مساهمة معايير التدقيق الدولية ISA في الزيادة الموثوقية في القوائم المالية وتحسين جودة خدمات التدقيق القانوني- دراسة إستبيانية تحليلية للمعيارين 220 ،500

The contribution of the International Auditing Standards (ISA) to increasing the reliability of financial statements and improving the quality of legal audit services - an analytical questionnaire study of the two standards 220 and 500

بومدين محمد رشيد[1] ، بن رمضان أنيسة[2]

BOUMEDIENE Mohamed Rachid[1], BENRAMDANE Anissa[2]

[1]جامعة محمد بن أحمد وهران 2، مخبر هندسة التنمية المستدامة مسؤولية الجامعة والاندماج الاجتماعي

(الجزائر)، boumediene.rachid@univ-oran2.dz

[2] جامعة محمد بن أحمد وهران 2، مخبر هندسة التنمية المستدامة مسؤولية الجامعة والاندماج الاجتماعي

(الجزائر)، dr.benra@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2024-02-10 تاريخ القبول: 2025-12-26

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى مساهمة معايير التدقيق الدولية **ISA** من خلال المعيارين(220 ، 500) في الرفع من الموثوقية في القوائم المالية و تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني ، و من أجل اختبار الفرضيات و الإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة قمنا بتصميم استبيان و توزيعه على عينة من الأكاديميين و المهنيين ذوي الاختصاص في مجال البحث. و قد خلصت الدراسة إلى مساهمة معايير التدقيق الدولية في الزيادة من الموثوقية في القوائم المالية من خلال كشف الأخطاء و التلاعبات في القوائم المالية. ، كما توصلت الدراسة إلى أن تنفيذ سياسات وإجراءات رقابة الجودة على شركة التدقيق وعلى مستوى التدقيق الفردي تزيد من كفأة أداء التدقيق القانوني.

الكلمات المفتاحية: التدقيق القانوني ، معايير التدقيق الدولية ISA ، الموثوقية، جودة خدمات التدقيق القانوني.

رموز جال: *M42 M41*

Abstract :

This study aims to highlight the extent to which international auditing standards contribute (ISA) through the two standards (220 and 500) contribute to increasing the reliability of financial statements and improving the quality of statutory audit services. In order to test the hypotheses and answer the main problem of the study, we designed a questionnaire and

[1] **المؤلف المرسل:** بومدين محمد رشيد، **الإيميل:** boumrachid@mail.com

Distribute it to a sample of academics and professionals with specialization in the field of research. The study concluded that international auditing standards contribute to increasing the reliability of financial statements, through detecting errors and manipulations in financial statements.The study also found that implementing quality control policies and procedures at the auditing company and at the individual auditing level increases the efficiency of legal auditing performance..

Keywords: *legal auditing, ISA international auditing standards, reliability, quality of legal auditing services.*

Jel Classification codes: *M41, M42.*

مقدمة :

إن المتتبع لمهنة التدقيق القانوني يجد أنها تطورت في ظل علاقة الوكالة القائمة عن انفصال التسيير في المؤسسة عن الملكية، هذه العلاقة تنشئ عنها تكاليف الوكالة و المتمثل في عدم التناظر المعلوماتي والاختيار المضاد، ونظرا لأن المعلومات المالية و الغير المالية المقدمة من طرف المؤسسات سوف تستخدم من قبل الغير في تقييم أدائها من أجل اتخاذ القرار المناسب فإن تعارض المصالح قد يدفع المسيرين إلى تقديم معلومات مالية مضللة ، وذلك حتى تظهر المؤسسة في صورة جيدة ولزيادة موثوقية المتعاملين الاقتصاديين مع المؤسسة أصبح من الضروري وجود شخص مهني، مؤهل ،محايد و مستقل للحكم على صحة القوائم المالية و الواقع الفعلي للمؤسسة و قد أصبح المدقق القانوني يؤدي هذا دورا المهم وذلك من خلال الثقة التي يضفيها على قانونية وسلامة البيانات المالية والصورة الوافية لها و على صحة و مصداقية المعلومات التي توفرها الإدارة للغير ومساعدتها في بلوغ أهدافها .

تزداد مهمة التدقيق القانوني تعقيدا نتيجة لتعقد التسيير في المؤسسات و تعقيد المشاكل المحاسبات و المالية والمشاكل القانونية و الضريبية ، إذ تكثر حالات التلاعب والغش بالمعلومات المالية و عليه، ينبغي على المدقق مراعاة المعايير التدقيق القانوني، أثناء ممارسة مهنة التدقيق حتى لا يكون مقصرا و ما يتبع ذالك من مخالفات قانونية و مهنية . حالات التلاعب والغش و تلعب معايير التدقيق الدولية ISA دور فعال في إضفاء المصداقية على البيانات المالية و زيادة الثقة لدى مستخدمي القوائم المالية من خلال الالتزام بتطبيقها، بحيث يسهل الرجوع إليها و الاحتكام إلى قواعدها و أصول ممارستها بما في ذلك المعارف و المهارات التي يحتاجونها لأداء العمل بفعالية.

يعتبر مجلس معايير التدقيق و التأكيد الدولية (IAASB) أحد لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) و التي تعتبر المسئولة عن إصدار، تعديل، توضيح و شرح معايير التدقيق الدولية ISA. و لا زال يحرص

على إصدار و تحيين المعايير لتقديم خدمة أفضل للمؤسسات. إن الهدف الأساسي للاتحاد الدولي للمحاسبين هو زيادة الثقة في مهنة التدقيق القانوني و دعم الاستقرار المالي العالمي بعد الأزمات المالية الدولية.

الجزائر كغيرها من الدول تتجه نحو تطوير مهنة التدقيق القانوني بإتباع معايير التدقيق و التأكيد الدولية ISA , حيث أعلنت الحكومة الجزائرية عن برنامج لإصلاح مهن المحاسبة من خلال القانون 10-01 مع الأخذ بالاعتبار التطور سواء كان قانوني أو إقتصادي، و الذي تجسد بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية من جهة، و البدء في إنشاء معايير جزائرية للتدقيق NAA. إلا أنه ولعدة أسباب لا تزال الجزائر لحد الآن عاجزة عن إتمام المشروع معايير الجزائرية للتدقيق في انتظار تهيئة المناخ المناسب.

إشكالية الدراسة:

كيف يمكن لمعايير التدقيق الدولية ISA (220 ، 500) في الزيادة الموثوقية في القوائم المالية و تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني ؟

ومن أجل الإحاطة والإلمام بهذا الموضوع قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهي مهام و مسؤوليات المدقق القانوني ؟
- كيف يمكن معيار 220 تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني ؟
- هل معيار 500 ISA يساهم في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية ؟

- **فرضية البحث:**

يتطلب تحليل الإشكالية محل البحث الفرضية التالية:

- تساهم المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها.
- يساهم معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني.
- يساهم معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية.

- **منهج الدراسة :**

نظرا لطبيعة الدراسة و في محاولة لتحقيق أهدافها، اعتمدنا على المنهج الوصفي و ذلك بغرض تحديد المفاهيم المرتبطة بكل من التدقيق القانوني و معايير التدقيق الدولية ، بإضافة إلى المنهج التحليلي لدراسة البيانات بهدف اختبار صحة الفرضية محل الدراسة و بيان نتائج الدراسة ونظرا لعدم توفر البيانات تم الاعتماد على استقصاء الآراء لعينة عشوائية طبقية مكونة من 60 مفردة من مجتمع الدراسة من الأكاديميين والمهنيين ذوي الخبرة في المجال المحاسبي من أساتذة جامعيين المهتمين بالمجال المحاسبي ،

المالي ، التدقيق و من ممارسي المحاسبة و محافظي الحسابات حتى يتسنى لنا الإجابة على الإشكالية الرئيسية للبحث .

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذا البحث في كونه يسلط الضوء على أهمية التدقيق القانوني من خلال العمل الذي يؤديه في زيادة الموثوقية في البيانات المالية للمنشأة ، و الكشف من خلال فحص الوثائق عن قانونية وسلامة البيانات المالية والصورة الوافية لها و على صحة و مصداقية المعلومات التي توفرها الإدارة للشركاء المساهمين، الإدارة و المتعاملين المصارف، الموردين، الزبائن...، فالمدقق يعمل على خدمة الصالح العام من خلال الحد من الأخطاء والانحرافات و التجاوزات بحيث يضمن شفافية و صحة القوائم المالية. كما تكمن أهمية هذا البحث في تحديد دور معايير التدقيق الدولية في مساعدة المدقق القانوني في تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني و بالتالي زيادة كفأة أداء المدقق القانوني

- **محاور الدراسة :**

من أجل الإجابة على الإشكالية، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور أساسية و هي :

المحور الأول: الإطار العام لمهنة التدقيق القانوني في الجزائر ؛

المحور الثاني: تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA و مساهمتها في تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني و الزيادة الموثوقية في القوائم المالية ؛

المحور الثالث: دراسة ميدانية لاستبانه استهدفنا من خلالها عينة من الأكاديميين و المهنيين وتحليل الأجوبة بالاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية.

1. الإطار العام لمهنة التدقيق القانوني في الجزائر:

1.1 التدقيق القانوني و الاجراءات التي تحكم المهنة:

قوم المدقق القانوني بتدقيق انتقادي للقوائم المالية و إصدار رأي فني محايد يكون جزءا من التقرير الذي يقدمه المسؤول عن المهمة للجهة التي قامت بتوكيله(بوتين محمد ، 2005،ص 22) ، و تكمن أهمية مهنة التدقيق القانوني في كونها وسيلة لتحقيق غاية، و الهدف من هذه الوسيلة هو زيادة الثقة في القوائم المالية للمؤسسة والصورة الوافية لها و صحة و مصداقية المعلومات التي توفرها الإدارة للشركاء كالمستثمرين و المساهمين و المتعاملين كالمصارف و الموردين،و مصالح الضرئب. و لا تتسنى الخدمة الحقيقية إلا

إذا عهدنا إلى هيئة خارجية مستقلة أو شخص مهني محايد، بفحص تلك البيانات فحصا انتقاديا منظما و دقيقا، و إبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات و درجة الاعتماد عليها، و مدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي و صحة تبيانها من الربح أو الخسارة(خالد أمين عبد الله، 2000، ص16).

يعرف التدقيق على انه :" فحصا انتقادي للقوائم المالية و السجلات المحاسبية من خلال التأكد من صحة البيانات المالية و مطابقتها للواقع ، و إبداء رأي فني عن مدى صحة القوائم المالية ومدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعار عليها " (محمد التهامي ومسعود صديقي ،2003، ص01) .

كما تعرف جمعية المحاسبة الامريكية AAA التدقيق على انه " عملية تهدف لتجمع و تقييم ادلة والقرائن محاسبية لإثبات بشكل موضوعي تأكيدات خاصة بعمليات وأحداث اقتصادية توفر وجود إتفاق بين التأكيدات و المعايير المعمل بها وإخطار مستخدمي القوائم المالية بنتائج الفحص " (امين السيد احمد لطفي،2004، ص 18).

وتنص المادة 22 من القانون رقم 10-01: يعد مرجع الحسابات في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به (لمادة 22 من القانون 10-01، 2010 ص 7).

كما حدد القانون التجاري مهام محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 "تتمثل مهمتهم الدائمة، باستثناء أي تدخل في التسيير، في تحقيق في الدفاتر و الأوراق المالية للشركة و في مراقبة انتظام حسابات الشركة و صحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، و في الوثائق المرسلة إلى المساهمين، حول الوضعية المالية للشركة و حساباتها " (الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية ، القانون التجاري، 2007، ص188).

من خلال هده التعريفات نستنتج ما يلي: يعد مدقق قانوني كل من يمارس مهنة التدقيق تحت مسؤوليته الخاصة مهمة المصادقة على صحة المعلومات المالية المفصح عنها و انتظامها و مطابقتها للقواعد والقوانين المعمول بها. ،و من ثم تقديم النتائج بعد تقييم الأدلة والقرائن في تقرير خطي دون التحيز لطرف معين،و يكون التقرير المصادق عليه متاح لكافة المستخدمين.

2-1 مسؤوليات و مهام المدقق القانوني:

بذلت الجزائر مجهودات كبيرة للحد من الفساد و الاحتيال المالي و هذا من خلال مجموعة من إصدارات القانونية للمنظمة الوطنية لمهني المحاسبة ، حيث أن مهنة التدقيق القانوني كان ينظمها القانون 91-08 و الصادر 1991 لم يعدل إلى غاية صدور قانون 10-01 ، كما تم إصدارمجموعة من المراسيم التنفيذية بهدف الارتقاء بمستوى أداء مهن المحاسبة والتدقيق. و تنص المادة 59 من القانون 10-01 على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم. وهو مسئولا مسئولية مدنية ، جنائية وتأديبية ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج

- المسؤولية المدنية:

يعتبر المدقق القانوني مسؤول تجاه مستخدمي القوائم المالية في حالة ارتكاب أخطاء أوتقصير ، و يجب عليه تعويض الاذى المعنوي و المادي الذي لحق بالغير ، إلا أنه يجب توفر مجموعة من الادلة التي تثبة أن الضرر ناتج عن تقصير أو خطاء من المدقق.

تنقسم المدنية إلى نوعين: النوع الأول المسؤولية العقدية الناتجة عن العقد الذي ينظم علاقة مراجع الحسابات بعميله، ويترتب عليه مساءلة مراجع الحسابات عند إخلاله بشروط العقد بسبب خطأ بدر منه أدى إلى الإضرار بالعميل. أما النوع الثاني فهي المسؤولية التقصيرية / الجنحية وهي مسؤولية مراجع الحسابات اتجاه الأطراف الأخرى من غير المساهمين الذين تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقريره.(محمد حولي ،2017، ص 340)

- مسئولية جنائية :

يعتبر المدقق القانوني مسئولا جنائيا عند مخالفته نصوص قانون العقوبات حسب نص المادة 62 من القانون 10-01 منها:

- المصادقة في التقرير على منشورات كاذبة ،
- تدوين بيانات مغايرة لواقع التحقيق في التقارير الواجب إصدارها،
- إخفاء وعدم التصريح لوكيل الجمهورية بالممارسات غير قانونية إذا تم ملاحظتها خلال قيامه بمهامه،
- البوح بأسرار تخص الشركات.

- مسؤولية تأديبية :

يجد المدقق القانوني نفسه مسؤول مسؤولية تأدبية في حالت ما إذا أخل بواجباته حسب قواعد الجمعيات المهنية و النقابات التي ينتسب إليها. وقد تناول قانون 10- 01 حسب نص المادة

63 الحالات الخاصة بالمسؤولية التأديبية و يمكن ترتيبها حسب خطورتها وفق السلم التصاعدي التالي:

- إنذارا،
- توبيخ ،
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر ،
- الحذف من قائمة الممارسين ،

ويقدم المدقق القانوني تعليل حول العناية المهنية من خلال توفير ملف خاص بورقة عمل بكل المؤسسات يبين عليها(سفاحلو رشيد، كتوش عاشور،2017،ص 99):

- الأدلة غير القانونية المكتشفة؛
- أبلاغ الجهات القضائية الممثل في وكيل الجمهورية؛
- في حالة عدم اكتشاف أدلة توحي بأعمال غير قانونية، يجب تدوين ذلك في ورقة. كما أن أبلاغ الجهات القضائية الممثل في وكيل الجمهورية لا يسقط عن المدقق القانوني إبلاغ المساهمين في تقريره : (سفاحلو رشيد، كتوش عاشور،2017،ص 100)
- توجيهات الأعمال المكتشفة؛
- آثارها المالية؛
- إجراءات التصريح المتبعة.

و يضطلع المدقق القانوني بالمهام التالية (لمادة 22 من القانون 10-01، 2010 ص 7):

- صحة و أنتضام الحسابات السنوية و مطابقتها للسنة الماضية وكذا الأمر لأصول الشركة؛
- فحص المعلومات و مطابقتها لتقرير التسيير الصادر عن المساهمين؛
- إبداء رأيه و المصادقة على عمليات تنفيذ الرقابة الداخلية؛
- فحص نص الاتفاقيات المبرمة بين المؤسسة و المؤسسات التابعة للهيئات القائمين بالإدارة للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- إعلام المسيرين والجمعية العامة بكل نقائص تم اكتشافها خلال المهمة قد تعرقل استمرارية المؤسسة.

2- مساهمة معايير التدقيق الدولية ISA في تحسين جودة خدمات التدقيق القانوني و الزيادة الموثوقية في القوائم المالية:

2-1 إطار العام لمعايير التدقيق الدولية:

تقيس معايير التدقيق الدولية مستوى عمل المهني و جودة المدقق القانوني و هي تمثل إطار الذي يستعمل في الحكم و القياس على جودة و نوعية عمل المدقق من خلال التقارير التي يقوم بإعدادها ،و قد وردت عدة تعاريف لمعايير التدقيق الدولية نذكر منها:

تعتبر معايير التدقيق هيكل عام متناسق وقابل للتطبيق من قبل المهنيين، و هي لا تتعارض مع معايير التدقيق المحلية وطنية خاصة؛(محمد سمير صبان ،عبد الوهاب علي ،2002، ص 156) و قد تم إصدارها من طرف مجلس معايير التدقيق و التأكيد الدولية (IAASB) أحد لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، ونجذها تتفق مع معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما، وهذا لايعني عدم الالتزام بالقواعد المطبقة في كل دولة. و جاء في المعيار الدولي 200 أن المراجعة تهدف إلي توفير تأكيدات معقولة بأن التقارير المالية بشكل عام خالية من أي تحريف جوهري متعمد أو غير متعمد (Normes internationales d'audit: normes 200, 2009, p03).

كما تم تعريف معايير الدولية للتدقيق من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنها "معايير تخص عملية تدقيق التقارير المالية و الخدمات التدقيق على موثوقية البيانات" .(بوعيشاوي يوسف، بوزياني عبد الرزاق، شرماط طاهر ،2016 ص 230).

و تم تعريف معايير الدولية للتدقيق من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها: " مجموع الصفات المهنية التي ينبغي توفرها في مهني التدقيق، و كذا الإجراءات المتبعة في عملية التدقيق المحاسبي للحصول على لأدلة التدقيق من أجل إبداء الرأي في صحة التقارير المالية"(زياد هاشم السقا، ناظم حسن رشيد،2012، ص43).

كما تم تعريف معايير التدقيق الدولية على أنها مجموعة من المعايير التي تمثل اطارا متكاملا لعملية التدقيق يتعين على المدقق الالتزام به و تطبيقه حتى يساعده في تسهيل مهمته و تطوير جودة ادائه المهني (زيادي سامي، سعيدي يحيى، 2017ص 116).

و تتمثل أهم أهداف معايير التدقيق الدولية في ما يلي (عامر حاج دحو 2017ص 32):

- العمل على إصدار معايير مقبولة عالميا؛
- تعمل المعايير الدولية على توجيه عالي الجودة للعمليات الفحص المالية وغير المالية؛
- بث منهج عمل التدقيق القانوني لزيادة فهم و استيعاب مستخدمي التدقيق مسؤوليات المدققين ؛
- اتخاذ معايير موحدة للتدقيق في ميدان إعداد التقارير؛

- تحديد مسؤوليات المدقق و وجباته حيال الإدارة و الغير؛
- إضافة لدى الغير عامل الثقة و القوائم المالية و في المعلومات غير المالية ؛
- تعمل المعايير على ضمن الاحترام من خلال تبيان أسس للمهنة و تحديد أداء الأمثل للمدققين؛
- تساهم معايير التدقيق الدولية قي تطوير ودعم ممارسة مهنة موحدة.

من الخصائص التي تتميز بها معايير الدولية تدقيق (سايح فايز، 2015،ص 90):

- تتميز المعايير بأنها هدف مطلوب و واجب تحقيقه؛
- تتميز المعايير بأنها تتأسس بالعرف، أو من خلال إصدارات الهيئات المهنية أو القوانين؛
- تعمل المعايير على ترشيد عمل عمل مهني التدقيق ؛
- يهدف وضع المعيار الدولية للتدقيق إلى ترشيد أداء؛
- يجب أن يتفق المعيار مع القوانين و التشريعات السائد في مجال المهني للتدقيق؛
- العمل على الالتزام بتطبيق الكامل للمعيار الدولية للتدقيق؛
- تشمل الإجراءات الخاصة بمعايير التدقيق على الحد الأدنى لعمل المدقيقن، و هي تمثل دفاع ضد المسؤولية التقصيرية و الجنحية اتجاه الأطراف الأخرى عند أداء المدقق لمهام الفحص.

2-2 المعيار الدولي للتدقيق 220 رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية:

حدد القانون من خلال نص المادة 5 من القانون رقم 01/10 الخاص بالمهن الثلاث على لجنة مراقبة النوعية تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة وهو ما يتطابق مع سياسة المعيار الدولي للتدقيق ISA 220 حول رقابة جودة تدقيق القوائم المالية. و قد أكدت هيئة معايير التدقيق الدولية في الفقرة الثانية من المعيار رقم(220)على أنه : ينبغي وضع و تنفيذ إجراءات على مراقبة جودة شركات التدقيق و على نحو التدقيق الفردي ، كما نصت الفقرة الرابعة على أنه ينبغي على الشركة التدقيق إنجاز مجموعة من إجراءات رقابة على الجودة التدقيق و التي تهدف للتأكد و حسب معايير التدقيق الدولية من جودة و كفأة أداء عمل التدقيق.

و قد حدد المعيار الدولي للتدقيق رقم 220 المسؤوليات المدقق في ما يخص مراقبة جودة عمل المدقق القوائم المالية ويتناول أيضا عند الاقتضاء مسؤوليات فاحص رقابة جودة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، 2020، ص 100).

كما يهدف المراجع إلى أن يطبق على مستوى الارتباطات إجراءات رقابة الجودة التي توفر له تأكيدا معقولا بشأن ما يلي (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، 2020، ص 100):

- التزام مكتب التدقيق بالمعايير الدولية المهنية والنظام المطبق المنطبقة؛
- أتفاق تقرير المدقق مع الظروف القائمة.

2-2-1متطلبات تطبيق معيار التدقيق الدولي 220:

المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة:

يجب على المدقق القانوني المسؤول أن يظل منتبها و يوجه الملاحظة و الاستفسارات على عدم التزام أفراد فريق التدقيق بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. و فيجب على المدقق المسؤول تحديد التصرف المناسب الذي يجب اتخاذه بالتشاور مع المسؤولين الآخرين في المكتب.

الاستقلال:

يجب على المدقق المسؤول أن يحدد مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباط التدقيق ولتحقيق ذلك يجب عليه:

- الحصول على المعلومات عن الظروف والعلاقات التي تشكل تهديدا للاستقلال.
- تقويم الالتزام بالسياسات و الاجراءات المتعلقة بالاستقلالية لتحديد ما إذا كانت تشكل تهديدا للاستقلال المطلوب لارتباط المراجعة.
- اتخاذ التصرف المناسب للقضاء على تهديدات الاستقلالية أو تخفيضها أو الانسحاب من ارتباط بالمنشأة محل التدقيق إذا كان الانسحاب ممكنا بموجب القوانين واللوائح.

تعيين فريق الارتباط:

يتم تعيين فريق الارتباط من أشخاص ذو كفاءة و خبر علية و التي توجه لهم مهمة التدقيق وأي خبراء يستعين بهم المراجع.

تنفيذ الارتباط:

التوجيه والإشراف على فريق الارتباط في إطار الالتزام بالمعايير التدقيق الدولية والمتطلبات التنظيمية المنطبقة. كما يجب تحديد ما إذا تم الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات المناسبة لإصدار تقرير االتدقيق.

الاختلافات في الرأي:

إذا حدثت اختلافات في الرأي داخل فريق الارتباط أو مع الخبراء فيجب إتباع سياسات وإجراءات المكتب للتعامل مع حالات الاختلاف في الرأي وحلها.

2-3 المعيار الدولي للمراجعة 500 أدلة التدقيق:

و يقصد بأدلة الإثبات حسب معيار التدقيق الدولي رقم 500 بأنها مجموع المعلومات المستخدمة من طرف المدقق للوصول إلى دلائل يبني عليها رأيه المهني. و تشمل أدلة الإثبات المعلومات المثبت في القوائم المالية و السجلات المحاسبية و المعلومات الأخرى.(الاتحاد الدولي للمحاسبين،2014 ،ص390)

إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع أدلة التدقيق

- **فحص التسجيلات أو الوثائق:** تتمثل عملية فحص التسجيلات أو الوثائق داخلية كانت أو خارجية، ورقية كانت أو إلكترونية أو تحت أي شكل أخر.
- **المراقبة :** تتمثل في معاينة تنفذ إجراء الذي يقوم به أشخاص أخرين. مثال ملاحظة عملية الجرد المادي للمخزونات.
- **طلبات المعلومات الخارجية:** يتمثل في طلب المعلومات لدى الأشخاص على علم جيد. و يشمل طلب المعلومات الطلبات المكتوبة الرسمية و الطلبات الشفهية غير الرسمية. كأن يطلب المدقق مصادقة مباشرة لحسابات من المورد أو الزبون أو طلب الرصيد البنكي...، والفقرة 7 من المعيار التدقيق الدولي **(ISA 505)** "المصادقات الخارجية" تضع الإجراءات التي يتابعها المدقق في طلب المصادقة الخارجية.
- **المراقبة الحسابية:** و تتمثل في المراقبة بكل الوسائل للدقة الحسابية للوثائق الإثباتية أو للمستندات الأصلية وللسجلات المحاسبية
- **إعادة الأداء:** و هي تنفيذ المستقل للمدقق لإجراءات المراجعات قد تم في الأصل تنفيذها داخل المنشأة كجزء من الرقابة الداخلية.
- **الإجراءات التحليلية:** التقديرات للمعلومات المالية انطلاقا من ، ارتباطها مع معلومات أخرى و تحليل العلاقة بين المعلومات المالية و غير المالية.

3.الدراسة التطبيقية:

1.3. أداة الدراسة المستعملة:

اشتمل هذا الاستبيان على جزءين رئيسيين:

الجزء الأول: يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة

الجزء الثاني: يناقش فرضيات الدراسة وقد تم تقسيمه إلى ثلاث محاور كما يلي:

– **المحور الأول:** مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها ويضم هذا المحور خمسة 09 فقرات،

– **المحور الثاني:** هناك دور لمعيار التدقيق رقم 500 في مساعدة المدقق القانوني في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية ، ويضم هذا المحور 08 عبارات؛

– **المحور الثالث:** هناك دور معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة التدقيق في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني ، ويضم هذا المحور 08 عبارات.

يوضح جدول رقم محاور الاستبيان وعدد عبارات والنسبة المئوية لكل محور، بالمقارنة مع العدد الكلي لعبارات الاستبيان[**جدول رقم 01]**

جدول رقم 01: *محاور الاستبيان وعدد فقرات كل محور ونسبتها المئوية*

رقم المحور	العنوان	عدد الفقرات	النسبة المئوية
01	مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها	09	%36
02	دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية	08	%32
03	دور معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة التدقيق في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني	08	%32
المجموع		25	%100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الاستبيان

2.3.الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم الاعتماد على برنامج SPSS بمقياس ليكارت الخماسي و هذا بهدف تحديد اتجاه الإجابات من خلال الاعتماد على مقياس متدرج من غير موافق تماما (1) إلى موافق تماما (5). و بالتالي يكون توزيع مقياس ليكارت كما هو موضح في الجدول رقم 02 :

جدول رقم 02: توزيع مقياس ليكارت

الفئة	[1.8 – 1]	[2.6 – 1.8]	[3.4 – 2.6]	[4.2 – 3.4]	[5 – 4.2]

الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما

المصدر : من أعداد الباحثين

تم تحليل اتجاهات أفراد العينة بالاعتماد على:

- الإحصاء الوصفي للبيانات : النسب المؤوية و التكرارات و المتوسط الحسابي ؛
- اختبار الثبات و المصداقية باختبار Alpha crambach؛
- **اختبار (One Simple T Test) للعينة الواحدة:** ويستخدم هذا الاختبار بغرض التأكد من مدى وجود دلالة إحصائية في إجابات الأفراد لاختبار فرضيات الدراسة.

5.4إختبار ثبات و مصداقية الاستبيان:

1-2.3 اختبار الثبات و المصداقية باختبار Alpha crambach:

يقصد باختبار الثبات و المصداقية Alpha crambach بأن يعطي الاختبار نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه أكثر من مرة باستخدام نفس الشروط على نفس العينة المدروسة و يمكن إثبات مصداقية الاستبيان عندما تفوق نسبة معامل ألفا كرونباخ 60% كنسبة مقبولة.

من خلال الجدول رقم 03 يلاحظ أن قيمة ألفا كرومباخ للاستبيان هي 86.3% وهذا يدل على أنه في حالة توزيع الاستبيان في نفس الظروف السابقة فإن 86.3% من عينة الدراسة يعيدون نفس الإجابة وهو يعبر على ثبات عالي للأداة المستعملة.

جدول رقم 03: *يوضح معامل الصدق والثبات للاستبيان*

المحور	عدد العبارات	Cronbach's Alpha
مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها	09	74.5
دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية	08	84.9

دور معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني	08	79.9
الاستبيان	25	86.3

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V28

4.دراسة وتحليل النتائج:

4-1 اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة:

حتى يتسنى لنا اختيار الاختبار الإحصائي المناسب للدراسة قمنا بإخضاع بيانات الدراسة باستخدام اختبار Kolmogrov-Smirnov لعينة واحدة، بحيث يكون التوزيع طبيعيا عندما يكون مستوى الدلالة$\alpha>0.05$.

من خلال الجدول رقم 04 يتبين أن مستوى المعنوية sig لاختبار **Shapiro-Wilk** و **Kolmogorov-Smirnov** أكبر من 0.05 لكل متغيرات الدراسة، مما يدل على إتباع بيانات إجابات أفراد العينة للتوزيع الطبيعي، لذا يتم استخدام الأدوات الإحصائية المعلمية لتحليل إجاباتهم ولاختبار فرضيات الدراسة.

جدول رقم 04: *اختبار التوزيع الطبيعي*

رقم المحور	المحور	Shapiro-Wilk Sig	Kolmogorov-Smirnov Sig
01	مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها	0.958 0.123	0.099 0.250
02	دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية	0.894 0.603	0.211 0.068
03	دور معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني	0.896 0.125	0.110 0.026

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V28

التعريف بالعينة المدروسة : عرض وتحليل إجابات أفراد العينة

من أجل تحليل موضوعي للبيانات المتعلقة بخصائص عينة الدراسة، سوف نقوم بعرض خصائص متعلقة بالجدول رقم 05 فيما يلي:

جدول رقم 05: *توزيع أفراد العينة حسب متغيرات المعلومات الشخصية*

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسب المئوية
01	الجنس	ذكر	48	%80.00
		أنثى	12	%20.00
02	الشهادة العلمية	تقني سامي	02	%3.30
		ليسانس	16	%26.70
		ماستر	27	%45.00
		ماجستير	01	%01.70
		دكتوراه	14	%23.30
03	المهنة	محاسب	28	%46.70
		محافظ حسابات	13	%21.70
		رئيس قسم المحاسبة والمالية	05	%08.30
		أستاذ أكاديمي	12	%20.00
		أستاذ مهني	02	%03.30
04	الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	18	%30.00
		من 05 إلى 10 سنوات	21	%35.00
		من 11 إلى 15 سنة	10	%16.70
		أكثر من 15 سنة	11	%18.30

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V28

- **بالنسبة لمتغير الجنس:** ورد في الجدول السابق تفصيل لعينة الدراسة حسب الجنس حيث بلغت نسبة الذكور 80.00% بتكرار 48 ذكر في هذه الدراسة، بينما بلغت نسبة الإناث 20.00% بتكرار 12 فرد من أفراد عينة الدراسة.
- **بالنسبة لمتغير الشهادة العلمية:** يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أكبر نسبة بلغت 45% أي ما يعادل 27 فرد من مجموع العينة، وقد تمركزت هذه النسبة عند حاملي شهادة الماستر، تليها الفئة الثانية من حاملي شهادة الماستر بنسبة 26.67% وهو ما يعادل 16 فرد، تليها فئة حاملي

شهادة الدكتوراه بنسبة 23.33% أي ما يعادل 14 فرد، أما بالنسبة شهادة تقني سامي فقد بلغت نسبتهم 3.33% وهو ما يعادل 02 أفراد، أما النسبة الأخيرة تعود إلى الحاصلين على شهادة الماجستير بنسبة 1.67% وهو ما يعادل فرد واحد من عينة الدراسة. والملاحظ من عينة الدراسة أن نسبة عالية من المستجوبين تحوز على مؤهلات علمية عالية (ليسانس، ماستر، دكتوراه) وهذا يدل على كفاءة علمية تؤهلهم للإجابة بأمانة على عبارات الاستبيان

- **بالنسبة لمتغير المهنة:**من خلال الجدول السابق، يتضح أن نسبة فئة مهنة المحاسب حصلت على نسبة 46.67% ما يعادل 28 فرد من العينة المدروسة، أما نسبة 21.67% كانت لصالح محافظي الحسابات أي 13 فرد من العينة، ونسبة 20% كانت لأساتذة الأكاديميين ما يعادل 12 فرد، تليها فئة رئيس قسم المحاسبة والمالية بنسبة 08.33% ما يعادل 05 أفراد، وفي الأخير جاءت فئة أستاذ مهني بنسبة 03.33% ما يعادل 02 أفراد من عينة الدراسة.
- **بالنسبة بمتغير الخبرة المهنية:** أن فئة من 05 إلى 10 سنوات حصلت على نسبة 35.00% وهو ما يعادل 21 فرد من إجمالي العينة المدروسة، وتمثل هذه الفئة أكبر نسبة للمشاركة، أما نسبة 30.00% فكانت لصالح فئة أقل من 05 سنوات أي ما يعادل 18 فرد، تليها فئة أكثر من 15 سنة بنسبة 18.33% أي ما يعادل 11 فرد، وفي الأخير جاءت فئة من 11 الى 15 سنة بنسبة 16.67% ما يعادل 10 أفراد وتبقى هي أصغر فئات العينة.

2.4. تحليل واختبار فرضيات الدراسة:

1.2.4. تفسير وتحليل إجابات محاور الاستبيان:

لقد تم إعداد جدول توزيع تكراري لمتغيرات الدراسة والمستخدم لأغراض التحليل الإحصائي الوصفي للحصول على المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية عن جميع الفقرات وفيما يلي تحليل لكل متغير من متغيرات الدراسة.

جدول رقم 06 : *يوضح نتائج تحليل إجابات افراد العينة على عبارات المحور الأول*

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الموافقة
1	تعبر القوائم المالية في مجملها عن صورة صادقة للمؤسسة.	3.77	0.90	%75.40	درجة مرتفعة
2	تمكن القوائم المالية من ترشيد قرارات المتعاملين الاقتصاديين	3.65	1.02	%73.00	درجة مرتفعة
3	تقوم موثوقية و مصداقية القوائم المالية على عمل المدقق القانوني	3.75	0.95	75.00%	درجة مرتفعة
4	تمكن القوائم المالية مستخدميها من الاستفادة منها دون الحاجة للتخصص	2.95	1.15	%59.00	درجة متوسطة
5	يمكن تحتوي القوائم المالية على مجموعة من تحريفات الهامة قد لا يمكن اكتشافها بعد المصادقة عليها.	3.25	1.09	%65.00	درجة متوسطة
6	تتسم القوائم المالية بالشفافية والموضوعية.	3.27	0.97	%65.40	درجة متوسطة
7	تمد القوائم المالية مستخدميها بمعلومات تتسم بالموثوقية والمصداقية عالية.	3.57	0.74	%71.40	درجة مرتفعة
8	تعد المعلومات المالية البنية الأساسية التي يعتمد عليها المدقق	3.85	0.93	%77.00	درجة مرتفعة
9	يؤثر أسلوب المدقق المتبع على موثوقية المعلومات المالية	3.78	1.01	%75.60	درجة مرتفعة
مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها		3.35	0.45	%72.06	درجة مرتفعة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج SPSS V28

يوضح الجدول رقم 06 المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول المتعلق " **مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها** " بلغ 3.35 وانحراف معياري 0.45 بدرجة مرتفعة، وهذا ما يشير الى أن أفراد العينة يتفقون على أن هناك قابلية للتحقق من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية بدرجة مرتفعة وهذا بنسبة 72.06%.

عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني:

جدول رقم 07: *يوضح نتائج تحليل إجابات افراد العينة على عبارات المحور الثاني*

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الموافقة
1	اعتماد معيار رقم 500 يعمل على تحسين جودة التدقيق من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين التي يبنا عليها راي المدقق	3.88	0.71	%77.60	درجة مرتفعة
2	التقيد بالمعيار رقم 500 يجعل عمل المدقق يؤدي إلى دقة ومصداقية القوائم المالية	3.83	0.78	%76.60	درجة مرتفعة
3	يتحرى المدقق جمع البراهين التي تتعلق بعرض القوائم المالية للمعلومات الواردة في السجلات المحاسبية مما يزيد من الثقة في هذه القوائم	4.02	0.74	%80.00	درجة مرتفعة
4	يقوم المدقق بالبحث عن أدلة الإثبات من خلال المراقبة للدقة الحسابية للوثائق الإثباتية.	4.05	0.79	%81.00	درجة مرتفعة
5	يسعى المدقق إلى التأكد من أدلة الإثبات من خلال الفحص المادي لها حيث تقدم الأدلة المتعلقة بوجودها	3.78	0.78	%75.60	درجة مرتفعة
6	يقوم المدقق بالبحث عن أدلة الإثبات من خلال تفتيش و فحص التسجيلات والوثائق الداخلية و الخارجية	3.95	0.81	%79.00	درجة مرتفعة
7	يقوم المدقق بطلب طلبات التأكيد الخارجية الأمر الذي يسمح بالحصول على تصريح مباشر من قبل الغير	3.82	0.85	76.40	درجة مرتفعة
8	يتحرى المدقق من التقديرات في للمعلومات المالية انطلاقا من ارتباطها	4.03	0.71	%80.60	درجة مرتفعة

	مع معلومات أخرى مما يسمح بإعطاء موثوقية أكثر للقوائم المالية				
دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية	4.02	0.56	79.60	درجة مرتفعة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج SPSS V28

يوضح الجدول رقم 07 المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول المتعلق " **دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية** " بلغ 4.02 وانحراف معياري 0.56 بدرجة مرتفعة، وهذا ما يشير إلى أن أفراد العينة يتفقون على أن هناك دور لمعيار التدقيق رقم 500 في مساعدة محافظ الحسابات على إضفاء الثقة بالقوائم المالية بدرجة مرتفعة وهذا بنسبة 79.60%.

ج- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث:

ح- **الجدول 08.** *يوضح نتائج تحليل إجابات افراد العينة على عبارات المحور الثالث*

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	مستوى الموافقة
1	تشمل الرقابة على الجودة وفق المعيار رقم 220 إجراءات رقابة الجودة للتأكد من كفاة أداء التدقيق مما يضفي ثقة أكبر بالقوائم المالية	3.65	0.77	%73.00	درجة مرتفعة
2	يعد المعيار رقم 220 الخطوة الأولى لمراقبة الجودة على عملية تدقيق القوائم المالية وأداة من أدوات تحسينها.	3.67	0.75	%73.40	درجة مرتفعة
3	يتحرى المدقق الالتزام بالمعايير المهنية و المتطلبات النظامية المطبقة.	3.72	0.88	%74.40	درجة مرتفعة
4	يجب على المدقق أن يحدد مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلالية و اتخاذ التصرف المناسب للقضاء على ما يهددها.	4.05	0.64	%81.00	درجة مرتفعة

5	تهدف إجراءات رقابة الجودة إلى توفير تأكيدات معقولة للتقارير الصادرة عن المدقق في ظل الظروف القائمة.	3.72	0.61	%74.40	درجة مرتفعة
6	تعيين فريق الارتباط مما يمتلكون درجات من التدريب الفني و الكفاءة المهنية	4.10	0.73	%82.00	درجة مرتفعة
7	التوجيه و الإشراف على فريق الارتباط في إطار الالتزام بالمعايير التدقيق الدولية.	3.90	0.91	%78.00	درجة مرتفعة
8	إن تدعيم استقلالية المدقق و تطوير التأهيل العلمي والعملي و التكوين المستمر تعد من أهم المتطلبات التي تسمح بتحسين جودة التدقيق	4.25	0.77	%85.00	درجة مرتفعة
دور معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني		3.98	0.67	%79.05	درجة مرتفعة

خ- المصدر: من إعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج SPSS V28

يوضح الجدول رقم 08 المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول المتعلق " **دور معيار التدقيق رقم 220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني** " بلغ 3.98 وانحراف معياري **0.67**، وهذا ما يشير إلى أن هناك قابلية للتحقق من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية بدرجة عالية وهذا بنسبة 79.05% حسب وجهة نظرهم.

2.2.4. اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة نتبع الخطوات التالية:

-**الأدوات الإحصائية لاختبار الفرضيات:** للتحقق من الفرضية تم استخدام اختبار (one Sample t-test) ويفيد هذا الاختبار في الكشف عما إذا كان هناك فرق جوهري (دال احصائيا) بين المتوسط الحسابي لإجابات افراد العينة على اجمالي عبارات كل محور من محاور الاستبيان والمتوسط الفرضي.

-**مستوى الدلالة المعتمد لاختبار الفرضية:** تم اختيار مستوى الدلالة 0.05 وهو الأكثر شيوعا واستخداما.

-**درجة الحرية (DF)** : فإن درجة الحرية تساوي: عدد العينة -01 إذن DF=60-1=59

-**تحديد قيمة T الجدولية:** عند مستوى معنوية 0.05، وبدرجة حرية 59 فإن قيمة T الجدولية تساوي 1.67.

- **الفرضية الفرعية الأولى:** " تساهم المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها"

الفرضية الصفرية: "ليس هناك قابلية للتحقق من مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها"

الفرضية البديلة: "هناك قابلية للتحقق من مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها"

جدول رقم 9: *يوضح الفروق بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي فقرات المحور الأول من الاستبيان والمتوسط الفرضي*

Test Value=3								
مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	Mean Difference	T	df	Sig	القرار
	60	3.35	0.59	0.53	7.59	59	<0.001	دال
قيمة T الجدولية: 1.67 =T بدرجة حرية DF=59								

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS V28

المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي عبارات المحور الأول المتعلق بقابلية التحقق من مساهمة المعلومة المحاسبية في القوائم المالية من ترشيد قرارات مستخدميها من وجهة نظر المدقق القانوني بلغ 3.35 وبانحراف معياري 0.59 وهو اكبر من المتوسط الحسابي الفرضي m=3 والفرق بينهما موجب (x-3=0.53) أي أن المدقق القانوني يقوم بالتحقق من المعلومة المحاسبية في القوائم المالية حسب وجهة نظر العينة محل الدراسة وإجابات العينة دال إحصائيا حيث ان قيمة T المحسوبة بلغت

7.59 أكبر من قيمة T الجدولية 1.67 كما أن قيمة Sig أقل من مستوى الدلالة 0.05. **وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:** هناك قابلية التحقق من المعلومة المحاسبية في القوائم المالية.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** " تساهم معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية".

الفرضية الصفرية: ليس هناك دور لمعيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية.

الفرضية البديلة: هناك دور لمعيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية.

جدول رقم 10 يوضح الفروق بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي فقرات المحور الثاني من الاستبيان والمتوسط الفرضي

Test Value=3								
دور معيار التدقيق رقم 500 في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	Mean Difference	T	df	Sig	القرار
	60	3.92	0.52	0.92	13.63	59	<0.001	دال
قيمة T الجدولية: 1.67 =T بدرجة حرية DF=59								

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS V28

من خلال الجدول رقم 10 يلاحظ أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي عبارات المحور الثاني المتعلق بدور لمعيار التدقيق رقم 500 في مساعدة محافظ الحسابات على إضفاء الثقة بالقوائم المالية بلغ 3.92 وبانحراف معياري بلغ 0.52 وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي m=3 والفرق بينهما موجب (x−3=0.92) أي أنه يوجد لمعيار التدقيق رقم 500 في مساعدة المدقق القانوني على إضفاء الثقة بالقوائم المالية حسب وجهة نظر العينة محل الدراسة وإجابات العينة دال إحصائيا حيث أن قيمة T المحسوبة 13.63 أكبر من T الجدولية والمقدرة بـ 1.67، كما ان قيمة Sig أقل من مستوى

الدلالة 0.05. **وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة:** هناك دور لمعيار التدقيق رقم 500 في مساعدة المدقق القانوني في الرفع من الموثوقية بالقوائم المالية.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:**

- " تساهم معيار التدقيق رقم220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني".

الفرضية الصفرية: ليس هناك دور لمعيار التدقيق رقم 220رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني.

الفرضية البديلة: هناك دور لمعيار التدقيق رقم 220 رقابة الجودة المراجعة في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني.

جدول 11 *يوضح الفروق بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي فقرات المحور الثالث من الاستبيان والمتوسط الفرضي*

Test Value=3								
دور معيار التدقيق رقم 220 في الرفع من كفاءة أداء التدقيق القانوني	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	Mean Difference	T	Df	Sig	القرار
	60	3.88	0.57	0.88	11.77	59	<0.001	دال
قيمة T الجدولية: 1.67 =T بدرجة حرية DF=59								

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS V28

من خلال الجدول رقم 11 يلاحظ أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على إجمالي عبارات المحور الثالث المتعلق بدور معيار التدقيق رقم 220 في إعطاء موثوقية أكثر بالقوائم المالية بلغ 3.88 وبانحراف معياري بلغ 0.57 وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي m=3 والفرق بينهما موجب (x−3=0.88) أي أنه يوجد دور لمعيار التدقيق رقم 220 في إعطاء موثوقية أكثر للقوائم المالية حسب وجهة نظر العينة

محل الدراسة وإجابات العينة دال إحصائيا حيث أن قيمة T المحسوبة 11.77 أكبر من T الجدولية والمقدرة بـ 1.67، كما ان قيمة Sig أقل من مستوى الدلالة 0.05. وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة: هناك دور لمعيار التدقيق رقم 220 في الرفع من كفأة أداء التدقيق القانوني.

الخاتمة :

عرفت مهنة التدقيق القانوني في الجزائر مجموعة من التغيرات تهدف لتحسين وتطوير مهن المحاسبة، وهذا من خلال إصدار مجموعة من القوانين والمراسيم على مدار عدة سنوات منها برنامج لإصلاح مهن المحاسبة من خلال القانون 10- 01المنظم لمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، بالإضافة إلى إعادة هيكلة المنظمات التي تشرف على تنظيم مهنة التدقيق القانوني وتعديل المسؤوليات التي تمارسها. إستمرت جهود الجزائر في تطوير وتحسين مهن المحاسبة و الذي تجسد بتطبيق نظام محاسبي مالي، و البدء في إنشاء معايير جزائرية للتدقيق NAA المستمدة من معايير التدقيق الدولية ISA و التي تعتبر مقياس لجودة عمل المدقق و تمثل إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية.

من أجل معرفة مدى فعالية التدقيق القانوني ودور معايير التدقيق الدولية في تعزيز موثوقية القوائم المالية و الرفع من جودة كفأة أداء التدقيق القانوني ، وفي سياق الإجابة على إشكالية الدراسة المطروحة وأسئلتها الفرعية تم التطرق إلى فصلين خصص أحدهما للجانب النظري والثاني للجانب الميداني.

نتائج الدراسة

من خلال الدراسة تم التوصل إلى ما يلي:

- ✓ تعتبر معايير التدقيق الدولية الحل المناسب الذي يكفل أن تُمارس مهنة التدقيق القانوني بفعالية و بجودة و تضمن حكم خالي من أي تحيز؛
- ✓ اعتماد معايير التدقيق الدولية يعمل على تحسين جودة التدقيق القانوني من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين التي يبنا عليها راي المدقق؛
- ✓ إجراءات رقابة الجودة وفق معايير التدقيق الدولية ترفع من كفاة أداء التدقيق القانوني مما يضفي ثقة أكبر بالقوائم المالية؛
- ✓ دعم استقلالية المدقق القانوني والرفع من تأهيله العلمي والعملي و التكوين المستمر تسمح بتحسين جودة التدقيق؛

- ✓ تهدف إجراءات رقابة الجودة وفق معايير التدقيق الدولية إلى توفير تأكيدات معقولة للتقارير الصادرة عن المدقق في ظل الظروف القائمة.

الاقتراحات

على ضوء النتائج المتوصل إليها، وضع بعض التوصيات كما يلي:

- ❖ العمل على إصلاح بيئة الأعمال الجزائرية لتطبيق المعايير الدولية للتدقيق مع دعم العنصر البشري (المدققين القانونيين) في فهم و العمل بهذه المعايير؛
- ❖ دعم المدقق القانوني من خلال التأهيل العلمي و العملي بإضافة إلى الدورات التكوينية والأيام الدراسية لتجديد المعلومات الخاصة بما يعلق بالمعايير الدولية للتدقيق؛
- ❖ دعم استقلالية محافظ الحسابات من خلال توفير القوانين و المراسيم و تطبيق أحكام المعايير الدولية للتدقيق؛
- ❖ حث الهيئات المشرفة على المهن بالجزائر إلى عناية بمراقبة جودة التقارير التدقيق القانوني عن طريق تفعيل ما نصت عليه المادة 5 من القانون رقم 01/10 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية.

6. المراجع:

- **المؤلفات**
- بوتين محمد، (2005) ، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر .
- خالد أمين عبد الله،(2000) ، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر .
- محمد التهامي ومسعود صديقي،(2003) ،المراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر.
- امين السيد احمد لطفي، (2004) ، المراجعة بين النظرية و التطبيق"،الدار الجامعية ،مصر.
- محمد سمير صبان ،عبد الوهاب علي ،(2002) ، المراجعة الخارجية ،الدار الجامعية ،مصر .
- الاتحاد الدولي للمحاسبين،(2014) ، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة و التدقيق و المراجعة و عمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول.
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، (2020) ، المعايير الدولية للمراجعة و الفحص و التأكيدات الأخرى و الخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- IAASB, ، (2009) Normes internationales d'audit: normes 200 objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conformes aux normes internationales d'audit, traduit par : charted accountant of Canada .

الأطروحات:

- سايح فايز،(2015) ، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي ، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم: علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة2.
- عامر حاج دحو، (2018) ، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية –دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الااقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار.

- محمد حولي، (2017) ، مسؤولية مراجعي الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية،أطروحة دكتوراه جامعة باجي مختار، الجزائر.

المقالات:

- بوعيشاوي يوسف، بوزياني عبد الرزاق، شرماط طاهر،(2016) ، المراجعة الخارجية في ظل المعايير الدولية من وجهة نظر ممارسي المهنة "حالة الجزائر"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 6، جامعة المدية، الجزائر.
- الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية ، القانون التجاري، 2007، الجزائر، ص 188
- زياد هاشم السقا، ناظم حسن رشيد، (2012) ، متطلبات تدقيق عمليات التجارة الإلكترونية في ضوء معايير التدقيق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 7، العدد 20، جامعة بغداد، العراق.
- زيادي سامي، سعيدي يحيى، (2017) ، اهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية **(ISA)** لاصلاح و تطوير مهنة التدقيق في الجزائر، دراسة عينة من مدققي الحسابات، مجلة الحقوق و العلوم الانسانية، مجلة الحقوق و العلوم الانسانية، العدد الاقتصادي **33 (02)**، جامعة زيان عاشور ،الجلفة.
- سايح فايز،(2015) ، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي ، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم: علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة2.
- سفاحلو رشيد، كتوش عاشور،(2017) ، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 01، العدد 16.
- عامر حاج دحو، (2018) ، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية –دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الااقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار.
- المادة 22 من القانون 10-01 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية العدد 42 الصادرة في 11 يوليو 2010 ص 07