

انعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) على جودة تقرير المدقق الخارجي
-دراسة ميدانية-

*إبراهيم شبلاوي

مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية

Chablaoui.b@gmail.com

Abstract:

The main objective of this study is to identify the extent to which the Algerian Standards for Auditing have contributed to the improvement of the External Auditor's reports by indicating the most important reforms undertaken by the Algerian authorities. Moreover, starting with the laws and executive decrees issued until reaching to the step of Algerian Standards for Auditing.

Key words: Algerian Standards for Auditing, external auditor's reports.

Résumé :

L'objectif principal de cette étude est de déterminer dans quelle mesure les Normes Algériennes d'Audit ont contribué à l'audit de la qualité des rapports du Auditeur externe. En soulignant les réformes les plus importantes menées par les autorités algériennes, à commencer par les lois et les décrets exécutifs et à atteindre les différentes normes algériennes du nouvel audit.

Les mots clés: Normes Algériennes d'Audit, des rapports du Auditeur externe.

الملخص:

الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو التعرف على مدى مساهمة المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من جودة تقارير المدقق الخارجي، من خلال تبيان أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات الجزائرية بدءا بالقوانين والمراسيم التنفيذية الصادرة، وصولا الى مختلف المعايير الجزائرية للتدقيق المستحدثة.

الكلمات المفتاحية: المعايير الجزائرية للتدقيق، تقرير المدقق الخارجي.

* سنة ثانية دكتوراه ل م د لونيبي علي جامعة البليدة -2- " بكلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير .

مقدمة:

تشهد الساحة العالمية للتدقيق اقبالا متزايدا من مختلف الدول الى تطبيق معايير التدقيق الدولية و المحلية و ذلك تبعا لخصوصيات كل دولة، غير أنه معظم الدول الأجنبية و العربية قامت بإصدار معاييرها المحلية للتدقيق، وفي ضوء التطورات الاقتصادية الراهنة و المتعاقبة وجدت السلطات الجزائرية نفسها مجبرة على القيام بإصلاحات تخص مهنة التدقيق، ونقطة بداية هذه الإصلاحات تمثل في اصدار بعض القوانين والمراسيم التنفيذية وصولا الى اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق.

من هنا يبرز الدور المهم لمهنة التدقيق الخارجي، وذلك من خلال الجهود التي تقوم بها الحكومة الجزائرية من أجل الرفع من جودة خدمات التدقيق بصفة عامة، والرفع من كفاءة وفعالية تقرير المدقق الخارجي بصفة خاصة باعتباره ثمرة عمله الذي يقدمه المدقق الى كل الأطراف الداخلية أو الخارجية المهتمة بخدماته.

من خلال ما سبق ذكره يمكن صياغة إشكالية هذا البحث في التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى جودة تقارير التدقيق الخارجي في ظل اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ؟

وتتفرع هذه الأخيرة إلى عدد من التساؤلات الفرعية في الشكل الآتي :

- هل ساهمت القوانين و المراسيم التنفيذية المستحدثة من التحسين في جودة تقارير المدقق الخارجي ؟

- هل كانت الجزائر بحاجة ماسة الى اصدار معاييرها المحلية في ظل توفر مجموعة من القوانين و المراسيم التنفيذية المنظمة للمهنة ؟

- هل ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق المستحدثة في الرفع من كفاءة وفعالية تقارير المدقق الخارجي ؟

ولإجابة على التساؤلات المطروحة تم وضع عدة فرضيات سيتم اختبارها وتحليلها للتأكد من صحتها من خلال الدراسة:

- ساهم القانون رقم 10-01 وكل المراسيم التنفيذية المستحدثة في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي؟

- كانت الجزائر مضطرة الى اصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق،
- ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي؛

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحليل الواقع المهني لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، بالإضافة الى الاطلاع على أهم الاصلاحات التي قامت بها السلطات الجزائرية والوقوف على مختلف المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة لحد الان ومعرفة مدى انعكاسات هذه المعايير المستحدثة على جودة تقرير المدقق الخارجي.

الدراسات السابقة

- دراسة جمال عمورة (2011) بعنوان "ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكيفها مع المعايير الدولية"، ملتقى دولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة: التحدي، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، الجزائر.

هدفت الدراسة الى الإطلاع على واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر و ما مدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق، و الوقوف على كل النصوص القانونية التي أصدرتها السلطات الجزائرية في هذا المجال و مقارنتها بالمعايير الدولية للتدقيق ، وقد خلصت الدراسة الى أنه على الرغم من الكم الهائل للقوانين و المراسيم التنفيذية التي تسعى الى الرفع من جودة المهنة غير أنها لم تحقق النتائج المرجوة منها وذلك نظرا لعدم وجود هيئات صارمة تتكفل بمتابعة تطبيق هذه النصوص ، والتأخر في اصدار بعض التعليمات و التفسيرات المهمة للقوانين و المراسيم التنفيذية ، بالإضافة الى ضعف جودة التكوين و التأطير وغياب المنافسة و الشفافية بين مكاتب الخبرة الوطنية و الأجنبية.

- دراسة بوعيشاوي يوسف، بوزياني عبد الرزاق وشرمات طاهر(2016) بعنوان " المراجعة الخارجية في ظل المعايير الدولية من وجهة نظر ممارسي المهنة -حالة الجزائر-، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 06، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر.

هدفت الدراسة الى تبين مدى ملائمة القانون 10-01 المنظم لمهنة لمراجعة الخارجية في الجزائر لتطبيق المعايير الدولية للمراجعة وقد خلصت الدراسة الى أنه على الرغم من كل ما جاء به هذا القانون تبقى بعيدة عن تطبيق المعايير الدولية للمراجعة .

–الدراسة التي قام بها كل من سيد أحمد و بوعمار أحمد شمس الدين (2011) بعنوان "مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون رقم 10-01" ، ملتقى دولي حول:النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة: التحدي،جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،الجزائر.

هدفت الدراسة الى الوقوف على مختلف مراحل تطور مهنة التدقيق في الجزائر ، وكذا الإصلاحات المنتهجة، بالإضافة الى دراسة ميدانية استطلاعية حول مدى توافق الواقع الجزائري مع المعايير الدولية للتدقيق، وقد خلصت الدراسة الى أنه من الضروري انتهاج التوجه نحو التوحيد أو التوافق بين ممارسات المهنيين بين الدول و ذلك نظرا للتغيرات الاقتصادية و التكنولوجية ، و يجب تكيف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي لأن بيئة التدقيق في الجزائر حاليا لا تساعد على تبني المعايير الدولية للتدقيق.

وما يميز دراستنا هذه عن الدراسات السابقة الذكر هو أنها تناولت مدى مساهمة المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من جودة وكفاءة تقارير المدقق الخارجي.

أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من خلال تتبع التطورات والاتجاهات الحديثة في مجال التدقيق الخارجي في الجزائر، وذلك بالتزامن مع بعض الجهود التي تبذل في الجزائر و المتمثلة في اصدار معايير التدقيق الوطنية، مع تبيان الدور الأساسي التي تتمتع به معايير التدقيق الوطنية في تطوير التدقيق الخارجي في الجزائر بصفة عامة، والرفع من جودة وكفاءة وفعالية تقرير المدقق الخارجي بصفة خاصة.

1) واقع التدقيق الخارجي في الجزائر:

ساهمت التطورات الراهنة في مجال التدقيق الخارجي في وضع منعطف في الممارسات المهنية ، وسنقوم بالتطرق الى واقع التدقيق الخارجي في الجزائر من خلال تقسيمه الى مرحلتين كما يلي:

1-1) التدقيق الخارجي في الجزائر قبل اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA):

لقد مر التدقيق الخارجي في الجزائر بعدة مراحل قبل اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق ، وسنقوم بالتطرق الى أهم المراحل كما يلي :

1-1-1) مرحلة اصدار القانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991/04/27 :

جاء هذا القانون من أجل تنظيم المهن المتعلقة بالخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يعتبر هذا القانون بمثابة البوابة الرئيسية التي تم بواسطتها معالجة أهم القضايا المتعلقة بتنظيم مهنة التدقيق التعاقدية والإجبارية ومن أهم النقاط الأساسية التي تطرق إليها هذا القانون:

- شروط ممارسة المهن الثلاث، بالإضافة الى استقلالية ونزاهة المهنيين وواجب أداء اليمين(المادة 01،02،03 و 04 من نفس القانون)؛

- انشاء منظمة وطنية تجمع المهن الثلاث وتمتع بالشخصية المدنية وتدار من طرف مجلس(المادة 05)؛

- متطلبات وكيفيات التقدم لممارسة المهن الثلاث(06،07 و 08)؛

- واجب المنظمة الوطنية المنشأة ودورها، والسماح للأعضاء المنتميين للمنظمة بامكانية انشاء شركة مدنية لممارسة المهنة أو شركة عمومية اقتصادية و التطرق الى كل ما يتعلق بها (من المادة 09 الى المادة 15)؛

- حالات التنافي مع ممارسة المهنة، وإلزامية السر المهني في حدود ما يسمح به القانون(16،17،18)؛

- التطرق الى مختلف المهام التي يقوم بها كل من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين(من المادة 19 الى المادة 29)؛

- شروط التعيين وحالات التنافي الخاصة بمهنة محافظ الحسابات، الحقوقه والواجبات القانونية الخاصة بمحافظ الحسابات (من المادة 30 الى المادة 48)؛

- تناول القانون المسؤوليات المتعلقة بالمهنة الثلاث (من المادة 49 الى المادة 54)؛

- وفي الأخير عالج القانون مختلف الأحكام المتعلقة بالمدققين المسجلين لدى المحكمة وأتعاب محافظي الحسابات، بالإضافة الى بعض الأحكام الانتقالية المتعلقة بكيفيات وشروط تكوين المدققين.

وبالتالي يمكن القول أن اصدار هذا القانون يعتبر من أهم الخطوات المهمة في تاريخ تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، حيث ساهم في ابراز أهم المعالم المتعلقة بتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق.

1-1-2) مرحلة اصدار القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/06/29:

جاء اصدار هذا القانون بعد مرور عقد من الزمن تقريبا على اصدار القانون 91-08، حيث شهد هذا الأخير مجموعة من النقائص والثغرات خاصة بعد الاصلاح المحاسبي التي قامت به السلطات الجزائرية، حيث وجدت الحكومة نفسها مضطرة للقيام بإصلاح منظومة التدقيق بالجزائر، وبذلك تم اصدار القانون رقم 10-01، ومن أهم التعديلات التي أتى بها هذا القانون الجديد تتمثل فيما يلي 2:

- انشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتأسيس مجموعة من اللجان المختلفة التابعة لهذا المجلس (المادة 04 والمادة 05 من نفس القانون)؛

- اضافة أحد الشروط المهمة لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، حيث يجب الحيازة على شهادة الخبرة المحاسبية أو شهادة محافظ الحسابات لممارسة مهنة خبير محاسب أو محافظ حسابات، وتمنح هذه الشهادات من طرف معهد التعليم المختص التابع لوزارة المالية، أما ممارسة مهنة محاسب المعتمد تتطلب الحصول على شهادة محاسب من طرف التكوين المهني (المادة 08 من نفس القانون)؛

- تم فصل المهنة الثلاث وذلك بانشاء مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، حيث أن كل هيئة من هذه الهيئات تتمتع بالشخصية المعنوية (المادة 14 من نفس القانون)؛

- هناك بعض التعديلات شملت المهام التي يقوم بها محافظ الحسابات، وكيفية تعيينه (المادة 25 و 26

من نفس القانون)؛

-التطرق الى شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة وكل ما يتعلق بها من شروط تكوينها و ممارسة نشاطها...الخ(من المادة 46 الى المادة 58 من نفس القانون)؛
وفي الأخير يمكن القول أن الاصلاحات في منظومة التدقيق التي أتى بها القانون رقم 10-01 يعتبر تمهيدا لإصدار معايير التدقيق الجزائرية التي سنتطرق اليها في البند اللاحق.

1-2) التدقيق الخارجي في الجزائر بعد اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA):

لقد قامت الحكومة الجزائرية في الآونة الأخيرة بإصدار مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية من أجل التحكم الجيد في الممارسات المهنية للتدقيق الخارجي وضبطه وتكييفه مع الممارسات الدولية، وستتطرق الى هذه المعايير بإيجاز الى آخر معيار تم اصداره الى غاية شهر أكتوبر لسنة 2017 من خلال الجدول الأتي :

الجدول رقم (01): ملخص لمعايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	اسم المعيار	مجال تطبيق المعيار
210	اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	-واجبات محافظ الحسابات والمدقق المتعاقد للاتفاق حول احكام مهمة التدقيق مع الطرف الاخر -يشمل المعيار مهام التدقيق الكلي أو الجزئي للكشوف المالية التاريخية -تناول المعيار المهام الملحقه،التدقيق المتكرر وتدقيق الكيانات الصغيرة -اقترح نماذج لرسالة المهمة في الملحق
505	التأكيدات الخارجية	-اجراءات التايد الخارجية المستعملة بهدف الحصول على ادلة الإثبات
560	أحداث تقع بعد اقفال الحسابات	-الاحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في اطار تدقيق الكشوف الماليه
580	التصريحات الكتابية	-التصريحات الكتابية المشروطة من طرف المدقق
520	الاجراءات التحليلية	-التنظر الى ماهية الاجراءات التحليلية و محتواها -تبيان الزامية هذه الاجراءات باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها ووسيلة لتقييم المخاطر
570	استمرارية الاستغلال	-التزامات المدقق نحو فرضية استمرارية الاستغلال في اعداد الكشوف الماليه المتعلقة بالإدارة.
610	استخدام أعمال المدققين الداخليين	-شروط وفرصه انتفاع المدقق الخارجي من اعمال التدقيق الداخلي باستثناء المساعد المباشره التي يتلقاها من الأعضاء الفردين للتدقيق الداخلي.
620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	-يشمل المعيار الاستعانة بخبير (شخص طبيعي أو معنوي) خارج مجال المحاسبة والتدقيق مع معالجة بعض الحالات الخاصة.
300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية	-التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف الماليه مع معالجه بعض المسائل الاضافيه الضرورية لمهمة التدقيق الأولية.
500	العناصر المقنعة	-يشمل المعيار مفهوم العناصر المقنعة و واجبات المدقق قصد الحصول عليها -يطبق على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق
510	مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية-	-يشمل واجبات المدقق فيما يخص الارصدة الافتتاحية في اطار مهمة التدقيق الاوليه -النظر الى محتوى هذه الأرصدة و سمات مهمة التدقيق الاوليه.
700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية	-يشمل التزام المدقق بتسجيل رأي حول الكشوف الماليه -شكل و مضمون تقرير المدقق غير المعدل

المصدر : من اعداد الباحث بناء على المعايير الجزائرية للتدقيق الصادرة عن مقررات وزارة المالية

2 (ماهية تقارير التدقيق الخارجي وواقعها وفق التنظيم المحلي الجزائري):

تعتبر تقارير المراجعة الخارجية ثمرة عمل المراجع، وتعد أهم مرحلة في العملية بأكملها لأنها النهاية التي تهدف إليها ، بحيث يقوم المراجع بإعداد التقرير الذي يوضع تحت تصرف المساهمين في المؤسسة 3، ولهذا سنتطرق الى مفهوم تقرير المدقق ،عناصره الرئيسية ،أنواعه وواقع هذه التقارير وفق التنظيم المحلي الجزائري

2-1) تعريف التقرير وعناصره الرئيسية:

هناك عدة مفاهيم تطرقت الى تقرير المدقق الخارجي ،ولكن هناك اتفاق شامل حول العناصر التي يجب أن يجوبها التقرير، وسنتطرق الى كل من تعريف التقرير وعناصره الرئيسية كما يلي :

2-1-1) مفهوم تقرير المدقق الخارجي :

- **تعريف " خالد أمين عبد الله "**: ظلت كلمة شهادة مستعملة للدلالة على تقرير المدقق إلى أن بدأ التحول إلى لفظ تقرير كما هو شائع لدرجة كبيرة في أنحاء العالم، أما سبب التحول هذا فيرجع إلى أن الشهادة تعتبر إعلانا كتابيا عن حقيقة واقعة، فلا تعطي إذن إلا إذا وصل عاطيها منزلة اليقين، لذلك فإن لفظ تقرير أقرب لوصف ما يعطيه المدقق لأنه عاجز عن إعطاء شهادة حيث أن البيانات المحتواة في القوائم المالية عبارة عن أشياء تقريرية سبب وجود عنصر التقدير فيها مثل الإستهلاكات والمخصصات وما شابه ،أما كلمة رأي فليست بديلا عن لفظ " تقرير " أو "شهادة" بل جزء منهما حيث أن التقرير أو الشهادة يحتوي بنودا أخرى علاوة على رأي المدقق حول صحة البيانات و عدالة تصوير القوائم المالية لنتائج أعمال المشروع و مركزه المالي 4.

- **تعريف " أبو الفتوح علي فضاله " لتقرير المراجع الخارجي على انه :** " يعني تقرير المراجع ما يقرره بالنسبة لما راجعه أو ما يشهد به من مدى دقة و صدق الأعمال المالية في المشروع "5 . وبالتالي يمكن تعريف تقرير المراجع الخارجي على أنه نتيجة ما توصل إليه المراجع عن مدى صحة و صدق القوائم المالية وذلك في شكل تقرير من أجل تقديمه إلى المستخدمين له .

2-1-2) العناصر الرئيسية لتقرير المدقق الخارجي :

إن تقرير المدقق الخارجي يجب أن يحتوي على مجموعة من العناصر الرئيسية والمهمة والتي تتمثل فيما يلي :

1- عنوان التقرير : من أجل تمييز تقرير المدقق الخارجي عن باقي التقارير التي تصدر من طرف الإدارة أو من أي طرف آخر أي من أجل تمييزه عن باقي التقارير المالية والإدارية لذلك يجب أن يعنون هذا التقرير بعبارة " تقرير المدقق الخارجي المستقل " .

2- الجهة التي يوجه إليها التقرير : الطرف المهتم بخدمات المدقق الخارجي ،والذي أصدر أمر التدقيق و يتمثل هذا الطرف عادة في المساهمين في الشركة أو مجلس الإدارة .

3- الفقرة التمهيدية الافتتاحية : ينبغي أن يحدد تقرير المراجع البيانات المالية التي تتم مراجعتها و تاريخها و الفترة الزمنية التي تغطيها هذه البيانات المالية .فضلا عن ذلك يجب أن يبين المراجع في التقرير أن القوائم المالية و إعدادها من مسؤولية إدارة الشركة و أن دوره ينحصر في إبداء الرأي في عدالة هذه القوائم.

و أن يشير إلى ملخص السياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية الأخرى ويمكن أن تأخذ الفترة التمهيدية الشكل التالي 6:

" لقد قمنا بمراجعة الميزانية المرفقة لشركة كما هي في 2005 وبيانات الدخل و بيان التغيرات في حقوق الملكية و التدفقات النقدية المتعلقة بها للسنة المنتهية بذلك التاريخ ، وملخص للسياسات المحاسبية الهامة و الإيضاحات التفسيرية الأخرى " .

4- فقرة النطاق : تتمثل فقرة النطاق في البنود الآتية :7

- لقد كانت مراجعتنا وفقا للمعايير الدولية للمراجعة
- أن تلك المعايير تتطلب منا القيام بتخطيط و انجاز عملية المراجعة للحصول على تأكيدات معقولة بأن القوائم المالية لا تحتوي على أخطاء جوهرية
- فحص أدلة الإثبات على أسس اختباريه فيما يعزز المبالغ و الإفصاحات الواردة بالقوائم المالية
- تقييم المبادئ المحاسبية و التقديرات التي وضعتها إدارة الشركة
- إن كل ما سبق يوفر لدينا أساسا معقولا لإبداء رأينا على تلك القوائم .

5- فقرة الرأي : يجب أن تشير فقرة الرأي في تقرير المراجع بوضوح إلى إطار التقرير المالي

المستخدم لإعداد القوائم المالية (متضمنا تحديد مصدر إطار التقرير المالي المستخدم عندما لا يتمثل في المعايير الدولية للتقرير المالي)، كما يحدد رأي المراجع عما إذا كانت القوائم المالية تعطي

صورة صادقة و عادلة (أو تعرض بعدالة في كافة النواحي المادية) طبقا لإطار التقرير المالي، و حيثما يكون ذلك ملائما ما إذا كانت القوائم المالية تتمشى مع المتطلبات الإلزامية 8.

6- تاريخ التقرير : يجب أن يشمل تقرير المراجع على 9: الإشارة إلى تاريخ تقريره حول القوائم المالية التي تم مراجعتها .

7- عنوان المراجع : " يجب أن يحدد التقرير عنوانا معيناً لمراقب الحسابات ، و هو المدينة التي يقع فيها مكتب مراقب الحسابات ،المسؤول عن عملية المراجعة "10

8- توقيع المراجع :"يجب أن تكون تقارير المراجعة ممضاة باسم شركة المراجعة أو بالاسم الشخصي للمراجع أو معا "11

2-2) أنواع التقارير:

هناك عدة نواحي و زوايا يمكن من خلالها تقسيم هذه التقارير، ويمكن حصر هذه النواحي فيما يلي :

2-2-1) التقارير من حيث محتوياتها من معلومات :

1- التقرير القصير : " يستخدم لأغراض المراجعة الخارجية لتوصيل المعلومات للطرف الثالث و يعطي مثل هذا التقرير إذا لم تكن هناك ملاحظات بالمرّة، أو لم تكن كثيرة تستدعي الشرح أو الإيضاح "12. أي تكون له علاقة مباشرة بالقوائم المالية من أجل تقديم معلومات و حقائق مالية أساسية بنوع من الإيجاز .

2- التقرير المطول : " يشمل التقرير المطول لمراجع الحسابات على رأيه أو شهادته على القوائم المالية الخاصة بالفترة الخاضعة للفحص، وغير ذلك من البيانات المالية ،ومثال ذلك القوائم المالية التي تشمل على المقارنات والتحليل والجدول التفصيلية التي تدعم القوائم المالية الرئيسية والتعليقات التوضيحية على المركز المالي ونتائج إجراءات المراجعة المستخدمة وغير ذلك من الأمور ،وتختلف التقارير المطولة كثيرا من ناحية الشكل والمحتويات ،إلا أنه يوجد دائما لغة مشتركة بين المحاسبين عند عرض مدى الفحص وعند إبداء الرأي، وعادة ما يقوم المراجع بكتابة تقرير مختصر يتضمن شهادته على القوائم المالية ، ويشير فيه إلى وج

ود بيانات وتحليلات أخرى إضافية مدرجة في التقرير المطول على القوائم المالية، ومن الضروري أن يوضح هذا التقرير المسؤولية التي يتحملها مراجع الحسابات عن البيانات التحليلية المعروضة في هذا التقرير¹³

2-2-2) التقارير من حيث درجة الالتزام في إعدادها :

1- التقرير الخاص : " يعد هذا التقرير بواسطة مراجع الحسابات للمؤسسات والجمعيات التي لا تهدف إلى الربح والذي تعد حساباتها على الأساس النقدي مثل الجمعيات الخيرية ، المستشفيات، والجامعات والمدارس و جمعيات البر و الإحسان ، كما أن التقرير الخاص يعد بواسطة المراجع عندما تطلب منه إدارة الشركة بموجب تكليف عمل تقرير عن نظام المدفوعات للصندوق لديها ، أو عمل تقرير خاص عن نظام الرقابة الداخلية الحالي و اقتراح نظام رقابة داخلية جديد يكون أكثر قوة و فاعلية"¹⁴.

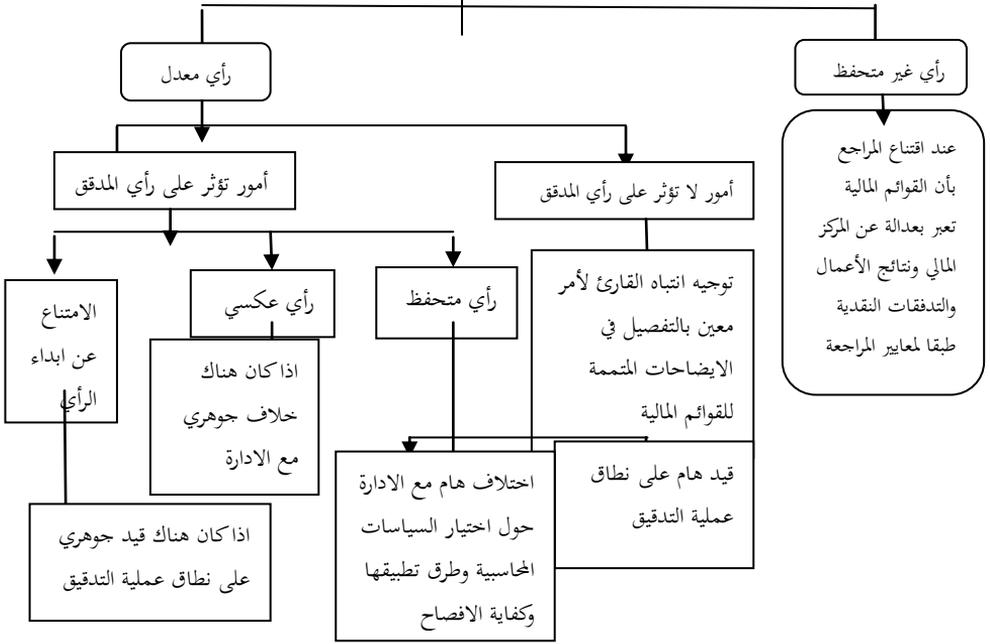
2- التقرير العام : 15 هي التقارير التي يعدها المدقق تماشيا مع نصوص القوانين المنظمة للشركات، و ثمة فارق بين التقرير الخاص و التقرير العام وهو أن التقرير العام يتوجب قانونا نشره في الصحف اليومية لإطلاع ذوي العلاقة عليه، بينما ليس للتقرير الخاص ما يوجب نشره .

2-2-3) التقارير من حيث إبداء الرأي :

"إن هدف عملية مراجعة القوائم المالية يتمثل في تمكين المراجع من التعبير عن رأيه عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في كافة النواحي الهامة طبقا لإطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق"¹⁶، حيث أن هذا الرأي يمكن أن يأخذ عدة أنواع ، وسنحاول الإشارة إلى كل نوع من هذه الأنواع من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم (01): أنواع الرأي في تقرير التدقيق

أنواع الرأي



المصدر: جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي العين - الامارات العربية المتحدة، 2014، ص 358

2-3) تقارير المدقق الخارجي وفق التنظيم المحلي الجزائري:

باعتبار أن كل الإصلاحات التي قامت بها الجزائر فيما يخص التدقيق الخارجي كان من بين الأهداف الرئيسية من ورائها هو التحسين في جودة تقارير المدقق الخارجي و بذلك تم إصدار مجموعة من القوانين و المراسيم التنفيذية المستوحاة من المعايير الدولية للمراجعة، وبالنظر الى القانون المنظم لمهنة التدقيق في الجزائر نلاحظ أن تقرير المدقق الخارجي أخذ اهتمام كبير وذلك نظرا للأهمية التي يمتاز بها، وبذلك يمكن حصر أهم القوانين و المراسيم التنفيذية الصادرة من الحكومة الجزائرية بهدف تحسين جودة تقارير المدقق الخارجي فيما يلي :

تناولت المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بمهن خبير محاسب، محافظ حسابات ومحاسب معتمد تقارير محافظ الحسابات التي يجب اعدادها و تشمل هذه التقارير ما يلي 17:

-تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على صحة وصدق الكشوف المالية،ويمكن رفض المصادقة بمبرر؛

-تقرير المصادقة على الحسابات المدجة عند الاقتضاء؛

-تقارير خاصة حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين وحول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة و النتيجة حسب السهم أو حسب الحصص الاجتماعية؛

-تقارير خاصة حول اجراءات الرقابة الداخلية و تقارير خاصة في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرارية الاستغلال؛

بالإضافة الى نص المادة 25 من القانون رقم 10-01 التي تناولت تقارير المدقق الخارجي، فقد تم اصدار مراسيم تنفيذية ومقررات أخرى مدعمة لنص المادة السالفة الذكر، حيث تناولت تقارير التدقيق الخارجي بشيء من التفصيل لتسهيل مهمة للمدققين في التعامل مع التقرير الذي يعتبر أهم خطوة يقوم بها المدقق، وتمثل أهم المراسيم التنفيذية والقرارات التي تناولت تقرير المدقق الخارجي فيما يلي :

- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 و المحدد لمعايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و آجال إرسالها؛

- القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 و المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات؛

-القرار المؤرخ في 12 يناير 2014 و المحدد لكيفيات تسليم تقارير محافظ الحسابات؛

3) أثر المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقرير المدقق الخارجي:

تعتبر المعايير الجزائرية للتدقيق من أهم الخطوات المهمة في تاريخ تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، بحيث تقوم بتوضيح وتبيان أهم المراحل التي يمر بها المدقق الخارجي بدءا من رسالة المهمة وصولا الى ثمره عمل المدقق وهو تقريره، وبما أن هذه المعايير تعتبر النور الذي يبين درب المدقق الخارجي فإنها ستؤثر على كل المراحل التي يقوم بها المدقق الخارجي، ونظرا للتكامل الموجود بين هذه المراحل فان كل مرحلة ستؤثر على مرحلة أخرى، أي نلاحظ أن هناك علاقة طردية بين هذه المراحل، حيث أنه كلما ازدادت المرحلة السابقة دقة و جودة ستزداد المرحلة اللاحقة أو القادمة جودة و دقة.

ومما سبق، نستنتج أن المعايير الجزائرية للتدقيق يمكن أن تؤدي إلى الرفع من كفاءة وفعالية تقرير المدقق الخارجي بطريقة مباشرة وطريقة غير مباشرة، ويكمن الأثر المباشر من خلال المعايير التي شملت تقارير المدقق الخارجي بالإضافة إلى شكله ومحتواه، ونظرا للأهمية التي يمتاز بها تقرير المدقق الخارجي فقد قامت السلطات الجزائرية بإصدار مجموعة من المواد القانونية والمراسيم التنفيذية التي تناولت تقرير المدقق الخارجي ودعمت هذه الأخيرة بمعايير التدقيق الجزائرية، ويعتبر المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 أهم معيار في تناوله لتقرير المدقق الخارجي من حيث المحتوى والشكل، أما الأثر غير المباشر يتمثل في باقي المعايير الصادرة بدءا من أول معيار إلى آخر هذه المعايير، حيث أنه كلما كان هناك اتفاق واضح ودقيق حول أحكام مهمة التدقيق (المعيار الجزائري للتدقيق 210) سيؤدي بالمدقق إلى سهولة حصوله على التأكيدات الخارجية والتصريحات الكتابية (المعايير الجزائرية للتدقيق 505 و580)، وبالتالي سيؤثر ذلك على كل من تخطيط تدقيق الكشوف المالية والقيام بالإجراءات التحليلية (المعيار الجزائري للتدقيق 300 و520)، وبذلك نستنتج أن كفاءة وفعالية كل هذه المراحل ستعكس على جودة تقرير المدقق الخارجي.

4) الدراسة الميدانية:

سيتم التعرف من خلال هذه الدراسة الميدانية على أثر معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقارير التدقيق الخارجي من خلال تحليل واختبار فرضيات الدراسة عن طريق استعمال أدوات التحليل الإحصائي (SPSS).

1-4) منهج الدراسة وأدواتها المستعملة :

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث نقوم بوصف الظاهرة محل الدراسة ونحاول تحليلها، من خلال استخدام مختلف الأدوات البحثية المتمثلة في كل من المقابلة الشخصية وإعداد استبيان حيث تم تقسيمه إلى أربعة محاور؛ يتضمن المحور الأول البيانات الشخصية للمبحوث بينما ارتكزت بقية المحاور على أسئلة قياس وفق سلم ليكرت الخماسي.

2-4) مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المهنيين والأكاديميين الذين لهم دراية واهتمام بمعايير التدقيق الجزائرية بصفة عامة وتقارير التدقيق الخارجي بصفة خاصة و يبلغ عددها (56) :

الجدول رقم (02): الإحصائيات الخاصة بالاستبيان

النسبة	التكرار	البيان
100%	80	الاستثمارات الموزعة
19%	15	الاستثمارات غير المسترجعة
81%	65	الاستثمارات المسترجعة
70%	56	الاستثمارات الصالحة للاستعمال

المصدر: من إعداد الباحث

3-4) صدق وثبات الاستبانة:

نظرا لأهمية الصدق والثبات واعتباره من أهم الخصائص المطلوبة للقيام بأي دراسة لذلك تم التحقق من صدق أداة القياس من خلال تحكيمها لدى مجموعة من المختصين لمعرفة مدى صلاحية هذه الأداة في الاجابة على تساؤلات الدراسة واختبار الفرضيات. أما فيما يتعلق بثبات أداة القياس، فقد بلغ معامل ألفا كرونباخ ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (3): نتائج اختبار ثبات الاستبيان لمحاور الدراسة

معامل ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	المحاور
0.88	07	المحور الأول
0.81	08	المحور الثاني
0.80	08	المحور الثالث
0.9	23	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول رقم (3) أن المحاور الثلاث للمقياس وكذا المجموع الكلي تتمتع بالثبات حيث بلغت القيمة الكلية %90 وهي نسبة جيدة تصلح لأغراض البحث العلمي كونها أعلى من النسبة المقبولة و التي تبلغ %60.

4-5) اختبار التوزيع الطبيعي:

تحدد طبيعة البيانات من حيث اتباعها التوزيع الطبيعي أم لا عن طريق الاستعانة

بالجدول التالي :

الجدول رقم (4): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

رقم المحور	عدد الفقرات	مستوى الدلالة Sig
المحور الأول	07	0.12
المحور الثاني	08	0.23
المحور الثالث	08	0.4

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

بالنظر إلى الجدول يتبين أن البيانات تتمتع بالتوزيع الطبيعي لأن قيمة مستوى الدلالة في

جميع المحاور أكبر من 0.05، ما يشير إلى عدم وجود اختلافات بين العينة و المجتمع.

4-6) تحليل نتائج الدراسة

أ- تحليل فقرات المحور الأول: واقع تقارير التدقيق الخارجي في ظل القانون السائد رقم 01-10 يعرض الجدول رقم (5) فقرات الاستبانة من الفقرة (1) حتى الفقرة (07) ، والتي خصصت لاختبار الفرضية الأولى، حيث قام الباحث بتحليل تلك البيانات من خلال احتساب المتوسط الحسابي لآراء عينة الدراسة و الانحرافات المعيارية وفق الجدول التالي:

الجدول رقم(5): المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لفقرات المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تعد تقارير التدقيق الخارجي بالاستناد الى القانون رقم 10-01 وكل المراسيم والمقررات التي تلتها.	4,2143	1,24629
02	يلتزم المدققين الخارجيين بكل ما يحتويه القانون 10-01 والمراسيم التنفيذية و المقررات اللاحقة.	3,7500	,74468
03	هناك تحسن في نوعية تقارير التدقيق الخارجي بعد صدور القانون رقم 10-01.	3,7857	,77961
04	ستنعكس طريقة التكوين الجديدة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات على على جودة تقاريرهم بالإيجاب.	3,8929	,77878
05	اصدار المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المتعلق بمهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والقرار المؤرخ في 12 يناير 2014 المحدد لكيفيات تسليم تقارير محافظ الحسابات له دور ايجابي على تقارير المدقق الخارجي .	3,9286	,59870
06	وضوح تام و فهم كامل للقانون و كل المراسيم التنفيذية و المقررات المستحدثة من طرف السلطات الجزائرية.	3,7857	1,02184
07	تعيين محافظ الحسابات على اساس دفتر الشروط ورقابة الجودة المتضمنة في مهام محافظ الحسابات حسب نص المادة 30 من القانون 10-01 لها تأثير ايجابي على التقارير.	3,7857	,62419
المجموع	مجموع فقرات المحور الأول	3,8776	,65913

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال عرض النتائج المبينة في الجدول أعلاه المتعلقة بتحليل نتائج واقع تقارير التدقيق الخارجي في ظل القانون السائد رقم 10-01 ، نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول هي 3.87 بانحراف معياري 0.65 و هي أكبر من الوسط الحسابي المعياري المقدر ب 3، مما يبين الدور الايجابي الذي جاء به القانون رقم 10-01 في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي.

ب- تحليل فقرات المحور الثاني: حتمية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)

يشمل هذا المحور 8 فقرات، وقد جاءت نتائجه كما في الجدول أدناه.

الجدول رقم(6): المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لفقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	كانت الجزائر مضطرة لإصدار معاييرها المحلية للتدقيق من أجل مواكبة التطورات الدولية الحاصلة في ميدان التدقيق الخارجي.	3,7143	,75593
02	ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في بناء مرجعية هامة بالنسبة للمدققين الخارجيين في الجزائر.	3,6786	,81144
03	ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في معالجة النقائص المتضمنة في القوانين و المراسيم التنفيذية المستحدثة.	3,9286	,84975
04	ستسمح المعايير الجزائرية للتدقيق بجعل مهنة التدقيق في الجزائر أكثر مرونة و وضوحا .	3,7857	,86790
05	سيؤدي اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق الى احداث أثر ايجابي على الممارسات المهنية لبيئة التدقيق الجزائرية.	3,9643	,68661
06	سيساهم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في التحسين من جود الخدمات التي يقدمها المدققين الخارجيين.	4,0357	,91382
07	ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق بالدفع بالهياكل المهنية المشرفة على التدقيق بالجزائر بالمناخ المستمرة لمعايير التدقيق الدولية والاستفادة من أي تحسين يحدث على المستوى الدولي.	3,7857	,73148
08	سيساهم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جعل مكاتب التدقيق الخارجي في الجزائر أكثر قدرة على المنافسة مع المكاتب الدولية للتدقيق.	3,6429	,72434
المجموع	مجموع فقرات المحور الثاني	3,8170	,52384

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال عرض النتائج المبينة في الجدول السابق المتعلقة حتمية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق، فقد تبين أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني هي **3.81** بانحراف معياري **0.52** و هي أكبر من الوسيط الحسابي المعياري المقدر ب **3**، وعليه نستنتج أن درجة الموافقة لأفراد الدراسة على هذا المحور كانت موافقة بنسبة مقبولة.

ج- المحور الثالث: أثر معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقرير المدقق الخارجي

يشمل هذا المحور 08 فقرات، وقد جاءت نتائجه كما في الجدول أدناه.

الجدول رقم(7): المتوسط الحسابي و انحراف المعياري لفقرات المحور الثالث

رقم المحور	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	سيساهم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في زيادة الثقة في تقارير المدقق الخارجي.	4,0357	,68661
02	سيؤدي تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في التخفيض من مخاطر التدقيق المتعلقة برأي المدقق الخارجي .	3,7857	,82494
03	ستؤدي معايير التدقيق الجزائرية الى الرفع من جودة محتوى وشكل تقرير المدقق الخارجي.	3,8571	,69879
04	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق سيؤدي الى زيادة توضيح وتبيان المسؤوليات المتعلقة بكل من المدقق و المستخدم المهتم بتقرير المدقق الخارجي	3,6071	1,02120
05	سيساهم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في زيادة دعم استقلالية المدقق الخارجي.	3,8571	,99870
06	سيؤدي تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في تقرب وجهات النظر بين تقارير المدقق الخارجي و المستخدم لهذه التقارير.	3,7500	1,06600
07	ستسمح المعايير الجزائرية للتدقيق بجعل تقرير المدقق الخارجي أكثر توافقا مع تقارير المدققين لدى المكاتب الدولية.	3,8571	,88273
08	سيؤدي تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق الى جعل تقرير المدقق الخارجي أكثر وضوحا وفهما على المستوى المحلي و الدولي	4,0357	,68661
المجموع	مجموع فقرات المحور الثالث	3,8482	,56343

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال عرض النتائج المبينة في الجدول السابق المتعلقة بتحليل نتائج أثر معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقرير المدقق الخارجي، فقد تبين أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثالث هي 3.84 بانحراف معياري 0.56 و هي أكبر من الوسط الحسابي المعياري المقدر ب 3، وعليه نستنتج موافقة أفراد الدراسة على فقرات هذا المحور، مما يدل على الأثر الإيجابي التي ستحدثه معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقرير المدقق الخارجي.

4-7) اختبار الفرضيات:

لاختبار فرضيات الدراسة تم حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات محاور الدراسة، حيث تم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري و اختبار T، حيث كانت النتائج كما يلي:

4-7-1) اختبار الفرضية الأولى:

للتأكد من الفرضية الأولى سيتم الاعتماد على نتائج المحور الأول حيث تعتبر:

H0: الفرضية العدمية مفادها أنه : لم يساهم القانون رقم 10-01 وكل المراسيم التنفيذية المستحدثة في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي.

H1: الفرضية البديلة والتي مفادها: ساهم القانون رقم 10-01 وكل المراسيم التنفيذية المستحدثة في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي.

وقد جاءت النتائج كما يوضحه الجدول رقم 05:

الجدول رقم (08): نتائج اختبار الفرضية الأولى

المحور	عدد الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة
واقع تقارير التدقيق الخارجي في ظل القانون السائد رقم 10-01	07	3.87	0.65	9.963	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

يشير الجدول رقم 05 أن الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول الفقرات الخاصة بواقع تقارير التدقيق الخارجي في ظل القانون السائد رقم 10-01 قد بلغ **3.87** بانحراف معياري **0.65** وهو أقل من الوسط المعياري (الحيادي) المحدد لاختبار الفرضية **3**، كما أن قيمة T المحسوبة قد بلغت **9.963** وبمستوى دلالة **0.00** وهي أقل من مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$). عليه فإننا نرفض الفرضية العدمية **H0** و نقبل الفرضية البديلة **H1** القائلة: ساهم القانون رقم 10-01 وكل المراسيم التنفيذية المستحدثة في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي

4-7-2) اختبار الفرضية الثانية:

للتأكد من الفرضية الثانية سيتم الاعتماد على نتائج المحور الثاني حيث تعتبر:

H0: الفرضية العدمية مفادها: لم تكن كانت الجزائر مضطرة الى اصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق.

H1: الفرضية البديلة والتي مفادها: اضطرابية الجزائر الى اصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق.

وقد جاءت النتائج كما يوضحه الجدول رقم 06:

الجدول رقم (09) : نتائج اختبار الفرضية الثانية

المحور	عدد الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة
حتمية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)	08	3.81	0.52	11.671	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

كما هو واضح في الجدول رقم (06) أن الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول الفقرات الخاصة بحتمية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق قد بلغ **3.81** بانحراف معياري **0.52** وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري المحدد لقبول الفرضية أو رفضها **3**، كما أن قيمة T المحسوبة قد بلغت **11.671** وبمستوى دلالة **0.00**، أي أنها أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$). وعليه فإننا نرفض الفرضية العدمية **H0** ونقبل الفرضية البديلة **H1** القائلة: اضطرابية الجزائر الى اصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق.

3-7-4) اختبار الفرضية الثالثة:

للتأكد من الفرضية الثالثة سيتم الاعتماد على نتائج المحور الثالث حيث تعتبر:

H0: الفرضية العدمية مفادها: لا تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي.

H1: الفرضية البديلة والتي مفادها: ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي.

الجدول رقم (10) : نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المحور	عدد الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة	مستوى الدلالة
أثر معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقرير المدقق الخارجي	08	3.84	0.56	11.266	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

كما هو واضح في الجدول رقم (07) أن الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول الفقرات الخاصة بأثر معايير التدقيق الجزائرية على جودة تقرير المدقق الخارجي قد بلغ **3.84** بانحراف معياري **0.56** وهو أكبر من الوسط الحسابي المعياري المحدد لقبول الفرضية أو رفضها **3**، كما أن قيمة T المحسوبة قد بلغت **11.266** وبمستوى دلالة **0.00**، أي أنها أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

وعليه فإننا نرفض الفرضية العدمية **H0** ونقبل الفرضية البديلة **H1** القائلة : ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي.

خلاصة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة تبيان أهم آثار وانعكاسات المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقرير المدقق الخارجي، من خلال تبيان مدى مساهمة الاصلاحات التي قامت بها السلطات الجزائرية في منظومة التدقيق في التحسين من جودة التقارير، بالإضافة الى التعرف على الأهمية المرجوة من اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق وانعكاسها على جودة تقرير المدقق الخارجي من النتائج المتوصل إليها:

1. ساهم القانون رقم 10-01 وكل المراسيم التنفيذية المستحدثة في التحسين من جودة تقارير المدقق الخارجي؛
2. اضطرارية الجزائر الى اصدار معاييرها المحلية للتدقيق لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية الحاصلة في الممارسات المهنية في ميدان التدقيق؛
3. ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الرفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي؛

4. هناك رضى وترحاب بكل من الاصلاحات التي قامت بها الحكومة الجزائرية، بما فيها اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق الخارجي؛
5. ستساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في جعل خدمات المدققين الخارجيين وتقاريرهم أكثر وضوحا وتوافقا على المستوى المحلي و الدولي؛
وبناء على نتائج التحليل، هناك مجموعة من التوصيات التي يمكن نوجزها فيما يلي:
1. يجب توفير الأرضية اللازمة لتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق بطريقة سليمة للرفع من درجة قبول كل من خدمات المدققين الخارجيين وتقاريرهم على المستوى المحلي والدولي؛
2. لابد من إلزام مكاتب التدقيق الخارجي التي تمارس نشاطها على التراب الوطني بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية، والتقييد بكل ماجاء في هذه المعايير حول تقارير المدقق الخارجي من حيث الشكل والمضمون للرفع من جودة خدمات التدقيق الخارجي بصفة عامة بصفة عامة، وتقارير المدققين بصفة خاصة وجعله أكثرا توفقا على المستوى الدولي؛
3. القيام بدورات تدريبية وتكوينية لكل من الأكاديميين والمهنيين جنبا الى جنب لتسهيل استيعاب المعايير المستحدثة علميا وعمليا، بالإضافة الى فتح مخابر بحث تضم المهنيين والأكاديميين من أجل المساهمة في اخراج أبحاث تلائم بيئة التدقيق الجزائرية وتسهر على المتابعة المستمرة لكل ما يحد على المستوى الدولي لجعل مكاتب التدقيق الجزائرية أكثر قدرة على المنافسة الدولية؛
4. لابد من وضع اليات لجعل المنظمات المهنية التي تشرف على التدقيق الخارجي في الجزائر أكثر مرونة من أجل الضبط والتحكم الجيد في كل ما تقوم به على المستوى المحلي، ومسايرة كل ما يحدث على المستوى الدولي؛
5. في حالة الانتهاء من اصدار معايير التدقيق الجزائرية، لا بد من وضع هيئة مهنية خاصة بعملية تحيين هذه المعايير وجعلها أكثر ملائمة للبيئة الجزائرية؛

الهوامش والمراجع:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 91-08 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 20، المؤرخ في 27 أبريل 1991.

- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المؤرخ في 29 جوان 2010.
- 3- الدكتور ناصر دادي عدون، الدكتور عبيرات مقدم وقرية معمر، دراسة الحالات في المحاسبة و مالية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الحمديّة العامة الجزائر 2008 ص 173.
- 4- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعلمية"، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر و التوزيع - عمان - الاردن 2007 ص 90.
- 5- أبو الفتوح علي فضالة، "المراجعة العامة"، الطبعة الثانية، دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع - القاهرة 1996، ص 25.
- 6- حسين أحمد دحوا وحسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة - الإطار النظري - والإجراءات العملية"، الطبعة الأولى الجزء الأول، دار الثقافة للنشر و التوزيع عمان - الأردن 2009، ص 113.
- 7- يوسف محمود جربوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع عمان - الأردن 2008، ص 257.
- 8- أمين السيد أحمد لطفي، "التطورات الحديثة في المراجعة"، الدار الجامعية الإبراهيمية - الإسكندرية 2007، ص 6-64.
- 9- محمود محمد عبد السلام البيهوي، "المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في قوائم المالية"، نشأة توزيع المعارف الإسكندرية 2003 ص 251.
- 10- سمير كمال عيسى ومحمود مراد مصطفى، "دراسات في المراجعة الخارجية"، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية 2002، ص 265.
- 11-Rick Hayes Roger Dassin Arnold Schilder and Philip wall age, **Principles of Auditing-an introduction to international Standards on Auding**, Second Edition, Pearson Education limited-England 2005p496.
- 12- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعلمية"، مرجع سابق، ص 94.
- 13- جميلة الجوزي ومفيد عبد اللاوي، "الإجراءات المالية والعملية للمراجعة الخارجية"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية " العدد الخامس، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التنسيير، جامعة الوادي 2012، ص 226.
- 14- يوسف محمود جربوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مرجع سابق، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع، ص 266-267.
- 15- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعلمية"، مرجع سابق، دار وائل للنشر و التوزيع، ص 94.
- 16- أمين السيد أحمد لطفي، "معايير المراجعة و التأكيد الدولية"، الدار الجامعية - الإسكندرية 2008، ص 134.
- 17- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 25 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المؤرخ في 29 جوان 2010.