعة أحمد دراية، أدرار

مخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي

ooakacem2007@yahoo.fr

you.moumni@univ-adrar.dz

تاريخ القبول: 2019/05/23

تاريخ الاستلام: 2018/10/27

الملخص: تناولت هذه الدراسة تحليل ومناقشة وتبيين دور تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، حيث تم التطرق لتدقيق الحسابات من خلال عرض سريع لمفهومه وبيان أهميته، ومختلف الخطوات العملية لإنجازه، ومن ثم التعرف على المعلومات المحاسبية من خلال جودتها وعلاقتها بتدقيق الحسابات. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها الأولية، والثانوية والتي تم الحصول عليها من خلال توزيع قوائم الاستبيان على عينة من مجتمع الدراسة والبالغ عددها 33 فردا وبعد حصر وتجميع البيانات تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS ver. 24. **الكلمات المفتاحية:** تدقيق الحسابات، مدقق خارجي، معلومات محاسبية، جودة المعلومات المحاسبية، خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية.

Abstract: This study discusses the role of the accounts auditing in the amelioration of the accounting informations quality in an analytical way. In this context, we present concepts of accounts auditing and accounting informations quality; Data were collected using a descriptive analytical method and through questionnaires that were distributed to a sample of professionals and academics (33 elements), the SPSS V24 was used to analyze the results of these questionnaires.

Key Words: Accounts Auditing, External Auditor, Accounting Informations, Accounting Informations Quality, Qualitative Characteristics Of Accounting Informations.

JEL Classification : M40, M41, M42, M49

*مرسل المقال: مومني يوسف (you.moumni@univ-adrar.dz).

المقدمة:

تطور عالم المال والأعمال ازداد الاهتمام بالمعلومات المحاسبية وبالخاصة إليها، حيث تمثل المعلومات المحاسبية همزة وصل بين معديها (المحاسبين) ومستخدميها (متخذ القرار)، وتقوم المعلومات المحاسبية بأدوار مهمة في مقدمتها الدور التنبؤي والتأكيدي بجانب إضفاء الموثوقية فيها، فالمخرجات المحاسبية هي الأساس الذي يعتمد عليه متخذي القرار في تسيير أعمالهم مما زاد حرصهم على ضرورة مصداقية تلك المعلومات وجودتها وهذا ما أدى بهم إلى فرض رقابة على تلك المعلومات من خلال تفعيل مهنة التدقيق وتطبيق المعايير المحاسبية وذلك قصد إعداد تقارير مالية سليمة وفعالة.

إن تمتع المعلومات المحاسبية بخاصية الصحة والمصداقية يتطلب فرض أدوات رقابية، وهذا ما توفره مختلف أعمال تدقيق الحسابات التي تمثل ضمان أكبر حول مصداقية هذه المعلومات وهذا في ظل تمتع المدقق الخارجي بالاستقلالية والحياد في الرأي، باعتباره كواسطة بين مستخدمي المعلومات المحاسبية والمؤسسة ويقدم تقرير يطل من خلاله المتعاملين على حالة المؤسسة وفي نفس الوقت يقدم النصح للإدارة من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث وهذا عن طريق التدقيق الذي يقوم به في المؤسسة محل المراجعة، وتظهر الحاجة إلى تدقيق الحسابات في ظل ضعف أنظمة الرقابة الداخلية لدى مختلف المؤسسات.

ومن ثم أصبحت جودة المعلومات المحاسبية تعتمد على مدى تبنى هذا النظام لتدقيق الحسابات المستقلة، ومدى التزام المدققين بالأسس النظرية، كما إن تحديد خصائص جودة المعلومات المحاسبية وتحديد العوامل المؤثر عليها يدعم رفع مستوى المهنة وتدعيم تدقيق الحسابات حتى تصبح التقارير المالية في خدمة احتياجات المستخدمين.

إشكالية الدراسة:

ومما سبق يمكننا طرح التساؤل الرئيسي التالي: إلى أي مدى يمكن أن يساهم تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

الفرضيات الدراسة:

حيث قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

يساهم تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحسين جودة خصائصها النوعية.

الفرضيات الفرعية:

- يساهم الإطار النظري للتدقيق كمهنة مستقلة، في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية؛
- يساهم تدقيق الحسابات في تحسين ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية؛
- يساهم تدقيق الحسابات في تحسين ثبات وقابلية مقارنة المعلومات المحاسبية.

منهج الدراسة:

قمنا باتباع المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانب النظري من الدراسة والمتمثل في المحور الأول المعنون ب: الأدبيات النظرية والتطبيقية: عموميات حول تدقيق الحسابات وجودة المعلومات المحاسبية، أما فيما يخص الجانب التطبيقي للدراسة فاتبعنا المنهج الإحصائي القياسي والمتمثل في المحور الثاني المعنون ب: الدراسة الميدانية: استطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالجزائر.

أولاً: الدراسة النظرية و الدراسات السابقة**1. عموميات حول تدقيق الحسابات (Accounts Auditing):****1.1 تعريف تدقيق الحسابات: يوجد العديد من التعاريف للتدقيق لكن سنحاول تقديم أهم التعاريف:**

- عرف Bonnault and Germond التدقيق على أنه اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية وجودة المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة (محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، 2003، ص:10-11).
 - وهناك تعريف حديث لتدقيق الحسابات من قبل لجنة مفاهيم التدقيق المنبثقة من جمعية المحاسبة الأمريكية بأنه: "عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقومها فيما يتعلق بحقائق حول واقع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدم المعلومات المهتمين بذلك التحقق" (AAA, 1973, P: 2)
- ومما سبق نستنتج أن تدقيق الحسابات هو عبارة عن فحص المعلومات المالية والتحقق منها والخروج بنتائج الفحص.

2.1 أنواع تدقيق الحسابات (Types Of Accounts Auditing):**أ- التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق (Scope of Audit):**

التدقيق الكامل: وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل الى رأي في محايد حول صحة القوائم المالية ككل. وقد كان هذا النوع تدقيقاً كاملاً تفصيلياً (Detailed Audit) أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها 100% يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد (الذنيبات، علي عبد القادر حسن، 2006، ص:37)، وقد تحول هذا إلى تدقيق كامل اختياري (Test check Audit) نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الأعمال وما صاحب ذلك من نشوء الصناعات الكبيرة والشركات المساهمة بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات وكافة السجلات والمستندات.

التدقيق الجزئي: وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط، أو جرد المخازن... إلخ وفي هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية ككل، وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع (33: P, Boynton, William C. Et Al, 2001)، ومن المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكلة إليه حتى لا ينسب إليه إهمال أو تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد إليه أصلاً بتدقيقه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات (حسين، أحمد حسين علي، 1989، ص:7).

ب- التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم بعمليات التدقيق (Staff of Audit):

التدقيق الداخلي: ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية (لطفي، أمين السيد أحمد، 1996، ص: 95).

التدقيق الخارجي: وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمال عن الفترة المالية المعينة. ولهذا يقوم به شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل Independent Audit (نور أحمد، 1984، ص 43).

ويجب ألا يتبادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يغني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل لما يوجد من أوجه الاختلاف بين النوعين وأهمها انعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها، بينما يتوفر مبدأ الاستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر عن جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع (الخطيب خالد، 2009، ص: 94).

ج - التدقيق من حيث درجة الإلزام (Degreai of Compulsion):

التدقيق الإلزامي: وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، فقد نص قانون الشركات على وجوب تدقيق حسابات الشركات، فأصبح إلزامياً، ومن ثم يمكن توقيع الجزاء على الشركات التي تتخلف عن القيام بذلك ولا تقدم تقريراً بحساباتها الختامية ومراكزها المالية مدققة من قبل مدققي حسابات مرخصين، ويشار الى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني Statutory Audit ولا يصح أن يكون هذا إلا تدقيقاً كاملاً (عبد الله خاد أمين، 1998، ص:74).

التدقيق الاختياري: وهو ذلك الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به، وتلك هي الحالة بالنسبة للمشروعات الفردية ولشركات الأشخاص (التضامن العادية، والتوصية البسيطة والمحاصة) وقد يكون

لذلك كاملا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة وكما هو موضح بالعقد الذي يبرم بين المدقق والعميل (عبد الله خاد أمين، 2004، ص:39).

وقد كان التدقيق أول الأمر اختياريا، وانقضت فترة طويلة حتى أصبح إلزاميا قانوني حين تولد في أذهان القائمين على السهر على اقتصاد البلد ضرورة احترام وتوفير عنصر التدقيق الحسابي الخارجي المحايد، وتضمن عقود الشركات النظامية الأحكام الخاصة هذه الناحية (محمد السيد سرايا، 2007، ص:25).

د- التدقيق من حيث الغرض من عملية التدقيق (Auditing as to purpose):

التدقيق المالي Financial Audit: ويقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة، وهو أكثر أنواع التدقيق شيوعا في الاستعمال، يبدو من تعريفه أنه يشمل الفحص والتحقق والتقرير (إيهاب العزب، 2012، ص:17).

التدقيق الإداري Management Audit: ويقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكيد من أن الإدارة تسير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة، ومن هنا يطلق عليه البعض تدقيق الكفاءة الإدارية **Efficiency Audit** حيث يتركز هذا النوع بالفعل في البحث في كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمشروع من اقتصادية وبشرية وغيرها بحيث تحقق أقصى منفعة ممكنة، وهو ما يطلق عليه الاستخدام الاقتصادي **Economic Use** وقد بدأ هذا النوع من التدقيق يعم وينتشر في الدول المتقدمة محاسبيا كالمملكة المتحدة والولايات المتحدة وكندا وأستراليا وغيرها، حتى أنه أصبح ملزم على المدقق المالي أن يعطي رأيا فنيا مستقلا حول كفاءة إدارة المشروع (Hayes. R, Dassen. R, Shilder. A, Wallage. P, 1999, P: 46).

تدقيق الأهداف Effectiveness Audit: ويقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحقق فعلا، وعلينا أن نتذكر هنا أن الهدف من عملية التدقيق تصيد الأخطاء وإنما تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية (Lowuers. T.J, Ramsay. R. J, Sinason. D. H, And Strawser. J. R,) (2005, P: 20).

التدقيق القانوني Compliance Audit: ويقصد به تأكيد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة، ومن الأمثلة على ذلك التأكد من تطبيق الشركات المساهمة لقانون الشركات علاوة على تقييد الشركة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي، أما أوضح مثال على هذا النوع فهو ما تقوم به دواوين المحاسبة **Government Audit Bureaus** في الدول

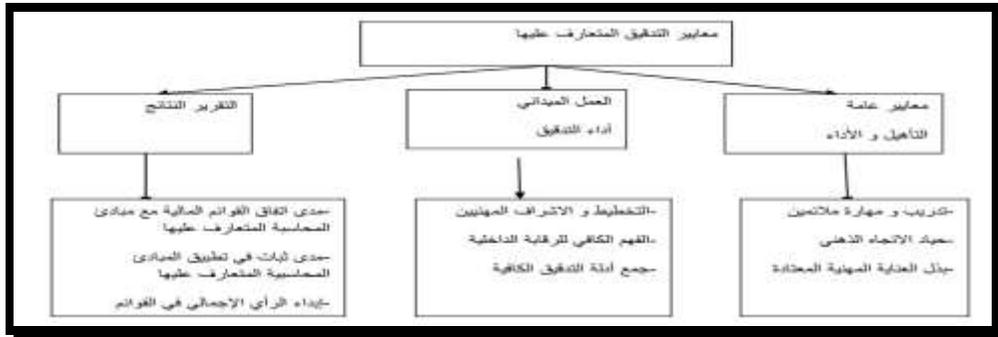
المختلفة من تدقيق على الدوائر والمؤسسات الحكومية حيث يتركز اهتمامها في التأكد من أن الصرف من مخصصات الدائرة المعنية قد تم وفق قانون الموازنة العامة للدولة والأنظمة المعمول بها (Messier. W.F, Jr And Glover, S.M.And Prawitt, D.F, 2006, P : 73).

التدقيق الاجتماعي Social Audit: لا يختلف اثنان في أن الربحية Profit Maximization لم يعد الهدف الأوحد لوجود أية مؤسسة واستمراريتها، بل شاركه في ذلك أهداف أخرى مهمة منها تحقيق الرفاهية Welofit Maximization للمجتمع الذي تعمل فيه تلك المؤسسة، أي أنه أصبح من مهام المؤسسة واجب وطني تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، ومن هنا يعني هذا النوع من التدقيق بالتأكد من قيام المشروع المعني بمثل هذا الواجب، أما كيفية تحقيق التدقيق الاجتماعي فهو عملية أقل ما يقال فيها أنها صعبة (أحمد حلمي جمعة، 2015، ص: 85).

3.1 أهمية تدقيق الحسابات (The Importance Of Accounts Auditing): ترجع أهمية تدقيق الحسابات إلى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المنشأة، وزاد أعداد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أضحت مهمة تدقيق الحسابات أكثر صعوبة نظرا لاستخدام هذه البيانات في اتخاذ القرارات أو القرارات الاقتصادية (التميمي الهادي، 2004، ص : 26).

4.1 معايير تدقيق الحسابات (Accounts Auditing Standards): تنقسم المعايير العشرة المتعارف عليها إلى ثلاث مجموعات، معايير متعلقة بالشخص المدقق (عامة)، معايير متعلقة بالعمل الميداني، ومعايير إعداد التقرير، والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أنواع معايير التدقيق



المصدر: أرينز ألفين، جيمس لوبك، 2005، المراجعة مدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، ص42.

2.2. عموميّات حول جودة المعلومات المحاسبية (Quality Of Accounting Informations):

1.2 مفهوم المعلومات المحاسبية:

وردت مجموعة من التعاريف عن المعلومات المحاسبية نذكر منها:

- تعرف المعلومات المحاسبية بأنها " كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تختص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا" (قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يا السقا، 2003، ص27).
- وعليه يمكن تعريف المعلومات المحاسبية بأنها المنتج النهائي للنظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقييم واتخاذ القرارات.

2.2 مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

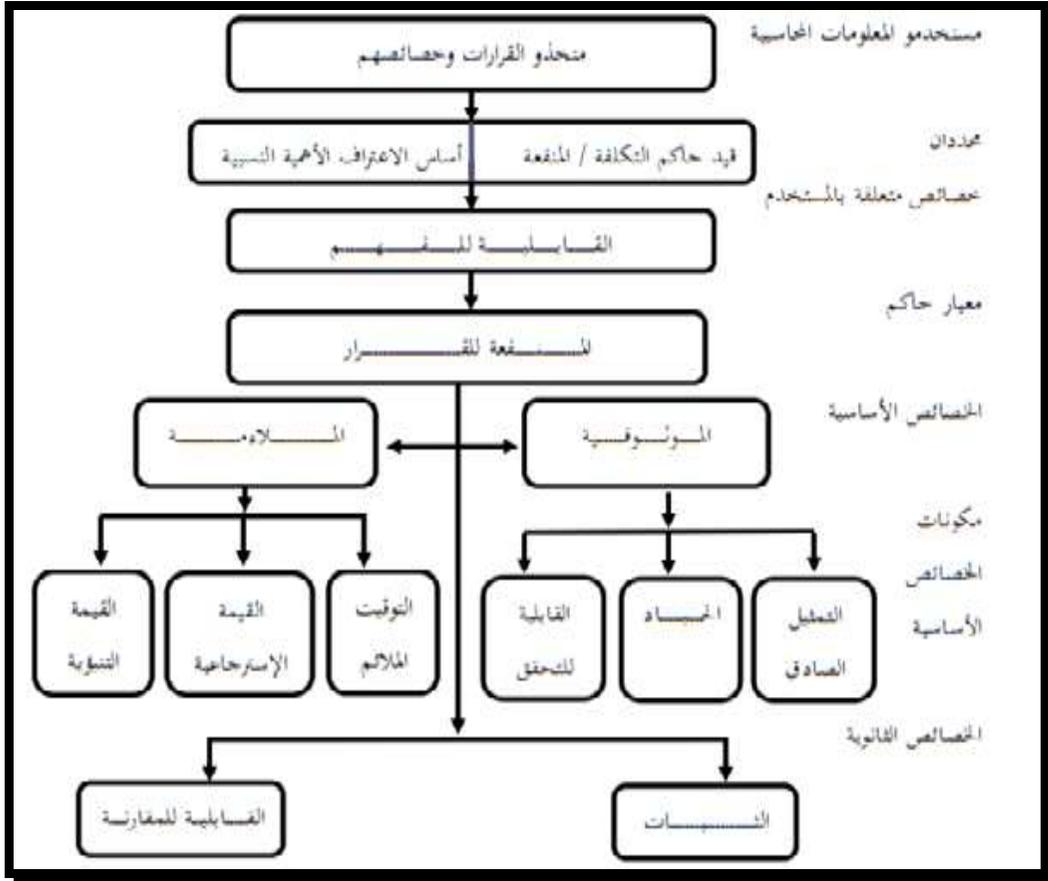
الجودة (Quality) كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية (Qhalies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته؛ كما عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه (ناصر محمد علي المجلي، 2009/2008، ص 08)، ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. وفي التمييز بين ما يعتبر إيجابياً ضرورياً وما لا يعتبر كذلك (عباس مهدي الشيرازي، 1990، ص194)، كما تعني ما تتمتع به المعلومات المحاسبية من مصداقية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها (خليل إبراهيم، 2012، ص: 64).

3.2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (Qualitative Characteristics Of Accounting Informations):

لكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، فإن هنا مجموعة من الخواص (السمات أو الصفات) (التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، وتتعلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية.

أ- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: لقد أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) البيان رقم 2 عام 1983 بعنوان "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية" التي تتمثل في مجموعة الخصائص النوعية التي تعد كمعيار للمقارنة بين المعلومات الأفضل والمعلومات الأدنى لأغراض اتخاذ القرارات. وعلاوة على ذلك فقد وضعت مجلس عددا من المحددات للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. والتي يمكن تلخيصها كالاتي:

الشكل رقم (02): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: محمد مطر، موسى السويطي، 2008، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط2، دار وائل للنشر، الأردن، ص: 331.

ب- الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية:

ويقصد بذلك الأطراف أو الجهات المستخدمة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية، والتي تعتمد على المعلومات المحاسبية لأغراض القرارات الداخلية والخارجية، ويمكن تقسيم مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى نوعين من الأطراف الداخلية والخارجية كما يلي: (عبد الحي مرعي وآخرون، 2008، ص: 85-86).

- **الأطراف الداخلية:** وهي كافة الأطراف العاملة في أداء المؤسسة واستخدام مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق أهداف المؤسسة، وتمثل هذه الأطراف في الإدارة العليا، المستويات الإدارية، الموظفين.
- **الأطراف الخارجية:** وهي الأطراف الخارجية عن المؤسسة وتمثل في المالكين الحاليين والمستثمرين والسماصرة، المقرضين، الموردن، الجهات الحكومية، نقابات العمال، الزبائن، الجمهور.

3. عرض أهم الدراسات العلمية السابقة :

سنستعرض أهم الدراسات السابقة باللغتين:

1.3 باللغة العربية:

- دراسة الباحثين بريكة عبد الوهاب وبودونت أسماء، تحت عنوان تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق من وجهة نظر مراجعي الحسابات في الجزائر، 2016م، مقال علمي منشور في المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، العدد 08، ص ص 195-191، هدفت هذه الدراسة الى معرفة اتجاهات مراجعي الحسابات في الجزائر حول مدى تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق. ولتحقيق هدف هذا البحث تم تصميم استمارة استبيان التي تم اعدادها بالاستناد الى الإطار النظري والدراسات السابقة. وقد شملت مجموعة من العناصر التي تم توظيفها من أجل اختبار فرضيات البحث. وتوصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها أن هناك تأثيراً للعناصر المتعلقة بمكتب التدقيق على جودة التدقيق، وبخاصة فيما يتعلق بتوفر الخبرة في الصناعة وكفاءة ومهارة العاملين. وقد أثبتت النتائج عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\alpha \leq 5\%$ بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل، الوظيفة، الخبرة).
- دراسة الباحث رشوان عبد الحمن، المعنونة بتحليل العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات وأثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية، 2017م، مقال علمي منشور في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 4، العدد 2، ص ص 10-40، تمثلت مشكلة البحث في التساؤلات البحثية، هل توجد علاقة بين تطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات؟، وهل يوجد أثر لتطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات على زيادة جودة المعلومات المحاسبية؟. وهدف البحث بشكل رئيس إلى بيان أثر تطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات على زيادة جودة المعلومات المحاسبية، واستخدام

الباحث المنهج الوصفي التحليلي. كما أثبتت نتائج البحث أنه يوجد ارتباط وعلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات المحاسبية، حيث تُعتبر حوكمة تكنولوجيا المعلومات جزء من حوكمة الشركات وامتداد لها وأدى تطبيقها في شركات الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية، كما أوصى البحث بضرورة الاستفادة من إيجابيات تطبيق حوكمة الشركات في شركات الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين لتطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات ليعكس وجهات نظر الأطراف المختلفة المهتمة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية.

- دراسة الباحثين علي بن قطيب والسعيد قاسمي، المعنونة بدور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات - دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيارت، 2016م، مقال علمي منشور في مجلة الباحث، المجلد 16، العدد 16، ص ص 203-211، حيث هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين التدقيق في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات كمتغير مستقل ومتغير جودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، وتوصلت الدراسة إلى وجود دور لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في عملية التدقيق والتي تؤثر إيجاباً على جودة المعلومات المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار مخاطر التدقيق ومخاطر تكنولوجيا المعلومات.

2.3 باللغة الأجنبية:

- ولعل أهمها دراسة الباحث Fahd M.S Al Duais، تحت عنوان أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على جودة نظام المعلومات المحاسبية - دراسة حاله عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في اليمن- (**L'impact de la technologie de l'informations et de la communication sur la qualité du système de l'informations comptables cas des PME à la ville Ibb (Yémen)**) 2013م، مقال علمي منشور في مجلة **international Journal of innovation and applied studies**، حيث توصلت الدراسة إلى وجود علاقة موجبة بين تكنولوجيا المعلومات والاتصال وجودة نظام المعلومات المحاسبية حيث كان معامل الارتباط $R=0.612$.

3.3 أهم ما يميز الدراسة الحالية عن دراسات السابقة:

- توجد عدة عناصر تميز دراستنا عن باقي الدراسات العلمية السابقة وهي:
- أ- المتغيرات: لقد اشتركت معظم الدراسات في الهدف الذي تسعى إليه، فبعض الدراسات ركزت على أحد المتغيرين محل الدراسة وربطه بمتغيرات أخرى، في حين تركز الدراسة الحالية على ربط المتغيرين مع بعضهما، (دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية) ومحاوله إيجاد العلاقة بينهما.

ب-العلاقة: فنجد أن بعض الدراسات اتجهت من تكنولوجيا المعلومات إلى أثرها على عملية التدقيق ثم إلى أثارها على جودة المعلومات المحاسبية، بينما الدراسة الحالية جاءت على ضوء تقييم مدى إسهام التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بصفة مباشرة وقياس هذه الإسهامات في الجزائر.

ج-طريقة المعالجة: سيتم معالجة دراستنا هذه بطريقة تحليلية لإبراز مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال استعراض تحليلي عن طريق جملة من الاحصائيات والبيانات المختلفة والتي تعبر عن التطورات الحاصلة في التدقيق الخارجي وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية، كما سيتم إسقاط المفاهيم النظرية على الواقع من خلال دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والأكاديميين في الجزائر، وأيضا من حيث استعمال طريقة IMRAD في بناء هيكلية ومحتوى الورقة البحثية.

ثانيا: الدراسة الميدانية - استطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالجزائر.

1. الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة:

1.1 طريقة الدراسة: والجدولين التاليين يبينان الاستبيانات الموزعة والمقابلات التي أجريت على مجموعة من

الأكاديميين والمهنيين المختصين في المحاسبة والتدقيق على مستوى ولاية بشار:

الجدول رقم (01): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.

النسبة	العدد	البيان
100%	40	عدد الاستثمارات الموزعة
82.5%	33	عدد الاستثمارات الواردة
00%	00	عدد الاستثمارات الملغاة
82.5%	33	عدد الاستثمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على تحليل استمارات الاستبيان.

2.1 أدوات الدراسة:

معامل ألفا كرونباخ: إن معامل الارتباط ألفا كرونباخ من بين الطرق المستخدمة لتقييم الثقة والثبات وتتسم بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرتها على قياس درجة التوافق أو الاتساق فيما بين المحتويات المتعددة للمقياس المستخدم وهذا الأمر محقق في دراستنا حيث قدرت قيمة هذا المعامل بـ 0.819 وهي أكبر من 0.6.

الجدول رقم (02): معامل ألفا كرونباخ

النسبة	معامل ألفا كرونباخ	عدد الأسئلة
81.9%	0.819	18

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج SPSS v24.

2. نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها:

1.2 الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة: سوف يتم عرض النتائج المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها.

الجدول رقم (03) : يوضح الخصائص الديموغرافية للعينة المدروسة

النسبة المئوية %	التكرار	البيان	
51,5	17	ذكور	الجنس
48,5	16	أناث	
100,0	33	المجموع	
18,2	6	أقل من 30 سنة	العمر
60,6	20	من 30 إلى 40 سنة	
21,2	7	أكثر من 40 سنة	
100,0	33	المجموع	
36,4	12	ليسانس	المؤهل العلمي
30,3	10	ماجستير	
6,1	2	دكتوراه	
27,3	9	غير ذلك، برج التحديد	
100,0	33	المجموع	
39,4	13	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية
18,2	6	من 5 إلى 10 سنوات	
21,2	7	من 10 إلى 15 سنة	
21,2	7	أكثر من 15 سنة	
100,0	33	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج SPSS v24.

يشير الجدول السابق الى أن المستوى التعليمي للعينة مرتفع، بحيث أن أغلب أفراد العينة لديهم مستوى جامعي، وهذا يعد مؤشر جيد وهام على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل جيد، وهو ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل، ومن الملاحظ أيضاً أن جميع الافراد المستجوبين هم من الأكاديميين والمهنيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق.

2.2 تحليل نتائج أسئلة الجزء الثاني:

أ- مدى صحة ف. الفرعية الأولى: يساهم الإطار النظري للتدقيق كمهنة مستقلة، في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (04): مساهمة الإطار النظري للتدقيق كمهنة مستقلة، في تلبية حاجيات الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية.

الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	غير موافق		محايد		موافق		الخوارج الأولى
			النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	
موافق	0.36411	1.1515	00	00	15.2	5	84.8	28	إن توفر الاستقلالية والحيادية لدي المدقق الخارجي يعزز الثقة في الرأي الذي يبديه في تقرير عن المعلومات المحاسبية
موافق	0.39167	1.1818	00	00	18.2	6	81.8	27	تعتبر التقارير المدققة المعدة من طرف المدقق ذات أهمية كبيرة لمستخدمي المعلومات المحاسبية
موافق	0.48461	1.2121	3	1	15.2	5	81.8	27	هناك مجموعه من المعايير الواجب توافرها في تقرير مدقق الخارجي حتى يلبي حاجيات مستخدمي المعلومات المحاسبية
موافق	0.61853	1.5152	6.1	2	39.4	13	54.5	18	يقوم المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية والقبود والسجلات بمراجعته انتقاده قبل ابداء رأي في محاميد حول عدالة القوائم المالية.
موافق	0.46466	1.1818	3	1	12.1	4	84.8	28	تكيف القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبية يساهم في تحسين نوعيه جوده المعلومات المحاسبية فإنه سيؤدي بدوره إلى تحسين جودة التقارير
موافق	0.30426	1.2485	المجموع						

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج SPSS v24.

من الجدول أعلاه، المتوسطات الحسابية للفقرات كانت بين 1.1515-1.5152 باتجاه الموافقة، أما عن المتوسط الحسابي للمحور ككل فقد بلغ 1.2485 باتجاه عام نحو الموافقة أيضا وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى.

ب- مدى صحة ف. الفرعية الثانية: يساهم تدقيق الحسابات في تحسين ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية.

جدول (05): مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية.

الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	غير موافق		محايد		موافق		الخبر الثاني
			النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	
أ- الملائمة: القيمة التنبؤية، التوقيت المناسب، القيمة الاستراتيجية.									
موافق	0.85944	1.6364	24.2	8	15.2	5	60.6	20	تعتبر معلومات المحاسبية المقدمة في تقارير المالية ملائمة للتنبؤ بالمستقبل
موافق	0.75503	1.5152	15.2	5	21.2	7	63.6	21	التدقيق الخارجي يساهم في تحسين دور المعلومة المحاسبية في تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها
موافق	0.82228	1.6364	21.2	7	21.2	7	57.6	19	يتم تقديم المعلومات المحاسبية للمستخدمين في الوقت المناسب
موافق	0.54876	1.3636	3	1	30.3	10	66.7	22	يساهم التدقيق الخارجي في توفير معلومات محاسبية لها قيمة استراتيجية تساعد على اتخاذ القرارات
ب- موثوقية: الصدق، قابلية للتحقق، الحيادية.									
موافق	0.66572	1.5455	9.1	3	36.4	12	54.5	18	المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية تعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة
موافق	0.82228	1.6364	21.2	7	21.2	7	57.6	19	المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز
موافق	0.52944	1.3030	3	1	24.2	8	72.7	24	التدقيق الخارجي له دور في تحسين حيادية المعلومات المحاسبية
موافق	0.54876	1.3636	3	1	30.3	10	66.7	22	التدقيق الخارجي له دور

								في جعل طرق القياس المتابعة قابله للتحقق
موافق	0.44084	1.5000	المجموع					

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج SPSS v24.

من الجدول أعلاه، المتوسطات الحسابية لكل الفقرات كانت بين 1.303-1.6364 باتجاه الموافقة، أما عن المتوسط الحسابي للمحور ككل فقد بلغ 1.50 باتجاه عام نحو الموافقة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية. **ج- مدى صحة ف. الفرعية الثالثة:** "يساهم تدقيق الحسابات في تحسين الثبات وقابلية مقارنة المعلومات المحاسبية". لإثبات أو نفي الفرضية أعلاه تم تلخيص مستخرجات المحور الثالث للاستبيان في الجدول (08) الذي يتضمن على خمس فقرات باستخدام المتوسط الحسابي.

الجدول رقم (06): مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين الثبات وقابلية مقارنة المعلومات المحاسبية.

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	غير موافق		محايد		موافق		المحور الثالث
			النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	
موافق	0.66572	1.4545	9.1	3	27.3	9	63.6	21	الالتزام بمبدأ الثبات عند إعداد وعرض التقارير المالية التي تقوم مؤسسه بإصدارها
موافق	0.71111	1.4545	12.1	4	21.2	7	66.7	22	تتضمن التقارير المالية التي تصدرها المؤسسة معلومات محاسبية قابلة للمقارنة سواء مع نتائج الفترات السابقة أو المؤسسات المماثلة
موافق	0.82228	1.6364	21.2	7	21.2	7	57.6	19	يشير مدقق الحسابات في تقريره إلى ظروف التي لم تراعى فيها الإدارة الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية خلال الفترة المحاسبية
موافق	0.45227	1.2727	00	00	27.3	9	72.7	24	إن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل من المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية مما يزيد في كفاءتها اتخاذ القرارات
موافق	0.52944	1.3030	3	1	24.2	8	72.7	24	غالباً ما تؤدي توفير خاصية قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية الى زيادة كفاءتها وفعاليتها في اتخاذ القرارات
موافق	0.35270	1.4242	المجموع						

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج SPSS v24.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن متوسطات الحسابية لكل فقرات المحور كانت تتراوح ما بين 1.2727-1.6364 باتجاه الموافقة، أما عن المتوسط الحسابي للمحور ككل فقد بلغ 1.4242 باتجاه عام نحو الموافقة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على يساهم تدقيق الحسابات في تحسين الثبات وقابلية المقارنة المعلومة المحاسبية.

د- اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة: يساهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحسين جودة خصائصها.

الجدول رقم (07): يبين المتوسطات الحسابية للمحاور الثلاث

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
.304260	1.2485	المحور الأول
.440840	1.5000	المحور الثاني
.352700	1.4242	المحور الثالث
.299680	1.3909	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج SPSS v24.

يتضح من خلال الجدول أعلاه تركز متوسطات الحسابية لكل محور في المجال [1-1.66] وهو مجال الموافقة وقد بلغ المتوسط الحسابي لمجموع كل عبارات الاستبيان 1.3909 وهو الآخر ينتمي للمجال سابق الذكر أي أن الاتجاه العام لآراء أفراد عينة الدراسة يتجه نحو الموافقة.

وبناء على صحة الفرضيات الفرعية الثلاث ومخرجات الجدول السابق نثبت صحة الفرضية الرئيسية المذكورة أعلاه.

الخاتمة:

- من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا للنتائج التالية:
- هناك إطار نظري لتدقيق الحسابات يدعم التنظيم والممارسات الميدانية للمهنة؛
 - الالتزام بالخطوات والاجراءات العملية أثناء القيام بمهمة التدقيق من شأنه ضمان حد معين من الخصائص النوعية للقوائم المالية،
 - هناك خصائص يجب توفرها بالمعلومات المحاسبية لتكون معلومات مفيدة،
 - هناك تزايد الطلب على تقارير تدقيق الحسابات باعتبارها المنتج النهائي لعملية التدقيق؛
 - توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بدرجة معينة في القوائم المالية الصادرة عن إدارات المؤسسات تمثل وجهة نظر معديها ولا تلي احتياجات مستخدميها؛
 - اعتماد تدقيق خارجي يقوم على المعايير المتعارف عليها من شأنه توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية؛
 - يعمل تدقيق الحسابات على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المحاسبية، وهذا من خلال إعداد التقرير النهائي للمدقق والذي يحتوي على مدى إفصاح وصدق عن كافة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية؛
 - إن درجة جودة المعلومات المحاسبية لها تأثير كبير على دقة القرارات المتخذة من قبل مستخدمي هذه المعلومات؛
 - لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية أنها تمتاز بالخصائص النوعية للجودة إلا إذا تمت مراجعتها من قبل مدقق خارجي مستقل للوقوف على مدى مصداقيتها؛
 - يوفر المدقق الخارجي في التقرير الذي يعده، معلومات محاسبية خالية من التحيز تزيد من ثقة مستخدمي التقارير المالية.
- ومن خلال الدراسة النظرية والتطبيقية التي قمنا بها يمكن أن نقدم التوصيات التالية:
- ضرورة العمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
 - ضرورة الإفصاح عن معلومات محاسبية في وقت معين وإلا ستفقد هذه المعلومات أهميتها، وأن يتم إفصاح عنها بطريقة يسهل فهمها؛
 - العمل على التأكد من نزاهة المدقق الخارجي وشفافيته وذلك لتأثيرها في تحسين جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية؛
 - تفعيل ميثاق أخلاقيات المهنة لضمان تطبيق المدقق الخارجي للمبادئ والمعايير الدولية المتعلقة بوظيفته بهدف توصيل المعلومات الحقيقية والمعبرة عن الصورة الصادقة للمؤسسة للأطراف المعنية بمختلف أنواعها.

المراجع المستعملة:

- أحمد حسين علي، 1989، دور المراجعة الداخلية في خدمة الإدارة ومساعدة المدقق الخارجي، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر.
- أرينز ألفين، جيمس لوبك، 2005، المراجعة مدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية.
- التميمي الهادي، 2004، مدخل متكامل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الأردن.
- المطارنة غسان فلاح، 2006، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر، الأردن.
- النقيب كمال عبد العزيز، 2007، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، الأردن.
- توماس وليم، وأمرسون هنكي، 2006، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة أحمد حامد حجاج، وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، السعودية.
- جمعة أحمد حلمي، 2015، التدقيق ورقابة الجودة، ط 2، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن.
- جمعة أحمد حلمي وآخرون، 2003، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، ط 1، دار المناهج الأردن.
- الخطيب خالد، 2009، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، كنوز المعرفة، الأردن.
- خليل إبراهيم، يومي 34 و 35 ديسمبر 2012، تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال الإلكترونية، المؤتمر الدولي الأول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، جامعة مسيلة.
- الذنبيات علي عبد القادر حسنين، 2006، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية - نظرية وتطبيق، المكتبة الوطنية، الأردن.
- زرزار العياشي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات، الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، واقع رهانات وأفاق، 07 و 08 ديسمبر 2010 أم البواقي.
- سرايا محمد السيد، 2007، أصول المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر.
- الشيرازي عباس مهدي، 1990، نظرية المحاسبة، ط 1، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت.
- الصفار هادي رضا، 2006، مبادئ المحاسبة المالية-الأسس العلمية والعملية في القياس المحاسبي - ج 1، دار الثقافة، الأردن.
- طواهر محمد التهامي، ومسعود صديقي، 2003، المراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر.
- الطيب نمر محمد، فؤاد صديقي، 2011، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة.

- عبد الحي مرعي وآخرون، 2008، مبادئ المحاسبة المالية، دار المطبوعات الجامعية، مصر.
- عبد الله خاد أمين، 1998، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن.
- عبد الله خاد أمين، 1998، تدقيق الحسابات الناحية العملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن.
- العزب إيهاب، 2012، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- قاسم محسن ابراهيم الحبيطي، 2003، زياد هاشم السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، كلية الحدباء الجامعة، الموصل العراق.
- القانون 10-01 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42 المؤرخة في 11 يوليو 2010.
- لطفي أمين السيد أحمد، 1996، دراسة اختبارية للعوامل المؤثرة على نطاق استعانة المراجعين الخارجيين بعمل المراجعين الداخليين، مجلة الاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، العدد 02.
- المجهلي ناصر محمد علي، 2009، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة الحاج ضر، باتنة.
- محمد مطر، موسى السويطي، 2008، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط2، دار وائل للنشر، الأردن.
- نور أحمد، 1984، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
- AAA, 1973, committee on Basic Auditing, concepts, A statement of Basic Auditing concepts, American Accounting Association.
- Algerian scientific journal Platform, (online) available at : (www.asjp.cerist.dz).
- Arens, A. Alvin Elder, J. Randal And Beasley, S. Mark, 2006, Auditing And Assurance Services : An Integrated Approach, 1th Ed, Prentice Hall.
- Boynton, William C. Et Al, 2001, Modern Auditing, 7th Ed, Prentice Hermitage Publishing Services, USA.
- Hayes. R, Dassen. R, Shilder. A, Wallage. P, 1999, Principles Of Auditing : An Introduction To International Standards On Auditing, 2nd Ed, Prentice Hall – Financial Times.
- Lowuers. T.J, Ramsay. R. J, Sinason. D. H, And Strawser. J. R, 2005, Auditing And Assurance Services, Mcgraw-Hill Irwin.
- Messier. W.F, Jr And Glover, S.M. And Prawitt, D.F, 2006, Auditing & Assurance Services: A Systematic Approach, 4th Ed, Mcgraw-Hill Irwin.