

دراسة تحليلية لتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في البيئة المحاسبية الجزائرية

- دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة في سنة 2023 -

An Analytical Study of the Application of Algerian Auditing Standards in the Algerian Accounting Environment - A Field Study of a Sample of Accounting Profession Practitioners in the State of Ouargla in the year 2023 -

عمر الهلة^{1*}، يوسف شرع²، عبد الرؤوف عبادة³

¹ مخبر التطبيقات الكمية والنوعية للارتقاء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي بالمؤسسات الجزائرية، جامعة غرداية (الجزائر) (Hla.omar@univ-ghardaia.dz)
² مخبر التطبيقات الكمية والنوعية للارتقاء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي بالمؤسسات الجزائرية، جامعة غرداية (الجزائر) (Charaa.y@gmail.com)
³ مخبر الدراسات التطبيقية في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة غرداية (الجزائر) (Abada_raouf2007@yahoo.fr)

تاريخ الاستلام: 2024/03/17؛ تاريخ القبول: 2024/04/17؛ تاريخ النشر: 2024/07/01

ملخص : هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول في البيئة المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة، وتم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لمعرفة مستوى تبني مختلف معايير الإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق في عينة الدراسة، وبلوغ هدف الدراسة تم تصميم استبيان يضم المعايير الأربعة للإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق، وتم توزيعه على 34 ممارس (خبير محاسبي، محافظ حسابات ومحاسب معتمد) في سنة 2023، وتم تحليل البيانات المجمعة باستخدام مجموعة من المؤشرات الإحصائية بالاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية 22 spss. ومن أهم النتائج المتوصل إليها أنه يتم تطبيق جميع المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة (معيار اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق ومعيار التأكيدات الخارجية ومعيار التصريحات الكتابية ومعيار الأحداث اللاحقة)، كما تشير الدراسة أيضا أن المعايير المذكورة لا يختلف تطبيقها باختلاف الدرجة المهنية للممارس.

الكلمات المفتاح : تدقيق، معايير التدقيق، معايير التدقيق الجزائرية، خبير محاسبي، محافظ حسابات، محاسب معتمد.

تصنيف JEL : M41 ; M42.

Abstract : The study aims to shed light on the implementation of Algerian auditing standards related to the first edition in the Algerian accounting environment from the perspective of practitioners. A descriptive and analytical approach was adopted to assess the level of adoption of various standards in a sample of practitioners. To achieve this goal, a questionnaire containing the four standards of the first edition of Algerian auditing standards was designed and distributed to 34 practitioners (accounting experts. Accountants. Certified accountants) in the year 2023. The collected data were analyzed using a set of statistical indicators with the assistance of the SPSS statistical package one of the most important findings was that all Algerian auditing standards for the first edition are applied from the perspective of practitioners in the state of ouargla. The study also indicates that the mentioned standards are not differentially applied based on the professional level of the practitioner.

Key words : Audit ; Auditing Standards ; Algerian Auditing Standards ; Accounting Experts ; Accountants ; Certified accountants

Jel Classification Codes : M41 ; M42.

* المؤلف المرسل.

I- تمهيد :

نالت مهنة التدقيق في أواخر القرن الماضي اهتمام ومكانة كبيرة نظرا إلى ما تقدمه من تعزيز مصداقية القوائم المالية، وبالنظر للتطورات الاقتصادية الحاصلة في الجزائر ألزمت القائمين والمشرفين على هذه المهنة من إعداد وهيئة البيعة المناسبة والملائمة لممارسة مهنة التدقيق، ومن بين أهم هذه الإصلاحات والتشريعات القانون 10-01 المتعلق بالمهنة خبير محاسبي ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد، والذي كان له الدور البارز في ملامح التغيير كونه مهد الطريق لإصدار معايير تدقيق محلية جزائرية، وكان أول الإصدار للمعايير الجزائرية للتدقيق في سنة 2016 متضمن أربع معايير محلية (المعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام التدقيق ؛ المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية ؛ المعيار رقم 580 التصريحات الكتابية ؛ المعيار 560 الأحداث اللاحقة)، واستمرت الجهات الوصية على مهنة التدقيق في الجزائر على إصدار معايير محلية جديدة إضافة إلى الإصدار الأول لتصل إلى 16 معيار جزائري للتدقيق عبر أربع إصدارات، وهذا من أجل تبني معايير محلية تؤدي إلى تطوير المهنة على المستوى المحلي، بالرغم من الإصلاحات التي مست مهنة التدقيق في الجزائر إلا أن الدراسات اختلفت في تحديد وجهات نظر ممارسي مهنة التدقيق، فمنها من يرى بأن المهنة في تطور وأن إصدار المعايير المحلية من شأنه العمل على تطوير المهنة ومنهم من يرى العكس.

I.1- إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة كما يلي: ما هو واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول في الجزائر من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؟

- ما هو واقع تطبيق المعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام التدقيق في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؟
- ما هو واقع تطبيق المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؟
- ما هو واقع تطبيق المعيار رقم 580 التصريحات الكتابية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؟
- ما هو واقع تطبيق المعيار 560 الأحداث اللاحقة في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؟

I.2- فرضيات الدراسة : تتمثل الفرضية الرئيسية للدراسة كون أنه يتم تطبيق الإصدار الأول بجميع معاييرها في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، ويمكن تجزئة الفرضية الرئيسية إلى الفرضيات التالية :

- يتم تطبيق المعيار رقم 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؛
- يتم تطبيق المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؛
- يتم تطبيق المعيار رقم 580 التصريحات الكتابية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؛
- يتم تطبيق المعيار رقم 560 الأحداث اللاحقة في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة.

I.3- أهداف وأهمية الدراسة : الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو معرفة واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول في البيئة المحاسبية الجزائرية، ويندرج تحت هذا الهدف عدة أهداف ثانوية نذكر منها ما يلي : التعرف على المعايير الجزائرية للتدقيق ومبادئها ؛ تحديد نظرة ممارسي المهنة اتجاه المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول ؛ معرفة مدى إمكانية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في البيئة المحاسبية الجزائرية ؛ السعي لتقديم اقتراحات على ضوء النتائج المتوصل إليها تساعد على اتخاذ تدابير وإجراءات مستقبلية .
تكمن أهمية الدراسة في التعرف على الواقع الحقيقي لتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق للإصدار الأول وأن هذا الواقع يساعد في تحديد رؤية عند إصدارات مستقبلية، كما أن هذه الدراسة لها من الأهمية في تحديد وجهة نظر ممارسي مهنة التدقيق للمعايير الجزائرية للتدقيق.

I.4- الدراسات السابقة : يمكن عرض بعض الدراسات التي تناولت واقع ممارسة مهنة المراجعة ودراسة المعايير الجزائرية للتدقيق كما يلي :

◀ دراسة (دليلة بوقزون ولطفي شعبان، 2021)¹ بعنوان: "ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل تبني المعايير الدولية للمراجعة ومدى جاهزية البيئة للتطبيق".

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر بعد صدور القانون 10-01 والتطرق إلى المعايير الجزائرية للتدقيق التي صدرت سنة 2016، وتم تصميم استبيان موجه لعينة من الأكاديميين والمهنيين البالغ عددهم 38 شخص، ومن أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة أن هناك تطور وتحسن في ممارسة المهنة في الجزائر بعد صدور القانون 10-01 وأن المعايير الجزائرية للتدقيق تلائم البيئة الجزائرية للتدقيق، وكذا وجود توافق بين المعايير الجزائرية والدولية للتدقيق، وتم الإشارة إلى مجموعة من التوصيات أهمها مواصلة إصدار معايير جزائرية جديدة ؛ تكثيف العمل والتنسيق بين الجامعات ومعاهد التكوين وممارسي مهنة التدقيق. تميزت الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كونها تعالج الواقع التطبيقي للمعايير المتعلقة بالإصدار الأول واقتصرت عينة الدراسة على المهنيين فقط، في حين أن هذه الدراسة تناولت جميع المعايير الجزائرية وشملت عينة الدراسة إشراك الأكاديميين ؛ وكلا الدراستين اعتمدت على أداة استبيان.

◀ دراسة (مريم بن يوسف وزينب حجاج، 2019)² بعنوان: واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهمة تدقيق الشركات

" The Applicon of the Algerian Auditing Standards in the Performance of the Audit Function of Companies"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق من طرف المدققين أثناء تدقيق الشركات، والتعرف على إيجابيات وسلبيات تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال مقابلة عينة من محافظي الحسابات في ولايات (الجزائر، البليدة، تيارت، المدية) سنة 2019. أهم نتائج الدراسة تطور مهنة التدقيق في الجزائر؛ وجود أخطاء فيما يخص النظام المحاسبي المطبق؛ وجود تطور في مهنة التدقيق على أرض الواقع وليس نظريا فقط. وأوصت الدراسة بالعمل على إصدار معايير تدقيق جديدة تتماشى مع البيئة المحاسبية وتجنب الاعتماد على المعايير الدولية. اتفقت الدراسة الحالية مع هذه الدراسة من حيث الهدف الرئيسي واختلفت عنها من حيث أداة جمع المعلومات، فاعتمدت على استبيان موجه لمزاوي مهنة التدقيق، في حين أن هذه الدراسة اعتمدت على المقابلة، كما تناولت الدراسة الحالية معايير الإصدار الأول أما هذه الدراسة فتناولت إشكالية تطبيق المعايير الجزائرية ككل.

← دراسة (شيماء خالدي، مسعود كسكس وعبد النور شنين 2019)³ بعنوان: "تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة، وتم إعداد استبيان موجه لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات البالغ عددهم 36 شخص. توصلت الدراسة إلى أن نسبة الالتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية تقدر بـ 14.9 بالمائة والتي تعتبر ضعيفة، وفسرت كون المعايير الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير، فأغلبية عينة الدراسة ليس لها الدراية الكافية بمعايير المراجعة الجزائرية والدولية. وأوصت الدراسة بإصدار معايير جديدة للتدقيق مع تكثيف العمل بين الجامعات ومعاهد التكوين وممارسي المهنة. وما يميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة نوعية المعايير المطبقة من قبل ممارسي المهنة فالدراسة الحالية تناولت المعايير الجزائرية للتدقيق الإصدار الأول ممثلة في أربع معايير أما هذه الدراسة فتناولت تطبيق المعايير الدولية.

← دراسة (إيمان خلايفية ورضا جاوحدو 2019)⁴ بعنوان "التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية".

هدفت الدراسة إلى معرفة تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر وإجراء مقارنة بين مضمون المعايير الجزائرية مع نظيرتها الدولية ومعرفة مدى اعتماد ممارسي المهنة على هذه المعايير، من خلال أداة الاستبيان الموزعة على عينة من ممارسي المهنة البالغ عددهم 32 ممارس. أهم النتائج المتوصل لها استمرار الاعتماد على المعايير الدولية نظرا لحدثة إصدار المعايير المحلية؛ وجود توافق بين كلا المعايير؛ غياب تشريعات جزائرية تحدد أتعاب مزاولي المهنة. وأهم توصيات الدراسة إقامة دورات تكوينية لممارسي المهنة بشأن المعايير الجزائرية للتدقيق؛ إصدار تشريعات بشأن أتعاب مزاولي المهنة؛ فتح معهد متخصص لمهنة المحاسب. اختلفت الدراسة الحالية مع هذه الدراسة في معايير التدقيق المطبقة فالدراسة الحالية اعتمدت على المعايير المحلية أما هذه الدراسة اعتمدت على تطبيق المعايير الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

5.I- الإطار النظري للدراسة: اشتقت كلمة التدقيق (Audit) من الكلمة اللاتينية (Audire) وتعني الاستماع، ولغة وفق معجم المعاني الجامع تعني مراجعة الشيء ليكون خاليا من الخطأ، ويعرف التدقيق على أنه جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عن ذلك، ويقوم بالتدقيق شخص كفاء ومستقل⁵. وتتميز مهنة التدقيق باكتشاف الأخطاء والتلاعبات الممكنة أثناء إعداد القوائم المالية؛ تساعد على حل التزايدات الممكن حدوثها حول الأجرور والرواتب؛ تقدم مقترحات لتصحيح الأخطاء المحاسبية والإدارية المرتكبة من طرف الموظفين؛ تسهل عملية التعويضات عند حدوث الكوارث الطبيعية؛ تمكن من تحديد الضرائب بسهولة. ومن بين أهم الأهداف التي ترمي إليها المهنة نذكر: الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية؛ إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة؛ التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة ومطابقتها مع الأهداف؛ تليغ الجهات المعنية بنتائج التدقيق في الوقت المناسب وبصيغة منطقية موضوعية هادفة⁶. تطرق المقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/02 إلى أول إصدار للمعايير الجزائرية للتدقيق وضم أربعة معايير جزائرية، وعالج كل معيار من هذه المعايير مجال معين، ويمكن عرض هذه المعايير فيما يلي:

أولا- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق: نص أول معيار من المعايير الجزائرية للتدقيق على الاتفاق بين المدقق المستلم لمهمة التدقيق والمهتم بعملية التدقيق قبل الانطلاق في العملية، ويعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة والقائمين على المؤسسة حول أحكام مهمة التدقيق، ويهدف المدقق إلى قبول ومتابعة مهمة التدقيق وفق الشروط المتفق عليها، ويسعى إلى تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة، وختتم هذا المعيار محتوى المقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 بذكر خصائص أخرى من شأنها توجيه المهتمين بالتدقيق في الحالات الخاصة، وعموما يحتوي هذا المعيار على ثلاث عناصر مهمة نوردتها فيما يلي:

1- الأحكام الأساسية لرسالة المهمة (تحديد هدف المهمة، مسؤوليات كل من المدقق والإدارة..)

2- التدقيقات المتكررة (المصادقة من الطرفين، تذكير الكيان بمحتوى الرسالة)؛

3- تعديل أحكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية، وأسرد مجموعة من التوقعات الممكن حدوثها.

ثانيا- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية : يعالج المعيار رقم 505 استخدام المدقق لإجراءات التأكيدات الخارجية

بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية من خارج الكيان تؤكد على صحة معلومات الإدارة، وذلك بتحديد المعلومات موضوع التأكيد واختيار الطرف المؤهل للرد على طلبات التأكيد، وفي حالة رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد فعليه البحث عن أسباب الرفض ومحاولة الحصول على عناصر مقنعة تبرر الرفض، وإذا كانت الأسباب غير مقنعة فإنه عليه إبلاغ القائمين على المؤسسة. كما أوضح هذا المعيار كيفية التعامل مع حالات عدم تلقي الرد والاختلاف بين الردود والمعلومات المقدمة.

ثالثا- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية : يلزم هذا المعيار المدقق الحصول على تصريحات كتابية من طرف الإدارة

لمراجعة الكشوف المالية، باعتبارها عناصر مقنعة إلا أنها غير كافية في بعض المسائل، ويهدف المدقق في هذا المعيار إلى مطالبة المسؤولين المعنيين بالتصريحات الكتابية لتأكيد قيامهم بمسؤولياتهم في إعداد الكشوف المالية، وتقديم المعلومات المشار إليها في رسالة المهمة، كما أشار المعيار إلى بعض التصريحات الأخرى، وأكد على تقارب تاريخ تقرير المدقق مع تاريخ التصريحات الكتابية، كما أعطى للمدقق نموذجا لرسالة التأكيد حول الحسابات السنوية.

رابعا- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة : أبرز هذا المعيار التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات

في إطار تدقيق الكشوف المالية، وأعطى تعريف مختصر للأحداث اللاحقة بوصفها "تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره"، كما أعطى تعريفات مختصرة لكل من (الأحداث اللاحقة، تاريخ إعداد الكشوف المالية، تاريخ تقرير المدقق، تاريخ المصادقة على الكشوف المالية، تاريخ إصدار الكشوف المالية). ويهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى الحصول على العناصر المثبتة والكافية والملائمة، والمعالجة الملائمة للأحداث اللاحقة. كما أوضح للمدقق الإجراءات المطلوبة في المعالجة وميز بين الأحداث التي وقعت بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق؛ والحقائق التي اعلم بها المدقق بعد تاريخ إعداد تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية، أما فيما يخص الحقائق التي اعلم بها بعد نشر الكشوف المالية فإن المدقق لا يلتزم بأي إجراء.

II - الطريقة والأدوات :

يشمل مجتمع الدراسة ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر عموما، وتم اختيار ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة كعينة للدراسة، وتم توزيع 36 استبيان واسترجع وقبول 34 منها، أي إلغاء استمارتين، وبالتالي فإن نسبة الاستجابة تقدر بـ 94 في المائة، كما تم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة المتمثلة في واقع تطبيق مختلف معايير الإصدار الأول من معايير الجزائرية للتدقيق، وجمع بيانات الدراسة تم تصميم أداة الاستبيان المتكونة من خمسة أجزاء، الجزء الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية (العمر، المؤهل العلمي، المهنة)، والجزء الثاني يتعلق بالمعيار الأول الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، والجزء الثالث يعكس المعيار الثاني المتعلق بالتأكدات الخارجية، والجزء الرابع يعكس المعيار الثالث المتعلق بالأحداث اللاحقة، والجزء الخامس يعكس المعيار الرابع المتعلق بالتصريحات الكتابية. وللإجابة على عبارات الاستبيان تم الاعتماد على مقياس ليكارت الثلاثي، وتم تحليل البيانات المجمعة من خلال أساليب الإحصاء الوصفي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS 22.

1. معامل ثبات أداة الدراسة: للتأكد من مدى ثبات نتائج الاستبيان وتوافقها إذا ما طبقت أكثر من مرة في ظروف مماثلة، تم الاعتماد

على معامل ألفا كرونباخ، والتي بلغت قيمته (0.726) كما هو موضح في الملحق رقم (1)، وهذه القيمة تفوق المقياس المرجعي (0,60)، وللإشارة تم احتساب هذا المعامل لجميع الفقرات استبيان الدراسة باستثناء الفقرات الأربعة التي تعكس خصائص العينة.

2. معامل صدق أداة الدراسة: تم قياس صدق فقرات الاستبيان بمعامل الارتباط، وهو مقياس يستعمل لقياس مدى اتساق الفقرات

لمختلف المعايير الجزائرية للتدقيق المتعلقة بالإصدار الأول وبالتالي إمكانية قياسها، وتشير النتائج أن معامل الارتباط لمعظم فقرات الدراسة تفوق 0.5 في جميع المعايير كما هو موضح في الملحق رقم (2)، وهو ما يعكس درجة الاتساق بين الفقرات والمعايير المدروسة. أما بالنسبة للمعايير المشكلة للإصدار الأول فتشير نتائج الملحق رقم (2) أيضا أن معامل الارتباط لمعظم المعايير المدروسة تفوق 0.5، وهو ما يعكس درجة التناسق بين المعايير وموضوع الدراسة (الإصدار الأول من المعايير) المتعلق بها.

3. اختبار التوزيع الطبيعي: تم استخدام اختبار Kolmogorov-Smirnov لاختبار ما إذا كانت البيانات الخاضعة للتحليل تتبع

التوزيع الطبيعي من عدمه، ونتائج هذا الاختبار مبينة الملحق رقم (3) حيث يتضح أن الدلالة الإحصائية لجميع محاور الدراسة المتضمنة المعايير الأربعة المدروسة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المحاور المدروسة يتبع التوزيع الطبيعي، وعليه يتم استخدام الاختبارات العلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

4. خصائص عينة الدراسة: يبين الملحق رقم (4) وصف للعينة المدروسة، حيث يظهر أن قرابة 60 في المائة يفوق سنهم 30 سنة، وقرابة 80 في المائة من المستجوبين لهم تدرج جامعي، كما أن العينة المدروسة موزعة بين مختلف الدرجات المهنية الممارسة لمهنة التدقيق (26.5 في المائة محاسب معتمد ونفس النسبة للخبراء المحاسبين و47.1 في المائة منهم لمحافظي حسابات)، وتظهر النتائج أن أكثر من 70 في المائة من العينة المدروسة مارسوا مهنة التدقيق، وعليه يتضح بالنظر إلى خصائص العينة المستجوبة المشار إليها أنها مؤهلة للإجابة على أسئلة الدراسة.

III - مناقشة وتحليل نتائج الدراسة :

يهدف اختبار الفرضيات إلى تقييم فرضيات الدراسة من خلال استخدام الأدوات الإحصائية المناسبة، ويتم اعتماد هذه الاختبارات عند مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ، وتكون قاعدة الحكم على الفرضيات كما يلي:

- رفض H_0 الفرضية الصفرية وقبول H_1 الفرضية البديلة إذا كانت $\alpha \leq 0.05$ ؛

- قبول H_0 الفرضية الصفرية ورفض H_1 الفرضية البديلة إذا كانت $\alpha \geq 0.05$.

1. بالنسبة للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق: يعتبر هذا المعيار الأول في سلسلة المعايير المتعلقة بالإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق والذي يتضمن الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق بين المدقق والجهة الطالبة لخدماته، ويشمل هذا المعيار كل من الشروط المسبقة لمهمة التدقيق وتدوينها والتغيرات التي يمكن أن تحصل وما ينتج عنها من إعادة صياغة الرسالة، وكذا تعديل أحكام المهمة الأساسية، وفيما يلي النتائج المتعلقة بمدى الالتزام المهني بهذا المعيار في العينة المدروسة.

الجدول رقم (01): تحليل نتائج فقرات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

الدرجة	δ	\bar{x}	الفقرات
موافق	0.88	2.35	يسعى المدقق إلى معرفة الشروط المسبقة لمهمة التدقيق
موافق	0.81	2.38	يقوم المدقق بتدوين أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق
موافق	0.48	2.64	يعرف المدقق التغيرات التي يمكن أن تحصل وما ينتج عنها من إعادة صياغة الرسالة
موافق	0.65	2.61	المدقق على دراية بمهمة التدقيق وكيفية التعامل مع تعديل أحكام المهمة الأساسية له
موافق	0.46	2.50	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

تظهر نتائج الجدول رقم (1) أن ممارسي مهمة التدقيق يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، كونه يقع في درجة الموافقة بمتوسط حسابي قدره 2.50 وانحراف معياري قدره 0.46، كما تشير نتائج الجدول أيضا أن جميع العناصر المتعلقة بهذا المعيار تقع في درجة الموافقة، ويعتبر العنصر المتعلق بإعادة صياغة الرسالة أكثر موافقة بمتوسط حسابي 2.64 وانحراف 0.48، ويليه العنصر المتعلق بتعديل أحكام المهمة الأساسية بمتوسط حسابي قدره 2.61 وانحراف معياري قدره 0.65، بينما العنصر المتعلق بتدوين أحكام المهمة أقل درجة موافقة من سابقيه بمتوسط 2.38 وانحراف معياري 0.81، والعنصر المتعلق بمعرفة الشروط المسبقة أقل درجة موافقة بمتوسط حسابي 2.35 وانحراف معياري 0.88، وعليه فكل العناصر المشكلة لهذا المعيار تفوق المتوسط المرجح لدرجة الموافقة والمقدر بـ 2.34، وللتحليل أكثر بخصوص مدى الالتزام بهذا المعيار نسعى إلى اختبار الفروق بين العينات حسب الدرجة المهنية للممارس، من خلال اختبار التباين الأحادي ANOVA :

الجدول رقم (02): اختبار الفروق بين المتوسطات لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 حسب الدرجة المهنية للممارس

الفقرات	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
يسعى المدقق إلى معرفة الشروط المسبقة لمهمة التدقيق	0.545	33	0.585
يقوم المدقق بتدوين أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق	6.539	33	0.004
يعرف المدقق التغيرات التي يمكن أن تحصل وما ينتج عنها من إعادة صياغة الرسالة	0.212	33	0.810
المدقق على دراية بمهمة التدقيق وكيفية التعامل مع تعديل أحكام المهمة الأساسية له	0.355	33	0.704
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	1.882	33	0.169

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (2) أثر متغير الدرجة المهنية للممارس في درجة اختلاف مدى الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق في العينة المدروسة، ويبين الجدول أن قيم F غير دالة إحصائيا عند المستوى $\alpha (0.05)$ على مستوى جميع المعايير وعليه

نقبل فرضية العدم H_0 ، مما يعني أنه يتم الالتزام عموماً بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق مهما كانت الدرجة المهنية للممارس، رغم ووجود دلالة إحصائية في تدوين أحكام المهمة في رسالة التدقيق كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (03): المقارنة البعدية لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 حسب الدرجة المهنية للممارس

الفقرة	المهنة	المهنة المقارنة	الدلالة الإحصائية
يقوم المدقق بتدوين أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق	خبير	محاسب معتمد	0.002
	محاسبي	محافظ حسابات	0.005

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (3) أن هناك اختلاف في العنصر المتعلق بتدوين أحكام مهمة التدقيق، باعتبار الدرجة المهنية للممارس، حيث أن الخبير المحاسبي أقل التزام بتدوين أحكام مهمة التدقيق من محاسب معتمد ومحافظ حسابات باعتبار المتوسط الحسابي الذي يظهر أقل في فئة الخبير المحاسبي مقارنة بمحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وهذا ما يوضحه الملحق رقم (5).

2. بالنسبة للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية: يعتبر المعيار الثاني من المعايير الجزائرية للتدقيق، ويتضمن التأكيدات التي يحصل عليها المدقق من خارج المؤسسة، ويشمل هذا المعيار الجهات المعنية بتقديم التأكيدات وكيفية تعامل المدقق مع هذه الجهات، كما يشمل المعيار التأكيدات الضمنية وكيفية التعامل معها والأدلة المثبتة، وفيما يلي النتائج المتعلقة بمدى الالتزام المهني بهذا المعيار في العينة المدروسة.

الجدول رقم (04) : تحليل نتائج فقرات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية

الدرجة	δ	\bar{x}	الفقرات
موافق	0.80	2.32	يدرك المدقق الجهات المعنية بتقديم التأكيدات
موافق	0.70	2.44	يعرف المدقق التعامل مع الجهات المعنية بتقديم التأكيدات
موافق	0.58	2.32	المدقق على دراية بأسباب رفض طلب التأكيدات
موافق	0.65	2.38	المدقق على علم بالتأكيدات الضمنية
موافق	0.47	2.67	يعرف المدقق التعامل مع التأكيدات الضمنية
موافق	0.47	2.79	يهتم المدقق بمعرفة الأدلة المثبتة المتحصل عليها
موافق	0.43	2.85	يعرف المدقق كيفية التعامل مع الأدلة المثبتة
موافق	0.40	2.57	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

تظهر نتائج الجدول رقم (4) أن ممارسي مهنة التدقيق يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، كونه يقع في درجة الموافقة بمتوسط حسابي قدره 2.57 وانحراف معياري قدره 0.40، كما تشير نتائج الجدول أن جميع العناصر المتعلقة بهذا المعيار تقع في درجة الموافقة، ويعتبر العنصر المتعلق بكيفية التعامل مع الأدلة المثبتة أكثر موافقة بمتوسط حسابي 2.85 وانحراف 0.43، ويليه العنصر المتعلق بمعرفة الأدلة المثبتة بمتوسط حسابي قدره 2.79 وانحراف معياري قدره 0.47، بينما العنصر المتعلق بالتعامل مع التأكيدات الضمنية فأقل درجة موافقة من سابقه بمتوسط 2.67 وانحراف معياري 0.47، والعنصر المتعلق بمعرفة التعامل مع الجهات المعنية بتقديم التأكيدات أقل درجة موافقة بمتوسط حسابي 2.44 وانحراف معياري 0.70، والعنصر المتعلق بمعرفة التأكيدات الضمنية بدرجة أقل بمتوسط حسابي 2.38 وانحراف معياري 0.65، بينما عنصر معرفة الجهات المعنية بتقديم التأكيدات بأقل درجة موافقة عن كل العناصر السابقة بمتوسط حسابي 2.32 وانحراف معياري 0.58، وفي الأخير العنصر المتعلق بأسباب رفض طلب التأكيدات بمتوسط حسابي 2.32 وانحراف معياري 0.80، ولتحليل مدى الالتزام بهذا المعيار نختار الفروق بين العينات حسب الدرجة المهنية للممارس، من خلال اختبار التباين الأحادي ANOVA:

الجدول رقم (05) : اختبار الفروق بين المتوسطات لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 حسب الدرجة المهنية للممارس

الفقرات	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
يدرك المدقق الجهات المعنية بتقديم التأكيدات	0.985	33	0.385
يعرف المدقق التعامل مع الجهات المعنية بتقديم التأكيدات	0.594	33	0.558
المدقق على دراية بأسباب رفض طلب التأكيدات	3.291	33	0.051
المدقق على علم بالتأكيدات الضمنية	0.419	33	0.661

0.992	33	0.008	يعرف المدقق التعامل مع التأكيدات الضمنية
0.160	33	1.947	يهتم المدقق بمعرفة الأدلة المثبتة المتحصل عليها
0.325	33	1.166	يعرف المدقق كيفية التعامل مع الأدلة المثبتة
0.516	33	0.675	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (5) أثر متغير الدرجة المهنية للممارس في درجة اختلاف مدى الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية في العينة المدروسة، وتظهر النتائج أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05α) على مستوى جميع المعايير وعليه نقبل فرضية العدم H_0 ، مما يعني بأن جميع الممارسين لمهنة التدقيق عموماً يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية، رغم وجود فروق دالة إحصائية في كون المدقق على دراية بأسباب رفض طلب التأكيدات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): المقارنة البعدية لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية حسب الدرجة المهنية للممارس

العنصر	المهنة	المهنة المقارنة	الدلالة الإحصائية
المدقق على دراية بأسباب رفض طلب التأكيدات	خبير محاسبي	محاسب معتمد	0.015

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول رقم (6) أن هناك اختلاف في العنصر المتعلق بأسباب رفض طلب التأكيدات باعتبار الدرجة المهنية للممارس حيث أن الخبير المحاسبي أقل التزاماً بأسباب رفض طلب التأكيدات من محاسب معتمد، كون المتوسط الحسابي في فئة المحاسب المعتمد أعلى منه في فئة الخبير المحاسبي. وهذا ما يوضحه الملحق رقم (6).

3. بالنسبة للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة: يعد المعيار الثالث من المعايير الجزائرية للتدقيق، ويبرز التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتوصف الأحداث اللاحقة تلك الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره، وفيما يلي النتائج المتعلقة بمدى الالتزام المهني بهذا المعيار.

الجدول رقم (07): تحليل نتائج فقرات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة

الدرجة	δ	\bar{x}	الفقرات
محايد	0.78	2.23	المدقق على علم بكافة بالأحداث التي ترتبط بالسنة المنقضية
موافق	0.74	2.50	يسعى المدقق للحصول على الأدلة الثبوتية للأحداث اللاحقة
موافق	0.54	2.64	يدرك المدقق كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة
موافق	0.52	2.70	يولي المدقق أهمية بالغة للأحداث اللاحقة 19
موافق	0.44	2.52	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يظهر نتائج الجدول رقم (7) أن ممارسي مهنة التدقيق يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة، باعتبار قيمة المتوسط الحسابي البالغة 2.52 والواقعة في درجة الموافقة وبانحراف معياري قدره 0.44، كما تشير نتائج الجدول أن جميع العناصر المتعلقة بالمعيار المذكور تقع في درجة الموافقة، ويعتبر العنصر المتعلق بأهمية الأحداث اللاحقة أكثر موافقة بمتوسط حسابي 2.70 وانحراف 0.52، ويليه العنصر المتعلق بكيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة بمتوسط حسابي قدره 2.64 وانحراف معياري قدره 0.54، بينما العنصر المتعلق بالحصول على الأدلة الثبوتية فأقل درجة موافقة من سابقه بمتوسط 2.50 وانحراف معياري 0.74، والعنصر المتعلق بالأحداث اللاحقة المتعلقة بالسنة المنقضية أقل درجة موافقة بمتوسط حسابي 2.23 وانحراف معياري 0.78، وعليه فكل العناصر المشكلة لهذا المعيار تفوق المتوسط المرجح لدرجة الموافقة والمقدر بـ 2.34، وللتحليل أكثر بخصوص مدى الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة في العينة المدروسة، نسعى إلى اختبار الفروق بين العينات حسب الدرجة المهنية للممارس (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي)، لمعرفة الاختلاف بين العينات المذكورة في مدى الالتزام بالمعيار المذكور من خلال اختبار التباين الأحادي ANOVA:

الجدول رقم (08): اختبار الفروق بين المتوسطات لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 حسب الدرجة المهنية للممارس

الفقرات	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
المدقق على علم بكافة بالأحداث التي ترتبط بالسنة المنقضية	1.230	33	0.306
يسعى المدقق للحصول على الأدلة الثبوتية للأحداث اللاحقة	0.431	33	0.654
يدرك المدقق كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة	0.924	33	0.408

0.220	33	1.592	يولي المدقق أهمية بالغة للأحداث اللاحقة
0.149	33	2.026	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (8) أثر متغير الدرجة المهنية للممارس في درجة اختلاف مدى الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة في العينة المدروسة، وتظهر النتائج أن قيمة F غير دالة إحصائياً على مستوى جميع عناصر المعيار المدروس وعليه نقبل فرضية العدم H_0 ، مما يعني أن جميع الممارسين لمهنة التدقيق يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة.

4. بالنسبة للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية: أكد هذا المعيار على إلزامية حصول المدقق على تصريحات كتابية من الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية، واعتبر أن التصريحات الكتابية من بين العناصر المتفنة، وأكد على تقارب تاريخ تقرير المدقق مع تاريخ التصريحات الكتابية، كما أعطى للمدقق نموذجاً لرسالة التأكيد حول الحسابات السنوية، وفيما يلي النتائج المتعلقة بمدى الالتزام المهني بهذا المعيار.

الجدول رقم (09): تحليل نتائج المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية

الدرجة	δ	\bar{x}	الفقرات
موافق	0.73	2.38	يقوم المدقق بمطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات الكتابية
موافق	0.60	2.58	يطلب المدقق بإرسال تصريحات كتابية لقيامهم بمسؤولياتهم
موافق	0.57	2.70	يطلب المدقق التصريحات الكتابية الأخرى في الحالات الضرورية
موافق	0.44	2.73	يولي المدقق أهمية لتقارب تاريخ التصريحات الكتابية مع تاريخ تقريره
موافق	0.32	2.88	يتعامل المدقق مع التصريحات الكتابية بشكل جيد في حالة الشك
موافق	0.53	2.67	يعرف المدقق كيفية التعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات الكتابية المطالب بها.
موافق	0.30	2.66	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يظهر من خلال الجدول رقم (9) أن ممارسي مهنة التدقيق يلتزمون بالمعيار رقم 580 التصريحات الكتابية كون المتوسط الحسابي لهذا المعيار والبالغ 2.66 يقع في درجة الموافقة وانحراف معياري قدره 0.30، كما أن جميع العناصر المتعلقة بالمعيار تقع في درجة الموافقة، ويعتبر العنصر المتعلق بالتعامل مع التصريحات الكتابية في حالة الشك أكثر موافقة بمتوسط حسابي 2.88 وانحراف 0.32، ويليه العنصر المتعلق بتقارب تاريخ التقرير مع تاريخ التصريحات بمتوسط حسابي قدره 2.73 وانحراف معياري قدره 0.44، بينما العنصر المتعلق بالتصريحات الكتابية المطالب بها في الحالات الضرورية فأقل درجة موافقة من سابقه بمتوسط 2.70 وانحراف معياري 0.57، والعنصر المتعلق بالتعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات أقل درجة موافقة بمتوسط حسابي 2.67 وانحراف معياري 0.53، أما العنصر المتعلق بإرسال التصريحات الكتابية لقيامهم بمسؤولياتهم بدرجة موافقة أقل بمتوسط حسابي 2.58 وانحراف معياري 0.60 وفي الأخير العنصر المتعلق بمطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات بمتوسط حسابي 2.38 وانحراف معياري 0.73، وعليه فكل العناصر المشكلة لهذا المعيار تفوق المتوسط المرجح لدرجة الموافقة والمقدر بـ 2.34، ولتحليل مدى الالتزام بهذا المعيار نختبر الفروق بين العينات حسب الدرجة المهنية للممارس، من خلال اختبار التباين الأحادي ANOVA.

الجدول رقم (10): اختبار الفروق بين المتوسطات لاختلاف الالتزام بالمعيار رقم 580 التصريحات الكتابية حسب الدرجة المهنية للممارس

الفقرات	قيمة f	درجة الحرية	الدالة الإحصائية
يقوم المدقق بمطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات الكتابية.	3.139	33	.0570
يطلب المدقق بإرسال تصريحات كتابية لقيامهم بمسؤولياتهم.	.4610	33	.6350
يطلب المدقق التصريحات الكتابية الأخرى في الحالات الضرورية.	1.453	33	.2490
يولي المدقق أهمية لتقارب تاريخ التصريحات الكتابية مع تاريخ تقريره.	1.675	33	.2040
يتعامل المدقق مع التصريحات الكتابية بشكل جيد في حالة الشك.	.0070	33	.9930
يعرف المدقق كيفية التعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات الكتابية المطالب بها.	2.808	33	.0760
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية	2.692	33	.0840

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (10) أثر متغير الدرجة المهنية للممارس في درجة اختلاف مدى الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية في العينة المدروسة، حيث يبين الجدول أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) على مستوى جميع المعايير وعليه نقبل فرضية العدم H_0 ، مما يعني أن جميع الممارسين لمهنة التدقيق عموماً يلتزمون بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية، أما على مستوى العناصر الفرعية فتوجد فروق دالة إحصائياً نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (11): المقارنة البعدية لاختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية حسب الدرجة المهنية للممارس

العنصر	المهنة	المهنة المقارنة	الدلالة الإحصائية
يقوم المدقق بمطالبة المسيرين المعنيين بالتصريجات الكتابية	محافظ حسابات	خبير محاسبي	0.024
يعرف المدقق كيفية التعامل مع حالات عدم تقديم التصريجات الكتابية المطالب بها	محافظ حسابات	محاسب معتمد	0.031
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية	محافظ حسابات	محاسب معتمد	0.038

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (11) الفروق الجزئية في المعايير المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية، ومن خلال النتائج يتضح أن هناك اختلاف في عنصر مطالبة المدقق المسيرين المعنيين بالتصريجات، حيث أن الخبير المحاسبي أقل إلتزام بهذا العنصر من محافظ الحسابات كون المتوسط الحسابي في فئة محافظي الحسابات في هذا العنصر أعلى منه في فئة الخبير المحاسبي وهذا ما يوضحه الملحق رقم (7)، كما تبين نتائج الجدول أيضاً أن فئة محافظي الحسابات تختلف مع فئة المحاسبين المعتمدين في معرفة المدقق بكيفية التعامل مع حالات عدم تقديم التصريجات الكتابية المطالب بها، حيث يلتزم محافظي الحسابات بهذا العنصر أكثر من المحاسبين المعتمدين وهذا ما يوضحه الملحق رقم (8)، كما أن هذه النتيجة هي نفسها على مستوى المعيار عموماً، فمحافظي الحسابات أكثر إلتزاماً بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية من المحاسبين المعتمدين وهذا ما يوضحه الملحق رقم (9)، إلا أن هذه النتيجة لم تأثر على نتيجة الفرضية بالأخذ بعين الاعتبار جميع الدرجات المهنية للممارسين.

5. بالنسبة للإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق: يعتبر هذا الإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق والذي يتضمن أربع معايير جزائرية للتدقيق وهي كالتالي: الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق والتأكدات الخارجية والأحداث اللاحقة والتصريجات الكتابية والتي سبق دراستها، وفيما يلي النتائج المتعلقة بمدى الالتزام المهني بهذا الإصدار في العينة المدروسة.

الجدول رقم (12): تحليل نتائج فقرات المعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بالإصدار الأول

الدرجة	δ	\bar{x}	المعيار
موافق	0.46	2.50	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
موافق	0.40	2.57	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكدات الخارجية
موافق	0.44	2.52	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة
موافق	0.30	2.66	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريجات الكتابية
موافق	0.25	2.56	الإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يظهر الجدول رقم (12) نتائج الدراسة المتعلقة بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق في العينة المدروسة، والتي تظهر حسب الجدول أنها تقع في درجة الموافقة بمتوسط حسابي قدره 2.56 وانحراف معياري قدره 0.25، وبالتالي يمكن الحكم أن ممارسي مهنة التدقيق يلتزمون بهذا الإصدار، كما تشير نتائج الجدول أيضاً أن جميع المعايير المتعلقة بالإصدار المذكور تقع جميعها في درجة الموافقة، ويعتبر المعيار رقم 580 التصريجات الكتابية الأكثر موافقة بمتوسط حسابي 2.66 وانحراف 0.30، يليه المعيار رقم 505 التأكدات الخارجية بمتوسط حسابي قدره 2.57 وانحراف معياري قدره 0.40، بينما المعيار رقم 560 الأحداث اللاحقة فأقل درجة موافقة من سابقه بمتوسط 2.52 وانحراف معياري 0.44، والمعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق أقل درجة موافقة بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.46، وعليه فكل المعايير المشكلة لهذا الإصدار تفوق المتوسط المرجح لدرجة الموافقة والمقدر بـ 2.34، وللتحليل أكثر بخصوص مدى الالتزام بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق في العينة المدروسة، نسعى إلى اختبار الفروق بين العينات حسب الدرجة المهنية للممارس (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي)، لمعرفة الاختلاف بين العينات المذكورة في مدى الالتزام بالإصدار المذكور من خلال اختبار ANOVA على النحو التالي:

الجدول رقم (13): اختبار الفروق بين المتوسطات لاختلاف الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق للإصدار الأول حسب الدرجة المهنية للممارس

المعايير	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	1.882	33	0.169
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية	0.675	33	0.516
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة	2.026	33	0.149
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية	2.692	33	0.084
الإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق	1.710	33	0.197

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (13) أثر متغير الدرجة المهنية للممارس في درجة اختلاف مدى الالتزام بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق في العينة المدروسة، من خلال النتائج الخاصة بتحليل التباين أحادي الاتجاه ANOVA لدلالة الفروق بين العينات عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).
يبين الجدول أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) على مستوى جميع المعايير وعليه نقبل فرضية العدم H_0 ، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف الالتزام بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق تبعاً للدرجة المهنية للممارس، أما على مستوى العناصر الفرعية فهناك فروق نوضحها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (14): المقارنة البعدية لاختلاف الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بالإصدار الأول حسب الدرجة المهنية للممارس

المعيار	المهنة	المهنة المقارنة	الدلالة الإحصائية
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية	محافظ حسابات	محاسب معتمد	0.038

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول رقم (14) الفروق الجزئية في الإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق، ومن خلال النتائج يتضح أن هناك اختلاف في العنصر المشار إليه سابقاً في هذه الدراسة والمتعلق بالمعيار رقم 580 التصريحات الكتابية، باعتبار الدرجة المهنية للممارس بين محاسب معتمد، محافظ حسابات، حيث أن محافظي الحسابات أكثر التزاماً بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 وهو ما تمت الإشارة إليه سابقاً.

V- الخلاصة:

تتمثل الفرضية الرئيسية للدراسة كون أنه يتم تطبيق الإصدار الأول بجميع معاييرها في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة؛ وتوضح نتائج الدراسة المتعلقة بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، أن هذا الإصدار يقع في درجة الموافقة في جميع المعايير المكونة له، كما تشير دراسة الفروق على أساس الدرجة المهنية للممارس أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 0.05$) على مستوى جميع المعايير المشكلة للإصدار، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة الالتزام بالإصدار الأول للمعايير الجزائرية للتدقيق تبعاً للدرجة المهنية للممارس، وعليه نقبل الفرضية الرئيسية.

نتائج اختبار الفرضيات:

- يتم تطبيق المعيار رقم 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة.
توضح نتائج الدراسة المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق في من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، أن هذا المعيار يقع في درجة الموافقة في جميع عناصره المكونة له، كما تشير دراسة الفروق على أساس الدرجة المهنية للممارس أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) على مستوى جميع عناصر المعيار، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق تبعاً للدرجة المهنية للممارس، وعليه نقبل الفرضية الأولى

- ما هو تطبيق المعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة.
توضح نتائج الدراسة المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، أن هذا المعيار يقع في درجة الموافقة في جميع عناصره المكونة له، كما تشير دراسة الفروق على أساس الدرجة المهنية للممارس أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) على مستوى جميع عناصر المعيار، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية تبعاً للدرجة المهنية للممارس، وعليه نقبل الفرضية الثانية.
- ما هو تطبيق المعيار رقم 580 التصريحات الكتابية في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة.

توضح نتائج الدراسة المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، أن هذا المعيار يقع في درجة الموافقة في جميع عناصره المكونة له، كما تشير دراسة الفروق على أساس الدرجة المهنية للممارس أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) على مستوى جميع عناصر المعيار، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التأكيدات الخارجية تبعاً للدرجة المهنية للممارس، وعليه نقبل الفرضية الثالثة.

- ما هو تطبيق المعيار رقم 560 الأحداث اللاحقة في بيئة التدقيق الجزائرية من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة.

توضح نتائج الدراسة المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة من وجهة نظر ممارسي المهنة بولاية ورقلة، أن هذا المعيار يقع في درجة الموافقة في جميع عناصره المكونة له، كما تشير دراسة الفروق على أساس الدرجة المهنية للممارس أن قيم F غير دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) على مستوى جميع عناصر المعيار، مما يعني بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة تبعاً للدرجة المهنية للممارس، وعليه نقبل الفرضية الرابعة.

بعد تلخيص نتائج اختبار الفرضيات يمكن عرض أهم نتائج الدراسة المتعلق بمختلف العناصر المشكلة للمعايير المدروسة والمتعلقة

بالإصدار الأول على النحو التالي :

- يلتزم ممارسي مهنة التدقيق بولاية ورقلة بالمعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، وتشير نتائج الدراسة أن ترتيب عناصر هذا المعيار حسب مدى التزام ممارسي المهنة كالتالي إعادة صياغة الرسالة، ثم تعديل أحكام المهمة الأساسية، ثم تدوين أحكام المهمة ثم معرفة الشروط المسبقة؛ ولا توجد فروق في درجة اختلاف الالتزام بهذا المعيار تبعاً للدرجة المهنية للممارس على مستوى العناصر الفرعية التالية : إعادة صياغة الرسالة، وتعديل أحكام المهمة الأساسية، والعنصر المتعلق بمعرفة الشروط المسبقة؛ بينما يختلف تطبيق العنصر المتعلق بتدوين أحكام مهمة التدقيق، باعتبار الدرجة المهنية للممارس بين محافظ حسابات ومحاسب معتمد من جهة، وخبير محاسبي من جهة أخرى لصالح محافظ حسابات ومحاسب معتمد؛

- يلتزم ممارسي مهنة التدقيق بولاية ورقلة بالمعيار رقم 505 التأكيدات الخارجية، وترتب عناصر هذا المعيار كالتالي كيفية التعامل مع الأدلة المثبتة ومعرفة التعامل معها، ثم التعامل مع التأكيدات الضمنية ومعرفة التعامل معها، ثم معرفة الجهات المعنية بتقديم التأكيدات ومعرفتها وأسباب رفضها ؛ ولا يوجد اختلاف في درجة الالتزام بهذا المعيار تبعاً للدرجة المهنية للممارس على مستوى العناصر التالية (كيفية التعامل مع الأدلة المثبتة ومعرفة التعامل معها، ثم التعامل مع التأكيدات الضمنية ومعرفة التعامل معها، ثم العنصر المتعلق بمعرفة الجهات المعنية بتقديم التأكيدات، ثم معرفة التأكيدات الضمنية) ؛ بينما يختلف تطبيق العنصر المتعلق بأسباب رفض طلب التأكيدات في الخبير المحاسبي أكثر من المحاسب المعتمد؛

- يلتزم ممارسي مهنة التدقيق بولاية ورقلة بالمعيار 560 الأحداث اللاحقة، وترتب عناصر المعيار المذكور حسب مدى التزامهم على النحو التالي : أهمية الأحداث اللاحقة، ثم كيفية التعامل معها، ثم الحصول على الأدلة الثبوتية، ثم عنصر الأحداث اللاحقة المتعلقة بالسنة المنقضية ؛ ولا يوجد اختلاف في درجة الالتزام بهذا المعيار الجزائري تبعاً للدرجة المهنية للممارس على مستوى العناصر الفرعية التالية : أهمية الأحداث اللاحقة، ثم كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة، ثم الحصول على الأدلة الثبوتية، ثم عنصر الأحداث اللاحقة؛

- يلتزم ممارسي مهنة التدقيق بولاية ورقلة بالمعيار 580 التصريحات الكتابية، وترتب عناصر هذا المعيار حسب مدى التزامهم على النحو التالي : التعامل مع التصريحات الكتابية في حالة الشك، ثم تقارب تاريخ التقرير مع تاريخ التصريحات، ثم التصريحات الكتابية المطالب بها في الحالات الضرورية، ثم عنصر التعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات، ثم إرسال التصريحات الكتابية، ثم عنصر مطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات؛ ولا يوجد اختلاف في درجة الالتزام بهذا المعيار الجزائري تبعاً للدرجة المهنية للممارس على مستوى العناصر الفرعية التالية : التعامل مع التصريحات الكتابية في حالة الشك، العنصر المتعلق بتقارب تاريخ التقرير مع تاريخ التصريحات، التصريحات الكتابية المطالب بها في الحالات الضرورية، المتعلق بإرسال التصريحات الكتابية.

◀ **التوصيات:** على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم التوصيات التالية:

- على الجهات المعنية بإصدار معايير التدقيق الجزائرية مراجعة العنصر المتعلق بتدوين أحكام مهمة التدقيق المتعلق بالمعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهام التدقيق باعتماده في الدرجات المهنية للممارسين (محافظ حسابات، محاسب معتمد وخبير محاسبي) بالتشديد على ضرورة تفعيله؛
- على الجهات المعنية بإصدار معايير التدقيق الجزائرية إعادة النظر بالعنصر المتعلق بأسباب رفض طلب التأكيدات المتعلق بالمعيار 505 التأكيدات الخارجية كونه يختلف تطبيقه بين الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد؛
- على الجهات المعنية بإصدار معايير التدقيق الجزائرية مراعاة العنصر المتعلق بعنصر مطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات المتعلق بالمعيار 580 التصريحات الكتابية، كونه يختلف باختلاف الدرجة المهنية للممارس (محاسب معتمد، محافظ حسابات، خبير محاسبي).

- ملاحق:

الملحق رقم (01): معامل ألفا كرونباخ (Coefficient Alpha Cronbach)

حجم العينة	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	نسبة ألفا كرونباخ %
34	21	0.726	72.6

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

الملحق رقم (02): درجة اتساق الفقرات الخاصة بالمعايير الجزائرية للتدقيق

المعيار	المتغيرات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
المعيار الجزائري للتدقيق حول أحكام مهمة التدقيق	يسعى المدقق إلى معرفة الشروط المسبقة لمهمة التدقيق	0.849**	0.000
	يقوم المدقق بتدوين أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق	0.818**	0.000
	يعرف المدقق المتغيرات التي يمكن أن تحصل وما ينتج عنها من إعادة صياغة الرسالة	0.370*	0.031
	المدقق على دراية بمهمة التدقيق وكيفية التعامل مع تعديل أحكام المهمة الأساسية له	0.400*	0.019
	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	0.710**	0.000
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية	يدرك المدقق الجهات المعنية بتقديم التأكيدات	0.869**	0.000
	يعرف المدقق التعامل مع الجهات المعنية بتقديم التأكيدات	0.836**	0.000
	المدقق على دراية بأسباب رفض طلب التأكيدات	0.273	0.118
	المدقق على علم بالتأكيدات الضمنية	0.575**	0.000
	يعرف المدقق التعامل مع التأكيدات الضمنية	0.560**	0.001
	يهتم المدقق بمعرفة الأدلة المثبتة المتحصل عليها	0.663**	0.000
	يعرف المدقق كيفية التعامل مع الأدلة المثبتة	0.385*	0.025
	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية	0.757**	0.000
	المدقق على علم بكافة الأحداث التي ترتبط بالسنة المنقضية	0.688**	0.000
	يسعى المدقق للحصول على الأدلة الثبوتية للأحداث اللاحقة	0.837**	0.000
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة	يدرك المدقق كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة	0.760**	0.000
	يولي المدقق أهمية بالغة للأحداث اللاحقة	0.357*	0.038
	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 الأحداث اللاحقة	0.544**	0.001
	يقوم المدقق بمطالبة المسيرين المعنيين بالتصريحات الكتابية	0.746**	0.000
المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية	يطالب المدقق بإرسال تصريحات كتابية لقيامهم بمسؤولياتهم	0.722**	0.000
	يطلب المدقق التصريحات الكتابية الأخرى في الحالات الضرورية	0.620**	0.000
	يولي المدقق أهمية لتقارب تاريخ التصريحات الكتابية مع تاريخ تقريره	0.544**	0.001
	يتعامل المدقق مع التصريحات الكتابية بشكل جيد في حالة الشك	0.095	0.593
	يعرف المدقق كيفية التعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات الكتابية المطالب بها	0.392*	0.022
	المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية	0.508**	0.002

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

الملحق رقم (03): إختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov)

Kolmogorov-Smirnov ^a			المحاور
Sig	الدلالة الإحصائية	إحصائية الاختبار	
0.200*	34	0.086	جميع المعايير المدروسة (المعيار رقم 210، المعيار رقم 505، المعيار رقم 560، المعيار رقم 580)

*. This is a lower bound of the true significance. a. Lilliefors Significance Correction

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

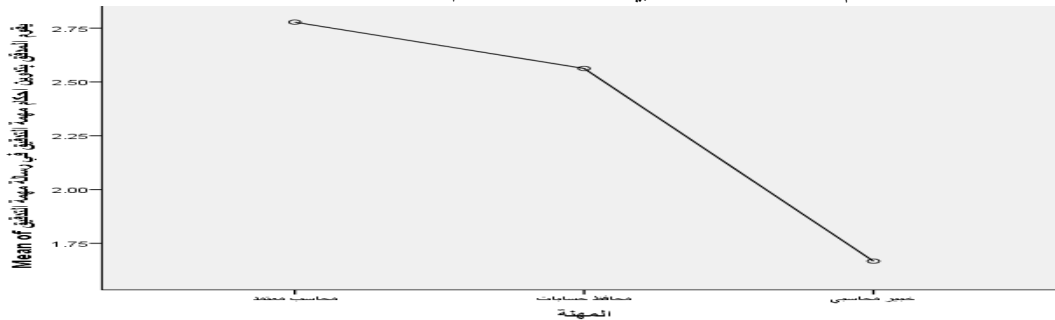
الملحق رقم (04): خصائص عينة الدراسة المستجوبة

النسبة المئوية (%)	معياري التصنيف	المتغير
38.2	أقل من 30 سنة	العمر
44.1	من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	
11.8	من 40 إلى 50 سنة	
5.9	أكثر من 50 سنة	

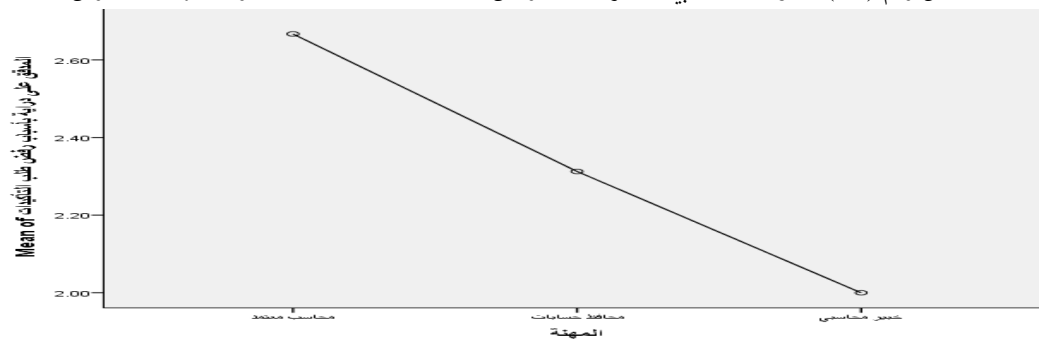
41.2	ليسانس	المؤهل العلمي
44.1	ماستر	
14.7	دكتوراه	
26.5	محاسب معتمد	المهنة
47.1	محافظ حسابات	
26.5	خبير محاسبي	
76.5	نعم	تمارس (مارست) مهنة التدقيق
23.5	لا	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

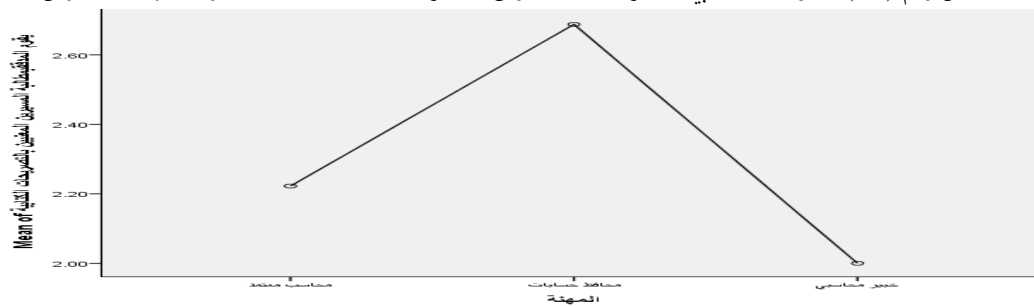
الملحق رقم (05): المتوسط الحسابي لعنصر تدوين أحكام المهمة حسب الدرجة المهنية للممارس



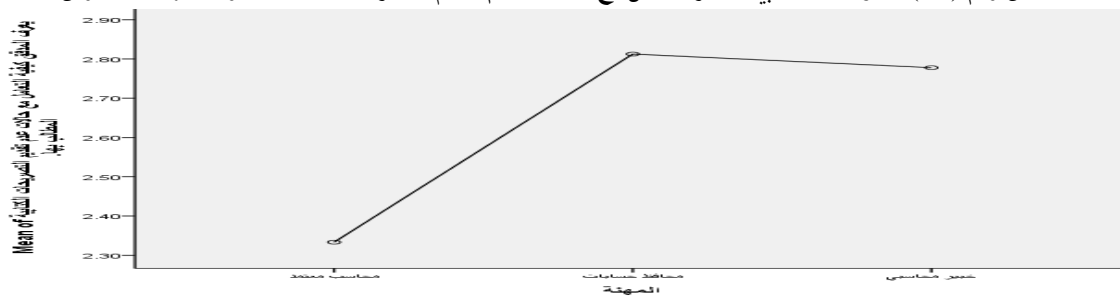
الملحق رقم (06): المتوسط الحسابي لعنصر أسباب رفض طلب التأكيدات حسب الدرجة المهنية للممارس



الملحق رقم (07): المتوسط الحسابي لعنصر مطالبة المسيرين بالتصريحات الكتابية حسب الدرجة المهنية للممارس

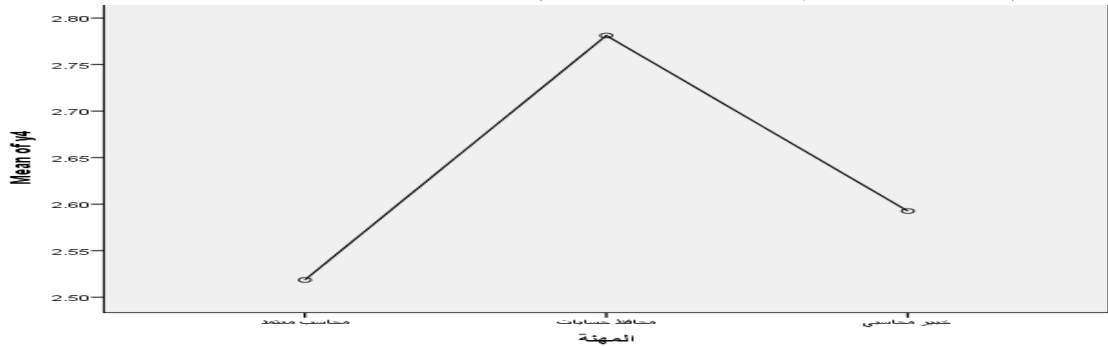


الملحق رقم (08): المتوسط الحسابي لعنصر التعامل مع حالات عدم تقديم التصريحات حسب الدرجة المهنية للممارس



المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

الملحق رقم (09): المتوسط الحسابي للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 التصريحات الكتابية حسب الدرجة المهنية للممارس



المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

الإحالات والمراجع :

- 1 شعبان د، & بوقرون ل. (2021). ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل تبني المعايير الدولية للمراجعة ومدى جاهزية البيئة للتطبيق. مجلة المنهل الاقتصادي، 4 (1)، 213.
- 2 Benyoucef, M., & Hadjadj, Z. (2019). The Application of the Algerian Auditing Standards in the Performance of the Audit Function of Companies Algeria. Journal of Economics and Development, 10 (02), 149.
- 3 خالدي وش د، كسكس د، & شنين ع ا. (2019). تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 5 (1)، 14.
- 4 خلايفية د، & جاوحدو د. (2019). التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية. مجلة معارف، 14 (1)، 21.
- 5 لوبك، أ. أ. (2002). المراجعة مدخل متكامل. الرياض: دار المريخ. صفحة 39.
- 6 سرايا د. أ. (2007). أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل. (1. éd.) الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث. صفحة 39.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

عمر الهلة، يوسف شرع، عبد الرؤوف عبادة (2024). دراسة تحليلية لتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في البيئة المحاسبية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة في سنة 2023. مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 10 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص: 238-225.

مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية
JQES



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـ رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0).
مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية مرخصة بموجب رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0).



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.
Journal Of Quantitative Economics Studies is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.