مجلّة الواحات للبحوث والدراسات
ر ت م د: 7163 -1112 ر ت م د إ :2588-1892
https://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/2

أثر التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على موثوقية المعلومات المالية

The effect of the auditors adherence to the Algerian auditing standards on the reliability of the financial information

طواف فاتح [1] ، رقايقية فاطمة الزهراء [2]

1- جامعة محمد الشريف مساعدية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر المالية والمحاسبة، جباية وتأمينات، taouaffateh92@gmail.com

2- جامعة محمد الشريف مساعدية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر البحوث والدراسات الاقتصادية، zorafinance@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2020/05/10 تاريخ القبول: 2021/06/14.

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في بث خاصية الموثوقية في المعلومات المالية المعروضة بالقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، وذلك بتقيده بمعايير التدقيق الوطنية. ولتحقيق هذا الغرض تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الجوانب النظرية للموضوع محل الدراسة، كما تم الاستعانة باستبيان إحصائي موجه إلى عينة من محافظي الحسابات.

وقد خلصت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات له دور كبير في إضفاء المصداقية والثقة حول مدى عدالة القوائم المالية، حيث يحقق ذلك من خلال إتباعه للخطوات وقيامه بالإجراءات التي تنص عليها اللوائح التشريعية والقانونية للقيام بمهنته، وكذا خضوعه للشروط المصاغة لإعداد تقريره في

المؤلف المرسل: رقايقية فاطمة الزهراء، zorafinance@yahoo.fr

نهاية عمله، الأمر الذي يضبط عمله ويمكنه من زرع الموثوقية في النتائج المتوصل إليها، وبالتالي في المعلومات التي تضمنتها القوائم المالية.

الكلمات الدالة: محافظي الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية، موثوقية المعلومات المالية.

Abstract:

This study aims to identify the role auditor's play in achieving reliability property in the financial information included in the financial statements of economic institutions, by adhering to the national auditing standards.To achieve this purpose; an analytical descriptive approach was used to analyze the theoretical aspects of the subject under study. Further, a statistical questionnaire was directed to the sample of the Account governors.

Finally, this study concluded that the accounts governor has a great role in adding credibility and confidence about the fairness of the financial statements, as he accomplishes this by following the steps and performing the procedures stipulated in the legislative and legal regulations to carry out his profession. As well as taking into account the terms of the formulation and preparation of his report.

Key words: Account governor; Algerian auditing standards; Reliability of financial information.

1. - مقدمة

تعتبر معايير التدقيق بمثابة المبادئ العامة التي تحكم مهنة تدقيق الحسابات، والتي يسترشد بها المدقق لأداء مهامه ويتأكد من خلالها من قيامه باستخدام الإجراءات المناسبة والتي يراها ضرورية في جميع مراحل عمله بدأ من الاتفاق مع الإدارة أو مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول مهام تدقيق الكشوف المالية إلى غاية إعداد تقريره.

وتظهر أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق من خلال الهدف الأساسي لمهنة التدقيق والمتمثلة في إضفاء المزيد من الثقة على القوائم المالية، مستهدفة بالدرجة الأولى المستثمرين المحتملين ناهيك عن الأطراف الأخرى المستفيدة من هذه المعلومات، لذلك تحظى هذه المعايير بجانب كبير من الأهمية

بالنسبة لمستخدمي التقارير المالية، لأنها توضح لهم الكيفية التي تم بها الفحص الذي قام به المدقق والمسؤولية المهنية التي يتحملها.

1.1. -إشكالية الدراسة: بعد الإصدارات الحديثة للمعايير الجزائرية للتدقيق وما كان لها من أثر على مختلف منظمات الأعمال، أصبح لزاما على محافظي الحسابات التكيف مع هذه المعايير واعتمادها كمرجع أساسي لأداء مهامهم، وذلك للرفع من قيمة المعلومات المالية والاعتماد عليها والوثوق فيها لمعقوليتها وخلوها من الأخطاء و التحيز.

وعلى ضوء ذلك يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما أثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على موثوقية المعلومات المالية؟

حيث يندرج ضمن ذلك مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بمحافظ الحسابات ومهنة التدقيق الخارجي؟؛
- ما هي المعايير الجزائرية للتدقيق التي يعتمدها محافظ الحسابات للقيام بمهنة التدقيق الخارجي؟؛
- كيف يتم تجسيد عناصر الموثوقية في المعلومات المالية من خلال التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق؟.

2.1. -فرضيات الدراسة: يمكن صياغة فرضية رئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على موثوقية المعلومات المالية.

من هذه الفرضية يمكن صياغة مجموعة من الفرضيات الفرعية كما يلي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المالية؛
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية الحياد للمعلومات المالية؛

- **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية القابلية للإثبات للمعلومات المالية؛**
- **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقرير محافظ الحسابات وفق المعيار الجزائري للتدقيق رقم _700_ على موثوقية المعلومات المالية.**

3.1. -أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تعالج موضوع مهنة التدقيق الخارجي في البيئة الاقتصادية الجزائرية، والذي يعتبر موضوعا حديث النشأة، وكذا في كونها تحاول الوصول إلى معرفة العلاقة التي تربط بين مهنة محافظ الحسابات وموثوقية المعلومات المالية، باعتبار أن هذه المهنة أصبحت المرآة العاكسة لمدى مصداقية وموثوقية القوائم المالية، ومدى انضباط عمليات المؤسسة ومتانة هيكلها الإداري والمالي.

4.1. -الدراســـات السابقــة: بعد الإطلاع على الدراسات السابقة التي تناولت جزئيا الموضوع محل الدراسة، تم الأخذ بعين الاعتبار الدراسات التالية:

- **دراسة (لبوز، بوعلاق، 2019)، تأثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على جودة تقارير محافظ الحسابات، من خلال أسئلة مقابلة على مجموعة من محافظي الحسابات وهيئات لها علاقة بإعداد واستخدام المعايير الجزائرية للتدقيق، وأبرزت هذه الدراسة أن الالتزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في البيئة المحاسبية الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق بشكل كامل مع واقع بيئة الأعمال الجزائرية؛**
- **دراسة (عوماري، حميمش، 2017)، أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى استفادة مستخدمي التقارير المالية من التدقيق الخارجي وتأثير هذا الأخير على جودة المعلومات المالية، من خلال استقصاء 37 عاملا ببنك الفلاحة والتنمية الريفية بأدرار، وأبرزت هذه الدراسة أن أهمية التدقيق الخارجي تكمن في خلق قيمة مضافة للمؤسسة من**

خلال زيادة فعالية المعلومات المالية الصادرة عنها، وكذلك زيادة قيمتها الاستعمالية.

- دراسة (بن الدين، عوماري، وعوماري، 2017)، **أثر تطبيق التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية في المؤسسات البنكية**، حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التدقيق البنكي وفق معايير التدقيق الدولية على تحسين جودة المعلومة المالية في البنوك الجزائرية من وجهة نظر القائمين عليها، من خلال استخدام استبانه استهدفت وكالات بنوك (BADR . BDL. BNA. CPA) بولاية أدرار، حيث توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة طردية متوسطة نوعا ما، بين دور المدقق الخارجي وجودة المعلومة المالية، بالإضافة إلى وجود علاقة طردية قوية نسبيا بين تقرير المدقق الخارجي وجودة المعلومة المالية.

2. - مفهوم التدقيق الخارجي

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع محل التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (خالد أمين، 2007)، وينقسم التدقيق من حيث استقلاليته وحياده إلى نوعين أحدهما التدقيق الداخلي والآخر التدقيق الخارجي (الجيار، 2017)، حيث يمكن تعريف هذا الأخير على أنه: "الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، وذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمون، المستثمرين، البنوك)" (طواهر، صديقي، 2005).

1.2. - تعريف محافظ الحسابات في الجزائر:

حسب المادة 22 من القانون 01/10 يعد محافظا للحسابات حسب مفهوم هذا القانون: "كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركة والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به". (القانون رقم 01/10، 2010)

3. - المعايير الجزائرية للتدقيق:

انطلاقا من 04 فيفري 2016 بدأت الجزائر في إصدار المعايير المنظمة لمهنة التدقيق إلى غاية 24 سبتمبر 2018، والتي شملت ستة عشرة معيارا، وكطبيعة أي معيار فإنها وضعت لتتماشى مع البيئة الاقتصادية الجزائرية، وكذلك مع القوانين والتشريعات المتعلقة بتنظيم مهنة التدقيق.

1.3. - الإصدار الأول لمعايير التدقيق الوطنية: حسب المقرر 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية، تم وضع أربعة معايير جزائرية للتدقيق حيز التنفيذ كما يلي: (وزارة المالية، المقرر رقم 002، 2016)

- المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 560 "الأحداث اللاحقة"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية".

2.3. -الإصدار الثاني لمعايير التدقيق الوطنية: حسب المقرر 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية، تم وضع أربعة معايير جزائرية للتدقيق حيز التنفيذ كما يلي: (وزارة المالية، المقرر رقم 150، 2016)

- المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوفات المالية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية الأرصدة الافتتاحية"؛
- المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية".

3.3. -**الإصدار الثالث لمعايير التدقيق الوطنية: حسب المقرر 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية، تم وضع أربعة معايير جزائرية للتدقيق حيز التنفيذ كما يلي: (وزارة المالية، المقرر رقم 23، 2017)**

- **المعيار الجزائري للتدقيق 510 "الإجراءات التحليلية"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية الاستغلال"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 620"استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق".**

4.3. -**الإصدار الرابع لمعايير التدقيق الوطنية: حسب المقرر 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية، تم وضع أربعة معايير جزائرية للتدقيق حيز التنفيذ كما يلي: (وزارة المالية، المقرر رقم 77، 2018)**

- **المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 501 "العناصر المقنعة_اعتبارات خاصة"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 530 "السّبر في التدقيق"؛**
- **المعيار الجزائري للتدقيق 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به".**

4. -موثوقية المعلومات المالية (التمثيل الصادق):

تعتبر الموثوقية خاصية أساسية يجب توفرها في المعلومات المالية، حيث عرفها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) من خلال بيانه الثامن الصادر سنة 2010 من خلال الفقرة BC3.22 على أنها: "تلك المعلومات الخالية من الأخطاء المادية والتحيز بدرجة معقولة، والتي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتمثيلها الصادق لما تعبر عنه"، ومن ثم قام المجلس باستبدال مصطلح الموثوقية بالتمثيل الصادق من خلال الفقرة BC3.25، وذلك لكون مصطلح التمثيل الصادق أكثر دقة ووضوح للمعنى المقصود من الموثوقية، وقام بالإشارة كذلك إلى أن هذا التغيير لا يمس بالمعنى وإنما يبقى متشابها، وعند

تحديد الخصائص الفرعية التي يجب أن تتصف بها المعلومات لكي يكون تمثيلها صادقا تماما، اعتبر خاصية إمكانية الإثبات من الخصائص النوعية المعززة لهذه الخاصية الرئيسية، وبشكل عام تتمثل هذه الخصائص النوعية فيما يلي: (FASB, sfac No.8, 2010)

- الاكتمال: بمعنى أنه يجب أن تكون جميع المعلومات اللازمة في القوائم المالية كاملة لفهم الظاهرة التي يتم تصويرها، بما في ذلك جميع الأوصاف والتفسيرات اللازمة؛
- الحياد: ويعني البعد عن التحيز في اختيار أو عرض المعلومات المالية التي تتضمنها القوائم المالية،
- الخلو من الأخطاء: وهنا لا يعني التمثيل الصادق ضرورة دقة المعلومات في جميع النواحي، بل تعني عدم وجود أخطاء سهو في وصف الظاهرة، وأن العمليات المستخدمة لإنتاج المعلومات قد تم اختيارها وتطبيقها مع عدم وجود أخطاء في أي عملية.

6. -دراسة ميدانية استقصائية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري

1.6. -منهجية البحث الميداني وأداة الدراسة:

- منهجية البحث الميداني: قصد الإجابة على إشكالية الدراسة وجب القيام بدراسة ميدانية استقصائية على عينة من محافظي الحسابات في الشرق الجزائري خلال سنة 2019، بحيث صممت استمارة بالاعتماد على بعض المراجع وبالرجوع إلى بعض أهل الاختصاص في ذلك، قصد القيام بتوزيعها على عينة الدراسة، حيث وبعد توزيع 70 استمارة واستلام الإجابات تم بناء الدراسة على 63 إجابة تم انتقاؤها من أصل 66 رد مستلم.
- أداة الدراسة: تم الاعتماد في جمع البيانات الميدانية على استمارة صممت بناء على خصوصية موضوع البحث ، حيث اشتملت على ثلاث محاور رئيسية، المحور الأول به أربع أسئلة متعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة (الجنس،

المؤهل العلمي، الخبرة، عدد العاملين بالمكتب)، أما المحور الثاني **(R1)** به 16 عبارة متعلقة بالمتغير المستقل الذي يقيس مدى التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، أما المحور الثالث **(R2)** به 21 عبارة متعلقة بالمتغير التابع المتمثل في موثوقية المعلومات المالية.

وتم الاعتماد على سلم ليكارت الخماسي في إعداد اختيارات الإجابة كما يلي:

جدول1. أوزان سلم ليكارت الخماسي

الاختيار	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5
القيمة	1.79-1.00	2.59-1.80	3.39 -2.60	4.19-3.40	5.00 -4.20

المصدر: من إعداد الباحثين

2.6. - اختبار ثبات وصدق الاستمارة:

تم الاعتماد في هذا الاختبار على أشهر الاختبارات التي يقدمها برنامج (SPSS) وهو اختبار معامل ألفا كرومباخ، وبعد إدخال البيانات في البرنامج كانت نتائج الاختبار كما يلي:

جدول2. اختبار الثبات وفق معامل ألفا كرومباخ

المحور	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل صدق المحك
مدى الالتزام بالمعايير	16	0.864	0.929
موثوقية المعلومات المالية	21	0.708	0.841
الاستبيان ككل	37	0.894	0.945

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بما أن قيمة معامل ألفا كرومباخ للاستبيان ككل هي 0,894 وهي قيمة أكبر من 0,6، وبالتالي يمكن القول أنه لو تم توزيع نفس عدد الاستمارات على نفس العينة أو على عينة مماثلة من نفس المجتمع لكانت نسبة التطابق في الإجابات 89,40٪، إذا يمكن القول أن الاستمارة تمتاز بالثبات، كما يمكن قياس صدق الاستمارة بجذر قيمة معامل ألفا كرومباخ وفي هذه الحالة تكون قيمة

معامل صدق المحك الإجمالي هي 94,50٪، بمعنى أن الاستمارة قادرة على تحقيق أهداف البحث بدرجة كبيرة.

3.6. - تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص الوصفية للعينة

في هذه النقطة من التحليل نقوم بعرض كل الخصائص الديمغرافية للعينة المدروسة في شكل الجدول النسبي التالي:

جدول3. توزيع أفراد عينة البحث حسب المتغيرات النوعية و الترتيبية

الجنس		المؤهل العلمي		الخبرة(السنوات)		عدد العاملين في المكتب	
ذكر	52 % 82,5	ليسانس	19 %30,1	أقل من 10	23 %36,5	أقل من 5	49 %8,77
أنثى	11 % 17,5	ماستر	35 %55,6	من 10 إلى 15	26 %41,3	من 5 إلى 10	10 %15,8
		دراسات عليا	09 %14,3	أكثر من 20	14 %22,2	أكثر من 10	04 %06,4
مجموع	63	مجموع	63	مجموع	63	مجموع	63

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن وحدات الدراسة تتكون من نسبة 82,5 ٪ ذكور كأكبر نسبة، بينما الباقي والمقدرة بـ 11,4٪ إناث، ويعود ذلك إلى أن القوى العاملة في مجال التدقيق في الجزائر معظمهم ذكور، أما بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي يتضح أن نسبة 55,6 ٪ من عينة الدراسة يحملون شهادة ماستر، في حين 30,1 ٪ منهم يحملون شهادة ليسانس، بينما تمثلت نسبة الأفراد المستجوبون و الذين يحملون شهادات من الدراسات العليا 14,3 ٪، وبذلك يتضح أن هناك تنوع في الشهادات المهنية للأشخاص المبحوثين مما يعزز الإجابات المتحصل عليها.

كما نلاحظ بالنسبة لمتغير الخبرة فتمثل نسبة 36,5 ٪ من لديهم خبرة أقل من 10 سنوات، وكانت نسبة 41,3 ٪ للذين يتمتعون بخبرة من 10 إلى 15 سنة، وتمثل نسبة 22,2٪ من يتمتعون بخبرة مهنية تفوق 20 سنة، ويشير هذا إلى أن الدراسة اشتملت على أفراد لهم الخبرة الكافية والقدرة العلمية على ممارسة

أعمال التدقيق وهذا ما يعزز مصداقية إجابات أفراد العينة كونهم على دراية كافية بكل جوانب المهنة.

أما بالنسبة لمتغير عدد العاملين بالمكتب فمثلت نسبة 77,77 ٪ للمكاتب التي تحتوي على أقل من 5 عاملين، ونسبة 15,87٪ للمكاتب التي تحتوي على 5 إلى 10 عاملين، وبالنسبة للمكاتب التي يكون فيها أكثر من 10عاملين فكانت نسبتها 06,4 ٪، وهذا يعتبر عاملا مؤثرا على جودة مهنة التدقيق الخارجي.

4.6. - الاتجاه العام لإجابات العينة على محاور الدراسة:

قصد معرفة الاتجاه العام (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري وأهمية كل عبارة في المحور) لإجابات العينة لكل عبارة في المحور أو للمحور ككل، تم تحليل البيانات الميدانية الممثلة لاختيارات العينة حول عبارات المحور الثاني (R1) والمحور الثالث (R2) باستخدام برنامج (SPSS).

أولا: تحليل محور مدى الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق: في هذا المحور سوف نقوم بتسليط الضوء حول مدى التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، وكذلك مدى كفاية هذه المعايير لأداء مهامهم على أكمل وجه، من خلال صياغة 16 عبارة موجهة إلى عينة الدراسة، وتم التوصل إلى المخرجات التي يصفها الجدول الموالي:

جدول4. الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول المحور الأول

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختيار	أهمية
1	يعالج م.ج.ت رقم 210 كامل الواجبات اللازمة للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمته.	3,56	0,79	موافق	15
2	يبين م.ج.ت رقم 505 الإجراءات اللازمة التي تساعده على التعامل مع التأكيدات الخارجية كدليل مثبت ومقنع.	4,66	0,54	موافق بشدة	2
3	يلبي م.ج.ت رقم 560 احتياجات المراجع في الجزائر المتعلقة بالأحداث اللاحقة.	4,08	0,59	موافق	8
4	يوضح م.ج.ت رقم 580 بشكل تام كل ما يخص التصريحات الكتابية المحصلة من طرف الإدارة.	3,87	0,72	موافق	12

5	يساعد م.ج.ت رقم 300 المراجع على بناء إستراتيجية عامة و برنامج عمل متناسبين مع أهداف مهامه.	3,63	0,75	موافق	14
6	يعطي م.ج.ت رقم 500 مفهوما واضحا للعناصر المقنعة وكذلك الإجراءات الكافية التي تمكن المراجع من الحصول عليها على أكمل وجه.	4,19	0,61	موافق	7
7	يمكن م.ج.ت رقم 510 المراجع من التعامل مع الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية في البيئة الاقتصادية الجزائرية.	2,98	0,83	محايد	16
8	تبني م.ج.ت رقم 700 يؤدي إلى إعداد تقرير سليم و موحد في الجزائر.	3,92	0,7	موافق	10
9	يقدم م.ج.ت رقم 520 للمراجع شرحا كافيا للإجراءات التحليلية لجمع العناصر المقنعة لتأسيس رأيه.	4,29	0,6	موافق بشدة	5
10	يبين م.ج.ت رقم 570 جميع الإجراءات الواجب اتخاذها حول الأحداث أو الظروف التي من شأنها أن تبعث بشك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.	4,33	0,57	موافق بشدة	4
11	يعطي م.ج.ت رقم 610 للمراجع حق الانتفاع بأعمال المدقق الداخلي دون أية حدود.	4,67	0,51	موافق بشدة	1
12	يساعد م.ج.ت رقم 620 المراجع للاستغلال الأمثل لأعمال الخبير دون أية قيود.	4,22	0,61	موافق بشدة	6
13	يعطي م.ج.ت رقم 230 منهجا واضحا للتعامل مع وثائق التدقيق بشكل يتوافق مع القيود القانونية المتعلقة بها.	3,88	0,72	موافق	11
14	يضع م.ج.ت رقم 501 حيز التنفيذ الإجراءات الكافية التي تمكن المراجع من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول المخزونات.	4,01	0,58	موافق	9
15	يعطي م.ج.ت رقم 530 الإجراءات المناسبة و الكافية للحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها استنتاجات مثالية حول المجتمع الإحصائي.	4,44	0,55	موافق بشدة	3
16	يغطي م.ج.ت رقم 540 جميع الواجبات المرتبطة بالتقديرات المحاسبية للحصول على الأدلة الكافية و الملائمة حول معقوليتها و دلالتها.	3,76	0,73	موافق	13
	المتوسط العام	**4,03**	**0,65**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الثاني (R1) ككل نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4,03 بانحراف معياري 0,65، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق (3,40 – 4,19)، ومنه يمكن القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور الثاني (R1) المتعلق بمدى الالتزام وكفاية المعايير الجزائرية للتدقيق لأداء مهام محافظي الحسابات على أكمل وجه، تمركزت حول الاختيار موافق وبانحراف معياري ضعيف.

ثانيا: تحليل محور موثوقية (التمثيل الصادق) المعلومات المالية: تتطرق الدراسة في هذا العنصر إلى دراسة أراء أفراد العينة فيما يخص دور التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خواص الموثوقية للمعلومات المالية، وللقيام بذلك سوف نقوم بالتحليل الإحصائي الوصفي من خلال استخدام المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري والرتبة لكل عبارة وأهميته، حيث تم تقسيم هذا المحور إلى أربعة محاور فرعية كالتالي:

- **تحليل مدى التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق ودوره في تحقيق خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المالية:** وبعد تحليل البيانات الميدانية تم التوصل للمخرجات التالية:

جدول5. الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول المحور الفرعي الأول

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختيار	أهمية
1	هناك حرص على وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والأحداث المراد التقرير عنها.	4.71	0.45	موافق بشدة	2
2	يتم الإهتمام بصدق تمثيل جوهر المعلومات أكثر من الجانب الشكلي.	4.61	0.72	موافق بشدة	3
3	يتم التأكد من عدم وجود أي تحيز في عملية القياس سواء أكانت مقصودة او غير مقصودة.	4.82	0.38	موافق بشدة	1
4	يتم التأكد من إعتبارات الأهمية النسبية وما تستلزمه من وجوب دراسة جدوى المعلومة قبل قياسها والإفصاح عنها.	3.93	0.59	موافق	5

5	تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الكشف عن عدم الصدق في التمثيل عن المعلومات المالية.	4.42	0.38	موافق بشدة	4
	المتوسط العام	**4.49**	**0.50**	**موافق بشدة**	

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الفرعي الأول نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4.49 بانحراف معياري 0.50، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق بشدة (4,20 – 5,00)، ومنه يمكن القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بأثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية الصدق في التمثيل، تمركزت حول الاختيار موافق بشدة وبانحراف معياري ضعيف.

• تحليل مدى التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق ودوره في تحقيق خاصية الحياد للمعلومات المالية: وبعد تحليل البيانات الميدانية تم التوصل للمخرجات التالية:

جدول6. الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول المحور الفرعي الثاني

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختيار	أهمية
1	يتم التأكد من أن المعلومات تقدم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين.	4.49	0.39	موافق بشدة	3
2	يتم التحقق من توصيل البيانات والمعلومات التي تحتويها التقارير و القوائم المالية إلى كافة المستخدمين بعدد غير محدود وغير معروف من المستخدمين.	1.13	0.82	غير موافق بشدة	5
3	يمكن الكشف عن إخفاء المعلومات المحاسبية عن دائرة ضريبة الدخل لخدمة مصالح أصحاب المنشأة.	4.76	0.56	موافق بشدة	2
4	يتم الكشف عن إستخدام المعالجات المحاسبية التي تضخم الأرباح بشكل مقصود لخدمة الإدارة.	4.88	0.61	موافق	1
5	تساهم المعايير الجزائرية للتدقيق في الكشف عن عدم توفر خاصية الحياد للمعلومات المالية	3.52	0.40	موافق	4
	المتوسط العام	**3.76**	**0.55**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الفرعي الثاني نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.76 بانحراف معياري 0.55، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق بشدة (3,40 – 4,19)، ومنه يمكن القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بأثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية الحياد للمعلومات المالية، تمركزت حول الاختيار موافق وبانحراف معياري ضعيف.

• تحليل مدى التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق ودوره في تحقيق خاصية القابلية للإثبات للمعلومات المالية: وبعد تحليل البيانات الميدانية تم التوصل للمخرجات التالية:

جدول7. الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول المحور الفرعي الثالث

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختيار	أهمية
1	يتم التحقق من أن المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية تتسم بالموضوعية، ويمكن التحقق من صحتها.	4.49	0.39	موافق بشدة	3
2	هناك قابلية للتحقق المباشر من القيمة أو من أي بند معين بالمشاهدة المباشرة.	1.13	0.82	موافق بشدة	5
3	يتم التأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، واعادة إحتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الإحتساب.	4.76	0.56	موافق بشدة	2
4	يتم التثبيت من المقاييس ذاتها والتثبت من صحة التطبيق لطريقة القياس.	4.88	0.61	موافق	1
5	تلعب المعايير الجزائرية للتدقيق دورا متميزا في الكشف عن عدم توفر خاصية القابلية للإثبات للمعلومات المالية.	3.52	0.40	موافق	4
المتوسط العام		**4.61**	**0.46**	**موافق بشدة**	

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الفرعي الثالث نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4.61 بانحراف معياري 0.46، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق بشدة (4,20 – 5,00)، ومنه يمكن

القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بأثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق خاصية القابلية للإثبات للمعلومات المالية، تمركزت حول الاختيار موافق بشدة وبانحراف معياري ضعيف.

- **تحليل مدى تأثير إعداد تقرير محافظ الحسابات وفق المعيار الجزائري للتدقيق رقم _700_ على موثوقية المعلومات المالية:** وبعد تحليل البيانات الميدانية تم التوصل للمخرجات التالية:

جدول8. الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة حول المحور الفرعي الرابع

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختيار	أهمية
1	تقرير محافظ الحسابات يبين أن المعلومات المالية تمثل بصدق الظراهر والأحداث دون أي تحيز أو العكس.	4.83	0.52	موافق بشدة	2
2	رأي محافظ الحسابات غير المعدل يعني أن المعلومات المالية تقدم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء للمصلحة.	4.75	0.70	موافق بشدة	3
3	رأي محافظ الحسابات المعدل معناه أن المعلومات المالية لا تتسم بالموضوعية.	4.26	0.39	موافق بشدة	6
4	تقرير محافظ الحسابات يقلل من فرص والغش في المعلومة المالية.	4.51	0.66	موافق بشدة	4
5	يسمح تقرير محافظ الحسابات بزيادة درجة الثقة للمعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية.	4,44	0.41	موافق بشدة	5
6	يؤثر اعداد تقرير محافظ الحسابات حسب م.ج.ت رقم 700 على جودة هذا التقرير ومنه على موثوقية المعلومات المالية.	4.93	0.23	موافق بشدة	1
المتوسط العام		**4.62**	**0.48**	**موافق بشدة**	

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الفرعي الرابع ككل نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 4.62 بانحراف معياري 0.48، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق بشدة (4,20 – 5,00)، يمكن

القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بمدى تأثير إعداد تقرير محافظ الحسابات وفق المعيار الجزائري للتدقيق رقم _700_ على موثوقية المعلومات المالية، تمركزت حول الاختيار موافق بشدة وبانحراف معياري ضعيف.

خامسا: حساب معامل الارتباط (Pearson) بين محوري الدراسة R1 وR2:

وذلك لدراسة الارتباط بين محور الدراسة (R1) والمحاور الفرعية الأربعة للمتغير التابع من جهة، وبين المتغير المستقل (R1) والمتغير التابع (R2) من جهة أخرى، فكانت النتائج كما يلي:

جدول9. معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة (Pearson)

	معامل بيرسون (r)	مستوى المعنوية (sig)
الارتباط الجزئي بين الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق والصدق في التمثيل(r1).	0,874	0.00
الارتباط الجزئي بين الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق والحياد (r2).	0,876	0.00
الارتباط الجزئي بين الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق والقابلية للاثبات (r3).	0,798	0.00
الارتباط الجزئي بين الالتزام بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 وموثوقية المعلومة المالية(r4)	0,945	0.00
الارتباط الكلي بين الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق وموثوقية المعلومات المالية (r).	**0.877**	**0.00**

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

من خلال الجدول نلاحظ أن قيم معاملات الارتباط الجزئية بين محور الدراسة (R1) والمحاور الفرعية للمتغير التابع (R2) كلها أكبر من القيمة 0.5 وبمستوى معنوية أقل من0.05، بمعنى أن هناك علاقة طردية بين المتغير المستقل وباقي المتغيرات الفرعية للمتغير التابع.

كما نلاحظ أيضا من خلال الجدول أن مستوى المعنوية يكاد يقترب من الصفر بمعنى أنه أقل من 0.05، وبالتالي نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة أي يوجد ارتباط ذو معنوية إحصائية بين محوري الدراسة (R1) و(R2)،

وكذلك نجد أن معامل الارتباط (Pearson) بين محوري الدراسة (R1) و(R2) مساوي للقيمة 0.877، وهي تقع في المجال الأكبر من 0.5 بالموجب، وبالتالي يمكن القول أن العلاقة بين متغيري الدراسة (R1) و(R2) علاقة طردية قوية، بمعنى أنه كلما زاد الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق زاد مستوى الثقة للمعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية.

إذا بالنسبة للفرضية الرئيسية التي تفيد بأنه: "**لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على موثوقية المعلومات المالية**"، فنرفض فرضية العدم H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تقضي بوجود علاقة ارتباط طردية قوية بين الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق من قبل محافظي الحسابات وموثوقية المعلومات المالية.

سابعا: اختبار فرق المتوسطين (t. Student)

بما أن حجم العينة 63 أي أنه أكبر من القيمة 30 فإنه حسب العديد من المراجع العلمية المتخصصة في هذا المجال يمكن اعتبار أن بيانات محوري الدراسة (R1) و(R2) تتبع التوزيع الطبيعي تلقائيا، إذا قصد معرفة مدى تأثير خصائص عينة الدراسة التي تحتمل اختيارين على إجابات العينة حول محوري الدراسة (R1) و(R2)، نستخدم اختبار فرق المتوسطين (t. Student) المتوفر في برنامج spss بحيث نضع الفرضيتين:

- فرضية العدم (H_0): لا يوجد تأثير للمتغيرات الوصفية (الجنس) على إجابات العينة حول عبارات محوري الدراسة (R1) و(R2)، وتقبل هذه الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أكبر من 0,05.
- فرضية البديل (H_1): يوجد تأثير للمتغيرات الوصفية (الجنس) على إجابات العينة حول عبارات محوري الدراسة (R1) و(R2)، وتقبل هذه الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أقل من 0,05.

بالاعتماد على برنامج (SPSS) كانت نتائج لهذا الاختبار كما يلي:

جدول10. نتائج اختبار (t. Student)

المحور	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى المعنوية
R1	2.04	62	0.421
R2	2.14	62	0.316

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيم مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير متغير الجنس على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2) أكبر من القيمة 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية (H_0)، بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير الجنس على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2).

ثامنا: اختبار فرق المتوسطات (ANOVA one way)

بما أن حجم العينة المساوي للقيمة 63 أكبر من القيمة 30 فإنه حسب العديد من المراجع العلمية المتخصصة في هذا المجال يمكن اعتبار أن بيانات محوري الدراسة (R1) و(R2) تتبع التوزيع الطبيعي تلقائيا، إذا قصد معرفة مدى تأثير خصائص عينة الدراسة التي تحتمل أكثر من اختيارين (المؤهل العلمي، الخبرة، عدد العاملين في المكتب) على إجابات العينة حول محوري الدراسة (R1) و(R2) نضع الفرضيتين:

- فرضية العدم (H_0): لا يوجد تأثير للمتغيرات الوصفية (المؤهل العلمي، الخبرة، عدد العاملين في المكتب) على إجابات العينة حول محوري الدراسة (R1) و(R2)، وتقبل هذه الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أكبر من 0,05.
- فرضية البديل (H_1): يوجد تأثير للمتغيرات الوصفية (المؤهل العلمي، الخبرة، عدد العاملين في المكتب) على إجابات العينة حول محوري الدراسة (R1) و(R2)، وتقبل هذه الفرضية لما يكون مستوى المعنوية (sig) أقل من 0,05.

بالاعتماد على برنامج (SPSS) كانت النتائج لهذا الاختبار بخصوص متغير المؤهل العلمي كما يلي:

جدول11. نتائج اختبار (ANOVA one way)لمتغير المؤهل العلمي

المحور	قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية
R1	1.81	0.614
R2	1.61	0.511

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيم مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير متغير المؤهل العلمي على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2) أكبر من القيمة 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية (H_0)، بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير المؤهل العلمي على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2).

وبالاعتماد على برنامج (SPSS) كانت النتائج لهذا الاختبار بخصوص متغير الخبرة كما يلي:

جدول12. نتائج اختبار (ANOVA one way)لمتغير الخبرة

المحور	قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية
R1	2,13	0.227
R2	1.95	0.298

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيم مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير متغير الخبرة على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2) أكبر من القيمة 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية (H_0)، بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير الخبرة على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2).

وبالاعتماد على برنامج (SPSS) كانت النتائج لهذا الاختبار بخصوص متغير عدد العاملين بالمكتب كما يلي:

جدول13. نتائج اختبار (ANOVA one way) لمتغير عدد العاملين بالمكتب

المحور	قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية
R1	2.40	0.712
R2	2.01	0.340

المصدر: من إعداد الباحثين بناءً على مخرجات برنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيم مستوى المعنوية المتعلقة بتأثير متغير عدد العاملين بالمكتب على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2) أكبر من القيمة 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية (H_0)، بمعنى لا يوجد تأثير لمتغير عدد العاملين بالمكتب على إجابات العينة حول عبارات المحورين (R1، R2).

الخاتمة:

بعد القيام بهذه الدراسة بجانبيها النظري والميداني بالتطبيق على عينة من محافظي الحسابات في الشرق الجزائري، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- إن التزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق سوف يساهم بشكل كبير في تحقيق ميزة الموثوقية للمعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية، وهذا حسب الأدوات الإحصائية التي أثبتت وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين هذين المتغيرين، فبعد تشخيص الخصائص النوعية التي تمكن من الوصول بالمعلومة المالية إلى درجة الموثوقية، تم إدراك أنه يمكن تحقيق جزء كبير منها بالتزام محافظ الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، **وهذه إجابة على إشكالية الدراسة**؛
- توصلت الدراسة إلى أن لدى محافظي الحسابات القدرة على تحقيق خاصية التمثيل الصادق للمعلومة المالية بالتزامهم بالمعايير الجزائرية للتدقيق باعتبارها خطط استرشادية لأداء مهامهم على أكمل وجه، واعتبروا ذلك مرتبط بإمكانية التأكد من عدم وجود أي تحيز في عملية القياس سواء أكانت مقصودة أو غير مقصودة بالدرجة الأولى، بالإضافة إلى الحرص على التطابق الفعلي بين المعلومات والأحداث، وصدق تمثيل جوهر هذه الأخيرة للواقع، **وهنا تجيب الدراسة على السؤال الفرعي الأول**؛
- بالنسبة لدور محافظ الحسابات في تحقيق خاصية الحياد للمعلومة المالية، توصلت الدراسة إلى أن العينة المبحوثة على استطاعة لتحقيق ذلك من خلال الكشف عن استخدام المعالجات المحاسبية التي تضخم الأرباح مثلا بشكل

مقصود لخدمة الإدارة بالدرجة الأولى، بالإضافة إلى الكشف عن كل ما يحول دون تحقيق هذه الخاصية من حذف أو انتقاء أو إخفاء للمعلومات، وهذا ما يثبت مساهمة المعايير الجزائرية للتدقيق في تحقيق أحد خصائص الموثوقية للمعلومة المالية، **وفي هذه النتيجة إجابة على السؤال الفرعي الثاني للدراسة**؛

- بالنسبة لدور محافظ الحسابات في تحقيق خاصية القابلية للإثبات للمعلومة المالية، تبين جليا أن المدققين على استعداد تام لتحقيق هذه الميزة، من خلال التحقق من موضوعية المعلومات بالدرجة الأولى، بالإضافة إلى التأكد من مدخلات ومخرجات نماذج القياس المحاسبي، وثبات الطرق والأساليب عند عمليات القياس، **وفي هذه النتيجة إجابة على السؤال الفرعي الثالث للدراسة**؛
- بالنسبة تأثير إعداد تقرير محافظ الحسابات وفق المعيار الجزائري للتدقيق رقم _700_ على موثوقية المعلومات المالية، تبين أن تقرير التدقيق له دور جد كبير في مدى موثوقية المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية، فالتقرير الغير معدل دليل كاف حول نزاهة وصدق هذه المعلومات، ويمكن القول أن الاعتماد عليها متوقف في الأخير على التقرير الصادر حولها، **وفي هذه النتيجة إجابة على السؤال الفرعي الرابع للدراسة**؛

التوصيات: على ضوء النتائج السابقة نقدم مجموعة من التوصيات للمؤسسة كما يلي:

- لابد أن تولى أهمية بالغة عند التوظيف، وكذلك مراعاة التخصص العلمي والمستوى التعليمي، حتى يتسنى لمحافظي الحسابات فهم المعايير ومن ثم تطبيقها بشكل مناسب؛
- يجب إتمام إصدار بقية المعايير الجزائرية للتدقيق ليتسنى لمحافظي الحسابات الحصول على مرشدا موحدا، الذي يمكنهم من الاستغلال الأمثل لتلك التي نصت عليها معايير التدقيق الدولية ولم تنص عليها المعايير الجزائرية للتدقيق؛

- **وضع القوانين والتشريعات المنظمة للمهنة بالشكل الذي يتناسب مع المعايير وأن يتم مراجعتها للتأكد من مواكبتها للتغيرات في احتياجات التدقيق الخارجي؛**
- **القيام بتخصيص دورات تكوينية لمحافظي الحسابات لتوضيح المعايير الجزائرية للتدقيق، مع الأخذ بعين الاعتبار المناهج التكوينية الدولية وكذلك مناهج التكوين المعتمدة لدى الدول المتقدمة في المهنة.**

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

- بن الدين أمحمد، عوماري عائشة، وعوماري فاطمة (2017)، **أثر تطبيق التدقيق وفق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية في المؤسسات البنكية _دراسة لمجموعة من البنوك في الجزائر_** ، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المسيلة -الجزائر، المجلد 02، العدد 04، ص ص 97 -110.
- الجيار أحمد عبد الهادي (2017)، **المراجعة الداخلية للبنوك والمؤسسات الاقتصادية، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية**، الطبعة الأولى، ص 27.
- خالد أمين عبد الله (2007)، **علم تدقيق الحسابات_الناحية النظرية والعملية_**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الرابعة، ص 13.
- طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود (2005)، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الثانية، الجزائر، ص30.
- عوماري عائشة، حميميش نرجس (2017)، **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية _دراسة ميدانية ببنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR بأدرار_**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، غرداية -الجزائر، المجلد 10، العدد 2، ص ص 639 -660.
- القانون رقم 01/10 (29 يونيو 2010)، المتعلق بمهن الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 11/42 يوليو 2010، المادة 22، ص 07.
- لبوز نوح ، بوعلاق مبارك (2019)، **تأثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في جودة تقارير محافظ الحسابات _دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018_**، مجلة إضافات اقتصادية، غرداية -الجزائر، المجلد 03، العدد 02، ص ص 08 -25.
- وزارة المالية، المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (210 -505 -560 -580).

- وزارة المالية، المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق(300 -500 -510 -700).
- وزارة المالية، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (520 -570 -610 -620).
- وزارة المالية، المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (230 -501 -530 -540).

المراجع باللغة الأجنبية:

- International Accounting Standards Board (2010), **Conceptual Framework for Financial Reporting**, Statement of Financial Accounting Concepts No.8, Document available on the link: https://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage?cid=1176157498129&acceptedDisclaimer=true. Date of view 03/05/2021.