

## مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA

- دراسة عينة من المراجعين -

**The extent of the auditors' compliance with the Algerian auditing standards.**

**A sample study of the auditors.**

حمزة ضويفي\*

المركز الجامعي تيسمسيلت (الجزائر) - مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة. البريد الإلكتروني: hamzadhoui@gmail.com

عنون فؤاد

المركز الجامعي تيسمسيلت (الجزائر) - مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة. البريد الإلكتروني: fouadannoun@gmail.com

تاريخ النشر: 30 جوان 2020

تاريخ القبول: 29 ماي 2020

تاريخ الاستلام: 10 ماي 2020

مستخلص: هدفت الدراسة إلى عرض المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي أصدرتها الجزائر ابتداء من 2016، وهذا من خلال توضيح محتوى هذه المعايير بالإضافة إلى التأكد من مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموزع على عينة من المهنيين. وخلصت الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق مع وجود بعض الاختلافات التي ليس لها تأثير على محتوى المعايير وإنما الاختلاف كان في المصطلحات فقط، أما في الجانب التطبيقي تبين أن المهنيون يحاولون الالتزام قدر الإمكان بالمعايير الجزائرية للتدقيق عند القيام بمهامهم وعند إبداء الرأي.

الكلمات المفتاحية: المعايير الجزائرية للتدقيق، المراجع الخارجي، تقرير المدقق.

تصنيف JEL: K31, M42

\* المؤلف المرسل: الاسم الكامل، البريد الإلكتروني [hamzadhoui@gmail.com](mailto:hamzadhoui@gmail.com)

## 1. مقدمة

في ظل الانفتاح الاقتصادي الذي يشهده العالم وتطور الشركات وتفرعها عبر الدول وزيادة الطلب على المعلومات المحاسبية الصادقة والدقيقة من قبل المستخدمين ، أولت العديد من دول العالم اهتماما كبيرا لمعايير التدقيق في السنوات الأخيرة، ويرجع هذا الاهتمام إلى الحاجة الملحة والمستمرة من قبل الهيئات المهنية لتلبية حاجات مستعملي المعلومات المحاسبية، الأمر الذي دفع بالهيئات الدولية إلى وضع معايير تدقيق دولية (ISA) بهدف توحيد ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي على الصعيد الدولي، وفي مقدمتها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، الذي قام بإصدار مجموعة من المعايير بهدف تطوير مهنة المراجعة وتمكين المدققين بالوفاء بمسؤولياتهم من خلال توفير إطار مرجعي لهم ، يستند عليه عند القيام بمهامهم .

على غرار بقية دول العالم وفي إطار التقليل من الاختلافات في الممارسات المهنية للتدقيق تسعى الجزائر إلى الارتقاء بمهنة المحاسبة والتدقيق وجعلها أكثر ملائمة وتوافقا مع الواقع الدولي، وهذا ما أدى إلى إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق NAA المنبثقة من معايير التدقيق الدولية ISA، حيث أصدرت الجزائر 16 معيارا ابتداء 2016 في شكل ثلاثة إصدارات كل إصدار يحتوي أربعة 4 معايير إلى لحد الآن . والتي سيتم بدأ العمل بها تدريجيا لتفادي الوقوع في الأخطاء والمشاكل التي واجهت المهنيين عند صدور النظام المحاسبي المالي SCF، والتي يحاول المهنيين الالتزام بها واحترامها أثناء تأدية مهامهم على عكس معايير التدقيق الدولية التي هي عبارة عن توجيهات وإرشادات عامة طوعية تعمل على توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.

علي ضوء ما سبق فإن السؤال الجوهرى الذي سنحاول الإجابة عليه هو ما مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية

للتدقيق ؟

وتتفرع الإشكالية الرئيسية إلى التساؤلات الفرعية التالية :

- ما مدى إدراك الحاجة لمعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؟
- ما مدى التزام المهنيين بالمعايير الجزائرية للتدقيق أثناء تأدية المهام ؟

وكإجابة أولية على الأسئلة المطروحة نعتمد الفرضيات التالية :

- هناك إدراك كبير للحاجة إلي المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.
- يلتزم المهنيون أثناء تأدية مهامهم بالمعايير والنصوص التشريعية الحديثة المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر.

وتكمن أهمية موضوع البحث في مايلي :

- تبنى الجزائر للمعايير الدولية للمراجعة من خلال إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق بداية من سنة 2016.
- إتمام عملية الإصلاحات التي باشرتها الجزائر منذ سنة 2010.

من أجل الإجابة على إشكالية البحث ، تم إتباع المنهج الوصفي في عرض ودراسة المعايير الجزائرية للتدقيق ، كما تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي من خلال تحليل وتفسير البيانات المعالجة في من خلال المعالجة الإحصائية باستخدام برنامج spss و Excel.

## 2. الدراسات السابقة

توجد العديد من الدراسات التي تناولت المعايير الجزائرية للتدقيق NAA، يمكن ذكرها على النحو التالي :

دراسة سفاحلو رشيد (2017)، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، حيث هدفت الدراسة إلى تقييم التبني الضمني للمعايير الدولية للمحاسبة من طرف الجزائر عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي وبيان ضرورة تكييف النظام المحاسبي مع لمعايير الدولية للتدقيق (ISA) وإبراز مدى التوافق الموجود حالياً بين التدقيق القانوني في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق، ثم محاولة استنتاج الطريقة المناسبة لهذا التكييف إذا كان ممكناً. وخلصت الدراسة بأنه كان من المستحسن تبني الجزائر المعايير الدولية مباشرة بموجب قانون حتى تتفادى المشاكل والصعوبات الناجمة عن التبني الضمني لها، كما خلصت الدراسة إلى أن هناك توافقاً جزئياً بين المراجعة في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق وبالتالي الشروع في تطبيق تلك المعايير ليقبى قبولاً واسعاً من طرف الممارسين، والطريقة المقترحة من طرف أفراد عينة الدراسة هي تبني جزء من تلك المعايير وتطويرها محلياً، أما الجزء الباقي للخبراء المحاسبين فضلوا التبني الكامل لها.

دراسة لقلبي الأخصر (2015)، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر -دراسة تحليلية- هدفت الدراسة إلى عرض وتحليل المعايير الدولية للمراجعة وبيان مدى ملائمتها للممارسة المهنية في الجزائر، و من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي أن تطبيق المعايير الدولية للمراجعة في الجزائر يتطلب العديد من التحضيرات التي هي بمثابة أسس لتطبيق المعايير وتطوير المهنة، من بينها إعادة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ووضع قواعد السلوك المهني، وتحديث قانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر بما يتلاءم مع بيئة الأعمال في الجزائر. كما خلصت الدراسة إلى أن معايير المراجعة المطبقة في الجزائر لا تتوافق مع الواقع المهني في الفحص و المراجعة، وذلك نتيجة لعدم تحديثها وتطويرها، كما أنها تحتوي على العديد من المواضيع الحديثة والتي تتطلب معايير خاصة لمعالجتها.

دراسة محمد أمين مازون (2011)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر تناولت الدراسة مدى إمكانية معايير المراجعة الدولية في تحسين مخرجات التدقيق وإمكانية انتهاجها في الجزائر وخلصت الدراسة إلى نتائج من أهمها أن ممارسة التدقيق في الجزائر يختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية، كما أن معايير التدقيق الدولية صادرة عن أكبر هيئة دولية للمهنة، إلا أنها قد لا تتلاءم مع البيئة الجزائرية، وفي حال تبني الجزائر للمعايير الدولية يجب تكييفها مع الواقع الجزائري (مازون، 2011، الصفحات 1-206).

دراسة سيد محمد (2010)، تطور المراجعة الخارجية في الجزائر ومدى توفيقها مع المعايير الدولية للمراجعة -دراسة سبرأراء بعض المهنيين والأكاديميين، تناولت الدراسة تطور المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل التطورات الحاصلة، بالإضافة إلى عرض المعايير الدولية للمراجعة وبيان دورها وأهميتها، و من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تطور المراجعة الخارجية في الجزائر لم يكن بشكل مناسب مع التغيرات الاقتصادية كما خلصت الدراسة أنه يجب إعادة تأهيل واقع مهنة المراجعة بالجزائر وإعطائه البعد الدولي لها بالإضافة إلى ضرورة صياغة نصوص قانونية جديدة تتماشى مع المتطلبات الدولية.

دراسة بصري ريمة وبن بلقاسم سفيان (2019)، مدى تطبيق مدققي الحسابات و المعايير الجزائرية لتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم "505 المصادقات الخارجية هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محافظي الحسابات للمصادقات الخارجية كأسلوب من أساليب جمع أدلة الإثبات في الجزائر، ومعرفة مختلف الصعوبات التي يواجهها المدقق عند اعتماده على هذا الأسلوب، وخلصت الدراسة إلى أن المصادقات الخارجية تعتبر من أقوى الأساليب التي يعتمد عليها المدقق في سبيل جمع أدلة الإثبات.

### 3. المعايير الجزائرية للتدقيق NAA

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت المعايير الدولية للمراجعة من خلال إصدارها لمجموعة من المعايير، إلا أن الهيئة المشرفة لم تتطرق إلى الإطار النظري للمعايير التدقيق الجزائرية (تعريف وخصائص وأهمية وأهداف هذه المعايير) ولهذا سوف نحاول عرض الإطار النظري لمعايير الجزائرية للتدقيق.

#### 1.3. فكرة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق NAA

أقدمت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة) بخطوة هامة في مجال المحاسبة والتدقيق بداية من فيفري 2016، من خلال إصدار أربع مقررات تحمل ولأول مرة معايير جزائرية (NAA) مستمد بصفة كلية من المعايير الدولية ISA، تدخل هذه الخطوة في إطار تحسين خدمات التدقيق في الجزائر وإكمال عمليات الإصلاح المحاسبي التي باشرت من سنة 2001. حيث أن التفكير في إصدار معايير وطنية للتدقيق لم يكن وليد اليوم، إنما كانت مندرجة في سياق الإصلاح المحاسبي لسنة 2001 مباشرة بعد إتمام عملية تصميم النظام المحاسبي المالي، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقيس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، والتي كانت مكلفة بإتمام عملية الانتقال من المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، وفي 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة بإنشاء معايير تدقيق وطنية، إلا أن القانون 10-01 الصادر في سنة 2010 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أبطل هذا المشروع، كما تناول التقرير الذي صدر عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار تقييم وتحسين القانون 10-01 إنشاء لجنة سميت "AD HOC" سنة 2014 متفرعة من CNC، حيث كلفت بمهمة تحين القانون 10-01، وقامت هذه اللجنة في جوان 2015 بتقديم مقترح يتضمن مجموعة من المواد، وفي سنة 2016 تكفل ذلك العمل الذي امتد من 2011 إلى 2016 بتصميم معايير جزائرية للتدقيق، حيث تم اقتراح 36 معيار وطني (معمري، 2018، صفحة 454). حيث تم إصدار 16 معيار إلى غاية 2018، بالتدرج لتفادي مشكلة صعوبة فهمها والعمل بها بالتالي تفادي تكرار الأخطاء المرتكبة عند إصدار النظام المحاسبي المالي.

#### 2.3. اللجان المشرفة على إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق

يشرف على إعداد المعايير الجزائرية للتدقيق اللجان التالية (المرسوم التنفيذي 11-25، 2011، المواد 6-8):

##### 1.2.3. لجنة تقييم الممارسات المحاسبية والعناية المهنية

- تتولى لجنة تقييم الممارسات المحاسبية والعناية المهنية المهام التالية :
- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية ؛
  - تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع قانونيا لمسك المحاسبة ؛
  - إنجاز كل الدراسات التحليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية ؛
  - اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقيس المحاسبات ؛
  - دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها ؛
  - ضمان تنسيق وتلخيص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة ؛
  - تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من طرف المنظمات الدولية المختصة في التقيس المحاسبي وكذلك تطبيقها بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.

### 2.2.3. لجنة مراقبة النوعية

تتولى لجنة مراقبة النوعية المهام التالية :

- إعداد طرق العمل في مجال نوعية الخدمات ؛
- إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية ؛
- إعداد معايير تتضمن كفاءات تنظيم المكاتب وتسييرها ؛
- إعداد التدابير التي تسمح بضمان مراقبة نوعية خدمات المكاتب ؛
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات؛
- إعداد قائمة المراقبين المختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة نوعية ؛
- تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية.

### 3.3. تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق

تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق على أنها " مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذو جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير أن هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية" (بصري وبن بلقاسم، 2019، صفحة 118).

كما تعرف أيضا على أنها "إحدى الركائز الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا، وتساهم تلك المعايير على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق" (بوزيدة و سايج، 2017، صفحة 38).

انطلاقا من التعريفين السابقين يمكن إعطاء تعريف للمعايير الجزائرية للتدقيق: "هي بمثابة مجموعة من المبادئ والقواعد والإرشادات الصادرة من طرف مجلس الوطني للمحاسبة، الواجب التزام بها من طرف المدققين أثناء القيام بمهامهم وكذا عند إعداد التقارير، وتساهم في تنظيم وضبط الممارسات المهنية، حيث يمكن القول أن معايير الجزائرية للتدقيق تمثل الإطار العام الذي ينظم عملية التدقيق في الجزائر".

### 4.3. عرض المعايير الجزائرية للتدقيق

لقد اعتمدنا في تصنيفنا للمعايير الجزائرية وفق هذا الطرح على المراحل التي تمر بها عملية التدقيق الخارجي التي تبدأ من الارتباط (اتفاق حول مهام أحكام التدقيق) وتشكيل ملف العمل (وثائق التدقيق)، ثم تليها مرحلة التخطيط (تخطيط تدقيق الكشوف المالية)، ثم مرحلة الفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على معايير الصنف الخامس والسادس، وفي الأخير إصدار الحكم النهائي على صحة ومصداقية القوائم المالية بناءً على المعيار 700 تأسيس الرأي وتقرير المدقق على الكشوف المالية، والجدول التالي يبين المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها (المقرر رقم 002 المؤرخ 2016، المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، لمقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، و 2018).

## الجدول 1. عرض المعايير الجزائرية للتدقيق

اسم المعيار	رقم المعيار	المقرر
<b>الصنف الثاني: معايير المسؤوليات</b>		
اتفاق حول مهام أحكام التدقيق	210	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016
وثائق التدقيق	230	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
<b>الصنف الثالث: معايير التخطيط في التدقيق</b>		
تخطيط تدقيق الكشوف المالية.	300	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016
<b>الصنف الخامس: معايير الإثبات في التدقيق</b>		
العناصر المقنعة	500	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016
العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة	501	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
التأكيدات الخارجية	505	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016
مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية	510	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016
الإجراءات التحليلية	520	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017
السبر في التدقيق	530	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
مراجعة التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به	540	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018
أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة.	560	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016
التصريحات الكتابية	580	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016
استمرارية الاستغلال	570	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017
<b>الصنف السادس: استخدام عمل الآخرين</b>		
استخدام أعمال المدققين الداخليين	610	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017
استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017
<b>الصنف السابع: انتهاء عملية التدقيق</b>		
تأسيس الرأي وتقرير المدقق على الكشوف المالية	700	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المقرر رقم 002 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 2018.

## 5.3. متطلبات تطبيق معايير التدقيق في الجزائر

يقصد بمتطلبات التطبيق أي ما ينبغي على الجهات المشرفة على المهنة ومكاتب المحاسبة على المستوى المحلي والمؤسسات التعليمية والجامعات والمعاهد أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المراجعة وفق خصوصية البيئة الجزائرية، وعليه أهم المتطلبات يمكن إيجازها كتالي (فايز، 2015، صفحة 214):

- القيام بدورات مختصة ومتخصصة من قبل الجمعيات المهنية و مكاتب المحاسبة والمراجعة ومحافظي الحسابات في كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتفق مع البيئة الجزائرية مع إدخال تعديلات جديدة ؛
- قيام الجامعات والمعاهد والمؤسسات التعليمية بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير الجديدة وفق التعديلات الحديثة وكيفية تطبيقها ؛
- قيام أساتذة الجامعات والمعاهد بتنسيق مع الجمعيات المهنية و مدارس التعديلات الجديدة و القيام بإدراجها ضمن المناهج الجديدة السنوات القادمة ؛
- قيام مكاتب المراجعة على المستوى المحلي بإشراك العاملين والمتربين لديهم في دورات تدريبية متخصصة في هذا المجال ؛
- قيام الدولة ممثلة بهيئتها الحكومية ، بفرض التعامل على المؤسسات الكبرى لتقديم تقارير المراجعة وفق للمعايير الدولية لتدقيق و بأحدث التعديلات.

#### 4. دراسة ميدانية لعينة من المراجعين الخارجيين لتبيان مدى التزامهم بالمعايير الجزائرية للتدقيق

انطلاقا من كون عملية المراجعة والتدقيق الخارجي هي ممارسة أي عملية تطبيقية أكثر منها نظرية، حيث يقوم بها شخص مهني مؤهل ، وبهدف إعطاء الموضوع المصدقية، قمنا بإعداد استمارة استبيان حول مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير التدقيق الجزائرية التي تم تقسيمها إلى ثلاثة محاور أساسية.

- مدى إدراك الحاجة لمعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر ؛
- إصدار معايير التدقيق بالجزائر ومدى ملائمتها للبيئة الإقتصادية الوطنية ؛
- مدى احترام المهنيين للمعايير الجزائرية للتدقيق أثناء تأدية المهام.

##### 1.4. عينة الدراسة

باعتبار الالتزام بهذه المعايير يخص المهنيين ، فقد تم توزيع استمارة الاستبيان على مجموعة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات، حيث تم الاعتماد في توصيل استمارات الاستبيان إلى عينة الدراسة بالتسليم المباشر، البريد الإلكتروني أو بواسطة الزملاء في هذا السياق تم توزيع 40 استمارة على مجموعة من المهنيين بحيث تم استرجاع 34 استمارة، وبعد الفحص وتدقيق توصلنا إلى اعتماد 30 استمارة صالحة للدراسة وإهمال 4 استمارات، أما 6 استمارات المتبقية فوردت خارج الأجل المحددة لاسترجاع الاستمارات الموزعة.

##### 2.4. هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان الذي تم اعتماده في الدراسة إلى قسمين :

القسم الأول : يحتوي المعلومات العامة والشخصية للعينة محل الدراسة (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الرتبة).  
القسم الثاني : يحتوي على الجانب الموضوعي للدراسة وينقسم إلى ثلاثة محاور متضمنة 15 فقرة على النحو التالي:

- المحور الأول : مدى إدراك الحاجة لمعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر يحتوي خمسة فقرات ؛
- المحور الثاني : إصدار معايير التدقيق بالجزائر ومدى ملائمتها للبيئة الإقتصادية الوطنية يحتوي خمسة فقرات ؛
- المحور الثالث : ما مدى احترام المهنيين للمعايير الجزائرية للتدقيق أثناء تأدية المهام يحتوي خمسة فقرات.

تم إعداد الأسئلة وفق مقياس ليكارت من خمسة درجات بغية معرفة الاتجاه العام لآراء أفراد العينة في العناصر التي تضمنها الاستبيان كما هو مبين في الجدول أدناه (الصيرفي، 2006، صفحة 115):

**الجدول 2. مقياس ليكارت الخماسي**

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1
المتوسط المرجح	4.20-5	3.41-4.2	2.61-3.4	1.81-2.6	1-1.80

المصدر: (محمد عبد الفتاح الصيرفي، 2006، ص 115)

### 3.4. تحليل وتفسير نتائج الاستبيان

بعد تجميع استمارات الاستبيان قمنا بتبويب البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج EXCEL، و SPSS حسب طبيعة المعلومات، حيث أنه من أجل تحليل نتائج القسم الأول تم استخدام برنامج EXCEL2010 من أجل إعداد مجموعة من الجداول واضحة للملاحظة والتحليل، أما القسم الثاني من أجل تحليل نتائج المحاور الثلاثة تم استخدام برنامج الإحصائي SPSS الذي يوفر مجموعة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان.

### 1.3.4 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

في هذا القسم سنقوم بعرض البيانات المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها من حيث المؤهل العلمي الوظيفة، والخبرة المهنية، والجدول التالي يلخص مواصفات الأفراد المجيبين على الاستبيان.

**الجدول 3. الخصائص والسمات الشخصية**

المعلومات الشخصية	البيان	التكرار المطلق	التكرار النسبي المئوي
المؤهل العلمي	شهادة مهنية	5	16,7
	الليسانس	17	56,6
	ماجستير	3	10
	دكتوراه	5	16,7
	المجموع	30	100
الخبرة المهنية	أقل من 5	2	6,7
	من 5 إلى 10	6	20
	أكثر 10	22	73,3
	المجموع	30	100
الرتبة	محافظ حسابات	25	83,33
	خبير محاسب	5	16,67
	مجموع	30	100

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على برنامج الإحصائي spss

من خلال الجدول نلاحظ أن أغلبية المستجوبين هم أصحاب شهادة الليسانس بنسبة 56% وعدددهم 17 شخص ثم تليهم فئة أصحاب شهادة الدكتوراه والشهادة المهنية بنسبة متساوية قدرت ب 17% وعدددهم خمسة أشخاص، ثم أصحاب شهادة الماجستير بنسبة 10% وعدددهم ثلاثة أفراد. كما نلاحظ من الجدول أن ما نسبته 73% من المستجوبين ذوي خبرة مهنية أكثر من 10 سنوات وعدددهم 22 شخص، و 20% منهم بين 5 و 10 سنوات وعدددهم ستة أفراد، و 7% لديهم خبرة أقل من 5 سنوات وعدددهم شخصين. كذلك نلاحظ من خلال الجدول أن ما نسبته 83.33% من المستجوبين هم محافظي حسابات وعدددهم 25 فرد و 16.67% منهم هم خبراء محاسبين وعدددهم 5 أشخاص.

#### 2.3.4. ثبات الاستبيان

من اجل التأكد من ثبات الاستبيان سنقوم بحساب معامل Alpha croubach ، والغرض من حساب معامل الثبات هو التأكد من استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، حيث تم تلخيص النتائج في الجدول التالي :

الجدول 4. معامل الفاكرونباخ لمحاور الاستبيان

المحور	معامل الفاكرونباخ
المحور الأول	0.62
المحور الثاني	0.69
المحور الثالث	0.81
المجموع الكلي	0.75

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على مخرجات spss

والواحد الصحيح، بحيث إذا لم يكن هناك ثبات فإن معامل Alpha croubach يكون يساوي الصفر وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمة Alpha croubach تساوي الواحد الصحيح، من الجدول يتضح أن معامل Alpha croubach (ألفا كرونباخ)، من خلال مخرجات spss نلاحظ أن معامل الفاكرونباخ للمحور الأول يساوي 0.62 وفي المحور الثاني يساوي 0.69 وفي المحور الثالث 0.81 أما معامل الفاكرونباخ الكلي لمحاور الاستبيان يساوي 0.75 القريب من الواحد وهذا يعني أن الدراسة تتمتع بثبات جيد وبنسبة 75%.

#### 3.3.4. الاتساق الداخلي للاستبيان

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتهي إليه هذه الفقرة، من أجل التأكد من الاتساق الداخلي قمنا بحساب معامل الارتباط لبيرسون وكانت النتائج كما يلي :

والواحد الصحيح، بحيث إذا لم يكن هناك ثبات فإن معامل Alpha croubach يكون يساوي الصفر وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمة Alpha croubach تساوي الواحد الصحيح، من الجدول يتضح أن معامل Alpha croubach (ألفا كرونباخ)، من خلال مخرجات spss نلاحظ أن معامل الفاكرونباخ للمحور الأول يساوي 0.62 وفي المحور الثاني يساوي 0.69 وفي المحور الثالث 0.81 أما معامل الفاكرونباخ الكلي لمحاور الاستبيان يساوي 0.75 القريب من الواحد وهذا يعني أن الدراسة تتمتع بثبات جيد وبنسبة 75%.

الجدول 5. الاتساق الداخلي لفقرات للاستبيان من خلال معامل الارتباط

المحور الأول		المحور الثاني		المحور الثالث	
العبارة	معامل الارتباط بيرسون	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	العبارة	معامل الارتباط بيرسون
العبارة 1	0.53	العبارة 1	0.64	العبارة 1	0.84
العبارة 2	0.68	العبارة 2	0.61	العبارة 2	0.80
العبارة 3	0.65	العبارة 3	0.56	العبارة 3	0.80
العبارة 4	0.57	العبارة 4	0.67	العبارة 4	0.61
العبارة 5	0.54	العبارة 5	0.65	العبارة 5	0.77

المصدر : من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول رقم (05) نلاحظ أن معامل الارتباط لبيرسون للمحور الأول يتراوح بين 0.53 و 0.68 و عند مؤشر دلالة معنوية 1% أي بدرجة ثقة عالية تقدر ب 99% مما يدل على وجود ارتباط قوي بين كل فقرة ومحاورها ، وبالتالي يوجد اتساق داخلي جيد بين كل فقرات الاستبيان. نلاحظ أن معامل الارتباط لبيرسون للمحور يتراوح بين 0.56 و 0.67 و عند مؤشر دلالة معنوية 1% أي بدرجة ثقة عالية تقدر ب 99% مما يدل على وجود ارتباط قوي بين كل فقرة ومحاورها ، وبالتالي يوجد اتساق داخلي بين فقرات الاستبيان. أما بالنسبة للمحور الثالث نلاحظ أن معامل الارتباط لبيرسون يتراوح بين 0.61 و 0.84 و عند مؤشر دلالة معنوية 1% أي بدرجة ثقة عالية تقدر ب 99% مما يدل على وجود ارتباط جيد بين كل فقرة ومحاورها.

#### 4.3.4. الصدق البنائي

يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان وذلك من خلال حساب معامل الارتباط لبيرسون لمحاور الدراسة والجدول التالي يبين لنا نتائج الاختبار كما يلي :

الجدول 6. مصفوفة الارتباط

مستوى الدلالة	معامل الارتباط بيرسون	محاور الاستبيان
0.01	0.79	المحور الأول
0.01	0.90	المحور الثاني
0.01	0.83	المحور الثالث
<b>0.01</b>	<b>0.84</b>	<b>المجموع الكلي</b>

المصدر : من إعدادا لباحثين اعتمادا على مخرجات spss

من نتائج الجدول رقم 06 نلاحظ أن الارتباطات موجبة وأن كل المتغيرات معنوية بين كل محور والدرجة الكلية مما يدل على وجود الصدق البنائي للاستبيان، إذ بلغ معامل الارتباط الإجمالي 0.84% أي أن هناك ارتباط قوي بين المحاور ومنه فإن المحاور متجانسة و متناسقة.

## 5.3.4. مقاييس النزعة المركزية

استخدمنا في هذه الدراسة بعض مقاييس النزعة المركزية المتمثلة في الوسيط الحسابي و الانحراف المعياري من أجل تحليل وتفسير نتائج المحاور الثلاثة للاستبيان.

تحليل مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الأول : يهدف استخدامنا لمقاييس النزعة المركزية إلى تحليل الإجابات أفراد العينة حول المحور الأول المتمثل في مدى الإدراك الكبير للحاجة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة فالجزائر ومعرفة الاتجاه العام للإجابات.

الجدول 7. مقاييس النزعة المركزية للمحور الأول" هناك إدراك كبير للحاجة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة

## المراجعة في الجزائر"

الانحراف المعياري	طبيعة الاتجاه	المتوسط الحسابي	العينة	العبارات
0.86	موفق	4.13	30	هناك نقص أو تقصير في النصوص التشريعية أدى إلى إصدار معايير التدقيق لمحاولة تغطية هذا النقص.
1.30	محايد	3.40	30	يتم استشارة المهنيين قبل إعداد محتوى المعايير والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.
0.89	موافق	3.97	30	الإصلاح المحاسبي في الجزائر يعطي البعد الدولي للمهنة التدقيق.
1.12	محايد	3.17	30	تبنى المعايير الدولية للارتقاء بمهنة المراجعة في الجزائر.
0.91	موافق	4.07	30	معايير المراجعة تساهم في تقليل الفروقات بين ممارسات مراجعين.
1.016	موافق	3.74	/	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الكلي للمحور الأول

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات spss

يتضح من الجدول أن متوسط ممارسة العينة للمحور الأول المتعلق بمدى إدراك عينة الدراسة بالحاجة الكبيرة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر يقع بين 3.41 - 4.13، أي أن أغلبية المستجوبين يفضلون الاقتراح (موافق) حسب السلم الخماسي، وقد كانت أعلى الفقرات من حيث درجة الموافقة الفقرة الأولى الخاصة بنقص النصوص التشريعية الذي أدى إلى إصدار معايير التدقيق لمحاولة تغطية هذا النقص، أما أقل الفقرات مقارنة بالفقرات الأخرى كانت الفقرة الرابعة الخاصة بتبنى المعايير الدولية للارتقاء بمهنة المراجعة في الجزائر، كذلك نشير إلى صغر الانحراف المعياري والذي يدل على التجانس في إجابيات الأفراد المشاركين في الاستبيان.

تحليل مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الثاني : يهدف استخدامنا لمقاييس النزعة المركزية من أجل تحليل الإجابات أفراد العينة حول المحور الثاني المتمثل في إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتلاءم مع البيئة الاقتصادية المحلية ومعرفة الاتجاه العام للإجابات.

## الجدول 8. مقاييس النزعة المركزية للمحور الثاني " يجب إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتلائم مع البيئة الاقتصادية المحلية"

الانحراف المعياري	طبيعة الاتجاه	المتوسط الحسابي	العينة	العبارات
0.96	موافق	3.97	30	أنت على اطلاع كامل بمحتوى معايير التدقيق الجزائرية.
0.90	موافق	3.77	30	أنت على الإطلاع بوجود مشاريع إصدار معايير تدقيق أخرى.
1.22	محايد	3.23	30	المعايير الجزائرية للتدقيق تتماشى مع الواقع المهني في الجزائر.
1.13	محايد	3.03	30	النصوص التشريعية و المعايير المعمول بها كافية لتحسين أداء المهنيين.
1.19	محايد	3.20	30	تأثرت إجراءات التدقيق الخارجي بعد صدور معايير التدقيق الجزائرية
1.08	موافق	3.44	/	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الكلي للمحور الثاني

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (08) أن قيم المتوسط الحسابي للفقرات أغلبها تقع في المجال من 03.41-4.20 أي إن أغلبية المستجوبين يفضلون الاقتراح (موافق) حسب السلم الخماسي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي أي لمجموع الكلي للمتوسط الحسابي للمحور الثاني 3.44 بأي الاقتراح المعبر عن هذا المحور هو (موافق).

وقد كانت أعلى الفقرات من حيث درجة الموافقة الفقرة الأولى الخاصة بدرجة الاطلاع بمحتوى معايير التدقيق الجزائرية. أما أقل الفقرات مقارنة بالفقرات الأخرى كانت الفقرة الرابعة المتعلقة بكفاية النصوص التشريعية و المعايير المعمول بها لتحسين أداء المهنيين، كذلك نشير إلى صغر الانحراف المعياري والذي يدل على التجانس في إجابيات الأفراد المشاركين في الاستبيان.

تحليل مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الثالث: يهدف استخدامنا لمقاييس النزعة المركزية من أجل تحليل الإجابات أفراد العينة حول المحور الثاني المتمثل في يلتزم المهنيون بالمعايير والنصوص التشريعية في الجزائرية ومعرفة الاتجاه العام للإجابات.

## الجدول 9. مقاييس النزعة المركزية الخاصة بالمحور الثالث " يلتزم المهنيون بالمعايير والنصوص التشريعية في الجزائرية"

الانحراف المعياري	طبيعة الاتجاه	المتوسط الحسابي	العينة	العبارات
0.74	موافق	4.00	30	يلتزم المراجع الخارجي بمعايير اتفاق حول أحكام المهمة.
0.85	موافق	3.97	30	يلتزم المراجع الخارجي بمعايير التخطيط .
1.01	موافق	3.87	30	يلتزم المراجع الخارجي بمعايير الإثبات في التدقيق .
0.96	موافق	3.67	30	يلتزم المراجع الخارجي بمعايير استخدام أعمال الخبراء الآخرين .
0.78	موافق	4.13	30	يلتزم المراجع الخارجي بمعايير تأسيس الرأي و إعداد التقرير.
0.868	موافق	3.92	/	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الكلي للمحور الثالث.

المصدر من إعداد الباحثين باعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيم المتوسط الحسابي للفقرات أغلبها تقع في المجال من 03.41-4.20 أي أن أغلبية المستجوبين يفضلون الاقتراح (موافق) حسب السلم الخماسي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي أي لمجموع الكلي للمتوسط الحسابي للمحور الثالث 3.92 بأي الاقتراح المعبر عن هذا المحور هو (موافق). كما نلاحظ أن أعلى الفقرات من حيث درجة الموافقة الفقرة الخامسة الخاصة بالتزام المراجع الخارجي بمعايير تأسيس الرأي وإعداد التقرير، أما أقل الفقرات مقارنة بالفقرات الأخرى كانت الفقرة الرابعة المتعلقة يلتزم المراجع الخارجي بمعايير استخدام أعمال الخبراء الآخرين. كذلك نشير إلى صغر الانحراف المعياري والذي يدل على التجانس في إجابيات الأفراد المشاركين في الاستبيان ويمكن تلخيص نتائج المحاور الثلاثة في الجدول التالي :

الجدول 10. المتوسط الحسابي والانحراف الكلي للمحاور الثلاثة

المحاور	المتوسط الحسابي	طبيعة الاتجاه
المحور الأول	3.748	موافق
المحور الثاني	3.44	موافق
المحور الثالث	3.928	موافق
المجموع الكلي	3.70	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على مخرجات spss..

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الأول يقدر ب 3.748 وهذا موافق للاتجاه موافق حسب السلم الخماسي مما يدل على أن معظم أفراد العينة المدروسة يوافقون أنه هناك إدراك كبير للحاجة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر، أما المتوسط الحسابي للمحور الثاني يقدر ب 3.44 وهذا موافق للاتجاه موافق حسب السلم الخماسي مما يدل على أن معظم أفراد العينة المدروسة يوافقون على ضرورة إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتلائم مع البيئة الاقتصادية المحلية، أما المتوسط الحسابي للمحور الثالث يقدر ب 3.928 وهذا موافق للاتجاه موافق حسب السلم الخماسي مما يدل على أن معظم أفراد العينة المدروسة يلتزم المهنيون بالمعايير والنصوص التشريعية في الجزائرية .

كما نلاحظ أن المتوسط الحسابي المرجح للمحاور الثلاثة يقدر ب 3.70 وهذا يتطابق مع اتجاه موافق حسب السلم الخماسي ومنه يمكن القول أن معظم الإجابات من طرف الفئة المستجوبة كانت موافقة على أن هناك إدراك كبير لضرورة إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتلاءم مع البيئة المحلية بتوجه دولي مع الالتزام بالمعايير الصادرة من أجل تحسين وتوحيد الممارسات المهنية.

#### 6.3.4. اختبار فرضيات الدراسة

لقد اقترحنا مجموعة من الفرضيات والتي كانت كإجابة أولية عن الأسئلة المطروحة، والتي سوف نقوم باختبار قبولها أو رفضها في الجزء التالي :

الفرضية الأولى "هناك إدراك كبير للحاجة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر": سنقوم باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومقارنته مع المتوسط المفترض و الاختبار t للعينة الواحدة من أجل اختبار هذه الفرضية، نقوم بحساب المتوسط المفترض للفرضية الأولى :

المتوسط المفترض = القيمة الوسطية لسلم ليكارت x عدد أسئلة محور الفرضية

المتوسط المفترض = 3 x 5 إذا قيمة المتوسط المفترض المبينة في الجدول أدناه تساوي 15 .

## حساب المتوسط الحسابي الإجمالي :

المتوسط الحسابي = مجموع المتوسطات الحسابية لعبارات المحور الأول.

المتوسط الحسابي =  $(4.07+3.17+3.97+3.40+4.13)=18,73$ ، والجدول التالي يبين لنا نتائج اختبار الفرضية الأولى، كما يلي :

الجدول 11. نتائج اختبار الفرضية الأولى

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط المفترض	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	مستوى الدلالة
الفرضية الأولى	18.73	2.54	15	29	8.03	2.756	0.01

المصدر : من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات spss وفق الجدول 05.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (11) أن المتوسط الحسابي للمحور الأول بلغ 18.73 وانحرافه المعياري 2.54 وبمقارنته بالمتوسط المفترض والمقدر بـ 15 نجد طبيعة الاتجاه نحو موافق، ومن خلال اختبار ستودنت فإن قيمة t المحسوبة هي  $t_{cal}=8.03$  أما قيمة t الجدولية  $t_{tab}=2.756$  عند مستوى الدلالة 0.01 ودرجة حرية 29، وبما أن  $t_{cal} \gg t_{tab}$  ومنه نقبل الفرضية الأولى، وبالتالي نقول أن هناك إدراك كبير للحاجة إلى المعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر.

الفرضية الثانية "يلتزم المهنيون بالمعايير والنصوص التشريعية الحديثة المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر" : نقوم باستخدام المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري ومقارنته مع المتوسط المفترض و الاختبار t للعينه الواحدة من أجل اختبار هذه الفرضية سنقوم بحساب المتوسط المفترض للفرضية الثانية :

المتوسط المفترض = القيمة الوسطية لسلم ليكارت x عدد أسئلة محور الفرضية

المتوسط المفترض =  $3 \times 5$  إذاً قيمة المتوسط المفترض المبينة في الجدول أدناه تساوي 15.

## حساب المتوسط الحسابي الإجمالي :

المتوسط الحسابي = مجموع المتوسطات الحسابية لعبارات المحور الثالث.

المتوسط الحسابي =  $(4.13+3.67+3.87+3.97+4.00)=19,63$ ، والجدول التالي يبين لنا نتائج اختبار الفرضية الأولى، كما يلي :

الجدول 12. نتائج اختبار الفرضية الثانية

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط المفترض	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	مستوى الدلالة
الفرضية الثانية	19.63	3.30	15	29	7.67	2.756	0.01

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات spss وفق الجدول 05

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12) أن المتوسط الحسابي للمحور الأول بلغ 19.63 و انحرافه المعياري 3.30 وبمقارنته بالمتوسط المفترض والمقدر بـ 15 نجد طبيعة الاتجاه نحو موافق، ومن خلال اختبار ستودنت فإن قيمة t المحسوبة هي  $t_{cal}=7.67$  أما قيمة t الجدولية  $t_{tab}=2.756$  عند مستوى الدلالة 0.01 ودرجة حرية 29، وبما أن  $t_{cal} \gg t_{tab}$  ومنه نقبل الفرضية الثانية، وبالتالي نقول أنه يلتزم المهنيون بالمعايير والنصوص التشريعية في الجزائر.

## 5. خاتمة

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها حول مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، أجمع أفراد العينة المدروسة على أنه من الضروري تكيف المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي، وهذا تأكيداً لضرورة تبني المعايير الدولية للمراجعة واعتبروها الحل الأمثل لتطوير وتحسين الممارسات المهنية في الجزائر. أما بخصوص المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة ومدى تماشها مع الواقع المهني فقد ارتأى أفراد العينة المدروسة أنه يجب إعادة صياغة نصوصها والعمل على التحسين الدوري لمحتواها من أجل ضمان قدرتها على مسايرة التطورات الحاصلة في الواقع المهني. حيث أن هناك محاولة جادة من طرف المهنيين من أجل الالتزام بهذه المعايير بهدف تحسين جودة عملية التدقيق الخارجي وتوحيد هذه الممارسات وإعطائها البعد الدولي وهذا راجع للقوة القانونية التي تمتع بها نصوص هذه المعايير التي تجبر المهنيين على الالتزام بها.

بعد عرض الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، توصلنا إلى صحة الفرضية الأولى: "هناك إدراك الحاجة لمعايير المراجعة الدولية وضرورتها لتطوير مهنة المراجعة في الجزائر"، حيث انه من خلال الدراسة تبين أنه يمكن الاعتماد على المعايير المراجعة الدولية من أجل إصدار معايير خاصة بالجزائر بتوجه دولي وبتالي تطوير المهنة في الجزائر. كما تم نفي الفرضية الثانية: يلتزم المهنيون أثناء تأدية مهامهم بالمعايير والنصوص التشريعية الحديثة المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر، حيث توصلنا إلى أن هناك التزام نسبي بالمعايير الجزائرية وهذا نظراً لكونها جديدة ويجب أن تستغرق بعض الوقت لفهمها و التزم كلياً بها.

وعلى ضوء ما سبق استخلصنا مجموعة من النتائج يمكن توضيحها كما يلي:

- تسعى الجزائر بإصدار للمعايير الجزائرية للتدقيق لضبط وتوجيه عمل المدققين وجعلها تتوافق مع الممارسات الدولية؛
- من خلال العرض المختصر للمعايير الصادرة بالجزائر ومقارنتها مع ما يقابلها من المعايير الدولية تبين أن المعايير الجزائرية هي نسخة مشابهة للمعايير الدولية مع اختلاف في بعض المصطلحات؛
- هناك عدم التزام كامل بمحتوى المعايير الجزائرية للتدقيق وإنما الالتزام شكلي لا غير؛
- يعود سبب عدم الالتزام إلى عدم الفهم الجيد لمحتوى هذه المعايير سواء بسبب غموضها وتعقدها أو بسبب نقص التكوين؛
- صدور هذه المعايير في شكل مقررات وزارية يمنحها قوة الإلزام القانوني على عكس المعايير الدولية التي لا يمكن إجبار الالتزام بها.

بناء على النتائج المتوصل إليها يمكننا اقتراح ما يلي:

- يجب استخدام معايير المراجعة الدولية والاستفادة من تجارب دول أخرى في إصدار معايير جزائرية مع الأخذ بعين الاعتبار المتطلبات المحلية؛
- ضرورة إعادة ترجمة وصياغة المعايير الصادرة وهذا نظراً لصعوبة المصطلحات غير مهنية مثال (العناصر المقنعة، التأكيدات الضمنية والمستعجلة... إلخ)؛
- ينبغي القيام بالتحسين الدوري لهذه المعايير والنصوص التشريعية السابقة؛
- ينبغي استشارة وإشراك المهنيين والأكاديميين في إعداد النصوص والمعايير المنظمة لمهنة المراجعة؛
- القيام بإجراء دراسات وبحوث أكاديمية ومهنية لمختلف المشاكل التي توجه مهنة مراجع الحسابات؛
- على الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات إقامة أيام دراسية ودورات تكوينية وجعل الحضور إجباري مباشرة بعد كل إصدار للمعايير أو القوانين من أجل إبلاغ وشرح المحتويات للمهنيين والأكاديميين للرفع من المستوى وتحقيق جودة الممارسة المهنية؛
- تفعيل دور لجنة مراقبة النوعية من أجل مراقبة أعمال المراجعين للتأكد من مدى التزام بالقوانين والمعايير المنظمة للمهنة.

## 6. قائمة المصادر والمراجع

- سفالحو رشيد، (2016/2017)، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، أطروحة دكتوراه جامعة حسيبة بن بوعلی شلف، الجزائر.
- لقليطي الأخضر، (2014/2015)، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الوقع المهني بالجزائر - دراسة تحليلية -، أطروحة دكتوراه جامعة حسيبة بن بوعلی شلف، الجزائر.
- محمد أمين مازون، (2010/2011)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
- سيد محمد، (2010)، تطور المراجعة الخارجية في الجزائر ومدى توفيقها مع المعايير الدولية للمراجعة - دراسة سيرأراء بعض المهنيين والأكاديميين، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سعد دحلب، الجزائر.
- ريمة بصري، و سفيان بن بلقاسم. (2019). مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية و المعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 "المصادقات الخارجية" دراسة استطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائر. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية المجلد 6- العدد 03، ص ص: 114-136.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. (2011). المرسوم التنفيذي رقم 11-26، المؤرخ في 02 فبراير 2011، المتضمن تحديد تشكيلة اللجان الخاصة لمجلس الوطني للمحاسبة. الجريدة الرسمية العدد 07.
- معمر أسامة. (2018). متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مساهمة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة. مجلة البحوث الاقتصادية، الجزائر.
- المقرر رقم 002، (2016)، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق:، 580، 560، 505، 210، المؤرخ في 04 فيفري 2016، وزارة المالية، الجزائر.
- المقرر رقم 150، (2016)، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق: 300، 500، 510، 700، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، وزارة المالية، الجزائر.
- المقرر رقم 23، (2017)، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق: 520، 570، 610، 620، المؤرخ في 15 مارس 2017، وزارة المالية، الجزائر.
- المقرر رقم 77، (2018)، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق 230، 501، 530، 540، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، وزارة المالية، الجزائر.
- فايز سايج. (2014/2015). أهمية تبني معايير المراجعة في ظل الإصلاح المحاسبي. أطروحة دكتوراه علوم، جامعة البليدة 2، الجزائر.
- محمد عبد الفتاح الصيرفي، (2006)، البحث العلمي - الدليل التطبيقي للباحثين، الطبعة الأولى، عمان: دار وائل.

للاستشهاد بهذا المقال وفق طريقة (APA):

ضويفي حمزة وعنون فؤاد. (2020). مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA دراسة عينة من المراجعين. مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية. المجلد 02 / العدد 01 - 2020.