



## مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية

### في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية - دراسة ميدانية

*The extent to which the auditing profession in Algeria conforms to international auditing standards In light of the adoption of the Algerian auditing standards - a field study -*

ط.د. فؤاد عبد العزيز<sup>1</sup> / جامعة فرحات عباس - سطيف1 (الجزائر)، foud.abdelaziz2023@gmail.com

أ.د. مسعود دراوسي / مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية، جامعة لويس علي - البليلة 2 (الجزائر)، Draouci2012@yahoo.com

تاريخ النشر: 2022/12/31

تاريخ القبول: 2022/12/16

تاريخ الإرسال: 2022/11/06

#### ملخص

يهدف هذا البحث لمعرفة إمكانية توافق معايير التدقيق الدولية مع البيئة الجزائرية، ومدى ملائمة تلك المعايير للواقع الاقتصادي الجزائري، حيث توصلنا لوجود بعض النقائص تحول دون تحقيق ارتقاء بالمهنة في الجزائر. تعد الجزائر من الدول التي حاولت مواكبة التطورات المتعلقة بالتدقيق الدولية ومعاييرها، وذلك يتجسد في القانون 10-01 المتعلق بتنظيم مهنة محافط الحسابات والخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، إلا أن هذا لا يعني وجود معايير كاملة ومحددة تصلح لضبط الممارسة المهنية، بالإضافة إلى عدم مساهمتها وملاءمتها للتطورات والتغيرات الاقتصادية محليا وعالميا، مما يستدعي ضرورة تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الجزائري لتكون فعالية أكثر.

الكلمات المفتاحية: مهنة التدقيق، معايير التدقيق الدولية، معايير التدقيق الجزائرية

تصنيف JEL : M41.

#### **Abstract:**

*The present research aims to discover the extent to which the international Auditing Standards harmonize the Algerian environment, in addition to their relevance to the Algerian economical reality. Whereas, some shortcomings has been found preventing advance of the profession's progression in Algeria. Algeria is one of the countries that tried to maintain developments related to international Auditing and its Standards, the fact that is embodied in the Law 10-01 regulating the professions of Account Portfolios, Accountants, as well as Certified Accountants. However, this is not to say that there are complete and specific criteria worth controlling the professional practice, as well as their inadequacy and suitability for developments and economic changes locally and globally, which necessitates the need to adapt the international Auditing Standards with Algerian reality to form more effective.*

**Keywords:** Audit, International Auditing Standards, National Auditing Standards

**Jel Classification Codes :** M41.

<sup>1</sup> المؤلف المرسل: فؤاد عبد العزيز، الإيميل: foud.abdelaziz2023@gmail.com

## I - تمهيد :

بغية ضمان الفعالية والصرامة في نشاط المؤسسات الجزائرية وضمان البقاء في المحيط الذي تشوبه المخاطر والمنافسة الشديدة نتيجة الانفتاح على العالم الخارجي بكنف تحرير التجارة الخارجية وفتح المجال أمام الاستثمار الوطني الخاص والأجنبي، وما يخلفه من منافسة كبيرة بين المؤسسات في هذه الظروف، تبدو الحاجة إلى مهمة التدقيق حتمية لا غنى عنها في تزويد مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات والرقابة على الأداء إذ لن تتخلف الجزائر عن باقي الدول في تنظيم ممارسة مهنة التدقيق، حيث عملت على تنظيم المهنة والسهر عليها لإعطائها الشكل الذي تستحقه والاحتفاظ بالمستوى اللائق بها، حيث توالى التشريعات المختلفة التي تهدف إلى تنظيم هذه المهنة، استناداً على ما سبق، فإنه يتم صياغة مشكلة بحثنا كالتالي:

### 1.I- إشكالية البحث:

ما مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق

### الجزائرية؟

لمعالجة الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهية معايير التدقيق الدولية وما الهدف من إصدارها؟
- ما هو واقع ومشاكل مهنة التدقيق في الجزائر؟
- هل التشريع القانوني الجزائري الخاص بمهنة التدقيق شامل ولا توجد فيه أي نقائص جوهرية؟
- ما مدى التوافق بين معايير التدقيق الدولية والقوانين الجزائرية التي تحكم مهنة التدقيق؟

### 2.I - فرضيات البحث:

اعتمدت في هذه الدراسة على الفرضية التالية:

هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق

### الجزائرية.

### 3.I - أهداف البحث:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف وهي كالاتي:

- تشخيص الواقع العملي للتدقيق في الجزائر من أجل محاولة تضييق الفجوة بين الأطراف المهتمة بالتدقيق
- تحديد مجموعة العراقيل والمشاكل التي تواجه مهنة التدقيق في الجزائر
- تقريب وجهات النظر بين الأطراف المهتمة بالمهنة في الجزائر
- تحسين تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر من خلال تقديم الاقتراحات والحلول الممكنة

### 4.I - أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من أن وجود تنظيم مهني قوي وفعال للتدقيق في الجزائر يعد من العناصر الأساسية، لما يوفره من معلومات ملائمة ودقيقة بالنسبة للمتعاملين للاقتصاديين، خاصة في ظل التطورات التي يعرفها الاقتصاد الجزائري، ولا شك أن اهتمام البحث بدراسة التنظيم المهني للتدقيق من جميع جوانبه يعد مساهمة فعالة لإرساء قواعد تنظيم قوي للمهنة في الجزائر على أسس علمية.

### 5.I - منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة أعلاه، سوف نعتد على المناهج المعتمدة في البحث العلمي حيث سنعتد على المنهج التاريخي في تتبع مهنة التدقيق منذ نشأتها وتطورها التاريخي في الجزائر، كما سنعتد على المنهج الوصفي التحليلي، ويهدف هذا المنهج إلى جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة، تصنيفها وتحليلها وتشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري للموضوع.

### 6.I - الدراسات السابقة: إن من بين الدراسات السابقة والتي تم الاطلاع عليها مايلي:

- عويقات محمد العربي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، ل م د تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، بعنوان استجابة محافظي الحسابات لتطبيق المعايير الإحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية و الدولية، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2022.

تطرت هذه الدراسة لمقارنة المعايير الجزائرية للتدقيق بالمعايير الدولية، غير أنها أهملت جملة من التشريعات التي شملت مواضيع ومحتوى معايير دولية للتدقيق تحفظت الجزائر على تبنيها، كما ركزت فقط على معيار التدقيق الدولي و الجزائري رقم 530، و أن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة تتطابق من حيث المحتوى والترقيم مع المعايير الدولية.

- مقالة دليلا بوقرن، لطفي شعباني، تبني المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة والمالية، مخبر الصناعات التقليدية، المجلد 10، العدد 01، جامعة الجزائر 3، 2021.

تضمنت هذه الدراسة مقارنة بين تشريع جزئي للمراجعة في الجزائر رغم اصدار الجزائر لـ 16 معيار تدقيق وتشريعات أخرى تشمل كامل محتوى معايير التدقيق الدولية، الدراسة جانبت الصواب حينما اعتبرت الجزائر أصدرت 12 معيار بدلا من 16 معيار رغم أن آخرها صدر سنة 2018، كما أهملت جانب كبير من التشريع يتضمن محتوى باقي المعايير الدولية، وخلصت إلى ضرورة تبني الجزائر لكل المعايير الدولية للتدقيق، رغم عدم تطابقها مع البيئة الجزائرية و/أو تعارضها مع التشريعات الوطنية.

- مقالة صليحة بوسليماني، محمد طويلب، توفيق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، رقم المجلد 11، العدد 01، جامعة الجزائر 03، 2020.

ما يعاب على الدراسة أنها أجرت مقارنة نظرية بين 12 معيار تدقيق جزائري مع معايير التدقيق الدولية، أين أهملت من جهة أولى آخر دفعة من معايير التدقيق الجزائرية المكونة من 4 معايير صادرة سنة 2018، كما أهملت من جهة ثانية مختلف التشريعات الجزائرية في هذا المجال، تبقى الدراسة نظرية عبارة عن مقارنة بين المعايير الجزائرية و الدولية في جداول و تفتقر إلى دراسة تطبيقية سواء ميدانية أو عن طريق الاستبيان.

- شبلاوي إبراهيم، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، ل م د تخصص محاسبة و تدقيق، بعنوان واقع و آفاق التدقيق الخارجي في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية (ISA) و معايير التدقيق الجزائرية (NAA) دراسة ميدانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 2020.

هذه الدراسة تطرقت لمقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ونظيرتها الدولية، أين أهملت كليا التشريع الساري المفعول الذي يطبق في الجزائر بالتوازي و جنبا إلى جنب مع معايير التدقيق الجزائرية.

- عبدالله أحمد عمر بامشموس، أطروحة دكتوراه، تخصص فلسفة في المحاسبة، بعنوان معايير التدقيق الدولية و إمكانية تطبيقها في الجمهورية اليمنية، كلية الاقتصاد، جامعة بغداد، 2003.

خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في اليمن في ظل غياب معايير وطنية، لكنها أهملت كلياً جانب التشريعات والأعراف المهنية السارية المفعول في اليمن والمطبقة من طرف المهنيين في اليمن.

ما يميز هذه الدراسة عن سابقتها هو أنها شملت كل معايير التدقيق الجزائرية 16 و كل التشريعات السارية المفعول في هذا المجال ومقارنتها مع المعايير الدولية، كما توجت بدراسة ميدانية، وخلصت أن المعايير الجزائرية للتدقيق 16 تتطابق من حيث التقييم والتسمية والمحتوى مع نظيرتها الدولية، أما باقي المعايير الدولية التي لم تتبناها أو لم تصدرها الجزائر تتطابق مع تشريعات وطنية أصدرتها سابقاً، مما يجعل التشريع الجزائري بما فيه المعايير التي تبنتها، شاملة لكل الجوانب التي تضمنتها معايير التدقيق الدولية تقريبا و على العموم.

## II- الجانب النظري:

في هذا الجانب سوف نقوم بمقارنة بين الجانب التشريعي المتعلق بتنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر بما فيها معايير التدقيق الجزائرية، مع معايير التدقيق الدولية.

### II-1- مدخل مفاهيمي :

تدل الوثائق التاريخية أن هذه الحاجة أول ما ظهرت لدى الحكومات، إذ كانت حكومة اليونان تستخدم المراجعين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهنا نجد أن كلمة مراجعة Audit أصلها هو الكلمة اللاتينية الكلاسيكية (Audire, Audio, Auditum) وبمعنى يستمع (M, 2000, p97).

### II-1-1- تعريف التدقيق:

عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA): "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق" (وليم، هنكي، تعريب احمد حجاج وكمال الدين سعيد، 2010، ص26).

### II-1-2- تعريف معايير التدقيق الدولية (ISA):

عرّف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) معايير التدقيق بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصادقية البيانات" (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 1998، ص4).

### II-2- أهداف معايير التدقيق الدولية (ISA): إن من أهداف معايير التدقيق الدولية ما يلي (معيوف

الشمري، 1994، ص ص 37، 35، 19 بتصرف):

- اتسام المعايير بسمة الدولية يخفف الى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند اعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات؛
- التزام بقواعد الإفصاح الكافي المناسب والذي تنص عليه معايير المحاسبة الدولية بجانب التزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية

متعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع اليها مستخدمو هذه القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي:

- اعداد القوائم المالية استنادا على معايير المحاسبة الدولية واعتماد المدقق عند تدقيقها على معايير التدقيق الدولية سوف يجعل من السهل إجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة مادامت المعايير المستخدمة موحدة في كل الدول؛

- وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى التزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي وبالتالي يؤدي الى عالمية التدقيق؛

- وجود معايير التدقيق الدولية جنبا الى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون عند اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية؛

- تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها؛

- تساعد في جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير؛

- عند غياب المعايير تصبح مهنة التدقيق من غير مكانها الملائم، مما يتيح الفرصة أمام الحكومات إلى التشريعات التي تحول المهنة الى وظيفة حكومية.

### II-3- مقارنة بين التشريعات الجزائرية و معايير التدقيق الدولية:

من خلال هذه المقارنة سيتم مقارنة البيئة الجزائرية مع البيئة التي صدرت فيها معايير التدقيق الدولية، التطرق إلى أهم التشريعات التي تحكم مهنة المراجعة في الجزائر إلى جانب معايير التدقيق الجزائرية، ثم التطرق في جدول لمعايير التدقيق الجزائرية ونظيرتها الدولية التي تبنتها الجزائر، وأخير المعايير الدولية التي تحفظت و/أو رفضت الجزائر تبنيها مع عرض الأسباب.

### II-3-1- مقارنة بين البيئة الجزائرية و بيئة المعايير الدولية:

تصدر معايير التدقيق الدولية عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) باعتباره منظمة دولية تهتم بشؤون المحاسبة والتدقيق، من خلال مجلسه للمعايير الدولية للتدقيق والتأمين (IAASB) الذي مقره نيويورك ب الو م أ في بيئة أنكلوساكسونية و تسيطر على كل هياكله دول رابطة الكومنولث، حيث تغلب في هذه البيئة الأعراف يعني ينتشر فيها بكثرة و يسود فيها العرف أين لا نكاد نجد فيها تشريع محاسبي مكتوب، لهذا لجأت المنظمات المهنية و جمعيات المهنيين إلى إصدار المعايير التي تنظم المهنة و من بينها معايير التدقيق الدولية، لسد الفراغ التشريعي.

أما البيئة الجزائرية فهي تختلف تماما و كليا عن البيئة السابقة و هي تسير في فلك الدول أو النظام الفرنكفوني، حيث نجد كل ما يتعلق بمهنة المحاسبة و مهنة التدقيق يغلب عليه التشريع و التقنين، أين يقوم المشرع بسن القوانين و التنظيمات التي تحكم كل ما يتعلق بمهنة المحاسبة و التدقيق، حيث تبنت الجزائر معايير المحاسبة الدولية من خلال الإطار التصوري لقانون النظام المالي المحاسبي 11-07، أي أن مهني المحاسبة في الجزائر ملزمين بتطبيق القانون 11-07 و غير ملزمين بتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة، و هو ما

ينطبق على التدقيق ملزمين بتطبيق التشريعات المختلفة و معايير التدقيق الجزائرية و غير ملزمين بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق (منادي و بشير، 2018، ص ص 13-16 بتصرف).

## II-3-2- التشريعات التي تحكم مهنة التدقيق في الجزائر:

من بين التشريعات التي تحكم مهنة التدقيق في الجزائر نجد القانون التجاري الذي تضمن مواد كثيرة تحكم مختلف جوانب مهنة التدقيق في الباب الخامس المتعلق بالشركات، المقرر رقم 103/94 المؤرخ في 1994/02/02 يتعلق بالاجتهادات الدنيا لمحافظ الحسابات يتضمن 6 توصيات في حوالي 60 صفحة غير منشور في الجريدة الرسمية، القانون 01-10 يتضمن تنظيم مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، القرار رقم 30 يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات المؤرخ في 2013/06/24 ج ر العدد 2014-24، معايير التدقيق الجزائرية، الصادرة بموجب مقررات وزارة المالية، دليل مراقبة الجودة الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2021/03/22.

## II-3-3- مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ونظيرتها الدولية: و الجدول الموالي يوضح المقارنة

الجدول رقم (01): مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ونظيرتها الدولية:

المعايير الدولية للتدقيق		المعايير الجزائرية للتدقيق	
اسم المعيار الدولي	الرقم	اسم المعيار الجزائري	الرقم
الاتفاق على شروط مهمة التدقيق	211	الاتفاق حول مهمة التدقيق	211
أو ارق عمل (التوثيق)	230	وثائق التدقيق	230
التخطيط لتدقيق القوائم المالية	300	تخطيط تدقيق القوائم المالية	300
أدلة الاثبات	500	أدلة الاثبات	500
أدلة التدقيق – الاعتبارات الخاصة بشأن بعض النقاط	501	العناصر المنقعة – اعتبارات خاصة -	501
تأكيدات الخارجية	505	التأكيدات الخارجية	505
التدقيق الاولي – الأرصدة الافتتاحية	510	مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية	510
الإجراءات التحليلية	520	الإجراءات التحليلية	520
عينة التدقيق	530	السير في التدقيق	530
تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والافصاحات ذات الصلة المتعلقة به	540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به	540
الاحداث الاحقة لتاريخ الاقفال	560	الأحداث الاحقة	560
استمرارية الاستغلال	570	استمرارية الاستغلال	570
التصريحات الكتابية	580	التصريحات الكتابية	580
استخدام أعمال المدققين الداخليين	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين	610
استخدام المدقق لأعمال خبير من اختياره	620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620
تكوين الرأي واعداد تقرير حول القوائم المالية	700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للقوائم المالية	700

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المقرر رقم 02، 150، 23، 77 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة عن

المجلس الوطني للمحاسبة، وكذلك معايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق الدولية.

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن الجزائر تبنت 16 معيار دولي للتدقيق بالكامل من حيث الرقم والاسم والمحتوى، أين صدرت بموجب مقررات عن وزير المالية، بصفته رئيس للمجلس الوطني للمحاسبة أعلى سلطة للتقديس المحاسبي في الجزائر، غير أننا لاحظنا بعض الفروقات في المصطلحات نتيجة اختلاف الترجمة من اللغة الإنجليزية إلى اللغة العربية التي أصدرها مجلس معايير التدقيق الدولية، أما الجزائر فقد قامت بترجمة النسخة الفرنسية لمعايير التدقيق الدولية إلى اللغة العربية لهذا وردت بعض الاختلافات و الفروقات في المصطلحات بين النص العربي المترجم من اللغة الإنجليزية من طرف مجلس معايير التدقيق الدولية من جهة أولى، وبين النص العربي المترجم من طرف المجلس الوطني للمحاسبة من اللغة الفرنسية إلى العربية.

### II-3-3- معايير التدقيق الدولية التي تحفظت و/أو رفضت الجزائر تبنيها:

أصدر مجلس معايير التدقيق الدولية (IAASB) بصفته الجهة المسؤولة و المختصة عن إصدار معايير التدقيق الدولية (ISA)، الذي يعد أحد هيكل الاتحادية الدولية للمحاسبين (IFAC)، حوالي 36 معيار تدقيق دولي تبنت الجزائر 16 معيار تدقيق دولي كما هو وارد أعلاه، و تحفظت و/أو رفضت تبني 20 معيار الاتي ترقيمها: 200-220-240-250-260-265-315-320-330-402-450-550-600-705-706-710-720-800-805-810. (<https://www.iaasb.org>، 2022)

إن سبب تحفظ و/أو رفض الجزائر لتبني هذه المعايير ترجع بالدرجة الأولى لاختلاف البيئة و التشريعات الوطنية حيث نجد أن بعض المعايير تتعارض و تتناقض مع التشريع الوطني مثل معيار التدقيق الدولي رقم 240 حول الغش، بينما يوصي المعيار الدولي المدقق بتبليغ مجلس الإدارة أو جمعية المساهمين، تنص المواد 715 مكرر 13 و 715 مكرر 14 من القانون التجاري الجزائري بتبليغ وكيل الجمهورية المختص إقليميا (المرسوم التشريعي رقم 93-08، المعدل و المتمم للأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، 1993). و هو ما نصت عليه التوصية رقم 4 لوزير المالية بإجبارية تبليغ وكيل الجمهورية تحت طائلة المسؤولية الجزائرية و التأديبية و المدنية للمدقق أو لمحافظ الحسابات، حيث تضمن هذا المقرر 6 توصيات في حوالي 60 صفحة تضمنت نفس مواضيع معايير التدقيق الدولية (مقرر وزير المالية 103/94 ، 1994).

كما يرجع عدم تبني الجزائر لبعض المعايير إلى القرار رقم 30 المؤرخ في 24 جوان 2013 تضمن 15 معيار خاص بتقارير محافظ الحسابات (قرار رقم 30 مؤرخ في 24 جوان 2013 ، 2014). كما نجد قرارات، مقررات، تعليمات، توجيهات، مذكرات ، أوامر... الخ، كثيرة أصدرها المجلس الوطني للمحاسبة لفائدة مهنيي التدقيق في الجزائر تشمل نفس مواضيع معايير التدقيق الدولية. إن الجزائر بغية الحفاظ على سيادتها و مصالحها تبنت بعض معايير التدقيق الدولية، و لجأت لإصدار تشريعات وطنية بغية تنظيم و تأطير أمن لمهنة التدقيق، تتضمن نفس محتوى معايير التدقيق الدولية.

### III- الجانب التطبيقي للدراسة :

تم في هذه الدراسة التطبيقية التعرف على مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، وذلك من خلال التقرب من المهنيين (محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، محاسبين معتمدين)، باستخدام استبيان الذي يمكن أن يكون الخيار الملائم لدراسة مدى تطابق الجانب النظري مع الدراسة الميدانية، ولذلك على مستوى مختلف ولايات الوطن.

#### III - 1- إجراءات الدراسة:

#### III - 1- 1- مجتمع الدراسة:

عند القيام باختيار عينة الدراسة تم الاعتماد على معيار المؤهل العلمي والعملي، كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وذلك بغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، وفيما يلي عرض للفئات التي تشكل عينة الدراسة:

الفئة الأولى: مدير قسم التدقيق

الفئة الثانية: أساتذة جامعيين

الفئة الثالثة: محاسبين معتمدين

الفئة الرابعة: محافظي الحسابات

الفئة الخامسة: خبراء محاسبين

#### III - 1- 2- عينة الدراسة :

#### جدول رقم (02): الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

النسبة المئوية	التكرار	البيان
100	72	عدد الاستمارات الموزعة
87.5	63	عدد الاستمارات المستلمة
04.16	03	عدد الاستمارات الملغاة
83.33	60	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثان.

كما يبين الجدول السابق فقد بلغ عدد المستجيبين من المدققين 60 ونسبة 83.33 % من أصل 72 عينة، وهو حجم العينة الإجمالي، وبذلك تعد نسبة الاستجابة نسبة جيدة. بالرغم من صعوبة التنقل بسبب وباء كورونا المستجد، فقد سعى الباحث إلى توزيع استمارات الاستبيان وجمعها إلكترونياً، وقد جمعت بعض المعلومات الضرورية للبحث من خلال الزيارات للمؤسسات ومكاتب التدقيق وإجراء مقابلات شخصية مع مختلف المدققين.

#### III - 1- 3- أدوات الدراسة:

عملية جمع البيانات والمعلومات تتم بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والتي من شأنها المساعدة في عملية الجمع، لاختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة:

- الاستبيان.

■ المقابلة.

III - 1- 4- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

لغرض تحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS24 لتحليل بيانات الدراسة وذلك من خلال:

- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة؛
- النسب المئوية والأهمية النسبية؛
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف الإجابات عن الفرضيات؛
- اختبار T؛
- اختبار التباين والانحراف؛
- معادلة الانحدار؛
- برنامج Excel.2013 من أجل استعراض الرسومات البيانية.

III - 2- التحليل الوصفي للاستبيان:

سنتطرق خلال هذا العنصر إلى تحليل النتائج التي تم الحصول عليها بعد استعادة الاستبيانات الموزعة وذلك بالاستعانة بالجدول والأشكال البيانية، إضافة إلى بعض المؤشرات الأخرى وذلك بالاعتماد على برنامج spss.24، وسيبنى التحليل على المجالات الخمس المكونة للاستبيان.

III - 2- 1- الوصف الإحصائي للعينة:

بعد تجميع البيانات تم معالجتها باستخدام برنامج SPSS الإصدار 24، وقبل القيام بالاختبارات اللازمة لتحقيق أهداف البحث قمنا بحساب معامل ألفا كرونباخ (cronbachalpha) للتحقق من ثبات أداة القياس المستخدمة والتأكد من أنها تقيس فعلا ما صممت لأجله كخطوة ثانية، بعد التأكد من صدقه قبل توزيعه، هنا تجدر الإشارة إلى أن مقياس ألفا كرونباخ مؤشر يستخدم لقياس ثبات الأداة أي مدى الترابط بين أسئلة الاستبيان، ففي حالة إعادة تطبيق الاستبيان في ظروف مماثلة يتم الحصول على النتائج نفسها أو الاستنتاجات (لا نقصد بذلك التطابق التام)، وجاءت نتائج ألفا كرونباخ للاستبيان كالتالي:

### الجدول رقم(03): معامل الثبات

بنود	عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر	تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة	تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري
البنود	10	10	15
ألفاكرونباخ	0.83	0.79	0.79

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24 اعتمادا على إجابات أفراد عينة الدراسة

تظهر نتائج الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفاكرونباخ فاقت 0.81 في جميع المحاور مما يفسر ثبات المقياس والعبارات المعتمدة في كل محور.

### III - 3- تحليل نتائج الدراسة:

حتى تتم دراسة موضوع مدى توافق مهنة التدقيق مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، تم تحليل ومقارنة نتائج البحث المتوصل إليها في الدراسة الميدانية لكل بند على حدا، وذلك عن طريق عرض إجابات الاستبيان، واستنادًا إلى مخرجات البرامج الحاسوبية (برنامج SPSS.24 وبرنامج Excel.2013) والأساليب الإحصائية المذكورة أعلاه، وحتى يتم التوصل إلى استنتاجات مفصلة ودقيقة قدر الإمكان في موضوع البحث تم دراسة كل محور من محاور الاستبانة على حدا، كل محور يهدف إلى عرض وتحليل بُعد من موضوع الدراسة ككل.

### III - 3-1- تحليل ومقارنة نتائج المحور الثاني من الاستبيان:

خصص المحور الثاني من استمارة الدراسة لمعرفة مدى توافق مهنة التدقيق مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، حيث تهدف كل فقرة إلى تحليل جزء معين من موضوع المحور وذلك كما يلي:

من أجل الوقوف على مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية تم الاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري في جدول واحد بغية إظهار الاختلافات كما يلي:

الجدول رقم (04): عدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر

أفراد عينة الدراسة		أفراد العينة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0,79	3,07 (محايد)	تم تبني معايير التدقيق الجزائرية استنادا إلى نصوص معايير التدقيق الدولية.	1
0,48	1,88 (غير موافق بشدة)	يعاني المهنيين من عدة عراقيل تواجه نشاطهم ناتجة عن غياب نصوص توضيحية كافية لذلك.	2
1,08	4,19 (موافق)	تعتبر معايير التدقيق الدولية ضرورية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.	3
0,49	4,45 (موافق بشدة)	معايير التدقيق الدولية تنسجم مع البيئة الجزائرية بعد تكييفها مع متطلبات هذه البيئة.	4
0,80	4,88 (موافق بشدة)	تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية.	5
1,09	4,17 (موافق)	الجزائر تواكب التطورات الخاصة في مجال التدقيق الدولية.	6
0,57	4,55 (موافق بشدة)	وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير التدقيق الجزائرية.	7
0,66	4,69 (موافق بشدة)	تسعى الحكومة الجزائرية إلى وضع إطار قانوني خاص بمهنة التدقيق وذلك عن طريق إصدار تشريعات.	8
1,01	4,11 (موافق)	ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تستوجب مستوى معين من التأهيل والخبرة.	9
0,47	4,65 (موافق بشدة)	الاستناد إلى معايير التدقيق الدولية يعد مظهرا من مظاهر الانفتاح على العالم.	10
4.06 (موافق)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الباحث استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS.24 ومخرجات برنامج Excel. 2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بعدم كفاية التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.06) والذي يقع بين (3.41 – 4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على عدم كفاية التشريعات الحالية التي

تنظم مهنة التدقيق في الجزائر، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.88\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن النصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتوافق مع معايير التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.69\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الحكومة الجزائرية تسعى إلى وضع إطار قانوني خاص بمهنة التدقيق وذلك عن طريق إصدار تشريعات.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.65\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الاستناد إلى معايير التدقيق الدولية يعد مظهرًا من مظاهر الانفتاح على العالم.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.55\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.45\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن معايير التدقيق الدولية تنسجم مع البيئة الجزائرية بعد تكييفها مع متطلبات هذه البيئة.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.19\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن معايير التدقيق الدولية ضرورية لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.17\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الجزائر تواكب التطورات الخاصة في مجال التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.11\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تستوجب مستوى معين من التأهيل والخبرة.
- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 3.07\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تم تبني معايير التدقيق الجزائرية استنادًا إلى نصوص معايير التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 < 1.88\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة لا توافق على أن المهنيين يعانون من عدة عراقيل تواجه نشاطهم ناتجة عن غياب نصوص توضيحية كافية لذلك.

الجدول رقم (05): تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة

أفراد عينة الدراسة		أفراد العينة	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
0,55	4,11 (موافق)	1	الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة.
0,91	4,18 (موافق)	2	جاء تأسيس مجلس المحاسبة في الجزائر كاستجابة لما يحصل في البيئة الدولية من إصدار للمعايير الدولية.
0,85	4,45 (موافق بشدة)	3	الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتمتع بالاستقلالية في أداء مهامها.
0,82	4,63 (موافق بشدة)	4	الهيئات المهنية تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة و التدقيق التي تبنتها الجزائر.
0,97	4,42 (موافق بشدة)	5	المهنيين لا يساعدون الهيئات المشرفة على المهنة في الارتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر.
0,81	4,11 (موافق)	6	تقديم خدمات ذات جودة عالية من طرف المكاتب الدولية للتدقيق عكس المكاتب الجزائرية.
0,75	4,32 (موافق بشدة)	7	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يحرص على احترام قواعد المهنة وأعرافها.
1,02	3,42 (موافق)	8	الهيئات المهنية تنظم علاقاتها مع الهيئات الحكومية ذات العلاقة والمؤثرة في المهنة.
0,66	4,62 (موافق بشدة)	9	الهيئات المهنية تقوم بإصدار معايير وتشريعات تتوافق مع البيئة المحلية.
1,01	3,32 (موافق)	10	عند ممارسة مهنة التدقيق تقوم بتقسيم العمل بين المساعدين وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم.
4.15 (موافق)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الباحث استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS.24 ومخرجات برنامج Excel. 2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بسعي الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.15) والذي يقع بين (3.41 – 4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على سعي الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.63 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة والتدقيق التي تبنتها الجزائر.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.62 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية تقوم بإصدار معايير وتشريعات تتوافق مع البيئة المحلية.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.45 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الهيئات المهنية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر تتمتع بالاستقلالية في أداء مهامها.
- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.42 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن المهنيين لا يساعدون الهيئات المشرفة على المهنة في الارتقاء بمهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.32 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يحرص على احترام قواعد المهنة وأعرافها.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.18 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تأسيس المجلس الوطني للمحاسبة في الجزائر كاستجابة لما يحصل في البيئة الدولية من إصدار للمعايير الدولية.
- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.11 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تقديم خدمات ذات جودة عالية من طرف المكاتب الدولية للتدقيق عكس المكاتب الجزائرية.
- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي  $\{4.11 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة.
- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي  $\{3.42 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن الهيئات المهنية تنظم علاقتها مع الهيئات الحكومية ذات العلاقة والمؤثرة في المهنة.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي  $\{3.32 > 3\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن عند ممارسة مهنة التدقيق تقوم بتقسيم العمل بين المساعدين وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم.

الجدول رقم(06): تكييف معايير المراجعة الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري

أفراد عينة الدراسة		أفراد العينة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0,55	4,77 (موافق بشدة)	1	هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.
0,87	4,01 (موافق)	2	ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني كل معايير التدقيق الدولية بشكل مطلق وإلزامي.
0,77	4,55 (موافق بشدة)	3	ينبغي على الحكومة الجزائرية تكييف معايير التدقيق الدولية بشكل يتلاءم مع اقتصادها.
0,81	4,63 (موافق بشدة)	4	تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين الجزائريين.
0,89	4,62 (موافق بشدة)	5	توجد صعوبة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر نتيجة حداتها.
0,79	4,11 (موافق)	6	تساهم معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر، أفضل من التشريعات الحالية.
0,45	4,67 (موافق بشدة)	7	يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كمرشد في وضع إصدار معايير التدقيق الجزائرية.
0,91	4,02 (موافق)	8	تبني المعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر.
0,81	4,75 (موافق بشدة)	9	وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية.
0,88	4,63 (موافق بشدة)	10	هناك تشابه في مجال التدقيق بين الواقع الاقتصادي الجزائري والواقع الاقتصادي العالمي، الذي يؤثر على وضع معايير التدقيق الدولية.
0,84	4,52 (موافق بشدة)	11	تعتبر معايير التدقيق الجزائرية حلا مناسباً لتحسين واقع مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر.
0,73	4,04 (موافق)	12	معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.
0,47	4,77 (موافق بشدة)	13	تم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير التدقيق.
0,92	4,13 (موافق)	14	تبني الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية يؤثر على موضوعية القوائم المالية.
0,87	4,66 (موافق بشدة)	15	من الممكن أن يتحقق التوافق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.
4.46 (موافق بشدة)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS.24 ومخرجات برنامج Excel.2013.

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بتكييف معايير التدقيق الدولية من الواقع الاقتصادي الجزائري، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.46) والذي يقع بين (4.21-5) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق بشدة والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

- في الفقرة رقم (01) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.77\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.
- في الفقرة رقم (13) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.77\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه تتم الإشارة إلى معايير التدقيق الجزائرية المطبقة عند كتابة تقرير التدقيق.
- في الفقرة رقم (09) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.75\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن وجود معايير تدقيق دولية يلغي البحث عن معايير تدقيق جزائرية.
- في الفقرة رقم (07) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.67\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كمرشد في وضع إصدار معايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (15) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.66\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه من الممكن أن يتحقق التوافق بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.
- في الفقرة رقم (04) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.63\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين الجزائريين.
- في الفقرة رقم (10) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.63\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه هناك تشابه في مجال التدقيق بين الواقع الاقتصادي الجزائري والواقع الاقتصادي العالمي، الذي يؤثر على وضع معايير التدقيق الدولية.
- في الفقرة رقم (05) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.62\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه توجد صعوبة في تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر نتيجة أحداثها.
- في الفقرة رقم (03) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.55\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه ينبغي على الحكومة الجزائرية تكييف معايير التدقيق الدولية بشكل يتلاءم مع اقتصادها.
- في الفقرة رقم (11) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.52\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه تعتبر معايير التدقيق الجزائرية حلاً مناسباً لتحسين واقع مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر.
- في الفقرة رقم (14) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.13\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تبني الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية يؤثر على موضوعية القوائم المالية.

- في الفقرة رقم (06) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.11\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تساهم معايير التدقيق الدولية في تحسين واقع مهنة التدقيق في الجزائر، أفضل من التشريعات الحالية.
- في الفقرة رقم (12) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.04\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن معايير التدقيق الجزائرية تساعد المؤسسات الجزائرية في الانفتاح على السوق الدولية.
- في الفقرة رقم (08) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.02\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تبني المعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر.
- في الفقرة رقم (02) بلغ الوسط الحسابي  $\{3 > 4.01\}$  مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه ينبغي على الحكومة الجزائرية تبني كل معايير التدقيق الدولية بشكل مطلق وإلزامي.

#### III - 4- اختبار فرضيات الدراسة:

بعد دراسة وتحليل فقرات الاستبيان والوقوف على تحليل العوامل المؤثرة في موازنة المبيعات، ثم العمل على تفسير هذه الاختلافات حسب الواقع المحاسبي، يتم في هذا العنصر اختبار الفرضيات من هذه الدراسة وذلك وفق المراحل التالية:

- صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة لفرضية الدراسة.
  - تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، لدراسة وجود فروقات بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الحسابي للمجتمع (المتوسط الفرضي الذي يساوي 3)\*، ثم حساب مستوى الدلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية المعتمد في هذه الدراسة (0,05) أو من خلال مقارنة قيمة (T) المحسوبة مع قيمة (T) الجدولية أيهما أكبر، فإذا كانت قيمة (T) المحسوبة هي الأكبر يتم قبول الفرضية والعكس صحيح.
  - يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أكبر أو يساوي من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.
  - يتم قبول فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أقل من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.
- ✓ نص الفرضية: هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.
- ✓ فرضية العدم: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.  $H_0: X > 3$ .

\*  $3 = \frac{1+2+3+4+5}{5}$ .

✓ الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.  $H1: X \geq 3$ .

يبين الجدول التالي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الأولى من عدمها في هذه الدراسة كما يلي:

الجدول رقم (07): نتائج اختبار (T) والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرضية.

مستوى الدلالة الإحصائية Sig	درجات الحرية DF	قيمة (T) الجدولية	قيمة (T) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرضية
0.002	39	1,888	4,018	0,56	3,7721	يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية.

المصدر: من إعداد الباحث استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS.24.

يتضح من الجدول السابق: أن قيمة T المحسوبة التي بلغت (4,018) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي (1,888)، وكان مستوى الدلالة الإحصائية (sig = 0.002) أقل من مستوى الدلالة القياسية (sig=0.05)، الأمر الذي يؤدي إلى رفض فرضية العدم (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية) وقبول الفرضية البديلة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية)، وهذا ما يؤكد لنا المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة في كل المؤسسات محل الدراسة والذي (بلغ 3,7721)، وعند مقارنة هذه القيمة الأخيرة مع أداة القياس البالغة (03) يتضح أن المتوسط الحسابي أكبر من قيمة أداة القياس، الأمر الذي يدل على تناسق إجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الثاني الخاص بهذه الفرضية.

تم التأكد من أن الفرضية الأولى المطروحة والمبينة في مقدمة الدراسة صحيحة، لكن من غير الممكن للجزائر تطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الظروف الحالية، ويرجع ذلك إلى القصور في بعض الجوانب كصعوبة فهم بعض المعايير من طرف المهنيين بسبب قلة التكوين والاطلاع على جديد المهنة على المستوى الدولي، كما أن التطبيق الكلي لهذه المعايير قد يمس السيادة للدولة وقد يؤدي التوافق إلى ضعف استقلالية المهنة في الجزائر باعتبار البيئة الجزائرية تختلف عن بيئة واضعي هذه المعايير.

#### IV- الخاتمة:

بغرض إسقاط الدراسة النظرية على الواقع الجزائري وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، تم بإعداد استبيان من أجل أخذ آراء المهنيين في مجال التدقيق في الجزائر، والذي تضمن (03) محاور أساسية. حاولت معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية، فبعد معالجاتي وتحليلي لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين توصلت إلى النتائج الخاصة باختبار الفرضيات ونتائج عامة مع مجموعات من التوصيات والاقتراحات، كما تم من خلال تحليل الاستبانة أعلاه التأكد من صحة الفرضية المعروضة في مقدمة الدراسة - هناك توافق بين واقع مهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الدولية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية -

#### 1.IV. نتائج البحث:

من خلال دراستنا إلى هذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر لا تختلف كثيرا عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق، فهمة التدقيق تمارس وفقا لقوانين المهنة و يوجد 16 معيار للتدقيق في الجزائر يتطابق مع المعايير الدولية للتدقيق.
- من الضروري توافق وانسجام مهنة التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي للتدقيق، خاصة بعد ظهور العولمة والشركات المتعددة الجنسيات، إذ أنه يمكن للجزائر سن معايير تدقيق تتوافق وواقع المهنة في الجزائر شرط الرفع من القدرة المهنية للمدققين وذلك عن طريق رفع المستوى التعليمي.
- توجد هيئات مسؤولة عن مهنة التدقيق في الجزائر وهي المسؤولة عن تطوير مهنة التدقيق، كالمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية مدقق الحسابات، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق مما يجعل مخرجات عمله ذات ثقة عالية.
- وجود تشريع قانوني في الجزائر والذي تجسد في القانون 10-01 والصادر في 29 جوان 2010، بالرغم من بعض النقائص التي تعاني منها المهنة والمتمثلة في عدم وجود توافق كامل بين المعايير الدولية والمعايير الجزائرية، أما فيما يخص الهيئات التي تسهر على تنظيم مهنة التدقيق فقد رأى أفراد العينة أنها لا تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في المهنة.

#### 2.IV. مقترحات البحث:

- السير على شروط مزاولة المهنة وفق معايير التدقيق الدولية والعمل على تكييفها في الواقع الجزائري.
- الحفاظ على أعلى معايير ممكنة من الكفاءة المهنية والسلوك المهني للمدققين.
- مساعدة المهنيين في الحفاظ على استقلالهم المهني وذلك من أجل إبداء رأي محايد دون أي ضغوط.
- وضع وتطوير دستور آداب وسلوك المهنة والسهر على الالتزام به.
- فتح المجال أمام الأجانب للممارسة المهنة في الجزائر من خلال إبرام اتفاقيات مع الدول وبالتالي الاعتراف بالمدقق الجزائري كمهني دولي وإبراز الكفاءات الجزائرية.

## V- الإحالات والمراجع :

- 1- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (1998). المعايير الدولية للمراجعة. منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- 2- المرسوم التشريعي رقم 93-08. (1993). المعدل و المتمم للأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري. (العدد 27). الجزائر: الجريدة الرسمية.
- 3- المعتز بالله منادي، و ياسين بشير. (2018). النظام المحاسبي المالي في ظل اختلاف ممارسات المحاسبة بين المرجعيتين الفرنسية و الأنجلو ساكسونية. (جامعة عبد الحميد بن باديس، المحرر) مجلة دفاتر بواكس، 6 (10)، الصفحات 13-16.
- 4- توماس وليم، أمرسون هنكي، و تعريب احمد حجاج وكمال الدين سعيد. (2010). المراجعة بين التنظيم والتطبيق. الرياض: دار المريخ للنشر.
- 5- عبد حامد معيوف الشمري. (1994). معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية. الرياض، المملكة العربية السعودية: معهد الإدارة العامة.
- 6- قرار رقم 30 مؤرخ في 24 جوان 2013. (30, 04 2014). يحدد محتويات تقارير محافظ الحسابات. (العدد 24). الجزائر: الجريدة الرسمية.
- 7- مقرر وزير المالية 103/94. (02 02, 1994). المتعلق بالاجتهادات الدنيا لمحافظ الحسابات. الجزائر.
- 8- <https://www.iaasb.org>, (consulté le 03/11/2022).
- 9- Joras M ( 19 & 18 Juillet 2000). *L'histoire Du Mot Audit, Control Interne Et Audit Interne .Séminaire, Association Des Auditeurs Consultants Internes Algérienne, Sheraton Club Des Pins, Work School, page 97.* (Algerie).