

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

The impact of the application of Algerian auditing standards on the external auditor's report in Algeria
An exploratory study of the opinions of a sample of auditors

العمري أصيلة*

جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، مخبر مالية، بنوك وإدارة الأعمال

acila.lamri@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2023/06/07

تاريخ القبول للنشر: 2023/04/28

تاريخ الاستلام: 2023/03/26

ملخص: هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي، هذه المعايير المحلية التي تبنتها الجزائر والمتكيفة مع معايير التدقيق الدولية بهدف تحسين جودة الممارسة المهنية لمهنة التدقيق هذا من جهة، ومن جهة أخرى أهمية تقرير المدقق الخارجي بالنسبة لمستخدمي الكشوف المالية ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

وقد توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: هي أن شكل رأي ومضمون تقرير المدقق الخارجي حسب معيار التدقيق الجزائري 700 يساهم في تحسين تقرير المدقق الخارجي، مما يعزز ثقة مستخدمي هذه الكشوف في المؤسسة محل التدقيق، بالإضافة إلى غياب الالتزام الفعلي والصارم بمعايير التدقيق الجزائرية الكلمات المفتاحية: كشوف مالية، معايير التدقيق الجزائرية، محافظ الحسابات، تقرير المدقق الخارجي، المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700. تصنيفات JEL: M40.

Abstract: This study aimed to clarify the impact of the application of Algerian auditing standards on the external auditor's report, these local standards adopted by Algeria and adapted to international auditing standards in order to improve the quality of professional practice of this auditing and the importance of the external auditor's report for users of financial statements, and to achieve this goal, an exploratory study of the opinions of a sample of auditors and academics was relied upon.

This study has reached many results, the most important of which are: The form of opinion and the content of the external auditor's report according to the Algerian auditing standard 700 "Establishing the opinion and audit report on the financial statements contributes to improving the external auditor's report, which enhances the confidence of the users of these statements in the companies. and to the lack of actual and strict compliance with the Algerian auditing standards

Keywords: financial statements, Algerian Auditing Standards, Accounts Portfolios, External Auditor's Report, Algerian Auditing Standard No. 700

JEL Classification : M40

* المؤلف المراسل.

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر

دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

1. مقدمة:

لقد سعى الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ممثلاً بلجنة التدقيق الدولية IAPC، وغيرها من اللجان المنبثقة عنه إلى إصدار معايير التدقيق الدولية التي تسعى لتوحيد الممارسات في مجال مهنة التدقيق الخارجي، والجزائر أبدت اهتمامها بهذه المهنة من خلال إصدار قوانين وتشريعات مختلفة منها القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات وبعده إصدار معايير التدقيق الجزائرية بداية من الإصدار الأول في 04 فيفري 2016 إلى غاية الإصدار الرابع، بهدف تحسين واقع الممارسة المهنية، مما سيساهم بشكل مباشر في تحسين تقرير المدقق الخارجي

1.1. إشكالية البحث

بناءً على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية كمايلي:

مامدى تأثير تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تحسين تقرير المدقق الخارجي في الجزائر؟

2.1. فرضيات الدراسة:

من أجل الاجابة على اشكالية البحث نقترح الفرضيات التالية:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة مهنة التدقيق في الجزائر
- لا يلتزم محافظو الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية
- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المدقق الخارجي

3.1. أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية ضرورة تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائري من خلال الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية، وباعتبار هذه الدراسة مصدر ومرجع هام للمهتمين بالمهنة.

4.1. أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة تحقيق العديد الأهداف من أهمها:

- التعرف على واقع ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر.
- توضيح الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي.

2. معايير التدقيق الجزائرية:

قبل التعرف على معايير التدقيق الجزائرية سنتطرق إلى تعريف التدقيق بصفة عامة

حيث عرف التدقيق على أنه عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة امتثال هذه المعلومات للمعايير والأسس المتبعة، والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي محايد . (محمود، كلبونة، وزريقات، 2011، صفحة 21) ويقصد بتدقيق الحسابات فحص انظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر الخاصة بالمشروع، وذلك للخروج برأي فني محايد يوضح مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع . (عبد الله، 2014، صفحة 7)

1.2 نشأة معايير التدقيق الجزائرية:

أقدمت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة CNC) بخطوة هامة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير التدقيق الجزائرية حيث كانت بداية تفكير في إصدار هذه المعايير في سياق الإصلاح المحاسبي سنة 2001، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية. وفي سنة 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة إنشاء معايير تدقيق وطنية، إلا أن القانون 10-01 الصادر سنة 2010 أبطل هذا المشروع

وفي سنة 2016 انتهى ذلك العمل الممتد من 2011 إلى 2016 بتصميم معايير التدقيق الجزائرية وتم إصدارها وفقا لأربعة مقررات. (معمرى، 2018، الصفحات 454-455)

1.1.2. تعريف معايير التدقيق الجزائرية:

تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق على أنها: "مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذي جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير أن هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية" (صنهاجي، عوادي، وعمار، 2017، صفحة 427)

وتعرف أيضا على أنها: "إحدى الركائز الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا، وتساهم تلك المعايير على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق" (بوزيدة و سايح، 2017، صفحة 44)

2.1.2. إصدارات معايير التدقيق الجزائرية:

أ. الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية:

وفقا للمقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الذي يهدف إلى وضع المعايير التالية حيز التنفيذ: (مقرر 002، 2016)

- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 210) اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق؛
- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 505) التأكيدات الخارجية؛
- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 560) الأحداث اللاحقة؛
- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 580) التصريحات الكتابية.

المعيار الجزائري للتدقيق 210: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق: يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة أو الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق.

يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية، مع وجود بعض الاستثناءات فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات المؤسسات الصغيرة. (AYADI & BELGUET, 2018, p. 550)

المعيار الجزائري للتدقيق: 505 التأكيدات الخارجية يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المدقق لإجراءات التأكيدات الخارجية والتي تعتبر دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر يهدف الحصول على أدلة مثبتة.

المعيار الجزائري للتدقيق 560: الأحداث اللاحقة يقصد بالأحداث اللاحقة الأحداث التي تقع بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ إعداد تقرير المدقق أو بعد تاريخ إعداد التقرير إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية، يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

المعيار الجزائري للتدقيق: 580 التصريحات الكتابية: التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية التي يجب أن يحصل عليها المدقق من الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية. وهي تعتبر عنصرا مقنعا، إلا أنها يمكن أن تكون غير كافية وملائمة في بعض المسائل الهامة.

ومن خلال هذا المعيار يقوم مدقق الحسابات بمايلي:

■ الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة لتأكيد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة له.

■ تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية

ب.الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية: وفقا للمقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الذي يهدف إلى وضع المعايير التالية حيز التنفيذ: (مقرر رقم 150، 2016)

- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 300) "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"

- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 500) "العناصر المقنعة"

- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 510) "مهام التدقيق الأولية_الأرصدة الافتتاحية"

- المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت: 700) "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية".

المعيار الجزائري للتدقيق 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية: هو عبارة عن وضع إستراتيجية التدقيق الشاملة المستمرة والمتكررة، المرتبطة بنهاية التدقيق السابق وتتواصل إلى غاية انتهاء التدقيق الجاري، حيث يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في إطار تدقيق الكشوف المالية وبالأخص التدقيقات المتكررة.

المعيار الجزائري للتدقيق 500: "العناصر المقنعة: وفق هذا المعيار تعتبر العناصر المقنعة: المعلومات المحاسبية التي يستند عليها في إعداد الكشوف المالية (دفتر اليومية، دفتر الأستاذ) وكذلك الوثائق الثبوتية المرتبطة بالعمليات التي تقوم بها المؤسسة (الفواتير، العقود، سندات التحويل، الصكوك)، والمعلومات الأخرى التي تمكن محافظ الحسابات من الوصول إلى نتائج مبنية على يقين (محاضر اجتماع، تأكيدات خارجية، تقارير المحللين، معلومات عن المنافسين، معلومات عن الرقابة الداخلية، معلومات عن تدقيقات سابقة).

وفق هذا المعيار يهدف المدقق إلى تصور ووضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق بغرض الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة ليستند عليها في إبداء رأيه.

المعيار الجزائري للتدقيق 510: "مهام التدقيق الأولية (الأرصدة الافتتاحية)":

يقصد بالأرصدة الافتتاحية العناصر الموجودة أو المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة، والتي على أساسها يجب تقديم معلومات

أما مهمة التدقيق الأولية فهي المهمة التي تتصف بها الكشوف المالية للفترة السابقة التي لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق.

المعيار الجزائري للتدقيق 700: "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"

ج. الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية

كانت الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية ضمن المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 حيث احتوى هذا الأخير على أربعة معايير نذكرها فيما يلي: (المقرر رقم 23، 2017)

- المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"؛
- المعيار الجزائري لتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق"؛

المعيار الجزائري للتدقيق 520: الإجراءات التحليلية: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية التي تتضمن مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للمؤسسة أو لمؤسسات مشابهة. وهذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تم استحداثها لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الاتجاهات الغير متوقعة

المعيار الجزائري للتدقيق 570: استمرارية الاستغلال: يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.

المعيار الجزائري للتدقيق 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين: يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تفيده في القيام بمهمته، ولا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

المعيار الجزائري للتدقيق 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق يعالج هذا المعيار الإجراءات التي على المدقق أن يقوم بها عند استعانتة بخبير يعينه للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير

د.الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية: صدرت الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية عن وزارة المالية بموجب المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الذي هدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق نذكرها فيما يلي: (مقرر رقم 77، 2018)

- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 "وثائق التدقيق"
- معيار التدقيق الجزائري رقم 501 "العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة"
- المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق"
- المعيار الجزائري للتدقيق 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها"

المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق": حسب هذا المعيار فإنه على المدقق الاحتفاظ بجميع الوثائق التي أعدها أو التي تحصل عليها أثناء تأدية مهامه، وتمثل وثائق التدقيق كل الوثائق التي تخص: إجراءات التدقيق المنجزة، العناصر المقنعة المجمعة، ونتائج التدقيق المتوصل إليها. (مقرر رقم 77، 2018)

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 501: العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة - : يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق في إطار تدقيقه لكشوف المالية، عند حصوله على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة وفقا للمعايير 500 وكذلك المعايير التدقيق الجزائرية الأخرى المعنية وذلك فيما يتعلق بالمخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة والمعلومات القطاعية. المعيار الجزائري للتدقيق 530: "السبر في التدقيق": يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي وغير الإحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعة تفصيلية وتقييم نتائج السبر. المعيار الجزائري للتدقيق 540: "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها": يهدف المدقق من خلال تطبيق هذا المعيار إلى: جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة والمعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها معقولة

3. تقرير المدقق الخارجي في الجزائر:

1.1. المدقق الخارجي في الجزائر:

■ تعريف محافظ الحسابات:

حسب المادة 22 من القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد محافظ الحسابات: "هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به

■ تعريف الخبير المحاسب:

يعد خبيراً محاسبياً حسب 18 من القانون رقم 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كالاتي: يعد خبيراً محاسبياً، في مفهوم هذا القانون، 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 الحسابات. يقوم الخبير المحاسب أيضاً بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل

2.3. تعريف تقرير المدقق الخارجي:

- يعتبر التقرير آخر حلقة من أعمال المراجع حيث يتضمن هذا الأخير رأي المراجع النهائي حول شرعية وصدق الحسابات، وبصفة عامة فإن تقرير المراجع يتكون عادة من فقرتين أساسيتين (Michel, 1999, p. 105)
- فقرة نطاق المراجعة: ويصف المراجع في هذه الفقرة ما قام به أثناء فحصه للقوائم المالية، أي نطاق المراجعة ومدى امتداد الفحص الذي قام به.
 - فقرة الرأي: ويبين فيها المراجع رأيه والنتائج التي توصل إليها أثناء قيامه بعملية المراجعة.

3.3. أنواع تقارير المدقق الخارجي في الجزائر: لقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 معايير اعداد تقرير المدقق الخارجي بالإضافة إلى القرار الوزاري رقم 30 المؤرخ في 24 جوان 2013 المتضمن محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات الصادر عن وزارة المالية.

- ❖ **معييار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية:** نص المرسوم التنفيذي على أن يقوم محافظ الحسابات بمايلي:
 - إعداد تقرير عام للتعبير عن الرأي يبين فيه أداء مهمته حيث يتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية، حيث يعبر محافظ الحسابات من خلال رأيه على انه أدى مهمة الرقابة المسندة إليه طبقا لمعايير المهنة وعلى انه تحصل على ضمان كافي بأن الحسابات السنوية لا تتضمن اختلالات معتبرة من شأنها المساس بمجمل الحسابات السنوية.
 - يجب أن يتضمن التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات الفردية.
 - اسم وعنوان محافظ الحسابات ورقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول.
 - عنوان يشير إلى أن الأمر يتعلق بتقرير محافظة الحسابات لكيان محدد بوضوح وانه يخص سنة مالية مغلقة بتاريخ إقفال دقيق، ويتمحور هذا التقرير حول جزئين:

الجزء الأول: التقرير العام للتعبير عن الرأي؛

الجزء الثاني: المراجعات و المعلومات الخاصة×

- ❖ **معييار التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة:**تقرير التعبير عن الرأي على الحسابات المدعمة و الحسابات المدمجة لا تختلف عن التقرير العام، في جزئه الأول، إلا في المصطلحات المستعملة في تعريف الحسابات الخاضعة لدراسة محافظ الحسابات.

لهذا سوف يكون التقرير العام حول الحسابات الفردية والتقرير حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة اللذان يستجيبان إلى إلزامين مختلفين، موضوع تقريرين منفصلين بغية تسهيل نشر المعلومة"

معييار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة: لقد نص المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي يحدد معيار التعبير عن الرأي حول الاتفاقيات المنظمة على أن: (5 26). (Executive decree 11-202.

- يقدم محافظ الحسابات تقريراً خاصاً حول الاتفاقيات المنظمة ،موجه لإعلام أعضاء الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل الذي تم استدعائه للموافقة أو الفصل في تقريره ،ويتضمن هذا التقرير الخاص اتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها بمناسبة أداء مهام الرقابة المسندة إليه،

- يجب على محافظ الحسابات أن يقوم بالتذكير في تقرير الخاص بوجود الاتفاقيات الموافق عليها في السنوات السابقة من طرف الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل ، والتي لا تزال سارية المفعول

- عندما يكتشف محافظ الحسابات اتفاقية غير مرخصة أثناء مهمته، فانه يقدر طابعها المتعلق بالعملية الجارية التي تمت ضمن شروط عادية بغرض تحديد ما إذا تعلق الأمر باتفاقية منظمة أولا في حالة ما إذا كان يجب أن تكون الاتفاقية مرخصة ،فانه يقوم بإعلام الأشخاص المشكلين لإدارة المؤسسة، ضمن احترام التزاماته المتعلقة بتبليغ الجهاز المختص، كما يقوم بإعداد التقرير الخاص نتيجة ذلك

- ❖ **معييار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال :** نص المرسوم على أن يتأكد محافظ الحسابات من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل مايلي:

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

- المبلغ وأسباب رفع رأس المال المقترح؛
 - أسباب اقتراح إلغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب؛
 - كفاءات تحديد سعر الإصدار.
- ويتضمن هذا التقرير المقدم للجمعية العامة غير عادية والجهاز التداولي المؤهل من طرف محافظ الحسابات الذي يرخص رفع رأس المال
- ❖ معيار تخفيض رأس المال: نص المرسوم على أن يدرس محافظ الحسابات إذا كانت أسباب وشروط تخفيض رأس المال المقرر تسند إلى القانون ويتأكد من:
- إن عملية التخفيض لا تخفض مبلغ رأس المال اقل من الحد القانوني الأدنى
 - احترام المساواة بين المساهمين أو المشاركين
 - احترام مجمل الأحكام القانونية والتنظيمية بصفة عامة
- حيث يتضمن هذا التقرير المقدم للجمعية العامة غير العادية وللجهاز التداولي المؤهل من طرف محافظ الحسابات الذي يرخص تخفيض رأس المال بذكر المعلومات سبق ذكرها في زيادة رأس المال
- ❖ معيار التقرير المتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى: لقد نص المرسوم على أن يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقريره أول يرسله إلى الجمعية العامة غير العادية وإلى الجهاز التداولي، المؤهل يتضمن ملاحظاته حول كفاءات تحديد سعر الإصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها ويعبر عن الاقتضاء عن استحالة إبداء الرأي حول الشروط النهائية التي يمكن من خلالها القيام بالإصدار لاحقاً.
- ❖ معيار التقرير المتعلق بحيازة أسهم الضمان: يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق التي تخص محافظ الحسابات المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يحوز عليها المتصرفون أو أعضاء مجلس المراقبة لشركات الأسهم وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات.
- ❖ معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية: يقوم محافظ الحسابات بعرض تطور مختلف مؤشرات النجاعة للكيان التي تعتبر مدققة، ويتم إعداد تطور النتيجة على شكل جدول على مدى الخمس سنوات الأخيرة، يعرض العناصر التالية:
- النتيجة قبل الضريبة، الضريبة قبل الأرباح، النتيجة الصافية، عدد الأسهم أو الحصص الاجتماعية المكونة لرأس المال الاجتماعي، النتيجة حسب السهم أو الحصة الاجتماعية، مساهمات العمال في النتيجة.
- ❖ معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمسة أو عشر تعويضات:
- نص المرسوم على أن يعتبر إعداد كشف مفصل عن التعويضات المدفوعة لخمسة أو عشرة أشخاص الأعلى اجر الذي يتم تسليمه إلى محافظ الحسابات، من مسؤولية الجهاز المسير للكيان ويتضمن هذا الكشف:
- التعويضات الخام التي تشمل كل الامتيازات والتعويضات المحصلة، مهما كان شكلها وصفها باستثناء تسديد المصاريف غير الجزافية.
 - التعويضات المدفوعة للأشخاص الأجراء العاملين بطريقة حصرية ودائمة في الكيان المعنى والأجراء العاملين بالتوقيت الجزئي والأجراء العاملين في فروع في الخارج .

بعد تأكد محافظ الحسابات بأن المبلغ المفصل للتعويضات يتطابق مع المعلومات المتحصل عليها التي دقق فيها مسبقاً، ويعد التقرير الخاص لإثبات التعويضات المنصوص عليها في الأحكام القانونية.

- ❖ معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين: نص المرسوم على أن يقوم محافظ الحسابات بمايلي:
 - فحص جميع الامتيازات الخاصة المعتبرة الممنوحة لمستخدمي الكيان المعنى، في إطار تنفيذ مهمته المتعلقة بالمصادقة على الحسابات السنوية وتطبيقها للواجبات المهنية،
 - تتم المصادقة على الكشف السنوي الاسمي للامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين، ومبلغها الإجمالي استناداً إلى المعلومات المقدمة
 - كما يحصل محافظ الحسابات من الجهاز المسير للكيان على قائمة المستخدمين الذين استفادوا من الامتيازات الخاصة المنصوص عليها في عقد العمل

❖ معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية:

- لقد نص المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي سنة 2011 الذي يحدد معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية على أن يقوم محافظ الحسابات بمايلي:
 - الاطلاع على عناصر الرقابة الداخلية الدقيقة المطبقة من قبل الكيان قصد تجنب مخاطر الأخطاء المعتبرة في مجمل الحسابات، وكذا الإثباتات المتعلقة بتدفقات العمليات والأحداث المحاسبية للفترة وأرصدة حسابات نهاية الفترة، وكذا عرض القوائم المالية
 - يقوم محافظ الحسابات بتقديم تقرير خاص يقدر من خلاله صدق التقرير المرسل من قبل الكيان للجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل للأشغال المنجزة من طرفه.
- ❖ معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال: يقوم محافظ الحسابات في إطار مهمته بتحليل بعض الوقائع أو الأحداث المأخوذة بعين الاعتبار جملة أو كل على انفراد والتي تشكل مؤشرات تؤدي إلى التساؤل حول إمكانية استمرار الاستغلال
- ❖ معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم: يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بتدخل المراجع الخارجي بخصوص توزيع التسبيقات على أرباح الأسهم من قبل مؤسسة تجارية، وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات.
- ❖ معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم: يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص تحويل شركة ذات أسهم إلى شركة أخرى، وكذا محتويات تقرير محافظ الحسابات.

- ❖ معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة: يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بواجبات المراجع الخارجي حول تحديد الفروع والمساهمات والشركات المراقبة حسب مفهوم المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والعمليات المرتبطة بها، وكذا حول المعلومات المقدمة في ملحق القوائم المالية المنصوص عليها في القانون رقم 01-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، حيث نص المرسوم على أن يلزم محافظ الحسابات بإلحاق تقرير العام للتعبير عن الرأي بتقرير متعلق بوضعية المساهمة أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة، خلال الدورة مع إبراز المعلومات التالية :

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

الاسم المقر الاجتماعي، رأس المال الاجتماعي، الحصة المكتسبة من رأس مال الكيان، وتكلفة الاكتساب بالعملية الوطنية وبالعلة الصعبة عند الاقتضاء

4.3. آجال إرسال تقرير محافظ الحسابات:

يحدد القرار المؤرخ في 12 يناير سنة 2014 كفاءات تسليم محافظ الحسابات على الجمعية العامة العادية وذلك بتأكيده على مدة 15 يوما قبل انعقاد الجمعية العامة العادية أو هيئة التداول المؤهلة مقابل استلام وصل في المادة الثانية من القرار.

كما أضاف بعض المعلومات في المادة الثالثة التي هي كالتالي:

يجب أن توضع مختلف الوثائق الضرورية لإعداد تقارير محافظ الحسابات تحت تصرف هذا الأخير قبل 45 يوما على الأقل من تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية أو هيئة التداول المؤهلة.

5.3. المعيار الجزائري للتدقيق 700: "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"

1.5.3. مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشف المالية القائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمع كذلك يعالج شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق. (besbas & bachounda, 2021, p. 376)

2.5.3. تحسين تقرير المدقق الخارجي من خلال المعيار الجزائري للتدقيق 700: وفق متطلبات هذا المعيار يجب أن يلتزم المدقق الخارجي بمجموعة من الاجراءات التي من شأنها أن تساهم في تحسين جودة تقريره

- يعبر المدقق برأي غير معدل في حالة استنتاجه بأن الكشف المالية أعدت وفق المرجع المحاسبي المطبق.
- يعبر برأي معدل في حالة استنتاجه بأن العناصر المقنعة المجمع تدل على أن هناك اختلالات معتبرة في الكشف المالية أو أن العناصر المقنعة المجمع غير كافية للوصول إلى هذه النتيجة.
- إذا وجدت معلومات إضافية سيتم عرضها بالتزامن مع الكشف المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها عن الكشف المالية، وفي حالة العكس يطلب من الكيان تغيير كيفية عرضها، وإذا رفضت الإدارة ذلك، يشير في تقريره إلى عدم مراجعته لهذه المعلومات الإضافية.

كما يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن ما يلي: عنوان يشير بوضوح بأن التقرير لمدقق مستقل، المرسل إليه، فقرة تمهيدية تذكر فيها:

- تعريف المؤسسة التي تمت تدقيق كشوفها المالية، الكشف المالية التي تمت تدقيقها، ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة، تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشف المالية التي تمت تدقيقها.
- كما يشير إلى: شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشف المالية، شرح لمسؤولية المدقق، شرح التدقيق الرأي حول الكشف المالية وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح، تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى، هوية وتوقيع المدقق، تاريخ التقرير ويجب أن لا يكون هذا التاريخ سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشف المالية، وعنوان المدقق الذي يمارس فيه نشاطه.

4.1.4 الإطار التطبيقي للدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة والمتمثل أهمها في دراسة العلاقة بين التزام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الجزائرية والتقرير الذي يقدمه تم اسقاط الدراسة النظرية ميدانيا من خلال القيام دراسة استطلاعية لآراء عينة من محافضي الحسابات في الجزائر

1.4. التحليل الإجمالي للدراسة

1.1.4 الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم الاعتماد على الأساليب الإحصائية التالية:

- المتوسط الحسابي: وذلك بحساب المتوسط الحسابي لكل عبارة وكذلك المحاور.
- الانحراف المعياري: للتعبير عن تشتت مفردات العينة.
- التوزيع التكراري والنسب المئوية: وذلك لوصف الإجابات المحصل عليها.
- معامل ألفا كرونباخ: وذلك لقياس مدى قوة العلاقة بين العبارات والتأكد من ثبات أداة الدراسة.

2.1.4. صدق الأداة وثباتها:

للتأكد من صدق وثبات أداة الدراسة نقوم بحساب معامل ألفا كرون باخ لقياس الثبات، حيث يجب أن يكون أكبر من 0,60 وحساب معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرون باخ لقياس الصدق، ويجب أن يكون أكبر من 0,70.

الجدول رقم 1: صدق وثبات الدراسة

الرمز	المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات "الفا كرونباخ"	معامل الصدق
X	المحور الأول: أهمية اصدار معايير التدقيق الجزائرية	12	830.8	0.9390
Y	المحور الثاني: أثر معايير التدقيق الجزائرية على تحسين تقرير المدقق الخارجي في الجزائر	10	60.93	670.9
	إجمالي المحاور	22	340.9	9660.

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V22

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات لمحاور الدراسة تجاوز الحد الأدنى له حيث بلغ الإجمالي 0.934، كما أخذ الأول قيمة ثبات تقدر بقيمة 0.883، والمحور الثاني قيمة ثبات أكبر تقدر بقيمة 0.936، هذا يعني أن عبارات الاستمارة تتصف بثبات النتائج مع إمكانية تعميم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، بالإضافة إلى وجود ارتباط قوي وموجب بين عبارات كل محور من محاور الدراسة كما قدر معامل الصدق الإجمالي للاستمارة 0.966، وهنا نكون قد تأكدنا من ثبات أداة الدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحتها في تحليل النتائج.

3.1.4 مقياس الدراسة: لقد تم اختيار مقياس ليكارت الخماسي الذي يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يعتمد على البدائل الخمس ولقد ترجمت الاستجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 2: مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط الحسابي	1.79-1	2.59-1.80	3.39-2.60	4.19-3.40	5-4.20

المصدر: (أوما، 2006، صفحة 284)

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر

دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

4.1.4. وصف عينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من محافظي حسابات وقد تم توزيع الاستبيان على عينة مكونة من 45 مبحوث موزعة كالتالي: 15 استبيان إلكتروني و 30 استبيان ورقي، وبعد تفريغ البيانات وتحليلها باستخدام برنامج SPSS قمنا بحساب النسب المئوية للمتغيرات الشخصية والوظيفية للعينة المبحوثة كمايلي:

الجدول رقم 3: مواصفات عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية%
01	الفئة العمرية	أقل من 30 سنة	11	24.4%
		31 -- 40 سنة	17	37.8%
		أكثر من 40 سنة	17	37.8%
02	المؤهل العلمي	ليسانس	13	28.9%
		ماستر	11	24.4%
		دكتوراه	12	26.7%
		مؤهل آخر	9	20%
03	سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	9	20%
		5-10 سنوات	13	28.9%
		أكثر من 10 سنوات	23	51.1%

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V..20

من خلال الجدول السابق نجد أن المؤهل العلمي الغالب على هذه الدراسة هو ليسانس بنسبة 28.9% كما هو مبين في الجدول أعلاه، ثم نسبة الماستر بنسبة 24.4%، ثم نسبة الدكتوراه 26.7%، أما نسبة المؤهلات الأخرى 20% من العينة ككل، أما من ناحية الخبرة المهنية فقد توزعت عينة الدراسة حسب ثلاث فئات للخبرة المهنية: 09 أفراد من العينة لديهم خبرة (أقل من 5 سنوات) أي بنسبة 20%، ثم تليها فئة المهنيين ذوي الخبرة من 06 إلى 10 سنوات 13 فرد بنسبة 28.9% وتليها الخبرة المهنية أكثر من 10 سنوات ب 23 أفراد بنسبة 51.1%.

2.4. تحليل أبعاد الدراسة واختبار الفرضيات:

1.2.4. اختبار التوزيع الطبيعي:

الجدول رقم 04: اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولجروف- سمرنوف)

الرقم	البعد	قيمة Z	مستوى الدلالة (القيمة الاحتمالية sig)
01	المحور الاول	0.746	0.635
02	المحور الثاني	0.860	0.450

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم الذي يتضح لنا نتائج ذلك الاختبار تبين أن قيمة (sig) كانت أكبر من مستوى الدلالة (الفا =0.05) لجميع المحاور وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا.

كما يبين لنا الجدول قيمة Z المحسوبة والتي تراوحت بين (0.746) و(0.860) وهي قيم مقبولة عموما ومنه نستطيع أن نقوم بدراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة من خلال الاختبارات المعلمية.

معامل ر: كون مقياس متغيرات الدراسة ترتيبية، فإن معامل الارتباط المناسب هو معامل الارتباط لسبيرمان الذي توضحه مصفوفة الارتباط كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 5: مصفوفة الارتباط سيرمان

الاعتماد معايير تدقيق	البيان	الابعاد
*-735 , 50	معامل الارتباط مستوى الدلالة Sig.	القسم الأول: دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية
63	العدد N	
63	العدد N	القسم الثاني: مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول بينت نتائج التحليل أن القسم الأول: دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية له علاقة ارتباط عكسي ذو دلالة إحصائية مع اعتماد معايير التدقيق، إذ بلغ معامل الارتباط (0.753) عند مستوى دلالة (0.50)، وهذا يعني وجود ارتباط معنوي لكنه يبقى ضعيف.

كما نلاحظ أن النتائج بينت أن القسم الثاني: مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية له علاقة ارتباط عكسي ذو دلالة إحصائية مع اعتماد معايير التدقيق، إذ بلغ معامل الارتباط (0.37) وهذا يعني وجود ارتباط معنوي لكنه يبقى ضعيف.

2.2.4 اختبار الفرضية الأولى: تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One Sample singiale- test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة (z) المحسوبة أكبر من قيمة (z) الجدولية، والتي تساوي 1.99 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 50%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99) - (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 50%).

تنص الفرضية الأولى على تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين الممارسة المهنية للتدقيق

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-06) للقسم الاول دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية"، وقد تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One- Sample singiale - test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

$$H_0: \text{P} = 1/2 \text{ (50\%)}$$

$$H_1: \text{P} \neq 1/2 \text{ (50 \%)}$$

الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

الجدول رقم 06: دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية

الفقرة	الحسابي المتوسط	المعياري الانحراف	الوزن النسبي	قيمة Z	الدلالة مستوى Sig
رغبة الجزائر في اصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها ومستعدة من معايير التدقيق الدولية سعيا للتوافق الدولي ولتحسين مهنة التدقيق.	2.235	0.854	32.8	2.004	0.001
يعتمد مراجع الحسابات في أداء مهامه على معايير التدقيق الجزائرية.	3.441	0.612	50.6	1.861	0.002
صدور القانون 01-10 المتعلق بالمهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.	2.911	0.900	42.8	1.151	0.141
تساعد المعايير في تحسين أداء المدقق الخارجي والارتقاء بعمله وجودة أدائه.	3.117	1.121	45.8	1.314	0.063
معايير التدقيق الجزائرية تساعد مدقق الحسابات على اتخاذ القرارات	2.323	0.806	34.1	1.424	0.035
العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي	2.235	0.740	32.9	2.270	0.000
جميع فقرات المحور	2.605	0.301	38.3	0.715	0.687

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القسم الأول " دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية" تساوي 2.605 والوزن النسبي يساوي 38.3% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة (z) المحسوبة تساوي 0.715، ومستوى الدلالة تساوي 0.687 وهي أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.301، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) ولكن بدرجة قليلة. نتيجة اختبار الفرضية الأولى: حسب نتائج اختبار الإشارة لعينة واحدة فيما يخص فقرات القسم الثاني، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية وعلى تطبيقها وان هذا التطبيق يتم بدرجة قليلة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-06) للقسم الثاني "مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية"، وقد تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One- Sample singiale - test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

$$H_0: \xrightarrow{P=1/2 (50\%)} \\ H_1: \xrightarrow{P \neq 1/2 (50\%)}$$

الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$).

الجدول رقم 07: مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النوزلنسي	قيمة Z	مستوى الدلالة
ان استخدام معايير التدقيق الجزائرية ستؤثر وبشكل إيجابي في عمل محافظ الحسابات في الجزائر.	2.147	0.821	31.5	1.1958	0.001
يعمل محافظ الحسابات في اعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية.	2.441	0.894	35.9	1.789	0.003
تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات محافظ الحسابات.	2.617	0.853	38.5	1.548	0.017
تلي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر.	2.529	0.961	37.2	1.734	0.005
تساهم معايير التدقيق الجزائرية في التقليل من صعوبات مهنة المراجع الخارجي.	2.114	0.925	31.1	1.683	0.007
الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يرفع من كفاءة أداء المراجع الخارجي	2.206	0.808	32.4	1.615	0.011
جميع فقرات المحور	2.423	0.412	35.6	0.687	0.732

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القسم الأول "مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية" تساوي 2.423 والوزن النسبي يساوي 35.6% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة (z) المحسوبة تساوي 0.687، ومستوى الدلالة تساوي 0.732 وهي أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجمعة 0.412، وهذا يعني ورفض الفرضية الصفريّة (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) نتيجة اختبار الفرضية الثانية: حسب نتائج اختبار الإشارة لعينة واحدة فيما يخص فقرات القسم الثاني، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على أنه يوجد تطبيق والتمزام من طرف محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية" لكن ليس بشدة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفريّة (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)

4.2.4 اختبار الفرضية الثالثة: من اجل اختبار الفرضية الثالثة للدراسة قمنا باستخدام نماذج الانحدار البسيط لدراسة العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المدقق الخارجي فنماذج الانحدار تجيبنا على سؤالين:

- هل توجد علاقة بين المتغيرين؟، ما هي قوة هذه العلاقة؟

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

الجدول رقم 08: العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المدقق الخارجي من خلال تبني المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700

الفقرة	الحسابي المتوسط	المعياري الانحراف النسبي	القيمة Z	الدلالة Sig مستوى
معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المدقق الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق.	1.941	0.488	28.5	2.337
تحسين تقرير المدقق الخارجي يحسن من جودة القوائم المالية لاتخاذ القرارات.	2.705	0.629	39.7	1.735
تبني معايير التدقيق في الجزائر أدى الى الرفع من تحسين تقرير المدقق الخارجي في الجزائر.	2.823	1.028	41.5	1.166
تتلاءم معايير العمل الميداني ومعايير التدقيق الجزائرية مع واقع المهنة.	2.323	0.806	34.1	2.110
يعالج المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 كيفية تأسيس الرأي وإعداد تقرير حول عملية تدقيق الكشوف.	2.362	0.809	33.1	1.110
يعتمد المدققون الخارجيون على اتخاذ قراراتهم من خلال الاستناد بمعايير التدقيق الجزائرية	2.365	1.009	28.9	1.166
تتلي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر	2.456	1.132	29.3	2.622
يلجأ مدقق الحسابات الى معايير التدقيق الدولية في حالة عدم وجودها في معايير التدقيق الجزائرية	2.356	0.982	41.2	1.952
معايير التدقيق الجزائرية تساعد على تحسين جودة التدقيق	2.156	0.985	31.3	2.123
العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي	2.518	1.195	29.2	1.236
جميع فقرات المحور	2.605	0.301	38.3	0.715

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

تنص الفرضية الثالثة على أنه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المدقق الخارجي، وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين المتغيرين، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط.

الجدول رقم 09: العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية و تقرير المدقق الخارجي

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.147	2.249	0.0253	35	1	1.352	0.41

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات spss20

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا عدم معنوية معاملات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 41% وهي نسبة ضعيفة وتعبر عن نسبة تأثير تطبيق المعيار لاجزائري للتدقيق 700 على جودة تقرير المدقق الخارجي وما يؤكد هذه النتيجة هي قيمة F والتي بلغت 1.352 التي تعبر عن ضعف العلاقة بين المتغيرين، حيث كانت درجة العملية (Sig) لهذه العلاقة 0.0253 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح أنه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن معايير التدقيق الجزائرية تؤثر بدرجة كبيرة على تقرير المراجع الخارجي أي تأثير ذات دلالة إحصائية، ومنه ننفي الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي

5. خاتمة:

من خلال ما تناولناه في هذه الدراسة توصلنا إلى مجموعة من النتائج واقترحنا مجموعة من التوصيات التي من شأنها أن تساهم في تفعيل تطبيق معايير التدقيق الجزائرية لأنه يزيد مستوى الثقة في الكشوف المالية، وبالتالي زيادة الثقة لدى مستخدمي هذه القوائم

1.5. النتائج: تلخص أهم نتائج الدراسة في النقاط التالية:

- ✓ أصدرت معايير التدقيق الجزائرية لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة مهنية مستقلة؛
- ✓ الالتزام بتبني معايير التدقيق الجزائرية من طرف المدققين الخارجيين للوصول إلى تقرير حول مصداقية الكشوف المالية المعدة من طرف المؤسسة محل التدقيق لتلبية حاجيات مستخدميها؛
- ✓ الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية وتطبيق ما ينص عليه كل معيار خلال عملية التدقيق يمكننا من الوصول إلى الجودة في عملية التدقيق والجودة في مخرجاتها؛
- ✓ تطبيق هذه المعايير يزيد من مستوى الثقة في القوائم المالية ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين مستخدمي هذه القوائم المالية.
- ✓ التزام المدققين الخارجيين بما جاء به المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 سيساهم في تحسين تقريرهم الخارجي شكلا ومضمونا.

2.5. التوصيات: تلخص أهمية توصيات الدراسة في النقاط التالية:

- التنسيق بين الأكاديميين والمهنيين في النهوض وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر وتبني جميع الإصلاحات والتي من أهمها تفعيل تطبيق معايير التدقيق الجزائرية
- ضرورة تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والهيئات المهنية المسؤولة على مهنة التدقيق في ضمان التكوين المحاسبي الجيد لمحافظي الحسابات في الجزائر من خلال تنظيم الدورات التكوينية والملتقيات بشكل مستمر توفير كافة الإمكانيات المادية والبشرية للمهنيين لحضورها من أجل المساهمة في تحقيق جودة مهنة التدقيق الخارجي

أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المدقق الخارجي في الجزائر دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات

- ضرورة تعزيز التعاون بين المجلس الوطني للمحاسبة و الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمصنف الوطني للخبراء المحاسبين في التجسيد والتطبيق الفعال والصارم لمعايير التدقيق الجزائرية لضمان جودة تقرير المدقق الخارجي في الجزائر

5. قائمة المراجع:

1. خالد أمين عبد الله. (2014). تدقيق الحسابات. الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، القاهرة.
2. رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، و عمر محمد زريقات. (2011). علم تدقيق الحسابات، النظري، دار المسيرة، عمان.
3. هادي التميمي. (2004). مدخل إلى التدقيق من الناحية العلمية والنظرية. عمان: دار وائل.
4. سيكران اوما. (2006). طرق البحث في الإدارة. السعودية: دار المريخ
5. أسامة معمري. (2018). متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مساهمة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS أو تهيئة بيئة محاسبية ملائمة. مجلة البحوث الاقتصادية و المالية (العدد 02)، جامعة أم البواقي
6. حميد بوزيدة، و فايز سايج. (2017). تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية -دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين. مجلة الإدارة والتنمية للبحوث و الدراسات (العدد 01)، جامعة البليدة.
7. وهيبه صنهاجي، عبد القادر عوادي، و محمد العيد عامرة. (2017). أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي مجلة العلوم الادارية و المالية ، المجلد 1، العدد 1، جامعة الوادي
8. القرار الوزاري رقم 30 المؤرخ في 24 جوان 2013، المتضمن محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، الصادر عن وزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24، المؤرخة في 30 أبريل 2014.
9. القانون رقم 01-10 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المؤرخ في 29-06-2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، المؤرخة في 11-07-2010
10. المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011، المتضمن معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال ارسالها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 30، المؤرخة في 01 يونيو 2011
11. وزارة المالية (2016)، المقرر رقم 002 المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية (210-505-560-580)، المؤرخ في 04 فيفري 2016 متاح على الموقع الإلكتروني www.cnc.dz تاريخ الاطلاع: 20-12-2022
12. وزارة المالية (2016) المقرر رقم 150 المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية (300-500-510-700) المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 ، متاح على الموقع الإلكتروني <http://www.cnc.dz> . تاريخ الاطلاع: 20-12-2022
13. وزارة المالية، (2017)، المقرر رقم 23 المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية (520-570-610-620)، المؤرخ في 15 مارس 2017 متاح على الموقع الإلكتروني <http://www.cnc.dz> تاريخ الاطلاع: 20-12-2022
14. وزارة المالية (2018)، المقرر رقم 77 المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية (230-501-530-540)، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 متاح على الموقع الإلكتروني <http://www.cnc.dz> تاريخ الاطلاع: 20-12-2022
15. besbas, s. a., & bachounda, r. (2021). REPORTING AUDIT FINDINGS IN ALGERIA: A COMPARATIVE STUDY OF THE ALGERIAN STANDARD ON AUDITING 700 AND STATUTORY TEXTS REGULATING THE AUDIT REPORT. (e. s. commerce, Éd.) Revue des Réformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale , 15 (02)
16. Executive decree 11-202. (26 5, 2. S. (s.d.). Consulté le 10.03.2023, sur www.joradp.dz/.
17. AYADI, a., & BELGUET, y. (2018, 09 06). Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'egal Et Les Normes Algeriennes D'audit (Naa) En Algerie. Economiques des Business et Commerce .
18. Michel, A. (1999). Les auditeurs financiers. Paris,: Edition d'Organisations.