

جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700-

دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لولايات الجنوب الجزائري -

The quality of the auditor's reports according to the Algerian Standard if auditing n°700. - An empirical study of a sample of personnel in the Algerian Southern provinces -

ط.د شوراب خليفة^{1*}، أ.د عجيلة محمد²

¹ جامعة غرداية (الجزائر)، مخبر التطبيقات الكمية والتنوعية للإرتقاء الإقتصادي، الإجتماعي والبيئي بالمؤسسات

الجزائرية، chaourab.khalifa@univ-ghardaia.dz

² جامعة غرداية (الجزائر)، مخبر السياحة الإقليم والمؤسسات، adjila_78@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2023/06/05

تاريخ القبول: 2023/04/20

تاريخ الاستلام: 2022/07/22

ملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 على جودة تقارير محافظ الحسابات، وذلك بإعتماد على عينة من آراء المهنيين لولايات الجنوب الجزائري. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن تطبيق عناصر التقرير وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 إضافة إلى الخصائص التي يجب أن يتحلى بها ساهمت في زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات.

الكلمات المفتاحية: تدقيق الخارجي؛ تقرير؛ جودة؛ معيار الجزائري للتدقيق رقم 700.

تصنيف JEL: L15، M40، M42.

Abstract:

The study aimed to know the impact of the applying the Algerian Standard of auditing n°700 on the quality of the auditor's reports, relying on the opinions of a sample of personnel in the Algerian Southern provinces.

The study found a group of results. The most important of them is that the implementation of the report's elements according to the Algerian Standard of auditing n°700, in addition to the characteristics that it must have, has taken part in improving the auditor's reports quality.

Keywords: External auditing; Report; Quality; Algerian Standard of auditing n°700

Jel Classification Codes: L15، M40، M42

*المؤلف المرسل

1. المقدمة:

لقد كان لظهور الثورة الصناعية أثر كبير على الأنشطة الاقتصادية من حيث تنظيمها وعملها بحيث يظهر هذا جليا من خلال إنفصال الملكية عن التسيير على خلاف ما كان عليه سابقا وبالتالي لم يعد للمالك أي دخل في المؤسسة الاقتصادية من ناحية تسييرها ومراقبتها، بحيث جعله لا يتطلع بشكل مباشر وكافي على واقعها الحقيقي وكذا وجهة رأس ماله المساهم به، ومنه أصبح من الضروري وجود طرف ثالث آخر محايد كواسطة بينه وبين المؤسسة الاقتصادية يطلع من خلالها المتعاملين على حالها وفي نفس الوقت يقدم النصح للإدارة من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث وهذا عن طريق المراجعة التي يقوم بها في المؤسسة المعنية بالاعتماد على وسائل وإجراءات خاصة. لذا تعتبر مهنة التدقيق الخارجي من أهم المهن التي لها دور كبير في التطوير الاقتصادي لأي بلد، وترتبط ارتباطا وثيقا بنوعية الخدمات التي تقدمها للعملاء من الشركات والمؤسسات الاقتصادية، شركات القطاع العام وكافة المستفيدين من خدمات التدقيق، وهذا يتطلب من المدقق الخارجي أن يقدم خدمات ذات جودة عالية.

ويعتبر التقرير النهائي الذي يقدمه المدقق الخارجي عبارة عن مجموعة من المعلومات التي تمكن المدقق الخارجي من الوصول إليها، بعد القيام بمهمة التدقيق لمؤسسة ما، فكلما كانت المعلومات المتضمنة في التقرير ذات جودة كلما زاد ذلك من قيمته وأهميته، وعليه يكتسي تقرير المدقق أهمية كبيرة في عملية التدقيق، لذا أصبح على المدقق أن يتبع المعايير المضبوطة لذلك والعمل بطريقة تكون سهلة الفهم للأطراف الأخرى، وفقا للمعايير الخاصة بإعداده والمتعلقة بمحتوياته.

هذا وقد أصدر المشرع الجزائري معيار يتعلق جزء منه بمحتوى تقارير محافظ الحسابات، وهو معيار التدقيق الجزائري رقم 700 الذي يكون من المحتمل قد زاد في جودة تقاريره.

1.1. الإشكالية:

تعتبر مهنة التدقيق الخارجي مهنة حساسة لأنه يعتبر تطبيق أخلاقياتها وقواعد سلوكها شرط أساسي لإمتنانها من أجل الوصول إلى تقرير نهائي ذو جودة، وعليه يكون السؤال الرئيسي كالتالي:

ما مدى تأثير تطبيق معيار التدقيق الجزائري رقم 700 على جودة تقارير محافظ الحسابات؟

تندرج تحت الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

• هل تطبيق عناصر التقرير وفق معيار التدقيق الجزائري للتدقيق رقم 700 ساهمت في زيادة

جودة تقارير محافظ الحسابات؟

- هل هناك أثر لتطبيق خصائص تقرير على جودة تقارير محافظ الحسابات؟

2.1. فرضيات الدراسة:

- ساهم تطبيق عناصر التقرير وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 في زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات.

- هناك أثر لتطبيق خصائص التقرير على جودة تقارير محافظ الحسابات.

3.1. أهداف الدراسة:

- التعرف على معيار التدقيق الجزائري رقم 700 الممتد من معيار التدقيق الدولي رقم 700؛
- التعرف على أهم العناصر الأساسية الموجودة في تقرير محافظ الحسابات وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700؛

- التعرف على أهم الخصائص الأساسية التي يجب أن تتصف بها تقارير محافظ الحسابات؛
- التعرف على أثر العمل بمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 على تقارير محافظ الحسابات.

4.1. منهجية الدراسة:

من أجل الإلمام والإحاطة بموضوع البحث أعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال الكتب العلمية والمراجع والأبحاث، إضافة إلى الدراسة الميدانية لعينة من آراء محافظي والحسابات والخبراء المحاسبين من ولايات الجنوب الجزائري.

2. الإطار النظري للدراسة

1.2. التدقيق الخارجي

ينظر إلى وظيفة التدقيق الخارجي في الحياة الاقتصادية بأنها الوظيفة التي تلعب دورا كبيرا في الحفاظ على الثقة المتبادلة والضرورية في العلاقات المالية بين الأطراف المختلفة في المجتمع، بما تقوم به من تلبية تلك الحاجات، من خلال رأي في محاييد ومستقل بخصوص الأرقام والبيانات المالية التي تعرضها إدارة المؤسسة.

1.1.2. مفهوم التدقيق الخارجي:

تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعاريف التدقيق الخارجي وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها نأتي على أهم هذه التعاريف.

يعرف إتحاد المحاسبين الأمريكيين "التدقيق الخارجي على أنه إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات بمقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين". (طواهر، 2003، صفحة 07)

وعرف التدقيق الخارجي على أنه "الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية ومن ناحية أخرى فإن المراجعة الخارجية بمعناها المتطور والحديث والشامل ما هي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المنشأة موضوع المراجعة". (السرايا، 2002، صفحة 41)

أما تعريف kh Spencer Pickett للمدقق الخارجي بأنه "يقوم بفحص البيانات المحاسبية، وإعطاء الرأي للمالكين حول دقة وموثوقية هذه البيانات". (k h Spencer , 2005, p. 04)

من خلال إستعراض التعاريف السابقة فإننا نخلص إلى أن التدقيق الخارجي يعني التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الإقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة، ومطابقتها مع الأهداف المرجوة وتبليغ الجهات المعنية في الوقت المناسب وبصيغة منطقية موضوعية هادفة بنتائج التدقيق.

2.1.2. أهداف التدقيق الخارجي : (هيري، 2018، الصفحات 08-09)

- الوجود والتحقق، وذلك بالتأكد من أن جميع الأصول والخصوم والعناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية موجودة فعلا؛
- الشمولية وهي تعني أن كل العمليات قد تم تسجيلها من قبل المؤسسة وقت حدوثها دون إستثناءات، وحتى يتأكد المدقق من ذلك عليه الإطلاع على كل الدفاتر والسجلات، (وهي من الخصائص الواجب توفرها في المعلومة المحاسبية)؛
- الملكية والمديونية ويتم ذلك بالتأكد من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية وأن الديون مستحقة فعلا لأطراف أخرى؛
- التقييم أي التأكد من كون أن كل العمليات المحاسبية تم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل الإهلاك؛

- العرض والإفصاح، حيث تسعى الأطراف الطالبة للمعلومة المحاسبية إلى الحصول على معلومة معبرة وذات مصداقية تعطي صورة وافية لوضعية المؤسسة؛
- إبداء رأي فني وهو الهدف الأساسي لمدقق الحسابات أي إعطاء رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات حول عدالة تمثيل القوائم المالية المحددة للمركز المالي ونتيجة الأعمال.

2.2. المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700

أصدرت الجزائر في هذا الشأن معيار التدقيق رقم 700 الوحيد المستمد من المعيار الدولي للتدقيق رقم 700 وسوف نحاول في هذه الدراسة عرض أهم ما جاء فيهما بشكل مختصر.

1.2.2. عرض للمعيار الدولي للتدقيق الخارجي رقم 700 (تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية)

يتطلب معيار المراجعة الدولي رقم 700 أن يوفر تقرير مدقق الحسابات تفسيرات واضحة لمسؤوليات مراجع الحسابات والمسؤوليات الإدارية إلى جانب شرح لطبيعة ونطاق ومحددات المراجعة وذلك بهدف تحسين فهم المستخدمين للمراجعة وملائمة توقعات المستخدمين مع المسؤوليات الفعلية لمراجع الحسابات والإدارة وازدياد ثقة القوائم.

1.1.2.2. نطاق المعيار:

يتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع المتعلقة بتكوين رأي حول البيانات المالية، كما يتناول شكل ومحتوى تقرير المراجع الذي يتم إصداره نتيجة لعملية مراجعة للبيانات المالية.

إذ يؤثر هذا المعيار على فجوة التوقعات من خلال تناوله لكل ما يتعلق بتقرير مراقب الحسابات الذي يمثل الناتج النهائي لعملية المراجعة، ويعتمد عليه المستفيدون بصفة كبيرة في اتخاذ قراراتهم الإقتصادية كما يوضح المعيار مسؤولية وواجب مراجع الحسابات تجاه جمهور المستفيدين. (بلقاضي وبن موسى، 2018، الصفحات 128-129)

2.1.2.2. الغرض من المعيار:

إن الغرض من معيار التدقيق الدولي رقم 700 هو وضع معايير وتوفير الإرشادات بشأن تقرير مدقق الحسابات المستقل الصادر نتيجة لتدقيق مجموعة كاملة من البيانات ذات الغرض العام، التي أعدت حسب إطار إعداد التقارير المالية مصمم لتحقيق العرض العادل ولتلبية الإحتياجات المشتركة لسلسلة واسعة من المستخدمين وأصحاب المصالح، كما أنها توفر الإرشادات بشأن الأمور التي يأخذها

مدقق الحسابات بعين الإعتبار عند تكوين رأي حول هذه البيانات المالية. (عمروش و دواح، 2019، صفحة 56)

2.2.2. عرض للمعيار الجزائري للتدقيق الخارجي رقم 700 (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية)

1.2.2.2. يعالج المعيار ما يلي:

- التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية؛
 - شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل.
- 2.2.2.2. أهداف المعيار: تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:

- تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الإستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛
- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك التقرير. (عبد الصمد، 2018، صفحة 102)

3.2.2.2. أشكال الرأي: يمكن أن يأخذ الرأي الأشكال التالية: (بسباس، 2021، صفحة 94)

أ- رأي غير معدل:

التأكد أن الكشوف المالية تم إعدادها في جميع جوانبها، وفق المرجع المحاسبي المطبق.

ب- رأي معدل:

وفق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 705 الذي لم يصدر بعد، في حالة إستنتاج أن الكشوف المالية تتضمن إختلالات معتبرة (معلومات خاطئة، ناقصة أو تهريب) وفي حالة عدم جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة تسمح بإستنتاج أن الكشوف المالية لا تتضمن إختلالات معتبرة في مجملها.

3.2. جودة تقرير مدقق الحسابات

يرتكز دور المراجع بالأساس على إبداء الرأي حول القوائم المالية عن طريق إصدار تقريره، بمختلف أنواعه ومعايير. ولهذا لا بد من التأكيد على جودة المعلومة ومدى صدقيتها وثقتها حتى تلي حاجة مستخدميها، وتكون لها دور فيما استخدمت من أجله.

1.3.2. تعريف تقرير مدقق الحسابات: تقرير مدقق الحسابات أو المراجع الخارجي "هو التقرير الذي ينشر في التقرير السنوي بالاقتران مع القوائم المالية، يشرح ما إذا كانت القوائم المالية للشركة تتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. وهو عبارة عن خطاب مكتوب يرفق بالقوائم المالية للشركة ويعبر عن رأيه في إمتثال الشركة للممارسات المحاسبية الصحيحة. ويتبع التقرير شكلاً موحداً، على النحو الذي تحدده معايير المحاسبية المعترف بها". (الكنهل، 2022)

كما يعرف على أنه "ملخص مكتوب يبدي فيه المراجع رأيه الفني المحايد عن صحة البيانات الواردة في القوائم المالية والتي يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات ويوجه هذا التقرير إلى الأطراف ذوي العلاقة بمثل هذه البيانات". (المطارنة، 2006، صفحة 113)

وعليه يمكن تعريف تقرير مدقق الحسابات عبارة عن وسيلة يختتم بها المدقق مهمته في التدقيق لتوصيل معلومة أو مجموعة من المعلومات لمستحقيها تتمثل في الرأي الفني المحايد عن القوائم المالية والذي يخرج به المدقق بعد إتمام إجراءات الفحص والتدقيق التي كلف بها. من أجل إستخدامها من طرف أصحاب المصالح.

2.3.2. أهمية تقرير مدقق الحسابات:

تكمن أهمية تقرير مدقق الحسابات في كونه الوسيلة التي يعبر من خلالها المراجع عن رأيه حول صدق وشرعية البيانات والقوائم المالية كما يحدد مسؤوليته عن هذا الرأي ويتم الإعتماد عليه من طرف فئات مختلفة من أجل إتخاذ قراراتهم ورسم السياسات الحالية والمستقبلية ويمكن تحديد أهمية تقرير مدقق الحسابات في العناصر التالية: (المطارنة، 2006، صفحة 113)

- يعتبر خلاصة ما توصل إليه المراجع في نهاية المهمة فهو بمثابة كشف عن التصرفات والأعمال والنتائج يقدم إلى الملاك والأطراف الأخرى؛
- يعتبر وثيقة مكتوبة تحدد مسؤولية المراجع المهنية والجنائية عن كل تقصير أو إهمال في إبداء الرأي؛
- تزايد الطلب على الرأي الفني المحايد للمراجع بإعتباره المنتج النهائي للمراجعة.

3.3.2. خصائص تقرير مدقق الحسابات: عندما تكون جميع العبارات الواردة في التقرير حقيقية ومدعومة بأوراق عمل التي يحتفظ بها المدقق، ومعروضة بطريقة تمنع التأويل وتحريف فهنا يمكننا

القول إن هذا التقرير جيد وذا جودة عالية، حيث تتصف تقارير التدقيق الخارجي بجملة من الخصائص أهمها: (تمار، 2017، صفحة 54)

- يمثل تقرير مدقق الحسابات وسيلة إتصال رئيسية بينه وبين المستخدمين للمعلومة من أصحاب المؤسسة ومحتاجي المعلومة؛
- يشترط إعداد التقرير بعد إقفال المؤسسة لحساباتها مباشرة لتجنب أي تلاعب في معلوماتها وكلما كان إعداد التقرير أسرع كلما كان ذلك محبذ؛
- يجب أن يكون التقرير منظم ومكتوب بطريقة سليمة، وينطوي على حقائق هامة ومفيدة؛
- الإيجاز: يجب أن لا يكون التقرير مطولا وأن لا يحتوي على كلمات متكررة، وعبارات غير مترابطة وبعيدة عن الفهم، وكذلك عدم الإكثار من المعلومات الغير مفيدة لتجنب تشتيت وتركيز المستفيد؛
- الوضوح: يجب توصيل المعلومة في التقرير بشكل واضح بعيدة عن الغموض لتعطي أكثر مصداقية؛
- الأهمية: على التقرير أن يعطي معلومات ذات أهمية لطرف المستفيد منها، ويجب الإبتعاد عن المعلومات التي ليس لها أهمية؛
- الصحة والدقة: يجب أن تكون المعلومات المقدمة في التقرير دقيقة وصحيحة وذات جودة عالية للإستفادة منها؛
- الترابط: يجب أن يحتوي التقرير على جمل مترابطة ومتسلسلة لتسهيل فهمها؛
- الصدق والأمانة: يجب أن لا يتحيز المدقق في تقريره إلى طرف على طرف آخر، وأن يوضح النتائج المتوصل إليها بصدق وأمانة.

4.3.2. عناصر تقارير مدقق الحسابات حسب معيار التدقيق الجزائري رقم 700:

أوضح المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 (تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية) العناصر الأساسية لتقرير محافظ الحسابات على النحو التالي: (مقرر 150، 2016، صفحة 04)

- عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل.
- المرسل إليه.

- **فقرة تمهيدية تذكر:**
 - تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية؛
 - الكشوف المالية التي تمت مراجعتها؛
 - ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته وكذلك معلومات توضيحية اخرى؛
 - تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.
 - شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق؛ كذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية للإعداد الكشوف المالية خالية من الإختلالات المعتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.
 - شرح لمسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدقيقه وأن هذا الأخير قد تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أن هذه المعايير تستوجب على المدقق إحترام القواعد الأخلاقية؛ تخطيط وأداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أن الكشوف المالية لا تتضمن إختلالات معتبرة.
 - **شرح التدقيق ويشير إلى أن:**
 - التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ والمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية؛
 - إختيار الإجراءات الموضوعية حيز التنفيذ؛ بما فيها تقييمه للمخاطر التي تندرج ضمن الحكم الخاص للمدقق.
 - **تاريخ تقرير المدقق**
 - على المدقق تأريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.
 - **عنوان المدقق يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.**
3. **الدراسة الميدانية:**

تهدف الدراسة الميدانية في دراسة وتحليل "جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700" وذلك من خلال دراسة لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات

من الجنوب الجزائري، حيث أعتد على إستمارة مصممة من أجل جمع البيانات من عينة الدراسة، وتحليلها باستخدام برنامج (spss)النسخة 20.

1.3. منهجية الدراسة الميدانية

1.1.3. مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، وقد تم توزيع (45) إستمارة موزعة بين الإستبيان العادي والإستبيان الإلكتروني، حيث تم جمع (42) إجابة أي ما نسبته 93.33%، (41) إستمارة منها صالحة للتحليل وإستمارة واحدة غير صالحة، وبالتالي تم الإعتماد على (41) إستمارة للتحليل الإحصائي وهو ما يعادل 91.11% من حجم عينة الاستبيان الكلي الموزع.

2.1.3. مقياس الدراسة:

مقياس ليكارت الخماسي من أكثر المقاييس إستخداما لقياس الآراء لتوازن درجاته، بتحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب:

• المدى = أكبر قيمة - أصغر قيمة. المدى = 5-1، المدى = 4. حيث تمثل 5 عدد الفئات، و 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة الأولى، من 2 إلى 3 مسافة ثانية، من 3 إلى 4 مسافة ثالثة، من 4 إلى 5 مسافة رابعة).

• طول الفئة = المدى / عدد الفئات، طول الفئة = 4 / 5، طول الفئة = 0.8.

ثم إضافة قيمة 0.8 الى أقل قيمة في المقياس (1) لتحديد المتوسط الحسابي الأول، وبالتالي يصبح التوزيع كما يوضحه الجدول التالي:

جدول 1: توزيع الإتجاهات وفقا لمقياس ليكارت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الباحثين

2.3. تحليل نتائج الدراسة الميدانية

1.2.3. إختبار درجة ثبات وصدق الدراسة:

جدول 2: ألفا كرو نباخ ومعامل الصدق

عدد الفقرات	معامل الثبات ألفا كرو نباخ	معامل الصدق
22	0.744	0.862

المصدر: من إعداد الباحثين إعتقادا على مخرجات (spss) النسخة 20

حيث معامل الصدق = الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرو نباخ

من خلال نتائج الجدول (02) نلاحظ أنه تم إستخدام إختبار ألفا كرونباخ (Alpha de Cronbach) لقياس الثبات وهو مقياس شائع الإستخدام لسهولة ووضوح دلالاته. ويكون معدل الثبات مقبولا إذا تراوح ما بين (60%) إلى (100%) حيث تحصلنا على قيمة إجمالية 74.4%، وهذا ما يدل على أن عبارات الإستمارات تتصف بثبات النتائج، كما بلغ معامل الصدق 86.2%. وهو ما يؤكد صدق الإستبيان وأن معلوماته ذات ثقة وهي صالحة للتحليل والإجابة على أسئلة الدراسة وإختبار فرضياتها.

2.2.3. تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة: بعد تفرغ البيانات وتحليلها بإستخدام برنامج (spss) النسخة 20 قمنا بحساب النسب المئوية للمتغيرات للدراسة كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول 3: وصف البيانات الشخصية لعينة الدراسة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية %
المؤهل العلمي	ليسانس	8	19.5 %
	ماستر	13	31.7 %
	ماجستير	11	26.8 %
	دكتوراه	9	22 %
المسمى الوظيفي	خبير محاسبي	3	7.3 %
	محافظ حسابات	38	92.7 %
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	9	22 %
	من 5 إلى 9 سنوات	6	14.6 %
	من 10 إلى 19 سنة	16	39 %
	20 سنة فما فوق	10	24.4 %

المصدر: من إعداد الباحثين إعتقادا على مخرجات (spss) النسخة 20

نلاحظ من نتائج الجدول رقم (03) أن كل أفراد العينة من حاملي الشهادات العليا حيث أن أكبر نسبة وجه لها الاستبيان هم حملة شهادة الماستر بما يعادل 31.7% تليها حملة شهادة الماجستير بنسبة 26.8% ثم تليها حملة شهادة الدكتوراه بنسبة 22% وفي الأخير حملة شهادة الليسانس بنسبة 19.5% ، الأمر الذي يدل على أن الجهة المستهدفة من الإستبيان تتمتع بالتأهيل العلمي المناسب مما يدل على إستيعابهم الجيد لمحتواه والرد عليه بطريقة علمية.

كما يوضح الجدول رقم (03) أن أغلب أفراد العينة هم من محافظي الحسابات بنسبة 92.7% من إجمالي أفراد العينة، كما بلغت نسبة الخبراء المحاسبين 7.3%، وهذا راجع لنقص عددهم في الميدان بالنسبة للجهة الجنوبية للوطن.

ويبين الجدول رقم (03) أن غالبية عينة الدراسة هم ممن تزيد خبرتهم العملية عن خمس (05) سنوات، حيث بلغت نسبتهم 78%، هذا ما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم خبرة عالية في مجال أسئلة الدراسة وهو ما يعكس قيمة أجوبة الدراسة ويعطها أهمية أكبر.

3.2.3. تحديد الإتجاه العام لمحاور الدراسة:

جدول 4: بين مختصرات محاور الدراسة

المحاور	المتغير	التسمية
عناصر تقرير المساهمة في جودة تقرير محافظ الحسابات وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 700	مستقل	عناصر التقرير (X1)
تأثير خصائص التقرير على جودة تقرير محافظ الحسابات	مستقل	خصائص التقرير (X2)
جودة تقرير محافظ الحسابات	تابع	جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)

المصدر: من إعداد الباحثين

1.3.2.3. عرض وتحليل نتائج المحور الأول: عناصر تقرير المساهمة في جودة تقرير محافظ الحسابات وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 700.

جدول5:بوضح نتائج أفراد العينة بالنسبة للمحاور الدراسة

الإتجاه العام	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحاور
موافق بشدة	0.26481	4.4543	عناصر التقرير (X1)
موافق	0.35431	4.1045	خصائص التقرير (X2)
موافق بشدة	0.27660	4.3693	جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)

المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على مخرجات (spss) النسخة20.

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (05) نلاحظ أن المتوسط العام لإجابات أفراد العينة والمرتبطة بالمحور الأول بلغت 4.45 بإنحراف معياري بلغ 0.265 أي بتشتت منخفض في متوسط الإجابات على فقرات هذا المحور وبإتجاه عام موافق بشدة، ما يدل على أن هناك إتفاق وبشدة على مساهمة عناصر التقرير وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 في زيادة جودة تقرير محافظ الحسابات.

2.3.2.3. عرض وتحليل نتائج المحور الثاني: تأثير خصائص التقرير على جودة تقرير محافظ الحسابات : من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (05) نلاحظ أن المتوسط العام لأجابات أفراد العينة والمرتبطة بالمحور الثاني بلغت 4.10 وتشتت منخفض لمتوسط الإجابات نتيجة لإنحراف معياري بلغ 0.354 وبإتجاه عام موافق، ما يبرز موافقة أفراد العينة على وجود تأثير لخصائص التقرير على جودة تقرير محافظ الحسابات.

3.3.2.3. عرض وتحليل نتائج المحور الثالث: جودة تقرير محافظ الحسابات

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (05) نلاحظ أن المتوسط العام لأجابات أفراد العينة والمرتبطة بالمحور الثالث بلغت بالتقريب 4.37 وتشتت منخفض لمتوسط الإجابات نتيجة لإنحراف معياري بلغ 0.276 وبإتجاه عام موافق بشدة، ما يدل على أن هناك إتفاق وبشدة على أهمية جودة تقرير محافظ الحسابات.

4.2.3. إختبار وتحليل الفرضيات

1.4.2.3. إختبار الفرضية الأولى: ساهم تطبيق عناصر التقرير وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 في زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات.

جدول 6: الإرتباط بين تطبيق عناصر تقرير وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 وجودة تقرير

محافظ الحسابات

نموذج	معامل الإرتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة	حجم العينة
1	0.541	0.293	0.000	41

المصدر: من إعداد الباحثين إعتقادا على مخرجات (spss) النسخة 20

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (06) نلاحظ أنه توجد علاقة إرتباط دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما تدل على وجود إرتباط بين تطبيق عناصر تقرير محافظ الحسابات وفق لمعيار التدقيق الجزائري وجودته حيث كان معامل الإرتباط = 0.541 وهو دال إحصائيا على وجود علاقة إرتباط طردية تبين أنه كلما زاد تطبيق عناصر تقرير محافظ الحسابات وفق معيار التدقيق الجزائري 700 إزدادت جودته والعكس، وبالتالي يمكن قبول صحة الفرضية الأولى: ساهم تطبيق عناصر التقرير وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 في زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات. وتشير قيمة $R^2 = 0.293$ إلى أن تطبيق عناصر تقرير محافظ الحسابات وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 تفسر التغير في جودته بنسبة 29.3% وتبقى نسبة 70.7% تفسرها عوامل أخرى بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن دقة إختيار العينة ودقة وحدات القياس وغيرها.

جدول 7: إختبار جودة النموذج بين تطبيق عناصر تقرير وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700

وجودة تقرير محافظ الحسابات

المتغير المستقل	مصدر التغير	مجموع المربعات	درجات الحرية DF	متوسط مجموع المربعات	قيمة F محسوبة	مستوى الدلالة
عناصر التقرير (X1)	الانحدار	0.896	1	0.896	16.148	0.000
	الخطأ	2.164	39	0.055		
	المجموع	3.060	40			
جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)						

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات (spss) النسخة 20

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (07) كانت قيمة إختبار "F" ($F= 16.148$) دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما تدل على جودة نموذج العلاقة بين تطبيق عناصر تقرير محافظ الحسابات وفق لمعيار التدقيق الجزائري 700 وجودته وصحة الإعتماد على نتائج النموذج بدون أخطاء.

جدول 8: إختبار التأثير T-test لتطبيق عناصر تقرير وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 وجودة تقرير محافظ الحسابات

مستوى الدلالة	T	معاملات قياسية	معاملات		النموذج	
		Bêta	الخطأ المعياري	B		
0.005	2.950		0.628	1.852	متغير مستقل	1
0.000	4.018	0.541	0.141	0.565	عناصر التقرير (X1)	
جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)					متغير التابع	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات (spss) النسخة 20

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (08) كانت قيمة إختبار "T" ($T=4.018$) دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما تدل إلى أن تطبيق عناصر تقرير وفق لمعيار التدقيق الجزائري ساهمت في زيادة جودة تقرير محافظ الحسابات.

أما نموذج العلاقة: $Y=1.852+0.565 (X1)$. وبتفسير النموذج السابق يتضح أنه بقياس تطبيق عناصر تقرير محافظ الحسابات وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 يمكن التنبؤ بدرجة جودته، كأن كل تغير قدره وحدة واحدة في تطبيق عناصر تقرير وفق لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 يزيد درجة جودة تقارير محافظ الحسابات بمقدار 0.565.

2.4.2.3. إختبار الفرضية الثانية: هناك أثر لتطبيق خصائص التقرير على جودة تقارير محافظ الحسابات.

جدول 9: إرتباط بين تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير وجودة تقرير محافظ الحسابات

نموذج	معامل الإرتباط R	معامل التحديد ²	مستوى الدلالة	حجم العينة
1	0.466	0.217	0.002	41

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات (spss) النسخة 20

جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700-دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لولايات الجنوب الجزائري-

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (09) نلاحظ أنه توجد علاقة إرتباط دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.002) وهي أقل من (0.05) مما تدل وجود إرتباط بين تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير محافظ الحسابات وجودته حيث كان معامل الإرتباط = 0.466 وهو دال إحصائيا على وجود علاقة إرتباط طردية تبين أنه كلما زاد تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير محافظ الحسابات أثناء إعدادة إزدادت جودته والعكس، وبالتالي يمكن قبول صحة الفرضية الثانية: هناك أثر لتطبيق خصائص التقرير على جودة تقارير محافظ الحسابات

وتشير قيمة $R^2 = 0.217$ إلى أن تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير محافظ الحسابات تفسر التغير في جودته بنسبة 21.7% وتبقى نسبة 78.3% تفسرها عوامل أخرى بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن دقة إختيار العينة ودقة وحدات القياس وغيرها.

جدول 10: إختبار جودة النموذج بين تطبيق الخصائص موجودة في تقرير وجودة تقرير محافظ الحسابات

المتغير المستقل	مصدر التغير	مجموع المربعات	درجات الحرية DF	متوسط مجموع المربعات	قيمة F محسوبة	مستوى الدلالة
خصائص التقرير (X2)	الانحدار	0.663	1	0.663	10.796	0.002
	الخطأ	2.397	39	0.061		
	المجموع	3.060	40			
المتغير التابع					جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات (spss) النسخة 20

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (10) كانت قيمة إختبار "F" (F=10.796) دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.002) وهي أقل من (0.05) مما تدل على وجود نموذج العلاقة بين تطبيق خصائص تقرير محافظ الحسابات وجودته وصحة الإعتماد على نتائج النموذج بدون أخطاء.

جدول 11: اختبار التأثير T-test بين تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير وجودة تقرير

محافظ الحسابات

مستوى الدلالة	T	معاملات		النموذج	
		معاملات قياسية Bêta	الخطأ المعياري B		
0.000	6.314		0.456	2.877	متغير مستقل
0.002	3.286	0.466	0.111	0.364	خصائص التقرير (X2)
جودة تقرير محافظ الحسابات (Y)					متغير التابع

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات (spss) النسخة 20

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (11) كانت قيمة إختبار "T" (T=3.286) دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة sig تساوي (0.002) وهي أقل من (0.05) مما تدل إلى أن تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير محافظ الحسابات لها تأثير على جودته.

أما نموذج العلاقة: $Y=2.877+0.364 (X2)$

وبتفسير النموذج السابق يتضح أنه بقياس تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير محافظ الحسابات يمكن التنبؤ بدرجة جودته، كأن كل تغير قدره وحدة واحدة في تطبيق خصائص تقرير يزيد درجة جودة تقارير محافظ الحسابات بمقدار 0.364.

4. الخاتمة:

بعد عرض دراستنا النظرية لموضوع جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 ودراستنا الميدانية في الجنوب الجزائري من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، ومن أجل المساهمة في رفع جودة تقارير محافظ الحسابات في الجزائر والوصول بها للمستوى المطلوب فقد تم التوصل إلى النتائج والمقترحات التالية:

1.4. النتائج:

- تعمل تقارير التدقيق على التوصل الفعال لنتائج عملية التدقيق لمستخدمي القوائم المالية؛
- تقوم معايير التدقيق الدولية على تحديد مجموعة من القواعد والمعايير التي تساهم في إعداد تقارير ذات جودة عالية؛
- تحسن في الإطار النظري للمراجعة في الجزائر، يتجسد من خلال القوانين والمراسيم الصادرة في سبيل تنظيم المهنة؛

- محافظي الحسابات لديهم الدراية الكافية بمعيار التدقيق الجزائري رقم 700 والذي هو مستمد من معيار التدقيق الدولي رقم 700؛
- عمل معيار التدقيق الجزائري رقم 700 على تبسط صياغة التقرير ومحتواه من أجل تسهيل الأمر على مستخدمي المعلومة المالية من فهمه؛
- تساهم جودة تقارير محافظ الحسابات في زياد ثقة الأطراف التي تهتم بالتعرف على الأداء المالي للمؤسسة؛
- أثر تطبيق معيار التدقيق الجزائري 700 على زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات مما يساعد على إتخاذ القرار بكل ثقة وإطمئنان؛
- ساهم تطبيق عناصر التقرير الموجودة في معيار التدقيق الجزائري 700 في زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات؛
- ساهم تطبيق الخصائص الموجودة في تقرير على زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات.

2.4. التوصيات:

- إصدار المعايير المكملة لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700؛
- زيادة التدريب للمدقق والتأهيل واستمراريته لدعم جودة تقارير المدقق الخارجي؛
- ضرورة تحسين المحتوى المعلوماتي لتقارير محافظ الحسابات باستمرار؛
- ضرورة تفعيل لجنة مراقبة النوعية لمراقبة جودة التقارير وطريقة عمل المدققين؛
- ضرورة ربط المناهج الدراسية للتعليم العالي وكفاءتها بالهيئات المكلفة بإصدار المعايير وتنظيم المهنة؛
- متابعة أعمال المدققين وإلزامهم بالإطلاع على معايير التدقيق الدولية لمواكبة التطورات المؤثرة على المهنة.

5. قائمة المراجع:

- 1- k h Spencer , P. (2005). *the essential handbook of internal auditing*. England: john Wiley and sons ltd.
- 2- عمر علي عبد الصمد. (2018)، *التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي*، الجزء الأول، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر.
- 3- غسان فلاح المطارنة. (2006)، *تدقيق الحسابات المعاصر – الناحية النظرية الطبعة الأولى*، عمان، الأردن: دار المسيرة.
- 4- محمد التهامي طواهر. (2003)، *المراجعة وتدقيق الحسابات*، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- 5- محمد السيد السرايا. (2002)، *أصول وقواعد المراجعة والتدقيق*، الإسكندرية، مصر: دار المعرفة الجامعية.
- 6- آسيا هيري. (2018)، *فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية*، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، أدرار، الجزائر: جامعة أحمد دراية
- 7- خديجة تمار. (2017)، *تقارير التدقيق الخارجي في ظل إلزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية – دراسة حالة الجزائر*، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغانم، الجزائر: جامعة عبد الحميد بن باديس
- 8- سيد أحمد بسباس. (2021)، *إتجاهات تطور مهنة محافظة الحسابات في إطار المراجعة الوطنية*، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سيدي بلعباس، الجزائر: جامعة جيلالي اليابس
- 9- صبرينة عمروش، و بلقاسم دواج. (2019)، *دور المعايير الدولية في العرض العادل للقوائم المالية- دراسة المعيار الدولي للتدقيق 700*، *مجلة الدراسات المالية المعمقة*، المجلد4، العدد3
- 10- طاهرلمين بلقاضي، وكمال بن موسى. (2018)، *رأي وتقرير مراجع الحسابات للقوائم المالية وفق معيار المراجعة الدولي رقم - 700- دراسة حالة الجزائر*، المديبر، المجلد5، العدد7
- 11- مقرر 150. (2016)، *المعيار الجزائري للتدقيق 700*، وزارة المالية، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016،
- 12- عبد العزيز الكهل. (2022)، *تقرير مدقق الحسابات*، تاريخ الاسترداد 12 07 2022، من مفاهيم: