أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية – دراسة ميدانية لعينة من المهنيين و الأكاديميين بالشرق الجزائري لسنة 2022.

The impact of the application of the Algerian auditing standard 530 "Sounding in the audit" on improving the quality of financial statements - a field study of a sample of professionals and academics in eastern Algeria for the year 2022.

يخلف العربي [*1]، بن العايش فاطمة[2] .

[1] جامعة الشاذلي بن جديد الطارف، l.ikhlef@univ-soukahras.dz

[2] جامعة محمد الشريف مساعدية سوق أهراس، f.benlaiche@univ-soukahras.dz

تاريخ الاستلام: 2023/02/10؛ **تاريخ القبول:** 2023/06/29؛ **تاريخ النشر:** 2023/06/30؛

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى الكشف عن أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال وجهة نظر عينة من المهنيين و الأكادميين في مجال المحاسبة و التدقيق بالشرق الجزائري وبالضبط بأربعة (4) ولايات وهي: عنابة، الطارف، سوق أهراس وقالمة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي، المنهج التحليلي و كذلك منهج دراسة الحالة، حيث تم تصميم إستمارة إستبيان وزع على عينة الدراسة والتي تم تحليلها وفق البرنامج الإحصائي (SPSS) نسخة 23.

توصلت الدراسة إلى وجود دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين تطبيق معيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" و جودة القوائم المالية أي أن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية من خلال تطبيق معيار 530 "السبر في التدقيق" يؤثر على جودة القوائم المالية بأبعادها الأربعة: الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة و القابلية للفهم، لتكون أكثر مصداقية لدى مستخدمي هذه القوائم المالية، ذلك أن تطبيق هذا المعيار يوفر الجهد، الوقت والتكلفة حسب آراء عينة الدراسة لسنة 2022.

الكلمات المفتاحية : معيار جزائري للتدقيق، سبر، جودة، قوائم مالية.

تصنيف JEL : G ؛ C

Abstract:

This study aims to reveal the impact of the application of the Algerian Standard forAuditing 530 "Sounding in Auditing" on improving the quality of financial statements from the point of view of a sample of professionals and academics in the field of accounting and auditing in eastern Algeria, exactly in four (4) states, namely: Annaba, El Tarf, Souk Ahras and Guelma. In order to achieve the objectives of the study, the descriptive method, the analytical method, as well as the case study, where a questionnaire form was designed and distributed to the study sample, which was analyzed according to the Statistical Program (SPSS) version 23.

The study concluded that there is a statistical significance at the significance level of 0.05 between the application of the Algerian auditing standard 530 "sounding in the audit" and the quality of the financial statements, that is, the use of the statistical sampling method through the application of the standard 530 "sounding in the audit" affects the quality of the financial statements in its four dimensions: reliability, suitability, comparability and comprehension to make financial statements more credible to the users of these financial statements, as the application of this standard saves effort, time and cost according to the opinions of the study sample for the year 2022.

Keywords: *the Algerian standard of auditing, sounding, quality, financial statements*

Jel Classification Codes : G ; C .

*المؤلف المرسل: يخلف العربي.

مقدّمة:

تعتبر الجزائر كغيرها من الدول التي تسعى الى تنظيم ممارسة مهنة التدقيق، وذلك من خلال قيامها بعدة خطوات إصلاحية كان أولها تبني نظام محاسبي جديد سنة 2010 وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، يليها العديد من الإصلاحات كإصدار قانون إعادة تنظيم المهنة في الجزائر قانون رقم 10-01 المؤرخ في 11 جويلية2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وما تبعه من مراسيم وقرارات ثم إصدار معايير جزائرية للمراجعة مستمدة من المعايير الدولية من طرف المجلس الوطني للمحاسبة ابتداءا من 04 فيفري 2016 إلى غاية 24 سبتمبر 2018 وصلت لحد الآن إلى 16 معيارا يتماشى مع البيئة الوطنية. وجاءت هذه المعايير لتوفير الوقت والتكلفة ورفع الأداء المهني لممارسي المهنة الجزائريين لمواكبة المستوى الدولي ومساعدة المدققين في إضفاء الثقة والمصداقية على مخرجات المؤسسة الاقتصادية من خلال ممارسة المهام الموكلة إليهم ومن بين هذه المعايير التي تبنتها لجزائر المعيار رقم" 530 السبر في التدقيق"، والذي يعتبر أحد أهم هذه المعايير حيث يوفر الجهد، الوقت، وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لتحاول معرفة أثر العيار الجزائري 530"السبر في التدقيق" على جودة القوائم المالية من خلال أبعادها الأربعة **"الموثوقية، الملاءمة، قابلية المقارنة و قابلية الفهم"**

- **إشكالية الدراسة:** و من هذا المنطلق تتضح لنا معالم إشكالية الدراسة كالتالي:

ما مدى تأثير تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من وجهة نظر عينة من المهنيين و الأكادميين بالشرق الجزائري؟

و قد انبثق عن الإشكالية المطروحة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الموثوقية؟**
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الملاءمة؟**
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للمقارنة؟**
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للفهم؟**

فرضيات الدراسة: و كإجابة مبدئية على إشكالية الدراسة و التساؤلات الفرعية المنبثقة عنها، تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد أبعادها الأربعة (الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم)".

أهمية الدراسة: تظهر الأهمية كذلك كونه موضوع يهم كل من الأكادميين و الباحثين في مجال المحاسبة و التدقيق من جهة، والمهنيين من جهة أخرى، وكلاهما يكملان بعضهما البعض.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى الاطلاع على محتوى معايير التدقيق الجزائرية و مجالات تطبيقها؛ومعرفة أهم خصائص القوائم المالية و أهم معايير قياس جودتها؛ كما تهدف أيضا معرفة أثر معايير التدقيق الجزائرية و لاسيما المعيار 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية؛ والتعرف على آراء الأكاددميين و المهنيين حول دور معيار 530 "السبر في التدقيق" في تحسين جودة القوائم المالية.

منهجية الدراسة: تم الاعتماد على **المنهج الوصفي** من خلال جمع المعلومات لبناء الخلفية النظرية للموضوع بشكل علمي و منظم وتم استخدام **منهج دراسة الحالة** في محاولة لإسقاط الجانب النظري من الدراسة على الواقع التطبيقي لممارسي مهنة التدقيق من أكاديميين و مهنيين. وأخيرا الاستعانة **بالمنهج التحليلي**، من خلال تحليل معلومات و بيانات الاستبيان الموزع على عينة الدراسة

هيكل الدراسة: بغية الإجابة عن الإشكالية المطروحة و التحقق من صحة الفرضيات، تم تقسيم الدراسة الحالية إلى المحاور التالية:

1. الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية و المعيار 530 "السبر في التدقيق"؛
2. الإطار المفاهيمي للقوائم المالية وأثر تطبيق المعيار 530 "السبر في التدقيق" في تحسين جودة القوائم المالية
3. دراسة ميدانية- استطلاع آراء عينة من المهنيين و الأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالشرق الجزائري

المحور الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية و المعيار 530 "السبر في التدقيق

مرت مهنة التدقيق بعدة تطورات صاحبتها إصدار معايير مهنية دولية و أخرى جزائرية تنظمها، حيث سنتطرق من خلال هذا المحور إلى الاطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية و نتناول بنوع من التفصيل المعيار 530 "السبر في التدقيق"

أولا: الاطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية

مرت معايير التدقيق الجزائرية بمراحل عديدة ، حيث نعددت التعاريف الخاصة بها، وكذلك طريقة عملها

1- ماهية معايير التدقيق الوطنية

أ. **نشأة معايير التدقيق الجزائرية:** أقدمت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (CNC) بخطوة هامة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير التدقيق الجزائرية، حيث كانت بداية تفكير في إصدار هذه المعايير في سياق الإصلاح المحاسبي سنة 2001، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، وفي سنة 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة إنشاء معايير تدقيق وطنية، إلا أن القانون 10-01 الصادر سنة 2010 أبطئ هذا المشروع، كما تناول التقرير الذي صدر عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار تقييم القانون 10-01 إنشاء لجنة AdHoc سنة 2014 متفرعة من CNC حيث كلفت بمهمة تحيين القانون 10-01، و قد قامت هذه اللجنة في جوان 2015 بتقديم مقترح يتضمن تقويم مجموعة من المواد، وفي سنة 2016 انتهى ذلك العمل الممتد من 2011 إلى 2016 بتصميم معايير التدقيق الجزائرية (NAA) مستمدة كلية من المعايير الدولية للتدقيق (ISA) ، حيث تم اقتراح 36 معيار وطني للتدقيق 16 منها جاهز للتطبيق تم إصدارها متفرقة وفقا لأربعة مقررات. (معمري، 2018، صفحة 454)

ب. **تعريف معايير التدقيق الجزائرية:** تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق بأنها "مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذي جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير أن هذه المعايير قابلة للتعديل طبقا لظروف ومقتضيات التطبيق للمعايير الدولية". (صنهاجي، عوادي، و عمامرة، 2017، صفحة 427)،كما تعرف أيضا بأنها " إحدى الركائز الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخلي أو خارجي، وتساهم تلك المعايير على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق". (بوزبدة و سايح، 2017، صفحة 44) من التعريفين السابقين يمكن القول أن المعايير الجزائرية للتدقيق هي مجموعة من المبادئ و القواعد والارشادات الصادرة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الواجب الالتزام بها من طرف المدققين أثناء القيام بمهامهم، و كذا عند اعداد التقارير، و تساهم هذه المعايير ضبط الاطار العام لممارسات هذه المهنة.

ج. **أهمية معايير التدقيق الجزائرية:** يمكن توضيح أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق في تطوير مهنة التدقيق باختصار في النقاط الآتية:

تعتبر دليلا يسترشد به مدقق الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية؛ حيث تبين واجبات ومسؤوليات مدقق الحسابات عن تدقيق القوائم المالية؛ حيث تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية؛ وتحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصداقية بعيدا عن الشكلية؛ كما تجنب الإشكالات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمة التدقيق. (باسي و مقداد، 2021، صفحة 11)

2- اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية : و تتمثل هذه اللجان في :

أ. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل: هي لجنة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات أو المهنيين من أجل الوصول إلى تطوير الجودة الفنية في العمل. (مرجانة، 2017، صفحة 55)

و هي مكلفة بوضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية و إجراءات العمل؛وإعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة وبكل الدراسات و التحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة و مناهجها؛ واقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة؛ بالإضافة الى دراسة و إبداء آراء و توصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة؛ مع ضمان تنسيق البحوث النظرية و المنهجية و اجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛ وإعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة.

ب. لجنة مراقبة الجودة: وهي لجنة تمثل المركز الوطني لمراقبة النوعية و هو عبارة عن مؤسسة عمومية ذات طابع إداري و موضوع تحت وصاية وزارة التجارة. (مرجانة، 2017، صفحة 54)و هذه اللجنة مكلفة بوضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات؛ وإبداء آراء و اقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة؛وضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين، ،كذلك ضمان متابعة خاصة بمراعاة أحكام الاستقلال و آداب المهنة مع ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجود، وإقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال و الآداب التي يتخلق بها المهنيين اتجاه الزبائن ومخالطاتهم. (شراد، 2021، صفحة 177)

ج. اللجنة المتخصصة: و هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة و هي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة و التدقيق. (مرجانة، 2017، صفحة 55) وتتكون من لجنتين وهما : لجنة المبادئ و المعايير المحاسبية؛ولجنة المحاسبة العامة و المحاسبة الوطنية.وهم عبارة عن مؤسسات تشارك بالرأي و بتطوير اللوائح الفنية. (شراد، 2021، صفحة 177)

3- عرض و تبويب معايير التدقيق الجزائرية :

أصدرت وزارة المالية من خلال المجلس الوطني للمحاسبة أربع مقررات تتضمن معايير التدقيق الجزائرية، حيث تبنت الجزائر 16 معيارا وطنيا كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم (01): عرض معايير التدقيق الجزائرية

المقرر	رقم المعيار	اسم المعيار
مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	**210**	اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
	505	التأكيدات الخارجية
	560	أحداث تقع بعد اقفال الحسابات و الأحداث اللاحقة
	580	التصريحات الكتابية
مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	**300**	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
	500	العناصر الملحقة

	510	مهام التدقيق الأولية و الأرصدة الإفتتاحية
	700	تأسيس الرأي و تقرير تدقيق الكشوف المالية
مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	**520**	الإجراءات التحليلية
	570	استمرارية الإستغلال
	610	استعمال أعمال المدققين الداخليين
	620	استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق
مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	**230**	وثائق التدقيق
	501	العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة-
	530	السبر في التدقيق
	540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة و المعلومات الواردة

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على: (وزارة المالية،المقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 22018، الموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة: https://www.ene.dz/reglement.asp)

ثانيا : ماهية المعيار 530 "السبر في التدقيق":

يعتبر المعيار الجزائري 530 "السبر في التدقيق" من بين أحد المعايير و أهمهم التي تم اصدارها في المقرر الأخير رقم 77 المؤرخ في 2018/09/24، وفيما يلي سنتطرق إلى تعريفه، أهميته، مجال تطبيقه، الواجبات المطلوبة في تطبيقه.

1- تعريف المعيار 530 "السبر في التدقيق" : يوجد هناك العديد من التعاريف لهذا المعيار نلخص اهمها في ما يلي :

- **التعريف الأول:** يقصد به تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من 100% البنود المكونة لرصيد حساب أو فئة عمليات بغرض الحصول عل أدلة إثبات وتقويمها لأجل صياغة النتائج المتعلقة بالمجتمع الإحصائي الذي سحبت منه العينة، ويجب على محافظ الحسابات أن يأخذ بعين الاعتبار أهداف المراجعة التي ينبغي تحقيقها، وإجراءات المراجعة التي يحتمل أن تحقق تلك الأهداف. (محمد الفيومي ، 2006، صفحة 377)
- **التعريف الثاني** :حسب مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي (IAASB): تطبيق إجراءات التدقيق على أقل من 100% من مفردات أرصدة الحسابات الموجودة أو مجموعة العمليات ليتمكن المدقق من الحصول على دليل المراجعة وتقيمه لبعض من خصائص المفردات المختارة لكي يساعده في تكوين نتيجة بشأن المجتمع. (جمعة، 2009، صفحة 399)
- **التعريف الثالث** :حسب المقرر 77 المؤرخ في 2018/09/24 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق: السبر الذي أجري على نسبة أقل من 100% من عناصر مجتمع إحصائي دال للتدقيق و هو وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة لاستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه. (المقرر 77 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (230-501-530-540) المؤرخ في 2018/09/24، 2018، صفحة 03)

2- الخصائص المرتبطة بالمعيار 530 " السبر في التدقيق " و الواجبات المطلوبة لتطبيقه

تعتبر دلالات معيار التدقيق أهم التصاميم التي يقوم بها المدقق في تطبيق إجراءات التدقيق من المجتمع الإحصائي كونها ترتبط بعلم الإحصاء الذي تبنى عليه قاعدة رياضية مبنية على الاحتمالات. كما أنه العلم الذي يهتم بجمع البيانات الكمية أو الرقمية التي تسمى

أحيانا الدرجات الخام و تنظيمها في صور جداول و رسم بيانية ووصف تلك البيانات باستخدام مفاهيم إحصائية معينة، و الاستدلال من تلك البيانات على نتائج معينة يراد الوصول إليها، وعند تطبيق هذا المعيار يجب التركيز في المراحل التالية :

أ. المعاينة في التدقيق: هي فحص نسبة أو عينة من مجموعة مفردات لغرض تقدير خاصية معينة لهذه المجموعة عن طريق ما يسفر عنه فحص خصائص العينة. (الصبان و جمعة، 1996، صفحة 254)

ب.أخذ العينات: التي يعتمد عليها المدقق في التعبير عن رأي خاطئ في التدقيق أو رأي غير ملائم مثل: اختبار الإجراءات و استنتاج أن الرقابة أكثر فعالية مما هي عليه و العكس؛ و أنه لا توجد اختلالات أو العكس. (أحمد ميلي، لا توجد سنة نشر ، صفحة 41)

فحسب المعيار الدولي للتدقيق رقم 400 مخاطر التدقيق على أنها "المخاطر التي تؤدي إلى قيام المدقق بإبداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية تحتوي على أخطاء جوهرية، و تتكون مخاطر التدقيق من ثلاثة مكونات هي: المخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة و مخاطر عدم الاكتشاف". (عويفات، 2021، صفحة 92)

ج. السبر الإحصائي أو المعاينة الإحصائية : يعد السبر إحصائيا إذا توفرت فيه الخاصيتين الاولى هي الأخذ العشوائي للعناصر المكونة للعينة، والثانية هي استخدام نظرية الاحتمالات لتقييم نتائج السبر بما في ذلك قياس مخاطر أخذ العينة، وكل طريقة في السبر لا تجمع هاتين الخاصيتين تعتبر طريقة سبر غير إحصائية. (control, 2018, p. 466)

3- مجال تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق "

يطبق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" في حالة قرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق، كما يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي و غير الإحصائي لتحديد و اختيار عينة ما ووضع و فحص لإجراءات الاختيار ومراجعة تفصيلية و تقييم نتائج السبر، حيث يتمم المعيار 530 "السبر في التدقيق" المعيار الجزائري رقم 500 الذي يعالج واجبات المدقق في إطار تحديد وانجاز إجراءات التدقيق الموجهة إلى جميع العناصر المقنعة الكافية لتحقق نتائج معقولة يؤسس عليها رأيه. (وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp)

3- أسباب و هدف تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق "

إن استخدام معيار 530 في عملية التدقيق يعود إلى مجموعة من الأسباب و الأهداف و التي تبرر موقف المشرع الجزائري في الاستجابة لتطلعات المهنيين و الأكاديميين المهتمين بمجال التدقيق، و التحول من التدقيق التفصيلي أو الشامل للحسابات إلى التدقيق بالعينات أو الإختبار كأساس لإبداء الرأي حول عدالة القوائم المالية، و هذا التحول راجع إلى عدة أسباب أهمها:

- كبر حجم المؤسسات واتساع نطاق أنشطتها، و تعقد عملياتها لا سيما و زيادة مجالات عملية التدقيق المستندية؛
- تطور الهدف الأساسي من تدقيق منصب على اكتشاف الأخطاء و الغش إلى إعطاء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية؛ اعتماد المدقق بشكل كبير على نظام الرقابة الداخلية في عمليات التدقيق؛
- تكاليف التدقيق الشامل عالية جدا و تحتاج إلى جهد و وقت طويل؛ فاستخدام أسلوب العينات يوفر قاعدة معقولة لاستقراء نتائجه حول عينة ما، و يمكن تعميم نتائجها على المجتمع المدروس. ويستخرج الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.

4- الخطوات المطلوبة لتطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق ":

تتلخص متطلبات معيار التدقيق 530 "السبر في التدقيق" في ما يلي:

الخطوة الاولى : إختيار طريقة أخذ العينة: عند إختيار العينة يجب على المدقق أن يأخذ بالحسبان:

- أهداف إجراء التدقيق؛ وخصائص المجتمع الإحصائي الذي سيستخرج منه العينة؛

- التأكد من أن المجتمع الإحصائي المعني كامل. (وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp) حيث أن إختيار المنهج الإحصائي أو غير الإحصائي من طرف المدقق يبنى على أسس موضوعية و مناسبة تقلل من المخاطر إلى حد مقبول و تتمثل هذه الطرق في ما يلي: العينة العشوائية؛ العينة الطبقية؛ العينة العشوائية المنتظمة؛ العينة العنقودية. (عويفات، 2021، الصفحات 91-92)

الخطوة الثانية تحديد حجم العينة : يجب على المدقق تحديد العينة بالحجم المناسب للتقليل من مخاطر أخذ العينات إلى مستوى مقبول ومناسب، ففي المنهج الإحصائي يتم اختيار العناصر المعتمدة في السبر بالشكل الذي يتيح لكل وحدة من الوحدات أخذ العينات فرصة محتملة لكي يتم اختيارها، أما في المنهج غير الإحصائي يقع اختيار العناصر بهدف السبر ضمن حكم المهني.

وفي كل الحالات يجب على المدقق أن يكون موضوعيا في اختياره، كما عليه تأسيس اختياراته ضمن حكمه المهني. (وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp، صفحة 4) ، و مما سبق ذكره، نستنتج أنه يجب على المدقق أن يحدد العينة بحجم يكفي لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول، حيث توجد علاقة عكسية بين حجم الخطر المتوقع الذي يكون المدقق على استعداد لتقبله وحجم العينة المطلوب، حيث كلما قل الخطر الذي يكون المدقق على استعداد لتقبله زاد حجم العينة المطلوبة.

الخطوة الثالثة وضع اجراءات التدقيق : يجب على المدقق القيام بإجراءات التدقيق التالية:

- يجب على المدقق أن يخضع كل عنصر تم أخذه إلى إجراءات تدقيق تتماشى والهدف المنشود؛ عندما لا يصلح عنصر تم أخذه في الأصل للتحقق من وجود ترخيص بالدفع، يتم أخذ شيك آخر في نفس زمان ومكان الشيك الأول بشرط أن يقتنع المراجع تماما أنه لا يمثل انحرافا؛ وعندما يتعذر على المراجع انجاز إجراءات المراجعة على عنصر تم أخذه أو انجاز إجراءات بديلة، عليه التعامل مع هذا العنصر على أنه انحراف مقارنة مع المراجعة المدونة في حالة اختبارات الإجراءات، أو على أنه اختلال في حالة المراجعات في التفصيل. (وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp) كما تشير طبيعة إجراءات التدقيق إلى أنواع أدلة التدقيق الواجب استخدامها و هي: الفحص الفعلي، المصادقات، التوثيق، الملاحظة، الاستفسار من عميل، إعادة الحساب، إعادة الأداء، الإجراءات التحليلية.

الخطوة الرابعة التحقق من طبيعة الانحرافات : يجب على المدقق أن يتحقق من طبيعة و سبب أية إنحرافات أو تحريفات تم التعرف عليها، وبعد التحقق يقوم بتقييم تأثيرها المحتمل على الغرض من إجراء التدقيق، و على مجالات التدقيق الأخرى في الظروف النادرة للغاية، عندما يرى المدقق أن التحريف أو الإنحراف المكتشف في عينة يعد حالة شاذة، فيجب عليه الحصول على درجة مرتفعة من التأكد بأن ذلك التحريف أو الإنحراف لا يمثل المجتمع، وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بأن التحريف أو الإنحراف لا يؤثر على ما تبقى من المجتمع. (وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp، صفحة 4)

الخطوة الخامسة اجراء اختبارات: فيما يتعلق بالاختبارات التفصيلية، يجب على المدقق أن يستقرئ الاختلالات المحددة في السبر على كافة المجتمع الإحصائي، وفي بعض الحالات قد يكون الاستقراء غير كافي، وعندما يحدث أن يكون الاختلال خطأ عرضي، يمكن إقصاؤه من الاختلالات الواجب استقراؤها على كافة المجتمع الإحصائي. (للمحاسبين، 2014، صفحة 448)

الخطوة السادسة تقييم نتائج السبر: عندما تتجاوز الاختلالات المستقرئة بالإضافة إلى الاختلال العرضي الاختلالات المقبولة، لا يمنح السبر قاعدة معقولة لتأسيس النتائج حول المجتمع المراقب بهذه الكيفية، وكلما اقتربت الاختلالات المستقرئة بما فيها الخطأ العرضي من

الاختلال المقبول، كلما كبرت إمكانية أن الإختلالات الحقيقية المتضمنة في المجتمع الإحصائي تتجاوز الاختلال المقبول المحدد مبدئيا، نفس الشيء إذا كان الاختلال المستقرئ أكبر من ذلك المتوقع من طرف المراجع والذي استخدمه لتحديد حجم العينة، يمكن للمراجع أن يخلص إلى وجود مخاطر غير مقبولة في أخذ العينات كون الاختلالات الحقيقية المتضمنة في المجتمع الإحصائي تتجاوز الاختلال القبول. (للمحاسبين، 2014، صفحة 449) ، إذا خلص المدقق أن السبر لم يقدم قاعدة معقولة لتأسيس النتائج حول المجتمع المفحوص يمكن أن يطلب من الإدارة القيام بالتحريات حول الاختلالات التي تم اكتشافها مع القيام بالتعديلات الضرورية، أو يؤقلم امتداد إجراءات التدقيق الإضافية الواجب وضعها للوصول إلى الضمانات المنشودة. (للمحاسبين، 2014، صفحة 449)

المحور الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية وأثر تطبيق المعيار 530 "السبر في التدقيق"

تعتبر القوائم المالية منتج نهائي لعملية المحاسبة، ومن أهم وسائل توصيل المعلومات لمستخدميها، فهي إحدى الوسائل التي يمكن من خلالها توفير متابعة مستمرة لكل التطورات المالية في الشركة. حيث سنتناول من خلال هذا المحور ماهية القوائم المالية، مستخدموها، خصائصها النوعية و عناصرها، مع ابراز أثر استخدام المعيار530 على جودة هذه القوائم .

أولا ماهية القوائم المالية :

سنتناول في هذا الجانب مفهوم القوائم المالية، أهدافها ، خصائصها النوعية، مستخدموها ثم جودتها.

1- مفهوم القوائم المالية و أهدافها

أ. **تعريف القوائم المالية:** للقوائم المالية عدة تعاريف نذكر منها:

- **تعريف الاول** : هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية للوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل اقصاه (4) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية. (الجريدة الرسمية رقم 74، 2011، صفحة 05)
- **التعريف الثاني** : القوائم المالية هي عبارة عن ملخص البيانات والمعلومات التي يتم الوصول إليها عن طريق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات المختلفة، كما أنها تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وهي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية.
- **التعريف الثالث** : هي مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن: الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه القوائم تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات.

. (شيخي و رياض، 2021، صفحة 72)

أهداف القوائم المالية : أشارت لجنه المعايير المحاسبية الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية ليست أهدافا جامدة وإنما تتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب المجتمع الذي تعد فيه ، وفي ضوء ذلك حدد عدد من أهداف القوائم المالية:

- توفير معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية، ومن الضروري أن تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين والدائنين الذين يكون لديهم أمام معقول بالأنشطة الاقتصاديةتزويد المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة والتقييم تدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة له من حيث مبلغ والتوقيت وحاله عدم التأكد المتعلقة بهذه التدفقات "قائمه تدفقات النقدية"، وكذلك من خلال دراسة وتقويم درجه سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيره أم طويله الأجل.
- يجب أن يوضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير التزامات أخرى بالإضافة الى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية في هذه الحقوق" **قائمة المركز المالي".**

- يجب أن توضح طريقه الحصول على الموارد وكيفيه استخدامها في شكل أصول مختلفة وأي معلومة تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل. (المهدواي، 2020، الصفحات 20-21)

2- الخصائص النوعية للقوائم المالية و عناصرها

وحتى تكون المعلومات المحاسبية مفيدة يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص، وفي هذا الإطار أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بيان رقم 02 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، حيث تم تقسيم هذه الخصائص إلى خصائص أساسية وأخرى ثانوية، وذلك كما يلي:

- **الخصائص الأساسية :**وتشمل على خاصيتين هما:

✓ **الملاءمة :**المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية، الحاضرة والمستقبلية .وتحتوي على ثلاث خصائص فرعية وهي: التغذية العكسية أي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة، اما الخاصية الثانية فهي القيمة التنبئية ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة،اما الخاصية الاخيرة فهي التوقيت المناسب أي ربط مدى ملاءمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له، لأن توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار.

✓ **الموثوقية :**ويقصد بها حسب البيان رقم 02 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بأنها المعلومات الخالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة، وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية هي: القابلية للتحقيق وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس المحاسبي إذا ما تم استخدام نفس طرق القياس، ثم الصدق في التعبير : وتعني تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي، الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية وأخيرا الحياد أي عرض المعلومات المحاسبية دون تحيز لفئة معينة من مستخدمي هذه القوائم.

- **الخصائص الثانوية :**وتتمثل فيما يلي :

✓ **الثبات :**يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الاقتصادية بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى.

✓ **القابلية للمقارنة :**تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، ويقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية والقياس والتبويب وطرق الافصاح والعرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات. (بلقاسم كحولي و معطى الله، 2018، الصفحات 203-204)

ثانيا : المعيار 530 "السبر في التدقيق" وجودة القوائم المالية :

يقصد بجودة القوائم المالية مدى القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المنظمة. (مجدي، 2009، صفحة 27)

كما تعرف جودة القوائم المالية بأنها تلك المصداقية في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف. (طالبي و بلمداني، 2020، صفحة 103)

1- معايير جودة القوائم المالية :

تتمثل الخصائص النوعية للمعلومات المالية في الملائمة، الدقة والموثوقية، القابلية للمقارنة والقابلية للفهم. ومن خصائص جودة القوائم المالية بعض المعايير التي أجمع عليها الباحثون والتي تتمثل في ما يلي: (شيخي و رياض، 2021، صفحة 74)

➢ **الدقة :**تمثيل المعلومة لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن

➢ **المنفعة :**تتمثل في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ الصور التالية:

- ✓ منفعة شكلية :تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار؛
- ✓ منفعة زمنية :توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب؛ ومنفعة مكانية :الحصول عليها بسهولة؛
- ✓ منفعة تقييمية أو تصحيحية :أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

➢ **الفاعلية :**تعبر عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال الموارد المحددة، أي مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار باستخدام موارد محددة.

➢ **التنبؤ :**يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، واستخدامها في التخطيط واتخاذ القرارات، وتخفيض حالة عدم التأكد.

2- معايير جودة القوائم المالية :

تعد معايير جودة القوائم المالية ضرورية عند إعداد التقارير المالية، وتشمل:

➢ **معايير قانونية** : يجب أن تحقيق الالتزام بالتشريعات والقوانين المنظمة لعمل هذه المؤسسات، يضبط جوانب الأداء المتوافقة مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

➢ **معايير رقابية** :ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجات المالية

➢ **معايير مهنية :** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مسألة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد قوائم مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

➢ **معايير فنية :**إن توفر معايير فنية بما يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية، ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالقوائم المالية للشركات بما يؤدي إلى رفع الاستثمار فيها، هذا ما دفع المنظمات المهنية وعلى رأسها مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكي لإصدار معايير تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.

3- أهمية تطبيق المعيار 530 "السبر في التدقيق" في تحسين جودة القوائم المالية:

يعد المعيار 530 للتدقيق مكملا لمعيار التدقيق 500 الذي يتناول مسؤولية المراجع عن تصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة حتى يكون قادرا على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساسا لرأيه .ويقدم معيار التدقيق (500)إرشادات بشأن الوسائل المتاحة للمراجع لاختيار بنود لاختبارها، وتعد العينات في المراجعة إحدى هذه الوسائل كونها تعود إلى مجموعة من الأسباب والأهداف التي تبرر موقف المشرع الجزائري في الاستجابة لتطلعات الخبراء والمهتمين بمجال التدقيق أو حتى أصحاب المصالح بالأخذ بمبررات موضوعية تحتم عليهم وضع مصالحهم في أفق التطلعات التي تخدم المنافسة الشريفة و مصداقية تفسير القوائم المالية

إن تطبيق معيار التدقيق 530"السبر في التدقيق" في عملية التدقيق بجميع متطلباته له أهمية في تحسين جودة القوائم المالية، ذلك أن تطبيق المعيار 530 "السبر في التطبيق" ييسهل تفسير و قراءة المعلومات الواردة في القوائم المالية في تقرير مراجع الحسابات؛ يوفر الجهد، الوقت و التكلفة مما يعزز من مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية؛ كما يوفر قاعدة معقولة لاستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه العينة مما ينتج عنه معلومة محاسبية تتسم بالموثوقية و الدقة و بالتالي قوائم مالية ذات جودة عالية؛ حيث يمكن من الحصول على أدلة تدقيق كافية و ملائمة من خلال أخذ عينات دقيقة و مناسبة يؤدي لإضفاء الثقة على البيانات المالية مما يزيد من شفافية و موثوقية و جودة القوائم المالية. وبالتالي تحسين قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ بالنتائج المستقبلية؛

المحور الثالث . دراسة ميدانية– استطلاع آراء عينة من المهنيين و الأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالشرق الجزائري

تمثلت الدراسة الميدانية في دراسة وتحليل أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق"على تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال دراسة لعينة من الأكاديميين و المهنيين في مجال المحاسبة و التدقيق بالشرق الجزائري، حيث اعتمد على استمارة مصممة من أجل جمع البيانات من عينة الدراسة، وتحليلها باستخدام برنامج SPSS (النسخة 23).

أولا: مجتمع وعينة الدراسة :

1– عينة الدراسة : تم اختيار عينة البحث بطريقة منتظمة اشتملت على مجموعة من الخبراء المحاسبين و محـــافظي الحســـابات والعاملين في مجال التدقيق، وكذلك مجموعة من الأكاديميين من أساتذة وباحثين في مجال المحاسبة و التدقيق، حيث قمنا بتوزيع 88 إستمارة على أربعة ولايات بالشرق الجزائري (عنابة، الطارف، سوق أهراس، قالمة)بالتساوي و استرجعنا منها 80 إستمارة وبعد تفريغ البيانات وتحليلها باستخدام برنامج **SPSS** نسخة 23 يمكن وصف عينة الدراسة كما هو موضح :

جدول رقم (01): مواصفات عينة الدراسة

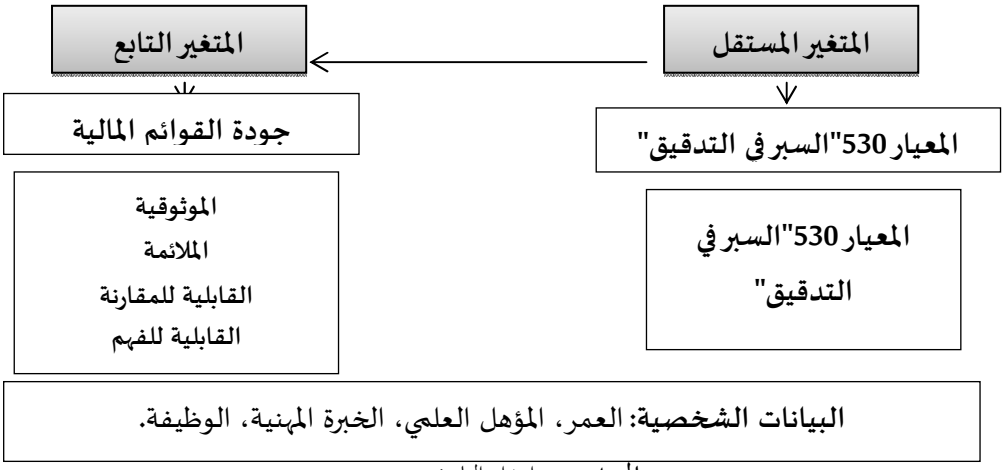
المتغير	الفئة	العدد	النسبة
العمر	أقل من 30 سنة	7	%9
	من 30 سنة إلى 40 سنة	39	%49
	أكثر من 40 سنة	34	%42
الدرجة العلمية	ليسانس	14	%18
	ماستر	12	%15
	ماجستير	34	%42
	دكتوراه	19	%24
	دراسات أخرى	01	%1
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	18	%22
	من 5 إلى 10 سنوات	35	%44
	أكثر من 10 سنوات	27	%34
الوظيفة	محاسب معتمد	19	%23
	محافظ حسابات	11	%14
	خبير محاسبي	11	%14
	أستاذ جامعي	19	%23
	إطار مالي و محاسبي في مؤسسة	20	%26

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

من خلال الجدول يتضح أن أغلب مفردات العينة أعمارهم بين 30 و 40 سنة أي ما نسبته 49% أما المستوى التعليمي والمؤهلات العلمية فهي متنوعة و مرتفعة مع أغلبية أصحاب شهادات ماجستير ، و معظم أفراد العينة متوسطي الخبرة (من 5إلى 10 سنوات).

2- **نموذج الدراسة:** انطلاقا من الإشكالية المطروحة و أهداف هذه الدراسة، يمكن تلخيص الدراسة " أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية – دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين بالشرق الجزائري لسنة **2022**" وفق النموذج التالي:

الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



المصدر: من اعداد الباحثين

3- مصادر جمع المعلومات: لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على مصدرين هما:

أ- المصادر الثانوية : تمثلت في الكتب والدوريات العلمية، التقارير و الأبحاث الاقتصادية، و كذلك مواقع الأنترنت والأدبيات والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة. كذلك تم الاعتماد على المقررات الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة من قوانين

ب. المصادر الأولية : تمثلت في استخدام أداة الاستبيان لجمع البيانات اوقد تكون إستبيان الدراسة من جزئين:

الجزء الأول: تعلق بالبيانات الشخصية للمستجوبين والمتمثلة في العمر، الدرجة العلمية، الوظيفة و أخيرا عدد سنوات الخبرة المهنية.

الجزء الثاني: فيعنى بمحاور الإستبيان وانقسم بدوره إلى قسمين هما: القسم الأول: يتعلق بالمعيار 530 "السبر في التدقيق" و يضم 15عبارة؛ والقسم الثاني: يتعلق ب"جودة القوائم المالية" و يضم 12 عبارة. حيث صمم هذان القسمان حسب مقياس ليكارت، و هو من أكثر المقاييس إستخداما لقياس الآراء لتوازن درجاته ، يتحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح كالتالي : من خلال حساب المدى (5-1=4)ثم تقسمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (4/8=0.8) ثم إضافة هذه القيمة الى أقل قيمة في المقياس(1) لتحديد الحد الأدنى للخلية الأولى، كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (02): مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	1.80-1	2.60-1.81	3.40-2.61	4.20-3.41	5-4.21

المصدر: من اعداد الباحثين

ثانيا التحليل الإحصائي للبيانات: تم استخدام أساليب تحليل البيانات واختبار الفرضيات حسب برنامج Spss نسخة 23

1- اختبار ثبات أداة القياس المصداقية(Reliability Analysis α) : تم إستخدام اختبار (كرونباخ ألفا) لقياس درجة الثبات الداخلي لفقرات الاستبانة والاتساق الداخلي بين إجابات المستجيبين، و قد تم حساب معامل الفا كرونباخ باستخدام برنامج Spss نسخة 23، و الجدول التالي يبين نتيجة هذا الاختبار:

جدول رقم (03): نتيجة اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبيان

محاور الاستبيان	عدد العبارات	قيمة معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول: السبر في التدقيق(المتغير المستقل)	15	0.646
المحور الثاني: جودة القوائم المالية(المتغير التابع)	12	0.822

الاستبيان ككل	27	0.850

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

بعد قراءة الجدول يتضح أن قيمة معامل ألفا كرونباخ في المحور الأول المتعلق بالمتغير المستقل "السبر في التدقيق" مساوية ل 0.646، أما المحور الثاني الخاص بالمتغير التابع "جودة القوائم المالية" فقد بلغت 0.822 أما قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل بلغت 0.850 وهو معامل ممتاز مقارنة مع المعامل المقبول 0.6، أي أن إستبيان الدراسة يمتاز بثبات فقراته.

2- اختبار التوزيع الطبيعي(Kolmogrov- Smirnov) : تم استخدام اختبار التوزيع الطبيعي لاختبار وتحديد مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي اعتمادا على برنامج Spss نسخة 23 كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (04): اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogrov- Smirnov) للبيانات

محاور الاستبيان	القيمة الاحصائية	درجة الحرية	مستوى المعنوية
المحور الأول: السبر في التدقيق(المتغير المستقل)	0.092	80	0.200
المحور الثاني: جودة القوائم المالية(المتغير التابع)	0.179	80	0.216

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه وبعد إجراء التحليل الاحصائي نلاحظ أن البيانات موزعة طبيعيا، حيث كانت Z المعنوية لمحاور الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 0.05.

3- عرض و تحليل فقرات المحور الأول "السبر في التدقيق": يوضح الجدول التالي آراء أفراد عينة الدراسة بالنسبة للمحور الأول:

جدول رقم (05): اتجاه آراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول "السبر في التدقيق"

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الأهمية في المحور
01	يلتزم المدقق في الجزائر بتطبيق معيار التدقيق الجزائري 530 السبر في التدقيق	4.26	0.196	موافق بشدة	7
02	الدراية التامة بالمصطلحات الإحصائية في عملية التدقيق من متطلبات استخدام العينة الإحصائية بشكل صحيح	4.33	0.222	موافق بشدة	2
03	يلتزم المدقق عند اختياره للعينة أهداف إجراء التدقيق	4.29	0.207	موافق بشدة	5
04	تنظم المؤسسات دورات للمدققين في كيفية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	4.30	0.213	موافق بشدة	4
05	أسس تطبيق المعاينة الإحصائية في مجال إختبارات الرقابة أدلة الإثبات كافية و غير متحيزة	4.27	0.202	موافق بشدة	6
06	تساهم المعاينة الإحصائية على إجراء تقييم موضوعي و دقيق للنتائج المستخرجة من العينة	4.35	0.230	موافق بشدة	1
07	يقلل أسلوب العينات من احتمال وجود أخطاء و انحرافات و تصرفات غير قانونية أثناء فحص القوائم المالية	4.29	0.207	موافق بشدة	5
08	يساهم نظام الرقابة الداخلية و اختيار حجم العينة المناسب محل الدراسة	4.26	0.196	موافق بشدة	7
09	استخدام أسلوب العينة الإحصائية يوفر الجهد و الوقت و التكلفة في عملية التدقيق	4.25	0.190	موافق بشدة	8
10	يساهم معيار التدقيق 530 السبر في التدقيق في اختيار البنود من أجل تصميم إجراءات التدقيق و جمع أدلة الإثبات	4.30	0.213	موافق بشدة	4
11	يراعي المدقق التوافق في حجم العينة مع مستوى المخاطر المقبول و المناسب	4.00	0.329	موافق	10
12	يستطيع مدقق الحسابات قراءة الاختلالات و تقييم نتائج السبر و يؤسس لرأيه	4.31	0.218	موافق بشدة	3

	الفني المحايد				
13	عند تصميم العينة يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان أن كل مفردة في المجتمع لها فرصة لتكون من مفردات العينة	4.27	0.202	موافق بشدة	6
14	عند تصميم العينة يلتزم المدقق بتحديد الحجم المناسب للعينة بشكل كاف لتخفيف خطر العينة	4.26	0.196	موافق بشدة	7
15	تطبيق معيار 530 السبر في التدقيق يزيد من شفافية القوائم المالية و ملائمتها	4.23	0.177	موافق بشدة	9
المحور الأول: السبر في التدقيق		**4.27**	**0.014**	**موافق بشدة**	

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

باستقراء الجدول السابق نلاحظ أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين(4.35-4.00) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.190-0.329) بدرجة بين موافق بشدة وموافق، أما المتوسط العام للمحور ككل فقد بلغ 4.27 بإنحراف معياري 0.014 وباتجاه عام موافق بشدة أي درجة الموافقة مرتفعة، و عليه نستخلص أن المعيار 530 "السبر في التدقيق" يلقى قبولا كبيرا في تطبيقه علـــى أرض الواقع لدى عينة الدراسة من مهنيين و أكاديميين. حيث يوضح الجدول التالي آراء أفراد عينة الدراسة بالنسبة للمحور الثاني:

جدول رقم (05): اتجاه آراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الثاني "جودة القوائم المالية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الأهمية في المحور
البعد الأول: الموثوقية					
01	تحتوي القوائم المالية على معلومات دقيقة، حيادية و خالية من الأخطاء	4.23	0.177	موافق بشدة	5
02	المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية تتميز بقابلية التحقق وقدرتها على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص باستخدام نفس الطرق المستخدمة في قياسها	4.16	0.163	موافق	8
03	المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية تعبر عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة	4.21	0.169	موافق بشدة	6
البعد الثاني: الملائمة					
04	تقدم التقارير المالية معلومات محاسبية ملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب للمستخدمين	4.25	0.190	موافق بشدة	3
05	للمعلومات المحاسبية الملائمة بالقوائم المالية القدرة على التنبؤ بالأحداث الإقتصادية المستقبلية	4.26	0.196	موافق بشدة	2
06	المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية يمكن استخدامها في الرقابة، التقييم و تصحيح الأخطاء	4.26	0.196	موافق بشدة	2
البعد الثالث: القابلية للمقارنة					
07	تقدم القوائم المالية معلومات محاسبية تسمح بإجراء مقارنات مع السنوات السابقة لها	4.24	0.183	موافق بشدة	4
08	تعمل القوائم المالية على توفير معلومات عن التغير في الأداء المالي للمؤسسة	4.21	0.169	موافق بشدة	5
09	تقدم القوائم المالية معلومات محاسبية تتميز بالثبات و التماثل تسمح للمؤسسة بإجراء مقارنات مع المؤسسات الأخرى	4.39	0.240	موافق بشدة	1

البعد الرابع: القابلية للفهم					
10	ينبغي على معدي القوائم المالية الأخذ بالاعتبار قدرات الفهم و الاستيعاب لمستخدمي هذه القوائم	4.20	0.162	موافق	7
11	تحتوي القوائم المالية معلومات محاسبية واضحة و بسيطة وخالية من الغموض و التعقيدات	4.24	0.183	موافق بشدة	4
12	يتم الإفصاح عن السياسات و الأساليب المحاسبية المتبعة في اعداد القوائم المالية كاملة غير منقوصة لإعطاء مستخدمو هذه القوائم صورة واضحة و صريحة	4.25	0.190	موافق بشدة	3
المحور الثاني: جودة القوائم المالية		**4.24**	**0.017**	**موافق بشدة**	

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

باستقراء الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين(4.39-4.16) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.162-0.240) بدرجة بين موافق بشدة وموافق، أما المتوسط العام للمحور ككل فقد بلغ 4.24 بانحراف معياري 0.017 وباتجاه عام موافق بشدة أي درجة الموافقة مرتفعة، و عليه نستخلص أن القوائم المالية تتميز بجودة عالية من خلال تحقق أبعادها الأربعة "الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة و القابلية للفهم".

3- اختبار الفرضيات و مناقشة النتائج: بعد عرض مجتمع و عينة الدراسة، متغيرات و نموذج الدراسة، مصادر جمع البيانات، عرض و تحليل اتجاه آراء أفراد العينة، نقوم باختبار فرضيات الدراسة و مناقشة النتائج

- **الفرضية الرئيسية:" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% =∝ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد أبعاده الأربعة (الموثوقية، الملاءمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم)"**. ويتم اختبارها من خلال الفرضيتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% =∝ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية لما Sig > ∝

الفرضية البديلةH1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% =∝ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية لما Sig < ∝

ويبين الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الرئيسية من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (06): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتغير التابع	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمةF	مستوى المعنوية	الجزء الثابت			ميل المتغير المستقل		
					b0	T	مستوى المعنوية	b1	T	مستوى المعنوية
جودة القوائم المالية	0.850	0.758	150.800	0.000	4.775	8.952	0.000	0.756	4.351	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

- وجود ارتباط طردي قوي بين تطبيق معيار 530 "السبر في التدقيق" و جودة القوائم المالية بقيمة 0.853 و هو ما يبينه هذا المعامل؛

- بالنظر إلى معامل التحديد والمقدر ب0.758 أي ما نسبته 75.8% وهي نسبة مرتفعة تدل على نسبة التغيرات التي تطرأ في المتغير المستقل "السبر في التدقيق"، أي 75.8% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع "جودة القوائم المالية" ناتج عن التغير في "السبر في التدقيق". في حين نجد أن ما نسبته 24.2% تعود إلى متغيرات أخرى لم تأخذ بعين الاعتبار في النموذج؛

- قيمة F المحسوبة وصلت إلى 150.800 بقيمة احتمالية تقدر ب 0.000 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة الحالية، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة و التي مفادها أن النموذج معنوي، و هو ما يدل على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة القوائم المالية؛

- أما قيمة T المحسوبة لمعامل الانحدار 4.351 بمستوى معنوية 0.000 و هي أقل من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد بالدراسة الحالية، و هو ما يدل على معنوية معلمة النموذج b1.

وعليه جاءت العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط من الشكل التالي: **Y=4.775+0.756X**

من خلال العلاقة الرياضية نفسر التغير الحاصل في السبر في التدقيق بدرجة واحدة يؤدي إلى التغير الطردي في جودة القوائم المالية بمقدار 0.756 درجة. و بذلك نرفض الفرضية العدمية و نقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال أبعادها الأربعة (الموثوقية، الملاءمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم)؛

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الموثوقية**. ويتم اختبارها من خلال الفرضيتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الموثوقية** لما $Sig > \propto$

الفرضية البديلةH1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الموثوقية** لما $Sig < \propto$

يبين الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الأولى من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (07): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

المتغيرات التابعة الفرعية	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمة F	مستوى المعنوية	الجزء الثابت			ميل المتغير المستقل		
					b0	T	مستوى المعنوية	b1	T	مستوى المعنوية
القابلية للمقارنة	0.530	0.640	32.159	0.000	4.711	4.331	0.000	0.120	1.470	0.000

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

نلاحظ من خلال النتائج الملخصة في الجدول أن قيمة **F** المحسوبة 32.159 بمستوى معنوية0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية بالدراسة الحالية، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي مفادها أن النموذج **معنوي**. و هو ما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.000 الأمر الذي يفسر وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين "السبر في التدقيق" و "بعد الموثوقية". كما نلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.530 أي توجد علاقة طردية بين" السبر في التدقيق" و "بعد الموثوقية"، أما معامل التحديد فقدر ب 0.640 أي أن 64% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع "بعد الموثوقية" ناتج عن التغير في معيار "السبر في التدقيق". وجاءت العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط كما يلي: **Y=4.775+0.756x**

من خلال العلاقة الرياضية نفسر التغير في السبر في التدقيق بوحدة واحدة تؤدي إلى تغير طردي في جودة القوائم المالية بمقدار 0.756 وحدة وعلى هذا الأساس نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة أي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستو ى المعنوية 0.05 لتطبيق المعيار الجزائري للمراجعة" 530 السبر في التدقيق" على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الملائمة**. ويتم اختبارها من خلال الفرضيتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الملائمة** لما $\propto < Sig$

الفرضية البديلةH1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **الملائمة** لما $\propto > Sig$

يبين الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الثانية من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (08): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

المتغيرات التابعة الفرعية	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمة F	مستوى المعنوية Sig	الجزء الثابت			ميل المتغير المستقل		
					b0	T	مستوى المعنوية	b1	T	مستوى المعنوية
القابلية للمقارنة	0.610	0.603	83.549	0.000	3.064	2.813	0.05	0.280	1.097	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

نلاحظ من خلال النتائج الملخصة في الجدول أن قيمة **F** المحسوبة 83.549 بمستوى معنوية0.05 وهي أقل من مستوى المعنوية بالدراسة الحالية، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي مفادها أن النموذج **معنوي**. و هو ما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.000 الأمر الذي يفسر وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين "السبر في التدقيق" و "بعد الموثوقية".كما نلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.610 أي توجد علاقة طردية قوية بنسبة 61% بين المتغيرين" السبر في التدقيق" و "بعد الملائمة"، أما معامل التحديد فقدر ب 0.603 أي أن 60.30% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع "بعد الملائمة" ناتج عن التغير في معيار "السبر في التدقيق". وجاءت العلاقة الرياضية للانحدار الخطي كما يلي: **Y=3.064+0.280x**

من خلال العلاقة الرياضية نفسر التغير في السبر في التدقيق بوحدة واحدة تؤدي إلى تغير طردي في جودة القوائم المالية بمقدار 0.280 وحدة وعلى هذا الأساس نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة أي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05 لتطبيق المعيار الجزائري للمراجعة" 530 السبر في التدقيق" على "جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة".

- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للمقارنة**. ويتم اختبارها من خلال الفرضيتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للمقارنة** لما $\propto < Sig$

الفرضية البديلةH1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للمقارنة** لما $\propto > Sig$

يبين الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الثالثة من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (09): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتغيرات التابعة الفرعية	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمةF	مستوى المعنوية	الجزء الثابت			ميل المتغير المستقل		
					b0	T	مستوى المعنوية	b1	T	مستوى المعنوية
الموثوقية	0.731	0.669	77.640	0.000	6.247	5.336	0.05	0.461	1.681	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

نلاحظ من خلال النتائج الملخصة في الجدول أن قيمة F المحسوبة 77.640 بمستوى معنوية0.05 وهي أقل من مستوى المعنوية بالدراسة الحالية، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي مفادها أن النموذج **معنوي**. و هو ما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.000 الأمر الذي يفسر وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين "السبر في التدقيق" و "بعد القابلية للمقارنة". كما نلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.731 أي توجد علاقة طردية قوية بنسبة 73.10% بين المتغيرين" السبر في التدقيق" و "بعد القابلية للمقارنة"، أما معامل التحديد فقدر ب 0.669 أي أن 66.90% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع "بعد القابلية للمقارنة" ناتج عن التغير في معيار "السبر في التدقيق". وجاءت العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط كما يلي:

Y=6.247+0.461x

من خلال العلاقة الرياضية نفسر التغير في السبر في التدقيق بوحدة واحدة تؤدي إلى تغير طردي في جودة القوائم المالية بمقدار 0.461وحدة وعلى هذا الأساس نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة أي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05 لتطبيق المعيار الجزائري للمراجعة" 530 السبر في التدقيق" على "جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للمقارنة".

- **الفرضية الفرعية الرابعة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للفهم**. ويتم اختبارها من خلال الفرضيتين:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للفهم** لما $\propto < Sig$

الفرضية البديلةH1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $\propto = 5\%$ لمعيار التدقيق الجزائري 530 "السبر في التدقيق" على تحسين جودة القوائم المالية من خلال بعد **القابلية للفهم** لما $Sig < \propto$

يبين الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الرابعة من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (10): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

المتغيرات التابعة الفرعية	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمةF	مستوى المعنوية	الجزء الثابت			ميل المتغير المستقل		
					b0	T	مستوى المعنوية	b1	T	مستوى المعنوية
الملائمة	0.512	0.598	64.551	0.000	5.077	5.709	0.05	0.199	0.954	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج Spss نسخة 23

نلاحظ من خلال النتائج الملخصة في الجدول أن قيمة F المحسوبة 64.551 بمستوى معنوية 0.05 وهي أقل من مستوى المعنوية بالدراسة الحالية، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي مفادها أن النموذج **معنوي**. و هو ما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.000 الأمر الذي يفسر وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين "السبر في التدقيق" و "بعد القابلية للفهم". كما نلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.512 أي توجد علاقة طردية قوية بنسبة 51.20% بين المتغيرين" السبر في التدقيق" و "بعد القابلية للفهم"، أما معامل التحديد فقدر ب 0.598 أي أن 59.80% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع

"بعد القابلية للفهم" ناتج عن التغير في معيار "السبر في التدقيق". وجاءت العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y=5.077+0.199\ x$$

من خلال العلاقة الرياضية نفسر التغير في السبر في التدقيق بوحدة واحدة تؤدي إلى تغير طردي في جودة القوائم المالية بمقدار 0.199وحدة وعلى هذا الأساس نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة أي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05 لتطبيق المعيار الجزائري للمراجعة" 530 السبر في التدقيق" على "جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم".

خاتمة :

من خلال الدراسة الحالية حاولنا معالجة إشكالية الدراسة و تساؤلاتها الفرعية والتي تدور حول مدى تأثير تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق "على تحسين جودة القوائم المالية، و على ضوء ما تقدم توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج و التوصيات نقدمها كما يلي:

نتائج الدراسة: انطلاقا مما سبق توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج أهمها:

- معيار التدقيق الجزائري" 530 السبر في التدقيق "مستمد من المعيار الدولي للتدقيق 530 تدقيق العينات ؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السبر في التدقيق" يعتبر وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة لاستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه؛ حيث أن أسلوب المعاينة الاحصائية من الأساليب الكمية التي تتميز بالموضوعية وتساعد على تقليص المخاطر وتحليلها؛ ويقلص زمن المراجعة ؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق" 530 السبر في التدقيق "وجودة القوائم المالية من خلال التأثير على أبعاده الأربعة الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم، و هو ما يؤكد الفرضية الرئيسية للدراسة؛
- يعد بعد القابلية للمقارنة هو الأكثر تأثيرا بتطبيق المعيار الجزائري للتدقيق" 530 السبر في التدقيق"؛
- بتطبيق معيار المحاسبة الجزائري" 530 السبر في التدقيق"، بحكم أن أسلوب تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في اعداد وعرض القوائم المالية ينتج عنه معلومات محاسبية تتسم بالخصائص النوعية وبالتالي الوصول الى قوائم مالية ذات جودة عالية؛
- تطبيق معيار 530 "السبر في التدقيق" أي التدقيق بالعينات يقلل من احتمال وجود خطأ أو انحرافات وتصرفات غير قانونية بالقوائم المالية، والتقييم الاحصائي يقدم نتائج أكثر دقة ومصداقية حسب ما صرح به مهني المحاسبة؛
- تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في عملية التدقيق يزيد من مستوى جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، مما يزيد من ثقة مستخدمي هذه القوائم المالية.

توصيات الدراسة: انطلاقا من النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم بعض التوصيات و التي يتم تلخيصها في النقاط التالية:

- العمل على خلق بيئة محاسبية أكثر وضوحا و تماشيا مع معايير التدقيق مما يعزز من تحسين جودة القوائم المالية؛
- ضرورة إلمام و تحكم المهنيين باستخدام الأدوات و الأساليب الإحصائية و الرياضية مما يساهم في تحقيق جودة العمل المهني و الاهتمام بالدراسات القياسية و الكمية؛
- وجوب إجراء دورات تكوينية و تدريبية للمهنيين في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وخاصة ما يتعلق منها بأخذ العينات في التدقيق؛
- تكثيف جهود التكوين الأكاديمي والعملي وتفسير الظواهر المستنتجة من نتائج السبر في التدقيق؛
- تقديم دورات تكوينية و تدريبية في استخدام السبر الإحصائي و الاستجابة نحو تطبيقه؛
- ضرورة مواصلة الجزائر واسراعها في تبني معايير تدقيق دولية أخرى و محاولة تكييفها مع بيئتها المحاسبية بهدف تحقيق التكامل وإضفاء الاستمرارية بين مختلف المعايير المطبقة في الجزائر؛

- ضرورة التعاون بين المهنيين و الأكاديميين من خلال عقد ندوات و إجراء دورات تكوينية و المشاركة في المنتديات قصد مواكبة التطورات المهنية على المستوى الدولي و تبادل الخبرات بينهم.

قائمة المراجع باللغة العربية :

1. المقرر 77 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (230-501-530-540) المؤرخ في 2018/09/24. (2018). الجزائر: وزارة المالية.
2. أحمد حلمي جمعة. (2009). مدخل إلى التدقيق و التأكيد الحديث. عمان – الأردن: دار صفاء للنشر و التوزيع .
3. أحمد عباس بدوي. (2009). المحاسبة و تحليل القوائم المالية (الإصدار بدون طبعة). الاسكندرية مصر: دار الهناء للتجليد الفني.
4. أسامة معمري. (ديسمبر, 2018). متطلبات الاصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لتوجهات معايير تقارير الابلاغ المالي الدولية (IFRS) و تهيئة بيئة محاسبية ملائمة. مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، 5(02).
5. الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2014). معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS. الأرن: ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الثاني.
6. الجريدة الرسمية رقم 74. (2011). القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي. الجزائر.
7. إلياس ريان المهدواني. (2020). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية دراسة حالة للقوائم المالية لشركة سونلغاز. الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.
8. بلقاسم كحولي ,أ &. ,.معطى الله ,خ ,2018) .جوان .(دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية-دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة .مجلة الباحث الاقتصادي .(CHEEC), 6(01), 203-204)
9. حميد بوزبدة، و فايز سايح. (2017). تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية – دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين. مجلة الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات، 06(01).
10 خديجة لدرع، و ليلى عبد الرحيم. (2010). قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد. ملتقى وطني بعنوان "معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-متطلبات التوافق و التطبيق" (صفحة 05). سوق أهراس الجزائر: المركز الجامعي سوق أهراس.
11.زينب ايناس باسي، و عايدة مقداد. (2021). دور أدلة الإثبات في تحسين جودة عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية دراسة تحليلية لآراء ينة من ممارسي مهنة التدقيق في الجزائر. بسكرة – الجزائر: جامعة محمد خيضر .
12سمية أحمد ميلي. (لا توجد سنة نشر). أثر استخدام أساليب المعاينة لتدقيق القوائم المالية في اتخاذ قرارات منح الإئتمان في البنوك التجارية الجائرية – دراسة مجموعة من البنوك التجارية الجزائرية. المسيلة – الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
13شيخي ,س &. ,.رياض ,م .(2021) .التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية -دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س ."مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية.72 ,(01)06 ,
14صابر شراد. (ديسمبر, 2021). مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في الرفع من فعالية التدقيق-دراسة آراء عينة من المهنيين و الأكاديميين. مجلة إقتصاد المال و الأعمال، 06(01).
15 عباس مهدي الشيرازي. (1990). نظرية المحاسبة (الإصدار طبعة 1). الكويت: دار السلاسل للطباعة و النشر.
16 عبد العزيز طالبي، و محمد بلمداني. (2020). مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية. مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، 04(02)، 103.
17 عماد مرجانة. (2017). دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر. أم البواقي – الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي.
18 كمال الدين الدهراوي. (2006). تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار (الإصدار بدون طبعة). الاسكندرية مصر: المكتب الجامعي الحديث.
19 محمد العربي عويفات. (2021). استجابة محافظي الحسابات لتطبيق المعاينة الإحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية و الدولية. غرداية- الجزائر: جامعة غرداية.
20 محمد سامي لزعر. (بدون سنة نشر). التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي- دراسة حالة. قسنطينة الجزائر: جامعة منتوري قسنطينة.
30حمد سامي مجدي. (2009). دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات و إثرها في جودة القوائم المالية. مجلة كلية التجارة لجامعة الاسكندرية، 46(02)، 31.
31محمد سمير الصبان، و اسماعيل ابراهيم جمعة. (1996). الرقابة و المراجعة الداخلية. الإسكندرية – مصر: الدار الجامعية .
32محمد مجبر منور أوسرير. (2010). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية. المتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبة الدولية "تجارب تطبيقات وآفاق" (صفحة 25). الوادي الجزائر: المركز الجامعي الوادي.
33محمد مطر. (بدون سنة نشر). مبادئ المحاسبة المالية (الإصدار طبعة 4). عمان الأردن: دار وائل للنشر و التوزيع.
34محمد و آخرون محمد الفيومي . (2006). دراسات متقدمة في المراجعة . الإسكندرية- مصر: المكتب الجامعي الحديث.
35وزارة المالية، المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المعيار 530 بالموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة https://www.ene.dz/reglement.asp. (بلا تاريخ).
36 وزارة المالية،المقرر رقم 02المؤرخ في 04فيفري 2016، المقرر رقم 150المؤرخ في 11أكتوبر 2016، المقرر رقم 23المؤرخ في 15مارس 2017، المقرر رقم 77المؤرخ في 24سبتمبر 22018، الموقع الرسمي للمجلس الوطني للمحاسبة .https://www.ene.dz/reglement.asp :
37وهيبة صنهاجي، عبد القادر عوادي، و محمد العيد عمامرة. (ديسمبر, 2017). أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي. مجلة العلوم الإدارية و المالية، 01(01).