

معايير التدقيق الدولية والبيئة الجزائرية International auditing standards and the Algerian environment

د. صالح حميداتو*

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر
hamidatou-salah@univ-eloued.dz

تاريخ القبول: 2022/12/26

تاريخ الاستلام: 2022/06/20

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معايير التدقيق الدولية وإمكانية تطبيقها في الجزائر من خلال دراسة مدى ملائمة البيئة الجزائرية لشروط ومتطلبات التدقيق المحاسبي الدولي. قدم الباحث عرضا وصفيا وتحليلياً لمعايير التدقيق الدولية وكذا للمعايير الجزائرية للتدقيق، وفي الجانب التطبيقي تم إجراء دراسة مقارنة بين المعايير الدولية للتدقيق ونظيرتها الجزائرية، كما تم إعداد استبيان وجه للمختصين من مهنيين (محافظي حسابات وخبراء محاسبين) وأساتذة جامعيين في تخصصي المحاسبة والمراجعة وذلك بغرض الأخذ بآرائهم حول جملة من الأسئلة التي من خلالها تمكن الباحث من دراسة صحة الفرضيات الموضوعية. توصل الباحث إلى ضرورة الاهتمام بمهنة المراجعة، وذلك بإصدار معايير تدقيق جزائرية تغطي احتياجات المهنة مع إلزامية تطبيقها ميدانيا، هذه المعايير تكون مستمدة من معايير التدقيق الجزائرية وملائمة للبيئة الجزائرية. الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الدولية، معايير التدقيق الجزائرية، البيئة الجزائرية، التوافق، التوحيد.

تصنيف JEL: M42.M41.M480.O44

Abstract:

This study aimed to identify international audit standards and their applicability in Algeria by examining the suitability of the Algerian environment to international audit requirements. The researcher made a descriptive and analytical presentation of international audit standards as well as Algerian audit standards, On the practical side, a comparative study was conducted between international audit standards and their Algerian counterpart, A questionnaire was also prepared for professionals (auditors and expert accountants) and university professors in accounting and auditing disciplines. In order to take their opinions on a number of questions through which the researcher was able to study the validity of the hypotheses developed.

The researcher concluded that the review profession should be taken care of by issuing Algerian audit standards covering the needs of the profession with mandatory application on the ground, which are derived from Algerian audit standards and are suitable for the Algerian environment.

Keywords: International audit standards, Algerian audit standards, Algerian environment, compatibility, unification.

Jel Classification Codes: M42. M41.M480. O44

* المؤلف المرسِل: د. صالح حميداتو

I. تمهيد:

إن لتداعيات العولمة وتطور تكنولوجيا المعلومات والاتصال الأثر على مهنتي المحاسبة و المراجعة، الجزائر ليست بمعزل عن هذه التطورات حيث قامت بإصلاحات على النظام المحاسبي من خلال اعتماد النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية، أما في ميدان مراجعة الحسابات فقد بدأت الجزائر منذ 04 فيفري 2016 بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، تولى المجلس الوطني للمحاسبة إصدار هذه المعايير طبقا لطبيعة المهام المسندة له من خلال المرسوم التنفيذي رقم 11-24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة، تنظيمه و قواعد سيره.

✓ إشكالية الدراسة: في ظل الإصلاحات الحديثة والمتتالية لمهنة المراجعة في الجزائر ومن خلال إصدار معايير تدقيق جزائرية مستمدة من معايير التدقيق الدولية، وفي ظل عولمة المهنة، يمكننا طرح الإشكالية التالية:

ما مدى ملائمة البيئة الجزائرية لشروط ومتطلبات التدقيق المحاسبي الدولي؟

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية يمكننا تجزئتها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل مراجعي الحسابات في الجزائر على إطلاع على معايير التدقيق الجزائرية؟
- ما الفوائد المتوقعة من تطبيق معايير التدقيق الدولية؟
- هل توجد حتمية لتطبيق معايير التدقيق الدولية وما هي المتطلبات الواجب مراعاتها في ذلك؟
- هل البيئة الجزائرية ملائمة لتطبيق معايير التدقيق الدولية في الوقت الراهن؟
- ✓ فرضيات الدراسة: على ضوء الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية يمكننا وضع الفرضيات التالية:
- لمراجعي الحسابات في الجزائر درجة عالية من الاطلاع على معايير التدقيق الدولية؛
- تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في رفع مستوى مهنة التدقيق في الجزائر؛
- إن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يتطلب إصلاحات وتهيئة البيئة الجزائرية لذلك؛
- البيئة الجزائرية ملائمة الآن لتطبيق معايير التدقيق الدولية.
- ✓ أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في أهمية مراجعة الحسابات في ترشيد القرارات من خلال الخدمة التي تسديها لمستخدمي المعلومة المالية، وكذلك أن الجزائر كباقي دول العالم تسعى لجلب الاستثمارات الأجنبية الأمر الذي يزيد من الحاجة إلى وجود معايير جزائرية للتدقيق توائم مع المعايير الدولية، بهدف توحيد الممارسات ورفع المستوى المهني للمراجع.
- ✓ أهداف الدراسة:

- الاطلاع على معايير التدقيق الجزائرية ومدى مواءمتها لمعايير التدقيق الدولية.
- بيان أهمية معايير التدقيق الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر.
- تشخيص واقع البيئة الجزائرية ومدى ملاءمتها لتطبيق معايير التدقيق الدولية.
- الاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية.

✓ **منهجية الدراسة:** في الجانب النظري، تم اتباع المنهج الوصفي والتحليلي من خلال التطرق للمعايير الدولية للتدقيق، وكذا لمعايير التدقيق الجزائرية. أما بالنسبة للجانب التطبيقي، فقد تم إجراء دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ونظيرتها الجزائرية، كما تم إعداد استبيان لمعرفة آراء المختصين من مهنيين وأكاديميين، حول جملة من الأسئلة التي تمثل فقرات محاور الدراسة التطبيقية، وتسمح بدراسة صحة أو عدم صحة الفرضيات الموضوعية سلفا.

أولاً: معايير التدقيق الدولية

شهدت مهنة المراجعة تطوراً كبيراً منذ نشأتها ومرد ذلك التغيرات التي طرأت على أهدافها وأساليبها من جهة وتطور المجتمعات البشرية وحجم الأنشطة الاقتصادية والتطور التكنولوجي من جهة أخرى، هذا التطور صاحبه ظهور عدة أنواع من المراجعة بتعدد الهدف المرجو منها، بالإضافة إلى ظهور المنظمات المهنية التي ساهمت بشكل كبير في تنظيم المهنة وتطويرها.

1. مفهوم معايير التدقيق الدولية

حتى يكون للضوابط الداخلية للشركات أثرها الملموس في الاقتصاديات المختلفة، ولتفادي كافة المشاكل التي تنتج عن السلوكيات والتصرفات اللاأخلاقية من قبل الأفراد والجماعات القائمين على الأعمال المختلفة في الشركات، فلا بد من ضمان جودة التشريعات المطبقة في تلك الاقتصاديات وتوافقها مع الضوابط الداخلية والخارجية، والتي تأتي على شكل جملة من المعايير التي تحدد آلية المراجعة الكلية، ويطلق عليها معايير التدقيق الدولية.

معايير التدقيق الدولية تعتبر بمثابة مقياس الأداء المهني، فهي تمثل النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي، وتحدد المسؤولية التي يتحملها نتيجة قيامه بالفحص، فمن الضروري أن يتم الفحص وفق المعايير المتعارف عليها وبذلك لا يتحمل المسؤولية في حالة ظهور أي غش أو تلاعب بهدف ذلك (الخطيب خ، 2009).

وكما عرفت (معايير التدقيق الدولية) بأنها إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تعارض بالمرّة مع معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية، ولا تحرم على أية دولة إصدار معايير وطنية خاصة بها (علي، 2002).

تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ التي توفر الإرشادات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة (حسين، 2013).

2. تطور معايير التدقيق الدولية والجهات المسؤولة عن إصدارها

إن الدافع الرئيسي وراء التحرك نحو تدويل التدقيق يتمثل في عولمة أنشطة الأعمال، فكلما كانت الشركات متعددة الجنسيات كلما طلب من المراجعين إن تكون خدماتهم ونصائحهم المالية متعددة الجنسية على نفس القدر من التكافؤ. ومن أهم أسباب تطور معايير التدقيق الدولية (الناصر، 2016/2017):

➤ العولمة؛

➤ زيادة التبادل التجاري الدولي؛

- هيمنة المنظمة العالمية للتجارة؛
- ازدياد نشاط الشركات المتعددة الجنسيات؛
- ثورة تكنولوجيا المعلومات التي ساعدت على عولمة التجارة وزيادة تدفق المعلومات الاقتصادية الأمر الذي زاد من الحاجة إلى معايير دولية موحدة للمحاسبة والمراجعة؛
- القابلية للمقارنة: تعتبر المقارنة أكثر الأسباب أهمية لدراسة المحاسبة والمراجعة، حيث يمكن للبلد أن يحسن نظم المحاسبة والمراجعة الخاصة به عن طريق ملاحظة كيفية استجابة البلاد الأخرى وقيامها برد الفعل الملائم تجاه المشاكل؛
- البحث عن التناسق الدولي للتدقيق: ويقصد به عملية تزايد التطبيقات المحاسبية عن طريق وضع حدود لدرجات اختلافها، ومن مزايا التناسق الدولي للمراجعة كما يلي (لطفى، 2005):
- إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية؛
- توفير الوقت والمال الذي ينفق لتوحيد المعلومات المتغيرة، عندما يتطلب من أكثر من مجموعة من التقارير أن تتماشى مع عدة قوانين وممارسات؛
- رفع مستوى معايير المحاسبة والتدقيق قدر الإمكان، وأن تتماشى مع الظروف الاقتصادية والقانونية والاجتماعية.

3. أهمية وأهداف معايير التدقيق الدولية

3.1. أهمية معايير التدقيق الدولية

- تكمُن أهمية معايير التدقيق الدولية فيما يلي (الشحاتة، 2015):
- تمثل إطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين وتوجيههم في أداء العمل بشكل أمثل؛
- تساعد في تحسين أداء المدقق الخارجي والارتقاء بعمله والحكم على جودة الأداء من خلال توفير الإرشادات والمفاهيم والمعايير اللازمة لأداء مهمته وتنفيذها؛
- تمثل أداة قابلة للتطبيق على كافة القوائم المالية؛
- تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية إن وجدت.
- تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق الدولية والوطنية؛
- إن التغيرات مثل العولمة، تحرير التجارة الدولية، وتكنولوجيا المعلومات، ستفرض الحاجة لتوحيد معايير التدقيق، وستكون معايير التدقيق الدولية هي الأساس في هذا التوحيد؛
- معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛
- إن انتشار الشركات متعددة الجنسيات، يوجب الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في مراجعة حساباتها؛
- إن وجود معايير التدقيق الدولية والتي يكون هناك علم بضرورة تطبيقها سوف يعطي مستخدمي تقارير المراجعة الموجودين في بلدان أخرى ثقة مبررة برأي المدقق، وعن طريق إضفاء الثقة في المصادقية على عمل المراجع الخارجي فإنها تمكنه من إضفاء مصداقية القوائم المالية التي يقوم بإعداد تقريرها عنها؛

➤ معايير التدقيق الدولية تساعد القراء والمستخدمين على القيام بمقارنات مالية دولية، عن طريق إضافة جوانب القوة لمعايير المحاسبة الدولية.

➤ وجود معايير دولية للمراجعة سوف يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات، ولا سيما في المجالات والمناطق التي هي في طريقها للتطور والتنمية (لطي، مرجع سبق ذكره)

2.1.3. أهداف معايير التدقيق الدولية

تتمثل فيما يلي (سامي، 2017):

➤ توفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات المتعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع إليها مستخدمو هذه القوائم، كما يجعل القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي؛

➤ تعمل اللجان الفرعية لدى الاتحاد الدولي للمحاسبين على تطوير وتحديث المعايير مما يجعل هذه المعايير تتصف بالمرونة والقدرة على الاستجابة للاحتياجات المتغيرة لأسواق المال والمتعاملين فيها؛

➤ اشتغالها على مجموعة من معايير التقرير غير الخاضعة لأي مؤثرات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية لبلد بمفرده يجعل تقرير المراجع الخارجي يصدر في شكل ومحتوى متفق عليه ومقبول في دول العالم المختلفة؛

➤ وجود معايير التدقيق الدولية جنبا إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية، سوف يؤدي إلى زيادة اطمئنان الدول الصناعية إلى صحة النتائج التي تعرضها القوائم المالية في الشركات الموجودة في الدول النامية، ومن ثم زيادة تدفق الاستثمارات في هذه الدول.

➤ إن وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يجنب الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية، خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى؛

➤ إن وجود معايير دولية للتدقيق سوف يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات ولا سيما في المجالات والمناطق التي هي في طريقها للتطور والتنمية؛

➤ أن تكون مرشدا معينا للقائمين بالتدريب والراغبين في دراسة المهنة؛

➤ أن تعمل على رفع الأداء المهني وتطويره.

4. إصدارات معايير التدقيق الدولية (-Socpa/International-Standards/Auditing-socpa.org.sa/Standards-Endorsed.aspx)

➤ المجموعة الأولى: 200-299: المبادئ والمسؤوليات.

✓ ISA200 (الأهداف العامة للمراجع وإجراء عملية المراجعة وفقا للمعايير الدولية): يهدف هذا المعيار إعادة صياغة وتعديل الأهداف العامة لعمل مراجع الحسابات، وتنفيذ عملية المراجعة وفقا للمعايير الدولية للمراجعة.

✓ ISA210 (شروط اتفاقية أو قبول المراجعة): يسعى المعيار إلى مراعاة الشروط الواردة في التعيين وخاصة الشروط المتنوعة والقانونية والتنظيمية والبيئية، وخاصة فيما يتعلق بمسؤوليات الإدارة. وبصورة عامة يوضح الشروط المسبقة لعملية المراجعة.

- ✓ **ISA220 (رقابة الجودة لمراجعة البيانات المالية):** هدف المراجع هو تطبيق إجراءات مراقبة الجودة على مستوى عملية المراجعة التي توفر تأكيد معقول، أي أن المراجعة تتفق مع المعايير المهنية والقانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن تقرير المراجع يتناسب مع ظروف الحالة.
- ✓ **ISA230 (التوثيق):** هدف المراجع هو إعداد التوثيق الذي يوفر سجل كاف ومناسب للأسس التي اعتمدت لتقرير مراجع الحسابات، إضافة إلى أدلة تثبت أن تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة قد تمت وفقا لمعايير المراجعة الدولية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.
- ✓ **ISA240 (مسؤوليات المراجع المتعلقة بالاحتيال في عملية مراجعة البيانات المالية):** تتمثل أهداف المراجع من خلال هذا المعيار فيما يلي :

- تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية للبيانات المالية بسبب الاحتيال؛
- الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لمراجعة الحسابات فيما يتعلق بالمخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال، من خلال تصميم وتنفيذ الحلول المناسبة؛
- الاستجابة المناسبة لحالات الغش أو الاحتيال التي تم تحديدها خلال عملية مراجعة الحسابات.

- ✓ **ISA250 (الاعتبارات القانونية والتنظيمية لمراجعة القوائم المالية):** أهداف المراجع هي:
- الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة في عملية المراجعة بشأن الامتثال لأحكام القوانين والأنظمة بشكل عام و التي يكون لها تأثير مباشر على المبالغ الجوهرية والافصاحات الواردة في البيانات المالية؛
 - أن تنفذ إجراءات مراجعة محددة التي تساعد في تحديد حالات عدم الامتثال للقوانين واللوائح الأخرى التي قد يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية؛
 - الاستجابة المناسبة لعدم الامتثال أو الاشتباه في عدم الامتثال للقوانين واللوائح التي حددت خلال عملية مراجعة الحسابات.

- ✓ **ISA260 (الإتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة):** أهداف مراجع الحسابات هي:
- الاتصال بوضوح مع القائمين على الحاكمية عن مسؤوليات مراجع الحسابات المتعلقة بتدقيق البيانات المالية، وإعطائهم نظرة عامة عن نطاق التخطيط وتوقيت التدقيق؛
 - الحصول من القائمين على الحاكمية على المعلومات الملائمة المتعلقة بتدقيق الحسابات؛
 - تقديم للقائمين على الحاكمية في الوقت المناسب الملاحظات الهامة الناشئة من تدقيق الحسابات والمتعلقة بمسؤولياتهم على الإشراف على عملية إعداد البيانات المالية؛
 - تحفيز التواصل الفعال بين مراجع الحسابات والقائمين على الحوكمة.

- ✓ **ISA265 (الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية):** جديد كان جزءا من معيار 260 الإتصال مع القائمين على الحاكمية والإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية هدف مراجع الحسابات الإتصال

بشكل مناسب مع القائمين على الحاكمية والإدارة عن واجه ضعف في الرقابة الداخلية التي قام مراجع الحسابات بتحديددها خلال عملية المراجعة وأن الحكم المهني للمراجع له من الأهمية الكافية لتقديمها لهم.

➤ المجموعة الثانية 300-399 : التخطيط

✓ ISA300 (التخطيط لأجل توفير مستوى حول التخطيط للمراجعة) : هدف مراجع الحسابات في التخطيط لعملية التدقيق لكي يتم تنفيذ التدقيق بطريقة فعالة.

✓ ISA 315 (تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها) : هدف مراجع الحسابات تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية سواء بسبب الغش أو الخطأ، على مستوى البيانات المالية أو على مستوى التأكيدات، من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في الرقابة الداخلية للمنشأة .

✓ ISA320 (الأهمية المادية النسبية) : هدف المراجع هو تطبيق لمفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب في التخطيط وتنفيذ مراجعة الحسابات.

✓ ISA330 (استجابة المدقق للمخاطر المقيمة) : هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة عند تدقيق الحسابات بشأن تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال تصميم وتنفيذ الحلول المناسبة لمواجهة تلك المخاطر.

➤ المجموعة الثالثة 400-490: الرقابة الداخلية

✓ ISA402 (اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية) : تتمثل أهداف مراجع المنشأة المستفيدة عندما تستخدم المنشأة المستفيدة خدمات منشأة خدمية فيما يلي:

- التوصل إلى فهم لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية وأثرها على الرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة في المنشأة المستفيدة، بما يكفي لتحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها؛
- تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة استجابة لتلك المخاطر.

✓ ISA450 (تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة) : هدف المراجع هو تقويم أثر:

- التحريفات المكتشفة على المراجعة؛
- التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية.

➤ المجموعة الرابعة 500-599 : الإثبات في المراجعة

✓ ISA500 (أدلة المراجعة) : هدف المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق بطريقة ليتوصل إلى الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة ليتمكن من استنتاج قرار معقول لإبداء الرأي في تقرير المراجع.

✓ ISA501 (أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود) : هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي

من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بما يلي:

- وجود المخزون وحالته؛
- اكتمال الدعاوي القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها؛
- عرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

✓ **ISA505 (المصادقات الخارجية):** هدف المراجع عند استخدام إجراءات المصادقة الخارجية

هو تصميم وتنفيذ مثل هذه الإجراءات للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها.

✓ **ISA510 (ارتباطات المراجعة لأول مرة- الأرصدة الافتتاحية):** عند المراجعة لأول مرة: فإن

هدف المراجع المتعلق بالأرصدة الافتتاحية هو الحصول على أدلة إثبات مناسبة وكافية فيما إذا كانت :

- إن الأرصدة الافتتاحية لا تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر على البيانات المالية للفترة الحالية؛
- إن السياسات المحاسبية المناسبة قد انعكست على الأرصدة الافتتاحية وقد تم تطبيقها بشكل متماثل في الفترة الحالية أو إن التغيرات فيها قد تم حسابها بشكل مناسب وتم عرضها والإفصاح عنها حسب الأطار العام للتقارير المالية المطبقة.

✓ **ISA520 (الإجراءات التحليلية):** هدف المراجع:

- الحصول على أدلة إثبات ملائمة وموثوقة عند استخدام الإجراءات التحليلية كإجراءات جوهرية؛

- لتصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية في موعد قريب من نهاية السنة والتي تساعد المراجع في استنتاج فيما إذا كانت البيانات المالية متماثلة مع فهم المراجع للمنشأة.

✓ **ISA530 (العينات في المراجعة):** هدف المراجع عند استخدام العينات الإحصائية في المراجعة

لتمكن المراجع من استخدام الأسس المعقولة لاتخاذ قرار يتعلق بالمجتمع الذي تم اختيار العينة منه.

✓ **ISA540 (مراجعة التقديرات المحاسبية):** هدف مراجع الحسابات الحصول على أدلة إثبات

ملاءمة وكافية فيما إذا كانت :

- التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة في البيانات المالية سواء تم الاعتراف بها أو الإفصاح عنها معقولة.

- الإفصاحات المتعلقة بها ملاءمة في سياق إطار التقارير المالية المطبقة.

✓ **ISA550 (الأطراف ذات العلاقة):** هدف مراجع الحسابات سواء كان هناك متطلبات في إطار

التقارير المالية المطبقة متعلقة بالأطراف ذات العلاقة أم لا ، على المراجع فهم العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة والمعاملات بكفاية حتى ينتبه إلى العوامل المتعلقة بمخاطر الاحتيال إن وجدت التي تظهر نتيجة المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي تكون مناسبة لتحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية الناشئة من الاحتيال ويستنتج بناء على أدلة التدقيق فيما إذا كانت البيانات المالية قد تأثرت بتلك العلاقات أو المعاملات.

✓ **ISA560 (الأحداث اللاحقة):** هدف مراجع الحسابات هو :

- الحصول على أدلة إثبات فيما إذا كان هناك أحداث تمت بين تاريخ البيانات المالية قد تم انعكاس أثرها في تلك البيانات المالية وفقا للإطار العام للتقارير المالية المطبقة؛

- الاستجابة بالشكل المناسب عن الأحداث التي أصبحت معروفة للمراجع بعد تاريخ تقرير

مراجع الحسابات والتي قد تسمح للمراجع القيام بتعديل تقريره.

✓ ISA570 (الاستمرارية): هدف مراجع الحسابات هو:

- الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة بشأن ملائمة استخدام الإدارة لفرضية استمرارية المنشأة في إعداد البيانات المالية؛
 - الاستنتاج بناء على أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها فيما إذا كان هناك عدم تيقن جوهري موجود متعلق بأسباب أو أحداث قد تثير الشكوك في استمرارية المنشأة.
 - تحديد الآثار المترتبة على تقرير المراجع.
- ### ✓ ISA580 (الإفادات المكتوبة): هدف مراجع الحسابات:

- الحصول على بيانات خطية من الإدارة وعندما يكون مناسب من القائمين على الحاكمية بأنهم يعتقدون أنهم قاموا بأداء مسؤولياتهم والتزاماتهم في إعداد البيانات المالية وأن المعلومات التي زودوا بها مراجع الحسابات مكتملة؛
- دعم أدلة الإثبات الأخرى المتعلقة بالبيانات المالية أو التأكيدات المحددة الواردة في البيانات المالية بوسائل إقرارات خطية محددة وجدها مراجع الحسابات ضرورية أو التي تطلبها معايير تدقيق دولية أخرى؛

- الاستجابة المناسبة للبيانات الخطية التي قدمتها الإدارة وعندما يكون مناسب، من القائمين على الحاكمية، أو عدم توفير تلك البيانات الخطية منهم.

➤ المجموعة الخامسة : 600-699 : استخدام عمل الآخرين

- ✓ ISA 600 (إعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة) (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة): أهداف مراجع الحسابات هي:

- ليحدد ما إذا كان سيكون بمثابة مراجع الحسابات لمجموعة البيانات المالية؛
- إذا كان يقوم بمثابة مراجع لمجموعة البيانات المالية:
- الاتصال مع مراجعي عناصر البيانات المالية بوضوح بشأن نطاق وتوقيت عملهم والمعلومات المالية المتعلقة بتلك المكونات والنتائج التي توصلوا إليها؛
- الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لمراجعة الحسابات بشأن المعلومات المالية للعناصر وعملية تجميعها لإبداء الرأي بشأن ما إذا كانت المجموعة المالية قد تم إعدادها من جميع الجوانب المادية وفقا لإطار إعداد التقارير المالية المعمول بها.

- ✓ ISA 610 (استخدام عمل المراجع الداخلي): عندما يكون لدى المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية ويتوقع المراجع الخارجي استخدام عمل هذه الوظيفة لتعديل طبيعة أو توقيت إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المراجع الخارجي أو تقليل مداها، أو يتوقع الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة فإن أهداف المراجع الخارجي تتمثل فيما يلي:

- تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية أو طلب المساعدة المباشرة من المراجعين الداخليين وإذا كان ذلك ممكنا ففي أي المجالات وإلى أي مدى؛
- وبعد القيام بذلك التحديد:
- تحديد ما إذا كان عمل وظيفة المراجعة الداخلية يعد كافيا لأغراض المراجعة في حالة استخدام ذلك العمل؛
- توجيه المراجعين الداخليين والإشراف عليهم وفحص أعمالهم بشكل مناسب، في حالة الاستعانة بهم لتقديم المساعدة المباشرة.

✓ ISA 620 (استخدام عمل خبير استعان به المراجع): تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:

- تحديد ما إذا كان سيتم عمل أحد الخبراء الذين يستعين بهم المراجع؛
- تحديد ما إذا كان عمل الخبير الذي يستعين به المراجع يعد كافيا لأغراض المراجع في حالة استخدام ذلك العمل.

➤ المجموعة السادسة 700-799: نتائج المراجعة وعمل التقرير

✓ ISA 700 (تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية): تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:

- تكوين رأي في القوائم المالية استنادا إلى تقويم الاستنتاجات المستنبطة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها؛

- إبداء ذلك الرأي بشكل واضح من خلال تقرير مكتوب.

✓ ISA70 (الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل): تتمثل أهداف المراجع

في تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة والإبلاغ عنها عن طريق وصفها في تقرير بعد تكوين رأي في القوائم المالية.

✓ ISA705 التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل: هدف المراجع هو أن يبدي بوضوح رأيا

معدلا على نحو مناسب في القوائم المالية، ويكون مثل هذا الرأي ضروريا في الحالات الآتية:

- عندما يستنتج المراجع استنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها أن القوائم المالية ككل لا تخلو من التحريف الجوهرية؛ أو

- عندما يكون المراجع غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لاستنتاج أن القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية.

✓ ISA706 (فقرات لفت الانتباه وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل): هدف المراجع هو

أن يقوم بعد تكوين رأي في القوائم المالية بلفت انتباه المستخدمين إلى ما يلي، عندما يكون من الضروري القيام بذلك بحسب حكمه المهني، عن طريق تضمين إبلاغ إضافي واضح في تقرير المراجع:

- أمر معروض أو مفصّل عنه بشكل مناسب في القوائم المالية لكنه على قدر كبير من الأهمية بحيث أنه يشكل أساسا لفهم المستخدمين للقوائم المالية؛ أو

- أي أمر آخر يعد ذا صلة بفهم المستخدمين للمراجعة أو مسؤوليات المراجع أو تقريره حسب مقتضى الحال.

✓ ISA710 (المعلومات المقارنة- الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة): تتمثل أهداف المراجع

فيما يلي:

- الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت المعلومات المقارنة المضمنة في القوائم المالية قد تم عرضها، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقا لمتطلبات المعلومات المقارنة الواردة في إطار التقرير المالي المنطبق؛
- إعداد تقرير وفقا لمسؤوليات المراجع بشأن عملية التقرير .

✓ ISA720 (مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى): تتمثل أهداف المراجع بعد قراءة

المعلومات الأخرى فيما يلي:

- النظر فيما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والقوائم المالية؛
- النظر فيما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والمعرفة التي حصل عليها المراجع أثناء المراجعة؛
- الاستجابة بشكل مناسب عندما يحدد المراجع أنه توجد على ما يبدو أوجه عدم اتساق جوهري، أو عندما يصبح على علم، بطريقة أخرى بأن المعلومات الأخرى فيما يبدو محرفة بشكل جوهري؛
- إعداد تقرير وفقا لهذا المعيار.

➤ المجموعة السابعة 800-899: مجالات متخصصة

✓ ISA 800 اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة وفقا لأطر ذات غرض

خاص: هدف المراجع من تطبيق معايير مراجعة القوائم المالية المعدة وفقا لإطار ذي غرض خاص هو التناول المناسب للإعبارات الخاصة ذات الصلة بما يلي:

- قبول الارتباط؛
- التخطيط للارتباط وتنفيذه؛
- تكوين رأي وإعداد تقرير عن القوائم المالية.

✓ ISA805 (اعتبارات خاصة- عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة وعناصر أو حسابات أو بنود

محددة في قائمة مالية): هدف المرجع من تطبيق معايير المراجعة عند مراجعة قائمة مالية واحدة أو عنصر أو حساب أو بند محدد في قائمة مالية، هو التناول المناسب للإعبارات الخاصة التي تعد ذات صلة بما يلي:

- قبول الارتباط؛
- التخطيط للارتباط وتنفيذه؛
- تكوين رأي وإعداد تقرير عن القائمة المالية الموحدة أو عن العنصر أو الحساب أو البند المحدد في قائمة مالية.

✓ ISA810 (الارتباطات لإعداد التقارير عن القوائم المالية الملخصة): تتمثل أهداف المراجع فيما

يلي :

- تحديد ما إذا كان من المناسب قبول الارتباط لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة؛
- في حالة تكليف المراجع بإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة :
- تكوين رأي عن القوائم المالية الملخصة استنادا إلى تقويم الاستنتاجات المستنبطة من الأدلة التي تم الحصول عليها؛
- التعبير بوضوح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب يوضح أيضا أساس ذلك الرأي.

ثانيا: معايير المراجعة الجزائرية

اهتم المشرع الجزائري بتنظيم وإرساء الأسس والقواعد العامة التي تعمل على تنظيم مهنة المراجعة الخارجية، وهذا من خلال سنه لجملة من القوانين والأوامر والمعايير التي تنظم المهنة واستحداث تنظيمات للإشراف عليها. حيث عرفت هذه المهنة الحديثة في الجزائر تطورات كبيرة بهدف مساهمة التطورات الاقتصادية على مستوى البلاد، وأهمها إصدار معايير محلية للمراجعة.

جاءت المعايير الجزائرية للتدقيق في أربع إصدارات هي :

➤ الإصدار الأول: حسب المقرر رقم 02 المؤرخ 04 فيفري 2016، الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف

إلى وضع حيز التنفيذ أربع معايير جزائرية للتدقيق وهي:

- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 210 اتفاق حول أحكام مهام التدقيق؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 560 الإصدارات اللاحقة؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية.

➤ الإصدار الثاني: حسب المقرر رقم 150 المؤرخ 11 أكتوبر 2016، الصادر عن وزارة المالية والذي

يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربع معايير جزائرية للتدقيق وهي:

- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 500 العناصر الممنوعة؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 510 مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية.

➤ الإصدار الثالث: حسب المقرر رقم 23 المؤرخ 15 مارس 2017، الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف

إلى وضع حيز التنفيذ أربع معايير جزائرية للتدقيق وهي:

- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 520 الإجراءات التحليلية؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية النشاط؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 610 استعمال أعمال المدققين الداخليين؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

➤ الإصدار الرابع: حسب المقرر رقم 77 المؤرخ 24 سبتمبر 2018، الصادر عن وزارة المالية والذي

يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربع معايير جزائرية للتدقيق وهي:

- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 230 وثائق التدقيق؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 501 العناصر المفقطة – اعتبارات خاصة؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 530 السبر في التدقيق sondages en Audit؛
- ✓ المعيار الجزائري للتدقيق 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به.

ثالثا: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

1. المعايير الدولية للتدقيق

- صدر عن الاتحاد الدولي 36 معيارا (<https://socpa.org.sa/Socpa/International-Standards/Auditing-Standards-Endorsed.aspx>) من خلال إصدارات متتابعة، حيث شهدت مجموعة من الإصدارات والتعديلات إلى أن وصلت لما هي عليه الآن؛
- جاء تبويب معايير التدقيق الدولية في سبع مجموعات كما تم التطرق لها سابقا؛
- إصدار المعايير ليس نهائيا، وعادة ما يقوم الاتحاد الدولي من خلال متابعة التطبيق في الدول الأعضاء بإعادة صياغة المعايير بالإضافة أو الحذف أو التعديل كلما تطلب الأمر ذلك؛
- إن صياغة وإصدار المعيار تبررها الحاجة لذلك، حيث لا توجد علاقة بين مجموعة المعايير الصادرة في عام واحد والمعايير الصادرة في السنوات المختلفة؛
- المعايير الدولية للتدقيق أكثر عمومية وشمولا من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة المراجعة ويلقى القبول العام في معظم دول العالم.

2. معايير التدقيق الجزائرية

- إن وضع معايير جزائرية للتدقيق حديث العهد (الإصدار الأول كان في فيفري 2016)، والإصدار الرابع والأخير صدر في سبتمبر 2018. عدد المعايير الجزائرية للتدقيق 16 معيارا، وبالتالي فهي لم تغط جميع الموضوعات الأساسية، على سبيل المثال التدقيق في ظل التشغيل الإلكتروني؛
- أخذت معايير التدقيق الجزائرية نفس التصنيف الرقي لمعايير التدقيق الدولية (إتباع نفس هيكلية المعيار الدولي)، وجاءت بتفاصيل كافية وملئمة ومتوافقة مع معايير التدقيق الدولية؛
- أخذت معايير التدقيق الجزائرية مصطلح التدقيق بدلا من المراجعة التي هي المصطلح السائد في الجزائر، وهذا للحفاظ على التوافق حتى من جانب التسمية؛
- المعايير الجزائرية للتدقيق جاءت متتالية وفي فترات زمنية متقاربة وفي مجموعات غير متجانسة. في حين المعايير الدولية للتدقيق أنشأت تتابعا بالمعيار حسب حاجة الدول الأعضاء في الاتحاد ولعلاج مشكلات في المهنة.

من خلال دراسة المقارنة أعلاه يمكننا استخلاص الآتي: تسعى الجزائر جاهدة لتبني المعايير الدولية للتدقيق من خلال إصدار معايير جزائرية للتدقيق متوافقة مع المعايير الدولية، وذلك تبعا للإصلاحات التي

مست النظام المحاسبي، بهدف جذب راس المال الأجنبي وإيجاد البيئة المناسبة من خلال إخضاع الشركات الأجنبية لمعايير محاسبية موحدة.

كما نستنتج من خلال المقارنة أن معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية لم تكن بينهما اختلافات لها أثر جوهري على المعايير، وإنما هي اختلافات أو تعديلات بسيطة ليس لها أثر على تلك المعايير.

II. الطرق والأدوات

يتكون مجتمع الدراسة من مهنيين (خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات) وأكاديميين (أساتذة متخصصين في المحاسبة والمراجعة).

تم إعداد استمارة الاستبيان التي تتكون من قسمين، خصص القسم الأول للمعلومات الديموغرافية لعينة الدراسة. أما القسم الثاني تناول محاور الدراسة.

تم توزيع 380 استمارة بالطرق المختلفة إلكترونيا وورقيا، بنية تحصيل أكبر نسبة تمثيل ممكنة، استرجع منها 342 استمارة منها 24 استمارة تم رفضها لعدم اكتمال ملئها أو للتناقض على مستوى الأجوبة. وعليه كانت الاستمارات الصالحة للدراسة 318 استمارة.

III. نتائج الدراسة:

1. الاتساق الداخلي: تم اختبار الاتساق الداخلي من خلال معامل الارتباط بين عبارات الاستبيان ومحاوره والجداول التالية توضح التالي:

الجدول 1: الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان

المحور	ارتباط بيرسون	مستوى المعنوية
مزايا تطبيق معايير المراجعة	0.874	0.000
متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية	0.86	0.000
امكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الوقت الراهن	0.735	0.000

المصدر: من إعداد الباحث

الجدول أعلاه يعرض ارتباطات العبارات لمحاور الاستبيان مع إجمالي الاستبيان، فمن خلال هذا الجدول نلاحظ أن قيم معامل الارتباط بين إجمالي الاستبيان مع مختلف المحاور تظهر جد قوية بقيم محصورة بين 0.735 و 0.874، إضافة إلى أنها ذات معنوية إحصائية كون القيم الاحتمالية أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي يمكن القول بأن هناك اتساق بنائي داخلي بين محاور الاستبيان يساعد على إتمام هذه الدراسة.

2. صدق وثبات عينة الدراسة: من أجل التأكد من مدى صدق وثبات عبارات الاستبانة تم إجراء اختبار ألفا كرونباخ على إجابة عينة الدراسة وكانت النتيجة وفق التالي:

الجدول 2: صدق وثبات عينة الدراسة

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	النسبة
مزايا تطبيق معايير المراجعة	7	0.802	%80.2
متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية	9	0.914	%91.4
امكانية تطبيق المعايير مراجعة الدولية في الوقت الراهن	5	0.717	%71.7

الاستبيان ككل	21	0.938	97.1%
---------------	----	-------	-------

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه أن نسب الثبات تراوحت بين 80.2% و 91.4% في حين بلغ إجمالي معامل الثبات للأداة ككل 97.1% وهي نسب أكبر من 60%، وهذا يدل على أن الاستبيان ملائم لأغراض الدراسة، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا تم إعادة الدراسة على نفس العينة.

3. عرض النتائج ومناقشتها: في هذا الجزء سيتم عرض وتحليل نتائج أداة الدراسة

➤ عرض الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة: هنا سيتم عرض الخصائص الشخصية والمهنية لعينة الدراسة، والجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية:

الجدول 3: توزيع عينة الدراسة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة
التخصص العلمي	محاسبة	75	23.6%
	مالية	66	20.8%
	تدقيق	56	17.6%
	اقتصاد	61	19.2%
	اخرى	60	18.9%
الوظيفة	أستاذ جامعي	144	45.3%
	محافظ حسابات	140	44%
	خبير محاسبي	21	6.6%
	اخرى	13	4.1%
المؤهل العلمي	ليسانس	146	56.8%
	ماستر	35	11%
	ماجستير	44	13.8%
	دكتوراه	93	29.2%
الخبرة المهنية	اقل من 5 سنوات	12	3.8%
	من 5 الى 10 سنوات	60	18.9%
	من 10 الى 15 سنة	174	54.7%
	أكثر من 15 سنة	72	22.6%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

الجدول 4: توزيع عينة الدراسة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة
درجة اطلاعكم على معايير المراجعة الدولية	ضعيفة	7	2.2%
	متوسطة	63	19.8%
	حسنة	126	39.6%

جيدة	40	12.6%
ممتازة	82	25.8%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

من خلال إجابات العينة نلاحظ أن نسبة اطلاعهم على معايير المراجعة الدولية مرتفعة، حيث بلغت بين الحسنة والجيدة والممتازة نسبة 78%. وهذا مؤشر جيد لنتائج الدراسة ولتطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر.

➤ عرض نتائج العينة حول محاور الاستبيان:

✓ عرض نتائج لمحور المراجعة الجبائية:

الجدول 5: عرض النتائج لمحور "مزايا تطبيق معايير المراجعة الدولية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
01	معايير المراجعة الدولية تساعد في تحسين أداء الشركات	4.390	0.640	موافق بشدة
02	معايير المراجعة الدولية تساعد في تحسين أداء مهمة المراجعة	3.830	0.558	موافق
03	معايير المراجعة الدولية تساعد مستخدم البيانات المالية على اتخاذ قرارات سليمة	4.440	0.702	موافق بشدة
04	معايير المراجعة الدولية تساهم في تقليل التفاوت بين الممارسات المحاسبية بين الدول	4.410	0.570	موافق بشدة
05	هناك ارتباط بين تطبيق المعايير الدولية للمراجعة وجودة الممارسات المحاسبية	4.020	1.034	موافق
06	تبني معايير المراجعة الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	2.620	0.824	محايد
	مزايا تطبيق معايير المراجعة الدولية	4.07	0.491	موافق

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن نتائج إجابات العينة حول عبارات محور مزايا تطبيق معايير المراجعة كان تتراوح بين 2.62 و 4.44 أي أن أغلب إجابات العينة كانت بين الموافقة والموافقة التامة، وتدل الانحرافات المعيارية المحصورة بين 0.558 و 1.034 أن هناك اتفاق عام بين أفراد العينة على إجاباتهم وهذا ما يبينه المتوسط العام للمحور (4.07) الذي يدل على موافقة عينة الدراسة بالنسبة لمدى إدراكهم لمزايا تطبيق معايير المراجعة الدولية.

وقد أظهرت النتائج أن العبارة رقم 06 "تبني معايير المراجعة الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر" التزم فيها المستجوبون الحياد. وقد يعود هذا في نظر المستجوبين بأن الحل الأمثل يكمن في إصدار معايير مراجعة جزائرية مستمدة من الدولية وتتلائم مع البيئة الجزائرية ومتطلبات المهنة.

الجدول 6: عرض نتائج محور "متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
01	المراجعة في الجزائر لم تتطور بشكل مناسب مع تطورات الواقع الدولي للمهنة	4.44	0.702	موافق بشدة
02	إن توجه الجزائر لمعايير المراجعة الدولية يحتم تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية.	4.83	0.558	موافق بشدة
03	في حالة تطبيق الجزائر لمعايير المراجعة الدولية، من الأحسن تكييفها مع البيئة الجزائرية.	4.83	0.545	موافق بشدة
04	إعادة النظر في المناهج الدراسية في المحاسبة والمراجعة، بحيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية.	4.48	0.576	موافق بشدة
05	قيام الهيئات المهنية الجزائرية بإقامة دورات تدريبية في كيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة الجزائرية.	4.85	0.511	موافق بشدة
06	تقوم مكاتب التدقيق بإشراك محافظي الحسابات العاملين لديها بإجراء دورات	4.48	0.576	موافق بشدة
07	تلزم بورصة الجزائر الشركات المدرجة في السوق المالي بتطبيق معايير المراجعة الدولية	4.42	0.789	موافق بشدة
08	تبنى الجزائر للمعايير الدولية للمراجعة يحتم عليها تهيئة الإطار البشري من محاسبين ومراجعين.	4.89	0.309	موافق بشدة
09	توجه الجزائر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي سيؤدي بالضرورة إلى تبني معايير المراجعة الدولية.	2.05	0.288	غير موافق
	متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية	4.36	0.432	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن نتائج إجابات العينة حول عبارات المحور "متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية" كانت تتراوح بين 2.05 و 4.89 أي أن أفراد العينة موافقون على أغلب ما جاء في المحور، وتشير الانحرافات المعيارية المحصورة بين 0.288 و 0.789 أن هناك اتفاق عام بين أفراد العينة على إجاباتهم. وكنتيجة لهذا يظهر المتوسط العام للمحور بقيمة 4.36 الذي يدل على موافقة عينة الدراسة بالنسبة لمدى وقوفهم على متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية. وأظهرت النتائج أن عينة الدراسة يبدون عدم الموافقة على العبارة رقم 09 "توجه الجزائر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي سيؤدي بالضرورة إلى تبني معايير المراجعة الدولية".

الجدول 7: عرض نتائج محور "إمكانية تطبيق المعايير مراجعة الدولية في الوقت الراهن"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
01	الجزائر بحاجة إلى تطبيق معايير المراجعة الدولية.	3.93	1.027	موافق
02	مهنيي المراجعة في الجزائر (الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات) مخرجت القانون 08/90 قادرين على تطبيق معايير المراجعة	2.01	0.509	غير موافق
03	برامج التكوين المعتمدة من طرف الغرفة الوطنية تسمح لحاملي الاعتمادات وفق القانون 10 - 01 بالتطبيق السليم لمعايير المراجعة الدولية.	4.52	0.537	موافق بشدة
04	التعليم المحاسبي الجامعي يسمح بإخراج طلبة قادرين على فهم متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في حال ممارستهم لمهنة المراجعة.	4.80	0.493	موافق بشدة
05	توجد فروق جوهرية بين معايير المراجعة الجزائرية ومعايير المراجعة الدولية	2.49	0.501	محايد
	إمكانية تطبيق المعايير مراجعة الدولية في الوقت الراهن	3.55	0.444	موافق

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن نتائج إجابات العينة حول عبارات المحور "إمكانية تطبيق المعايير مراجعة الدولية في الوقت الراهن"، كان تتراوح بين 2.01 و4.80 أي أن إجابات أفراد العينة كانت متباينة بين الموافق بشدة والموافق والمحايد وغير الموافقة تارة أخرى، وتشير الانحرافات المعيارية المحصورة بين 0.493 و1.027 أن هناك اتفاق عام بين أفراد العينة على إجاباتهم. وكنتيجة لهذا يظهر المتوسط العام للمحور بقيمة 3.55 الذي يدل على موافقة عينة الدراسة بالنسبة لمدى إمكانية تطبيق المعايير مراجعة الدولية في الوقت الراهن.

واحتلت العبارة رقم 04 "التعليم المحاسبي الجامعي يسمح بإخراج طلبة قادرين على فهم متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية في حال ممارستهم لمهنة المراجعة" المرتبة الأولى في حين جاءت العبارة رقم 01 "مهنيي المراجعة في الجزائر (الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات) مخرجت القانون 08/90 قادرين على تطبيق معايير المراجعة" في آخر الترتيب.

4. اختبار فرضيات الدراسة: بعد عرض آراء عينة الدراسة حول محاور الاستبيان وبغية الوصول الى نتائج الدراسة توجب إخضاع فرضيات الدراسة للاختبار حسب الأساليب السابق ذكرها:

➤ اختبار الفرضية الأولى: تنص الفرضية الأولى على: "لمراجعي الحسابات في الجزائر درجة عالية من الاطلاع على معايير المراجعة الدولية". وكانت نتائج الاختبار كالتالي:

الجدول 8: اختبار الفرضية الأولى

الفرضية	المتوسط	الفرق	قيمة -t- المحسوبة	قيمة -t- المجدولة	درجة المعنوية	النتيجة
لمراجعي الحسابات في الجزائر درجة عالية من الاطلاع على معايير المراجعة الدولية	3.40	0.40	6.275	2.8268	0.000	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على SPSS 25

يبين الجدول أن هناك فرقا موجبا بين المتوسط الحسابي للمحور الأول والمتوسط الحسابي الافتراضي بحيث بلغ 0.40 ويعتبر هذا الفرق دالا إحصائيا نظرا لأن درجة المعنوية 0.000 أقل من 0.05 إضافة إلى أن قيمة ال-t- المحسوبة (6.275) أكبر من قيمة -t- المجدولة (2.8268) عليه توضح نتائج هذا الاختبار أن هناك اطلاع كبير لمراجعي الحسابات على معايير المراجعة الدولية، ومنه نقبل الفرضية الأولى.

➤ اختبار الفرضية الثانية: تنص الفرضية الثانية على: "إن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في رفع مستوى مهنة المراجعة في الجزائر". وكانت نتائج الاختبار كالتالي:

الجدول 9: اختبار الفرضية الثانية

الفرضية	المتوسط	الفرق	قيمة -t- المحسوبة	قيمة -t- المجدولة	درجة المعنوية	النتيجة
إن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في رفع مستوى مهنة المراجعة في الجزائر	4.07	1.07	39.016	2.8268	0.000	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يبين الجدول أن هناك فرقا موجبا بين المتوسط الحسابي للمحور الأول والمتوسط الحسابي الافتراضي بحيث بلغ 1.07 ويعتبر هذا الفرق دالا إحصائيا نظرا لأن درجة المعنوية 0.000 أقل من 0.05 إضافة إلى أن قيمة ال-t- المحسوبة (39.016) أكبر من قيمة -t- المجدولة (2.8268)، وعليه توضح نتائج هذا الاختبار أن أفراد العينة يرون أن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساهم في رفع مستوى مهنة المراجعة في الجزائر، ومنه نقبل الفرضية الثانية.

➤ اختبار الفرضية الثالثة: تنص الفرضية الثالثة على: "إن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يتطلب إصلاحات وتمهينة البيئة الجزائرية لذلك". وكانت نتائج الاختبار كالتالي:

الجدول رقم (09): اختبار الفرضية الثالثة

الفرضية	المتوسط	الفرق	قيمة -t- المحسوبة	قيمة -t- المجدولة	درجة المعنوية	النتيجة
إن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يتطلب إصلاحات وتمهينة البيئة الجزائرية لذلك	4.36	1.36	56.263	2.8268	0.000	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يبين الجدول أن هناك فرقا موجبا بين المتوسط الحسابي للمحور الأول والمتوسط الحسابي الافتراضي بحيث بلغ 1.36 ويعتبر هذا الفرق دالا إحصائيا نظرا لأن درجة المعنوية 0.000 أقل من 0.05 إضافة إلى أن قيمة ال-t- المحسوبة (56.263) أكبر من قيمة ال-t- الجدولة (2.8268) عليه توضح نتائج هذا الاختبار أن البيئة الجزائرية تتطلب إصلاحات وتهيئة ومن أجل التطبيق السليم للمعايير الدولية للتدقيق وعليه فإن الفرضية الثالثة مقبولة.

➤ اختبار الفرضية الرابعة: تنص الفرضية الرابعة على: "البيئة الجزائرية ملائمة لتطبيق معايير التدقيق الدولية". وكانت نتائج الاختبار كالتالي:

الجدول 10: اختبار الفرضية الثانية

النتيجة	درجة المعنوية	قيمة -t- الجدولة	قيمة -t-	الفرق	المتوسط	الفرضية
قبول الفرضية	0.000	2.8268	22.123	0.55	3.55	البيئة الجزائرية ملائمة لتطبيق معايير التدقيق الدولية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على SPSS 25

يبين الجدول أن هناك فرقا موجبا بين المتوسط الحسابي للمحور الأول والمتوسط الحسابي الافتراضي بحيث بلغ 0.55 ويعتبر هذا الفرق ضئيلا إلا أنه دال إحصائيا نظرا لأن درجة المعنوية 0.000 أقل من 0.05 إضافة إلى أن قيمة ال-t- المحسوبة (22.123) أكبر من قيمة ال-t- الجدولة (2.8268) عليه توضح نتائج هذا الاختبار أن البيئة الجزائرية ملائمة لتطبيق معايير المراجعة الدولية في الوقت الراهن رغم ضرورة إجراء بعض الإصلاحات والاستعداد لذلك. وعليه نقول إن الفرضية الرابعة مقبولة.

IV. الخلاصة:

من خلال الدراسة النظرية والجانب التطبيقي، تم التطرق إلى معايير التدقيق الدولية ونظيرتها الجزائرية مع إجراء مقارنة بينهما، حيث تبين أن معايير التدقيق الجزائرية مستمدة من معايير التدقيق الدولية وأن البيئة الجزائرية تتطلب قليلا من التهيئة والتكيف من أجل التطبيق السليم لمعايير التدقيق الدولية أو معايير تدقيق جزائرية مستمدة من نظيرتها الدولية.

مع ضرورة الاهتمام بمهنة المراجعة، وذلك بإصدار معايير تدقيق جزائرية أخرى تغطي احتياجات المهنة مع إلزامية تطبيقها ميدانيا، هذه المعايير تكون مستمدة من معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في البيئة الجزائرية.

- الاحالات والمراجع:

- (بلا تاريخ). <https://socpa.org.sa/Socpa/International-Standards/Auditing-Standards-Endorsed.aspx>.
- Arpan, J. a. (1982). *International Accounting and Multinational Enterprises*. John wiley and sons, p344.
- (بلا تاريخ). <https://socpa.org.sa/Socpa/International-Standards/Auditing-Standards-Endorsed.aspx>.
- أمين السيد أحمد لطفي. (2005). *المراجعة الدولية وعولة رأس المال*. الإسكندرية، مصر: الدار الجامعية، صفحة 217.
- أمين السيد أحمد لطفي. (بلا تاريخ). مرجع سبق ذكره، 282.

- خالد راغب الخطيب. (2009). *التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق الدولية*. عمان، الأردن: دار البداية، صفحة 40.
- رزق أبو زيد الشحاتة. (2015). *تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية*. عمان، الأردن: دار وائل للنشر، صفحة 104.
- روابي عبد الناصر. (2017/2016). *أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر*. أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف1، صفحة 20-21 بتصرف.
- زيادي سامي. (2017). *اهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر*. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية (العدد الاقتصادي 33(02))، صفحة 117.
- كاظم حسين. (2013). *دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد*. مجلة دراسات محاسبية ومالية، صفحة 359.
- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب علي. (2002). *المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية (المجلد ط1)*. الإسكندرية، مصر: الدار الجامعية، صفحة 156.
- مداني بن بلغيث. (2004). *أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية*. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية غير منشورة، جامعة الجزائر، صفحة 11.
- نور عبد الناصر، الججاوي طلال. (2009). *المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق*. الأردن: جامعة الاسراء.