Gassabi LYES ¹ & Abdi Mohamed SAID ²

**EXTERNAL AUDIT IN ALGERIA BETWEEN
INTERNATIONAL AUDITING STANDARD AND ALGERIAN
AUDITING STANDARD**

<http://dx.doi.org/10.47832/2717-8293.6-3.25>

Research Article

Received:

02/05/2021

Accepted:

07/06/2021

Published:

01/07/2021

Abstract:

This study aims at measuring and analysing application of international auditing standard on and Algerian auditing standard. To improve the performance of external audit in order to achieve that we selected a random sample of 120 element of the study population, questionnaires were distributed to external auditors, they included 31 paragraphs. Distributed to three axes of study the data were processed using SPSS statistical program.

Key words: External Audit, International Standard on Auditing and Algerian Standard on Auditing.

This article has been
scanned by iThenticate
No plagiarism detected

Copyright © Published
by Rimak Journal,
www.rimakjournal.com

Rimar Academy, Fatih,
Istanbul, 34093 Turkey
All rights reserved

¹ Dr. , Annaba University, Algeria, lyes2711@yahoo.com, <https://orcid.org/0000-0002-4515-4156>

² Dr. , Souk Ahras University,, Algeria, abdi.mosaid@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-9384-3469>

الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

قصاي الياس³
عابدي محمد السعيد⁴

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى قياس و تحليل أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية و الجزائرية في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر و من أجل تحقيق ذلك قمنا بتوزيع استمارة الدراسة على عينة مكونة 120 من ممارسي مهنة الرقابة الخارجية من خبراء محاسبين و محافظي حسابات حيث تضمنت الاستمارة على 31 فقرة موزعة على ثلاث محاور شملت كلا من معايير التدقيق الدولية و الجزائرية و اثرهما على تحسين كفاءة الرقابة الخارجية على الحسابات، بعد ذلك تم معالجة البيانات و تحليلها عن طريق برنامج الحزم الاحصائية SPSS ،

خلصت الدراسة إلى وجود اهتمام من طرف عينة الدراسة بتطبيق معايير التدقيق الدولية و الجزائر، وكذلك إلى وجود علاقة ارتباط و تأثير لكليهما في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الخارجية، معايير التدقيق الدولية، المعايير الجزائرية للتدقيق.

المقدمة:

أدت الاختلالات المالية و المحاسبية التي شهدتها كبرى الشركات الأمريكية إلى فقدان الثقة في المعلومات المالية و المحاسبية التي تقدمها، و ما نتج عنها من انهيار لشركات عالمية مثل انرون و ولدكوم يعود سببه بالدرجة الأولى إلى افتقارها إلى الممارسات السليمة في الرقابة والإشراف بالإضافة إلى عدم الاهتمام بتطبيق المبادئ التي تحقق الإفصاح والشفافية المتعلقة بالمعلومات المحاسبية والمعبرة عن الوضعية المالية الحقيقية لهذه الشركات، ومن هنا برز الدور إلهام لمدقق الحسابات في تعزيز المصداقية والثقة في القوائم المالية للشركات بالشكل الذي يدعم سياسة الإفصاح المناسب والهادف لتحقيق الاستغلال الأمثل لهذه المعلومات من قبل مستخدميها سواء من داخل أو خارج المؤسسة. ونظرا لأهمية مهنة مراجعة الحسابات في تعزيز الثقة في المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة عملت الدول و منها الجزائر على سن معايير دولية و محلية كإطار مرجعي يعتمد عليه المدقق في ممارسته لمهنته.

1-مشكلة الدراسة:

يمكن حصر مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى توافق معايير التدقيق الدولية مع نظيرتها الجزائرية، و ما مدى مساهمتها في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر؟

انطلاقا من التساؤل الرئيسي يمكن صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى أهمية تطبيق كل من المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق؟
- هل المعايير الجزائرية متوافقة مع المعايير الدولية للتدقيق؟
- ما مدى مساهمة المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية للحسابات

2-فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على التساؤلات السابقة تتم صياغة الفرضيات التالية:

- يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الدولية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$
- يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$
- تساهم المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات،

³ د. ، جامعة عنابة، الجزائر، lyes2711@yahoo.com

⁴ د. ، جامعة سوق اهراس، الجزائر، abdi.mosaid@gmail.com

3-أهداف الدراسة:

- تتمثل الأهداف التي تسعى الدراسة إلى الوصول إليها فيما يلي:
- إبراز واقع مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر من حيث الإطار التشريعي و القانوني المنظم لها، شروط و متطلبات ممارسة المهنة، اهم الهيئات المنظمة و المشرفة عليها،
- التعرف على اهم المعايير الدولية و الجزائرية المطبقة في مراقبة الحسابات.
- تحديد اوجه التشابه و الاختلاف بين المعايير الدولية و المعايير الجزائرية.
- إبراز مساهمة كل من المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر.

4-أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في كونها تتطرق إلى موضوع الرقابة الخارجية على الحسابات باعتبارها أحد أهم المواضيع التي استرعت اهتمام الباحثين في مجالي المحاسبة و التدقيق و نظرا للإصلاحات العميقة التي باشرتها السلطات العمومية على مهنة مراجعة الحسابات لكونها الضامن الاساسي لمصادقية و موثوقية القوائم المالية للمؤسسات و خاصة مع انتهاج السلطات العمومية سياسة اقتصادية تهدف إلى النهوض بالاقتصاد و الاعتماد على القطاع الخاص في تحقيق النمو، بالإضافة إلى أهمية المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

II-الإطار النظري:**1- معايير التدقيق الدولية:**

مفهوم المعايير الدولية للتدقيق

عرفت المعايير الدولية للتدقيق بعدة تعاريف نختار من بينها تعريفيين:
تعرف المعايير الدولية للتدقيق على أنها: "قواعد أو قواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية" (زهير 7، 2017, p. 187).
أما الاتحاد الدولي للمحاسبين فقد عرفها بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق القوائم المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصادقية القوائم" (سفيان 117، 2019, p. 117).
من خلال التعريفين السابقين، يتضح أن المعايير الدولية للتدقيق تعتبر بمثابة إرشادات عامة لمساعدة المدققين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية أثناء تدقيق القوائم المالية، من أجل ضمان وأداء عملية التدقيق بكفاءة.

خصائص المعايير الدولية للتدقيق

تتميز المعايير الدولية للتدقيق بعدة خصائص منها:

- "التركيز على تفصيلات اجراءات العمل الميداني لتقليل التفاوت والاختلاف بين ممارسي عملية التدقيق في نفس البلد وبين الدول؛
- استخدمت اللجنة لفظ "إرشادات التدقيق الدولية" بدلا من "المعايير الدولية للتدقيق"، وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة عليها لترك المجال مفتوحا أمام مختلف المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير و اتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية لكل دولة؛
- تعتبر المعايير الدولية للتدقيق أكثر عمومية وشمولا من غيرها من المعايير، لأنها ص ادره عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة الم ا رجعة ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من قبل م ا زولي المهنة؛
- تتسم المعايير الدولية للتدقيق بمواكبة التطورات المستحدثة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير جديدة باستمرار.

جدول رقم (01): قائمة معايير التدقيق الدولية

200-299 المبادئ و المسؤوليات			
الرقم	اسم المعيار	الرقم	اسم المعيار
200	الأهداف العامة للمدقق المستقل و اجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير الدولية	210	الموافقة على شروط التكليف بالتدقيق
220	رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية	230	وثائق التدقيق
240	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاحتياال في عملية تدقيق البيانات المالية	250	مراعاة القوانين و الانظمة عند تدقيق البيانات المالية

260	الاتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة	265	الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة
	499-300 تقييم الخطر		
300	التخطيط لتدقيق البيانات المالية	315	تحديد و تقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة و بيئتها
320	الأهمية النسبية في تخطيط و أداء عملية التدقيق	330	استجابة المدقق للمخاطر المقيمة
402	اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنتشات التي تستعمل مؤسسات خدمية	450	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق
	599-500 أدلة التدقيق		
500	أدلة التدقيق	501	التأكيدات الخارجية
505	المصادقات الخارجية	510	مهام التدقيق الأولية- الارصدة الخارجية
520	الاجراءات التحليلية	530	عينات التدقيق
540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها		
550	الاطراف ذات العلاقة	560	الاحداث اللاحقة
570	المنشأة المستمرة	580	الاقارات الخطية
580	699-600 الاستفادة من عمل الآخرين		
600	اعتبارات خاصة _ عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة		
610	استخدام عمل المراجعين الداخليين	620	استخدام عمل المدقق الخبير
	799-700 نتائج و تقرير التدقيق		
700	تكوين الرأي واعداد التقرير عن البيانات المالية .	701	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل
705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل	706	فقرات التأكيد و الفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل
710	المعلومات المقارنة الارقام المقابلة و البيانات المقارنة	720	مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى
	899-800 نتائج و تقرير التدقيق		
800	الاعتبارات الخاصة بعمليات تدقيق البيانات المالية المعدة طبقاً لإطار ذات أغراض خاص	810	عمليات إعداد تقارير حول البيانات المالية الملخصة
805	الاعتبارات الخاصة بعمليات تدقيق بيانات مالية مفردة و عناصر أو حسابات أو بنود محددة في البيانات المالية		

المصدر: من اعداد الباحثان بناء على اصدارات معايير التدقيق الدولية 2018

2- معايير التدقيق الجزائرية:

يمكن تلخيص معايير التدقيق الجزائرية في الجدول التالي:

جدول رقم (02): قائمة معايير التدقيق الجزائرية

الرقم	اسم المعيار
210	الإتفاق احكام مهام التدقيق
230	وثائق التدقيق
300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
500	العناصر المقنعة
501	العاصر المقدمة - اعتبارات خاصة
505	التأكيدات الخارجية
510	مهام التدقيق الأولية- الارصدة الخارجية
520	الاجراءات التحليلية
530	السبر في التدقيق

540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها
560	احداث تقع بعد اقفال الحسابات و الاحداث اللاحقة
570	استمرارية الاستغلال
580	التصريحات الكتابية
610	استخدام اعمال المدققين الداخليين
620	استخدام اعمال خبير معين من طرف مدقق
700	تأسيس الراي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على اصدارات معايير التدقيق الجزائرية لفترات

<http://www.cn-onec.dz/index.php/component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit>

- أ- أهمية معايير التدقيق الجزائرية: يمكن توضيح أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق في تطوير مهنة الرقابة الخارجية باختصار في النقاط الآتية (السعيد ح. ا: 2018, p. 155).
- رفع مستوى مهنة الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر؛
 - تعتبر دليلا يسترشد به المدقق الخارجي عند قيامه بتدقيق القوائم المالية؛
 - تبين واجبات ومسؤوليات المدقق الخارجي عن تدقيق القوائم المالية؛
 - تساعد المدققين الخارجيين على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية؛
 - تحسن جودة تقارير التدقيق المبينة على الموضوعية والمصادقية بعيدا عن الشككية؛
 - تجنب الإشكالات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمته

III-الدراسة الميدانية:

1-الإطار المنهجي للدراسة الميدانية:

- أ-منهج الدراسة: اعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي و التحليلي لجمع البيانات وتبويبها وعرضها وتحليلها وتفسيرها من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من الدراسة وإعطائها الصفة العلمية.
- ب- أداة الدراسة: تم الاعتماد في اعداد أداة الدراسة على الأدبيات التي تناولت موضوع الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية حيث قام الباحثان بتطوير استمارة اعتماد على مقياس ليكرت الخماسي وقسمت الاستمارة إلى ثلاث اقسام رئيسية هي:
- القسم الأول: خصص لجمع المعلومات الشخصية لأفراد العينة و يتضمن 05 فقرات
 - القسم الثاني: قسم إلى ثلاث محاور:
 - المحور الأول: خصص لجمع المعلومات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية و يتضمن 08 فقرات
 - المحور الثاني: خصص لجمع المعلومات المتعلقة بمعايير التدقيق الجزائرية و يتضمن 12فقرة.
 - المحور الثالث: خصص لدراسة أهمية كل من المعايير الدولية للتدقيق و معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات و يتضمن 11فقرة
- ج-اختبار ثبات وصدق المفردات: لقد تم استخدام اختبار(كرونباخ ألفا) Alpha Cronbach لقياس مدى ثبات أداة القياس والاتساق الداخلي بصيغته النهائية الكلية، و لكل متغير بجميع أبعاده باستعمال برنامج spss كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (03) قيمة معامل الثبات للاتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة المستقلة و التابعة

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات (ألفا كرونباخ)
المحور الأول	08	0.755
المحور الثاني	12	0.743
المحور الثالث	11	0.749
الاستمارة ككل	31	0.750

المصدر: إعداد الباحثان

نلاحظ من الجدول رقم (01) أن معاملات الثبات لجميع محاور الدراسة مرتفعة مقارنة بالحد الأدنى المقبول الذي يقدر بـ 67% حتى تكون الأداة مقبولة و قادرة على رصد المتغيرات، و قد كانت قيمة ألفا كرونباخ للمحور الأول 0.755 و

للمحور الثاني: 0.743، أما المحور الثالث فكان معامل الثبات 0.749 كما قدرت قيمتها بالنسبة للاستمارة ككل 0.750 و هي نسبة ثبات عالية و مقبولة لأغراض إجراء الدراسة.

د- أساليب التحليل الإحصائي: بعد القيام بجمع البيانات و تصنيفها و تبويبها تمت معالجتها بواسطة برنامج الحزم الإحصائية Spss باستخدام أساليب التحليل الإحصائي المتمثلة في المتوسطات الحسابية لتحديد إجابات أفراد العينة و أهمية كل فقرة من فقرات الاستمارة و الانحرافات المعيارية لقياس انحرافات الإجابات عن متوسطاتها الحسابية كما تم استخدام التكرارات و النسب المئوية و معامل الفا كارونباخ لاختبار ثبات و اتساق متغيرات الدراسة، بالإضافة إلى ذلك تم اختبار دلالة الفروق الإحصائية بين متغيرات الدراسة باستخدام التباين الأحادي (اختبار T).

هـ- مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات المعتمدين في الجزائر حيث تم اختيار عينة عشوائية مكونة من 130 خبير و محافظ حسابات، تم توزيع استمارة بعدد أفراد العينة المختارة عشوائيا لاعتقاد الباحث أن هذه الفئات هي الأقدر على تفهم طبيعة الدراسة و أبعادها و تعتبر أكثر إلحاحا مضمون المعايير الدولية الجزائرية للتدقيق و مدى مساهمتها في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات، تم استعادة 124 استمارة من المجموع الكلي للاستمارات و بعد الفحص و التدقيق تم استبعاد 04 استمارات لعدم صلاحيتها للدراسة و عليه فالاستمارات المقبولة والصالحة للتحليل بلغت 120 استمارة، و بنسبة 92.31% من الاستمارات الموزعة و هي نسبة كبيرة و دالة إحصائية.

و- قياس اتجاهات إجابات عينة الدراسة:

لتحديد اتجاه إجابات عينة الدراسة تم الاعتماد على المعايير التالية، متوسط الإجابات لكل محور من محاور الدراسة التي كانت تقاس عبر السلم ليكرت الخماسي والمبينة في:

الجدول رقم (04) قياس اتجاهات إجابات العينة المدروسة وفقا لمقياس ليكرت

المتوسط المرجح	1- 1.8	2.6 - 1.81	3.4 - 2.61	4.2 - 3.41	5 - 4.21
الاتجاه	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثان

حسب سلم ليكرت الخماسي نقسم الأوزان الخاصة بالعبارة قصد التحليل إلى خمسة مجالات وعليه إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي للفقرات في المجال (1-1.80) فيكون مستوى التصورات في الاتجاه (غير موافق بشدة) لأفراد العينة المدروسة على الفقرة، أما إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي محصورة بين (1.80-2.59) فإن مستوى التصورات يعبر عن الاتجاه (غير موافق) لأفراد العينة المدروسة، وإذا كان المتوسط الحسابي أقل في المجال (2.60-3.39) فيكون مستوى التصورات في الاتجاه (محايد)، أما إذا كان المتوسط محصور بين قيمتين (3.40-4.19) فيكون الاتجاه العام للفقرة (موافق) لأفراد العينة المدروسة ويكون الاتجاه العام (موافق بشدة) إذا كان متوسط الحسابي للفقرة محصور في المجال (4.20-5.00).

2- تحليل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة:

فيما يلي وصف لعينة الدراسة التي تم توزيع الاستبيانات عليها:

الجدول رقم (05) وصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

الخصائص الديموغرافية		التحليل الإحصائي	
		النسبة المئوية %	التكرار
الجنس	ذكر	66.67%	80
	أنثى	33.33%	40
	المجموع	100%	120
العمر	20 – أقل من 30 سنة	10%	12
	30 – أقل من 40 سنة	25%	30
	40 – أقل من 50 سنة	23.33%	28
	50 سنة فأكثر	41.67%	50
	المجموع	100%	120
	ليسانس	91.66%	110
المؤهل	ماحستير	6.67%	8
	دكتوراه	1.67%	2

العلمي	المجموع	120	% 100
المهنة	خبير محاسب	20	%16.67
	محافظ حسابات	100	%83.33
	المجموع	120	% 100
الأقدمية	أقل من 05 سنوات	05	%4.17
	05 إلى 10 سنوات	15	%12.50
	10 إلى 20 سنة	30	%25
	20 سنة فأكثر	70	%58.33
	المجموع	120	% 100

المصدر: من إعداد الباحثان

يبين الجدول السابق نتائج توزيع أفراد العينة المدروسة تبعاً للمتغيرات الوصفية فمن خلا متغير الجنس نجد أن أكبر المستجوبين كان من الذكور بنسبة: 66.67 % و نسبة: 33.33 % إناث و يرجع تفسير ذلك إلى أن النسبة الأكبر من مسيري المؤسسات المدروسة هم من الذكور،

فيما يتعلق بمتغير العمر احتلت الفئة العمرية أكثر 50 سنة) سجلت أعلى نسبة ب: 41.67 % تليها الفئة العمرية (30 – أقل من 40 سنة) بنسبة تقدر ب 25% فيما احتلت الفئة العمرية (40 – أقل من 50 سنة) المرتبة الثالثة بنسبة تقدر ب: 23.33% أما المرتبة الأخيرة فأحتلتها الفئة العمرية (من 20 إلى أقل من 30 سنة) بنسبة تقدر ب: 10%. مما يدل على أن الغالبية العظمى من الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات هم من ذوي الخبرة في ميدان التدقيق بالإضافة إلى ذلك صعوبة الولوج إلى ممارسة المهنة أمام الفئات الشابة من خريجي الجامعات و المعاهد المتخصصة.

كما يبين الجدول السابق كذلك توزيع أفراد العينة المدروسة من خلال متغير المؤهل العلمي فحسب النتائج التي تم التوصل إليها فإن أفراد عينة الدراسة أغلبهم يتميزون بمستوى علمي مرتفع حيث بلغت نسبة المتحصلين على شهادة الليسانس بنسبة 91.66 % من إجمالي أفراد العينة المدروسة تليها في المرتبة الثانية المتحصلين على شهادة الماجستير بنسبة 6.67% و في الأخير تأتي الفئة المتحصلة على شهادة الدكتوراه بنسبة تقدر ب: 1.67%،

أما فيما يتعلق بالمهنة فإن أغلب أفراد العينة هم من محافظي الحسابات بنسبة 83.33% محتلة بذلك المرتبة الأولى أما مستوى الخبراء المحاسبين فبلغت نسبتهم 16.67 %

كما يبين الجدول السابق كذلك توزيع أفراد العينة المدروسة بحسب أقدميتهم فيلاحظ أن الفئة ذات الاقدمية 20 سنة فأكثر احتلت المرتبة الأولى بنسبة تقدر ب: 58.33% تليها في المرتبة الثانية الفئة ذات الاقدمية 10 إلى 20 سنة بنسبة تقدر ب 25% و حلت ثلثا الفئة ذات الاقدمية من 05 إلى 10 سنوات بنسبة تقدر ب 12.50% لتأتي في المرتبة الرابعة الفئة ذات الاقدمية أقل من 05 سنوات بنسبة تقدر ب: 4.17% بو هذا ما يدل على أن أفراد العينة المدروسة يتمتعون بمستوى خبرة يمكنهم من القيام بعمليات الرقابة الخارجية للحسابات وفقا لمعايير التدقيق الدولية و الجزائرية..

3-دراسة و تحليل إجابات أفراد العينة حول تطبيق المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق:

أ-دراسة و تحليل إجابات أفراد العينة حول تطبيق معايير التدقيق الدولية:

جدول رقم (06) نتائج التحليل الوصفي إجابات أفراد العينة حول تطبيق معايير التدقيق الدولية

المحور الأول: تطبيق معايير التدقيق الدولية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه
معايير التدقيق الجزائرية متوافقة مع نظيرتها الدولية	4.129	0.115	0.000	موافق
الزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر	4.123	0.127	0.000	موافق
تجسيد المعايير التدقيق الدولية يؤثر على جودة تقارير الرقابة الخارجية	3.833	0.183	0.000	موافق
يتم إصدار المعايير الجزائرية وفقا لمتطلبات المعايير التدقيق الدولية	3.599	0.226	0.000	موافق
تطبيق معايير التدقيق الدولية يساهم في تطوير الرقابة الخارجية	3.788	0.185	0.000	موافق
لا يوجد تكامل بين القوانين المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الجزائرية	3.227	0.118	0.000	محايد

تعمل المعايير الدولية على توحيد الممارسات المهنية للتدقيق	3.551	0.118	0.000	موافق
تعتبر معايير التدقيق الدولية بديل أمام الدول التي لا تمتلك هيئات لإصدار معايير محلية	3.618	0.135	0.000	موافق
المجموع	3.577	0.188	0.000	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على برنامج Spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الوسط الحسابي المسجل للمحور الأول بلغ قيمة 3.577 و بانحراف معياري 0.188 اما على مستوى فقرات المحور فكانت ادنى قيمة للوسط الحسابي بـ 3.227 للفقرة السادسة اما أكبر فبلغت 4.129 للفقرة الأولى، اما الانحراف المعياري فبلغت ادنى قيمة له 0.115 للفقرة الأولى و أكبر قيمة له بلغت 0.226 للفقرة الرابعة. مما يدل على وجود إتفاق بين أفراد العينة المدروسة من خبراء محاسبين و محافظي حسابات على أهمية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق مما يساهم في تحسين فعالة و أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.

ب- دراسة و تحليل إجابات أفراد العينة حول تطبيق معايير التدقيق الجزائرية:

جدول رقم (07) نتائج التحليل الوصفي إجابات أفراد العينة حول تطبيق معايير التدقيق الجزائرية

المحور الثاني: تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه
يقوم محافظ الحسابات بإنشاء رسالة مهمة مشتركة أو موحدة عندما يكون للمؤسسة عدة فروع.	4.155	0.135	0.000	موافق
في حال حدث غموض ما يقوم محافظ الحسابات بإرسال طلبات التأكيدات الخارجية عن تلك العملية	4.123	0.127	0.000	موافق
في حالة شك محافظ الحسابات في الردود على طلب التأكيدات الخارجية فإنه يقوم بإجراءات بديلة لإزالة تلك الشكوك	3.833	0.183	0.000	موافق
يلتزم محافظ الحسابات بتعديل ظرفي لتقريره وذلك في حالة إخطاره بأحداث قبل عملية اعتماد الكشوف المالية	3.599	0.126	0.000	موافق
يتعهد محافظ الحسابات بعدم إجراء أي تدقيق على القوائم المالية بعد إشهارها	3.788	0.185	0.000	موافق
كلما كان المسيرين يفيدون محافظ بالتصريحات الكتابية كلما ازداد التقرير سلامة	3.239	0.172	0.000	محايد
من مسؤولية الإدارة مساعدة محافظ الحسابات في منحه التصريحات الكتابية والموافقة	3.550	0.193	0.000	موافق
يتم انتقاء المساعدين من طرف المدقق بناء على استراتيجية التدقيق	3.945	0.162	0.000	موافق
يتم تعديل برنامج العمل من طرف محافظ الحسابات كلما اقتضت الضرورة	3.691	0.191	0.000	موافق
يقوم محافظ الحسابات بفحص أرصدة إقفال السنة المالية السابقة	3.792	0.192	0.000	موافق
يتحصل محافظ الحسابات في نهاية مسار التدقيق إلى صياغة رأي حول تطبيق المعايير المحاسبية	3.947	0.159	0.000	موافق
يستند محافظ الحسابات إلى عمل المدقق الداخلي	3.508	0.183	0.000	موافق
يجب اعتماد تقرير محافظ الحسابات في الجانب العملي من طرف أصحاب المصالح	3.661	0.171	0.000	موافق
المجموع	3.833	0.179	0.000	موافق

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على برنامج Spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الوسط الحسابي المسجل للمحور الثاني بلغ قيمة 3.833 و بانحراف معياري 0.179 اما على مستوى فقرات المحور فكانت ادنى قيمة للوسط الحسابي بـ 3.239 للفقرة السادسة اما أكبر فبلغت 4.155 للفقرة الأولى، اما الانحراف المعياري فبلغت ادنى قيمة له 0.126 للفقرة الرابعة و أكبر قيمة له بلغت 0.192 للفقرة العاشرة. مما يدل على وجود إتفاق بين أفراد العينة المدروسة من خبراء محاسبين و محافظي حسابات على أهمية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق مما يساهم في تحسين فعالة و أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.

ج - دراسة و تحليل إجابات أفراد العينة حول مدى أهمية كل من المعايير الدولية للتدقيق و معايير التدقيق الجزائرية في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات

جدول رقم (08) قياس و تحليل إجابات أفراد العينة حول مدى أهمية المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات

المحور الثالث: أهمية المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء الرقابة الخارجية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة (sig)	الاتجاه
تساعد المعايير الدولية للتدقيق في تطوير الرقابة الخارجية	4.155	0.117	0.000	موافق
تعتبر المعايير الدولية للتدقيق أفضل دليل يتبعه المدقق الخارجي في أداء مهمته	4.173	0.127	0.000	موافق
تبني المعايير الدولية للتدقيق يساعد على توحيد الاجراءات والمصطلحات المتعلقة بالتدقيق	3.833	0.183	0.000	موافق
يوفر تبني معايير التدقيق الدولية اعداد تقارير ذات جودة عالية مما يسهل مقارنتها مع تقارير المؤسسات الاخرى	3.599	0.196	0.000	موافق
تم إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق لسد الثغرات الموجودة في القوانين المنظمة لمهنة الرقابة الخارجية	3.788	0.185	0.000	موافق
اتت المعايير الجزائرية للتدقيق تكملة للتشريعات المنظمة للمهنة	4.112	0.165	0.000	موافق
يهدف إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق إلى تحسين جودة خدمات التدقيق	3.991	0.185	0.000	موافق
يلزم القانون على ممارسي الرقابة الخارجية الإلتزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق	4.180	0.193	0.000	موافق
تسهم المعايير الجزائرية للتدقيق في تحسين واقع الممارسة الرقابة الخارجية	4.185	0.179	0.000	موافق
المعايير الجزائرية للتدقيق قابلة للتطبيق و متماشية مع الواقع المهني في الجزائر	3.521	0.172	0.000	موافق
لا يوجد تعارض بين المعايير الجزائرية للتدقيق ومختلف القوانين والتشريعات ذات الصلة مع مهنة التدقيق في الجزائر	4.171	0.148	0.000	موافق
المجموع	4.027	0.176	0.000	موافق

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الوسط الحسابي المسجل للمحور الثالث بلغ قيمة 4.027 و بانحراف معياري 0.176 اما على مستوى فقرات المحور فكانت ادنى قيمة للوسط الحسابي بـ 3.521 للفقرة العاشرة اما أكبر فبلغت 4.185 للفقرة التاسعة، اما الانحراف المعياري فبلغت ادنى قيمة له 0.117 للفقرة الرابعة و أكبر قيمة له بلغت 0.196 للفقرة الرابع. مما يدل على وجود إتفاق بين أفراد العينة المدروسة من خبراء محاسبين و محافظي حسابات على أهمية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق مما يساهم في تحسين فعالة و أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.

د- اختبار الفرضيات:

- اختبار الفرضية الأولى

الجدول (09): اختبار الفرضية الأولى

الفرضية	عدد الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F	Sig
---------	-------------	-----------------	-------------------	---	-----

0.000	10.322	0.188	3.577	11	يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الدولية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$
-------	--------	-------	-------	----	---

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على برنامج Spss

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الأول الخاصة بتطبيق معايير التدقيق الدولية قد بلغ 3.577 بانحراف معياري 0.188 ، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي والفرق بينهما موجب بلغ 0.577 ، كما أن قيمة مستوى الدلالة sig 0.000 وهي أقل من 0.05 كما بلغت قيمة T المحسوبة 11.214

وعليه نقبل الفرضية التي تنص على: " يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الدولية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$."

- اختبار الفرضية الثانية:

الجدول (10): اختبار الفرضية الثانية

الفرضية	عدد الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$	12	3.833	0.179	11.214	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على برنامج Spss

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الثاني الخاصة بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية قد بلغ 3.833 بانحراف معياري 0.179 ، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي والفرق بينهما موجب بلغ 0.833 ، كما أن قيمة مستوى الدلالة sig 0.000 وهي أقل من 0.05 كما بلغت قيمة T المحسوبة 11.214

وعليه نقبل الفرضية التي تنص على: " يوجد إتفاق من قبل المبحوثين حول ضرورة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$."

- اختبار الفرضية الثالثة

الجدول (11): اختبار الفرضية الثالثة

الفرضية	عدد الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
مساهمة المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات،	11	4.027	0.176	12.804	0.000

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على برنامج Spss

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الثالث الخاصة بمدى أهمية المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات في الجزائر قد بلغ 4.027 بانحراف معياري 0.176، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي والفرق بينهما موجب بلغ 1.027، كما أن قيمة مستوى الدلالة sig 0.000 وهي أقل من 0.05 كما بلغت قيمة T المحسوبة 12.804،

وعليه نقبل الفرضية التي تنص على: "مساهمة المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق في تحسين أداء وظيفة الرقابة الخارجية على الحسابات".

الخاتمة:

مكنت هذه الدراسة من إظهار دور معايير التدقيق الدولية و الجزائرية في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات من خلال إعداد استبيان كان له أثره في الحصول على وجهات نظر ممارسي مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر سواء كانوا خبراء محاسبين او محافظي حسابات، حيث تظهر نتائج الاستبيان أن المستجوبين يدركون جيداً الدور الذي يلعبه معايير التدقيق الدولية و الجزائرية في تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات

أ- نتائج الدراسة:

يمكن ايجاز التي توصلت اليها الدراسة في النقاط التالية:

- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن هناك اتجاهًا إيجابيًا لدى أفراد العينة المدروسة نحو تطبيق معايير التدقيق حيث كان المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.577 وهذا مؤشر يدل على مستوى فوق متوسط حسب مقياس الدراسة، وهو ما يعكس اتفاقًا بين أفراد العينة تجاه العبارات المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية، وقد دعم ذلك قيمة الانحراف المعياري لإجمالي العبارات حيث قدر بـ 0.188، ووفقًا لقيم كلا من الوسط الحسابي و الانحراف المعياري يمكن الجزم بوجود اتفاق وإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة فيما يتعلق بتطبيق معايير التدقيق الدولية
- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن هناك اتجاهًا إيجابيًا لدى أفراد العينة المدروسة نحو تبني معايير التدقيق الجزائرية حيث كان المتوسط العام لإجابات أفراد العينة 3.833 وهذا مؤشر يدل على مستوى فوق متوسط حسب مقياس الدراسة، وهو ما يعكس اتفاقًا بين أفراد العينة تجاه العبارات المتعلقة بمعايير التدقيق، وقد دعم ذلك قيمة الانحراف المعياري لإجمالي العبارات حيث قدر بـ 0.179، ووفقًا لقيم كلا من الوسط الحسابي و الانحراف المعياري يمكن الجزم بوجود اتفاق وإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة فيما يتعلق بمعايير التدقيق الجزائرية،
- بينت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط معنوية بين معايير التدقيق الدولية و تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.
- بينت نتائج التحليل الإحصائي بوجود علاقة تأثير معنوية بين معايير التدقيق الجزائرية و تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.
- لا يوجد اختلاف في محتوى كل من معايير التدقيق الدولية و الجزائرية بل الاختلاف في الجانب الشكلي و عرض المعلومات.
- يعتمد ممارسي الرقابة الخارجية على الحسابات بصفة كبيرة على معايير التدقيق الدولية لكون نظيرتها الجزائرية قليلة العدد و لا تغطي جميع جوانب نشاط المؤسسة.

ب - التوصيات: على ضوء ما توصلت اليه الدراسة من نتائج نورد التوصيات التالية:

- العمل على إدراج المبادئ الخاصة بمعايير التدقيق الدولية. في عمليات الرقابة الخارجية على الحسابات.
- زيادة الوعي لدى ممارسي عمليات الرقابة الخارجية على الحسابات بأهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية.
- الالتزام بالعمل بالمبادئ الأساسية لمعايير التدقيق الدولية و ضرورة الالتزام بها في مختلف التقارير والعمليات.
- الاهتمام بوظيفة التدقيق الخارجي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية باعتبارها أداة في الحد منو تحسين أداء الرقابة الخارجية على الحسابات.

المراجع:

- Mikol A.2000، 'formes d'audit: Encyclopédie de Comptabilité، Contrôle de Gestion et Audit، Economica، Paris. p.733.
- Weill، M، 2007، 'l'audit stratégique: Qualité et efficacité des organisations'ed Anfor، Paris.p.39.
- Institute of Internal Auditors.2004، 'Standards for the Profesional Practice of Internal Auditing'، Altamonte Springs، FL: The Institute of Internal Auditors.
- IIA.2009، 'International Professional Practices Framework (IPPF)'، Glossary1Keasey.K، Thompson. S، Wright.M. 2005، 'Corporate Governance Accountability، enterprise and international comparisons'، John Wiley et Sons، 2005.
- Keasey.K، Thompson. S، Wright.M. 2005، 'Corporate Governance Accountability، enterprise and international comparisons'، John Wiley et Sons، 2005.
- Ebondon Wa Mandzila E، 2007، 'Audit interne et gouvernance d'entreprise: lecteurs théoriques et enjeux pratiques'، http://cermat.iae.univ-tours.fr/IMG/pdf/Communication_Eustache_Ebondon_Wa_Mandzila.pdf
- Chartered Institute of Internal Auditors، 2011، 'Definition of Internal Auditing Code of Ethics: International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing' www.iaa.org.uk
- PricewaterhouseCoopers، 2008. 'L'audit interne en 2012: perspectives et enjeux: Disponible sur le site: <http://www.pwc.com>

K. Lajili et D. Zéghal (2005) « Gérer le risque à l'échelle de l'entreprise: l'autre facette de la gouvernance de l'entreprise »

Ordre national des experts comptables:

<http://www.cn-onec.dz/index.php/component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit>

حيرش، أحمد، قاسمي، السعيد. تقييم لواقع مهنة وبيئة التدقيق في الجزائر، على ضوء دراسة استطلاعية لمكاتب التدقيق-محافظة الحسابات- بولايي المسيلة وبرج بوعرييج. الملتقى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية. بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة أمحمد بوقرة.

بصري ريمة، بن بلقاسم سفيا مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير 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 المحاسبية و المالية المجلد 06 العدد 03 ديسمبر 2019

سعيد، زهير. (2017). معايير إعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع معايير التدقيق، الدولية- دراسة نظرية تحليلية- مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية