ASJP
Algerian Scientific Journal Platform

دفاتر MECAS المجلد 20/العدد /2 ديسمبر 2024

أثر استخدام معايير التدقيق الجزائرية (NAA) على جودة القوائم المالية – دراسة ميدانية –

The impact of using Algerian auditing standards (NAA) on the quality of financial statements - a field study -

بلقاسم محمد[1]

ط.د/mecas/ جامعة تلمسان

Mohammed.belgacem@univ-tlemcen.dz

كوديد سفيان

أستاذ التعليم العالي/mecas / جامعة تلمسان

Sou-fy-a@hotmail.fr

قُدم للنشر في: 05.10.2024 & قُبِل للنشر في: 16.11.2024 & نشر في: 14.12.2024

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى ابراز أثر تبني معايير التدقيق الجزائرية على جودة القوائم المالية المدققة وفق هذه المعايير التي تستهدف جميع أنواع التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية من خلال دراسة معايير التدقيق الجزائرية وإظهار مدى مساهمتها في الرفع من جودة القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية.

تمت الاستعانة في الجانب النظري بالمنهج الوصفي و في الجانب التطبيقي تم توزيع استبيان على عينة الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبيين إضافة الى الأكاديميين المهتمين بمجال المالية و المحاسبة ، وتم تحليل النتائج بواسطة برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية IBM SPSS V26، وتوصلت الدراسة الى وجود علاقة ارتباط و تأثير لمعايير التدقيق الجزائرية على جودة القوائم المالية المدققة استنادا لهذه المعايير، حيث ان تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يرفع و يحسن من جودة القوائم المالية و يمنحها مصداقية اكثر و قبول من قبل مستخدميها بأقل وقت و تكلفة متاحة.

الكلمات المفتاحية : التدقيق ، القوائم المالية، معايير التدقيق الجزائرية.

تصنيف JEL:M41 ;M41 ;M420

Abstract :

This study aims to highlight the impact of adopting Algerian auditing standards on the quality of financial statements audited according to these standards, which target all types of auditing, whether legal or contractual, by studying Algerian auditing standards and showing the extent of their contribution to raising the quality of financial statements of economic institutions.

In the theoretical aspect, the descriptive approach was used, and in the applied aspect, a questionnaire was distributed to the study sample represented by

[1] المؤلف المراسل

bookkeepers and accounting experts, in addition to academics interested in the **field of finance and accounting. The results were analyzed using the IBM SPSS V26 statistical package for the social sciences program.**

The study found that there is a correlation and impact of the Algerian auditing standards on the quality of the audited financial statements based on these standards, as the application of the Algerian auditing standards raises and improves the quality of the financial statements and gives them more credibility and acceptance by their users with the least available time and cost.

Key-words : Auditing, financial statements, Algerian auditing standards.

Jel Classification Codes: M420 ;M41 ;M41

مقدمة :

عرفت البيئة الدولية انفتاح اقتصادي و عولمة في رأس المال ما دفع بالشركات و المستثمرين الانتقال بين الدول بحثا عن فرص استثمارية و أسواق جديدة ،لدى وجب توفر مناخ ملائم يطمئن المستثمرين على نقل أموالهم خارج بلدانهم الأصلية ، من خلال توفر معلومات ميزتها المصداقية و الموثوقية للمستثمر و الأطراف المتعددة ذات العلاقة ، تساهم في إتخاذ قرارات صائبة مبنية على قواعد صحيحة ، هذه المعلومات تمثل القوائم المالية المعدة من قبل المسيرين المتضاربة مصالحهم مع مصالح الأطراف المتعاملة مع المؤسسة نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة و اتساع رقعة المبادلات الاقتصادية و كبر حجم المنشآت فانه ينبغي تدخل طرف اخر فني محايد و مستقل يشهد على صحة و عدالة القوائم المالية الا و هو المدقق الخارجي.

بالرجوع لما سبق فان الاعتماد على التدقيق الخارجي كوسيلة للرقابة تزداد فعاليته باعتماد قواعد ومعايير تتسم بالجودة هدفها تقليل التفاوت في الممارسات المهنية عبر العالم في صورة معايير التدقيق الدولية (ISA).

توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق وسعيها الى الانضمام الى مختلف المنضمات والتكتلات الاقتصادية العالمية والإقليمية حتم عليها السعي الى تحقيق التوافق مع المعايير الدولية وتقليل التفاوت في الممارسات المهنية مع البيئة المحلية الوطنية من خلال اعتمادها عدة إصلاحات وجعل طرق ممارسة مهنتي المحاسبة والتدقيق تتلاءم معها، بداية بإصدار القانون 10-01 المنظم للمهن المحاسبية وصولا لطرح معايير محلية جزائرية للتدقيق تمثلت في 16 معيار عرضت في أربع 4 إصدارات لحد الان.

إشكالية الدراسة: الإشكالية الرئيسية لدراستنا تم صياغتها على النحو التالي:

ما مدى تأثير استخدام معايير التدقيق الجزائرية NAA في تحقيق جودة القوائم المالية؟

وللإجابة على الإشكالية السابقة تمت الاستعانة بالفرضية التالية:

عند مستوى المعنوية 0.05 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتأثر جودة القوائم المالية بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.

أهمية الدراسة:

تكتسي الدراسة أهمية بالغة نظرا لأهمية المتغيرات التي تتناولها، حيث يعد موضوع جودة القوائم المالية أحد المجالات البحثية التي شغلت اهتمام الباحثين في الفكر المحاسبي المعاصر، وتتجلى أهمية الدراسة في:

- الفائدة المحققة من استخدام المدقق لمعايير التدقيق الجزائرية.
- الأهمية البالغة للقوائم المالية بالنسبة لمستخدميها.

أهداف الدراسة:

يمكن حصر أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- دراسة الأدبيات لمعايير التدقيق الجزائرية وجودة القوائم المالية.
- إثراء مجال البحث في موضوع معايير التدقيق الجزائرية.

منهج الدراسة: تم الإستعانة في إنجاز هذه الورقة البحثية بالمنهج الوصفي لمعالجة الأدبيات النظرية المرتبطة بموضوع الدراسة، واستخدام المنهج التحليلي بتوزيع استبيان على العينة المستهدفة، كم تم اعتماد على أداة IDM SPSS V-26- في الجانب التطبيقي لملاءمته لمنهجية البحث.

الدراسات السابقة:

لمعالجة موضوع الدراسة تم الاستعانة بمجموعة من الدراسات السابقة نستعرض منها ما يلي:

- -دراسة العزلي كمال،2023/2022، بعنوان: " أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة تطبيقية- ".

هدفت هذه الورقة البحثية إلى الإجابة على تساؤل الدراسة ، من خلال التطرق الى استعراض مختلف الجوانب ذات العلاقة بالموضوع و توضيح المفاهيم المتعلقة بمتغيرات البحث باستخدام المنهج الوصفي ، و سعت في جانبها التطبيقي الى تحديد أثر استخدام محاسبة القيمة العادلة في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات عن طريق تأثيرها على الخصائص النوعية للمعلومات المالية بشكل أساسي ، و الى معرفة عوائق تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية، باستخدام المنهج التحليلي من خلال دراسة ميدانية استهدفت مجموعة من المهنيين في المؤسسات الاقتصادية و مكاتب المحاسبة المعتمدة و الأكاديميين من أساتذة جامعيين في مجال المحاسبة و المالية عن طريق توزيع استمارة استبيان ،ومن خلال الدراسة النظرية و التطبيقية التي قام بها الباحث خرج بنتيجة مفادها ان تطبيق القياس بالقيمة العادلة يعزز من الخصائص النوعية للبيانات المنشورة في القوائم المالية ، كما ان جودة القوائم المالية تقاس على أساس جودة المعايير المحاسبية التي تم تطبيقها في تحضيرها.

- دراسة حرشاو عبد اللطيف، بوخاري عبد الحميد، سنة2021، بعنوان: " أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية، دراسة ميدانية للمعيار 530 -السبر في التدقيق-على عينة من المهنيين في الشمال الشرقي الجزائري 2020 ".

عالجت إشكالية الدراسة أثر تطبيق معيار السبر في التدقيق رقم 530 على جودة القوائم المالية سنة 2020 قي جهة الشمال الشرقي الجزائري، وبغية تحقيق هدف الدراسة اعتمدا الباحثان المنهج الوصفي التحليلي نظريا، واستخدما المنهج التحليلي في الجزء التطبيقي بواسطة برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الإنسانية(SPSS IDM)نسخة 22.

- دراسة بكيحل عبدالقادر، 2018، بعنوان:" اهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق -ISA- في البيئة الاقتصادية الجزائرية".

قدمت هذه الدراسة للإجابة على إشكالية البحث، بهدف اظهار أهمية تطبيق معايير ا التدقيق الدولية في الجزائر، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، وتوصل الباحث الى نتيجة مفادها استخدام معايير التدقيق الدولية في الجزائر تعمل على تقريب ممارسات التدقيق محليا من الممارسات الدولية التي تتطور باستمرار.

- تميزت هذه الدراسة عن سابقاتها بمعالجتها لمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) الصادرة والتي بلغ عددها 16 معيار، ومدى ارتباط هذه المعايير بجودة القوائم المالية، وخلصت الى وجود تأثير قوي لهذه المعايير على جودة القوائم المالية.

الجانب النظري:

خصص هذا الجانب لدراسة الأدبيات النظرية المرتبطة بموضوع الدراسة من خلال استعراض معايير التدقيق الجزائرية والمفاهيم المرتبطة بمتغير القوائم المالية.

1. **مدخل مفاهيمي لمعايير التدقيق:** سنقوم في هذا العنصر بالتطرق لمختلف المفاهيم المرتبطة بمعايير التدقيق.

1.1. **تعريف المعيار:** بصفة عامة المعيار هو كل ما يستخدم في القياس، كما يعرف على أنه نموذج ومثال يجب اتباعه تم وضعه من طرف الهيئات العامة او نتيجة اتفاق وعرف.

ولغة هو النموذج المتصور أو المتحقق لما ينبغي أن يكون الشيء عليه[2]

2.1. **تعريف معايير التدقيق:** نتيجة الاهتمام الكبير بمعايير التدقيق من طرف الباحثين والجمعيات المهنية والهيئات الدولية تعددت التعاريف المرتبطة بها نذكر منها ما يلي:

- **التعريف الأول:** تعرف معايير التدقيق على أنها: " الأنماط التي يجب أن يحتذي ويتبعها أو يلتزم بها المدقق أثناء أداء مهمته فهي تمثل قاعدة توجه المدقق في سلوكه المهني حتى يتمكن من إنجاز عمله بالجودة المطلوبة والملائمة، ولذلك فإن معايير التدقيق تمثل مستويات الأداء المهني وإطارا عاما يعمل المدقق ضمنه"[3]
- **التعريف الثاني:** تعرف كذلك على أنها:" مثال أو نموذج يوضح القواعد العامة للقيام بعملية تدقيق الحسابات صادر عن المنظمات المهنية، التشريع، العرف المهني أو بحكم اتفاق بين أعضاء المهنة كأساس لما يجب إتباعه وكمقياس موجه لمدى كفاية الأداء بحيث يحدد الأهداف ويحدد أساليب تحقيقها وهي تبين ما على المدقق إتباعه في أداء عمله"[4].
- **التعريف الشامل:** على ضوء ما سبق وتعدد التعاريف واختلاف وجهات النظر فيها فخلاصة القول ان معايير التدقيق هي عبارة مجموعة من الإجراءات والارشادات والضوابط التي يستعين بها المدقق أثناء أداء عمله في تدقيق القوائم المالية بغية الخروج برأي فني محايد حول عدالة وجودة هذه القوائم المالية.

3.1. معايير التدقيق الجزائرية:

عرفت البيئة الجزائرية توجها نحو تبني معايير التدقيق الدولية مصاحبة لجملة الإصلاحات التي قامت بها في مجال المحاسبة، وذلك انطلاقا من سنة 2011 فحسب ما جاء في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 11-24 فإن المجلس الوطني للمحاسبة يقوم مهمة متابعة وضمان مراقبة تطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق ونوعيتها [5] ، وتم اصدار لحد الأن 16 معيار جزائري للتدقيق وفقا لمبدأ الأهمية النسبية لهذه المعايير [6]من أصل 36 معيار دولي في أربع إصدارات على فترات متفاوتة نلخصها فيما يلي:

1.3.1. الاصدار الأول: تضمن أربع معايير جزائرية للتدقيق حسب ما جاء في المقرر رقم 02 والمؤرخ في 04فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية كالتالي:

- **المعيار الجزائري رقم 210 للتدقيق:** يبين المعيار ما يجب على المدقق القيام به عند الاتفاق مع الإدارة على مهمة التدقيق، حيث يبين هدف المدقق المتمثل في قبول المهمة ومتابعتها على أساس شروط اجراء التدقيق [7].

---

[2] رأفت سلامة محمود وزملائه، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار الميسرة للنشر، الطبعة الأولى، عمان ،2011، ص168.

[3] رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**،ط1 ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2015، ص104.

[4] محمد فضل سعد ، خالد راغب الخطيب ،**دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات** ،ط1، دار الكنوز المعرفة العلمية ، الأردن ،2009، ص264.

[5] المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 24-01-2011،يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 7 ، الصادرة في 02 فبراير 2011 ، المادة 11 ، ص5.

[6] بوزيدة حميد ، سايح فايز ،**تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق -دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين** ، مجلة الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات ، مجلة علمية دورية أكاديمية محكمة نصف سنوية ، جامعة لونيسي علي البليدة 02 ، ص 38، 39.

[7] المقرر رقم 02، المؤرخ في 04 فيفري 2016 ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

- **المعيار الجزائري رقم 505 للتدقيق:** حمل هذا المعيار اسم التأكيدات الخارجية، يبين المعيار كيفية استعمال المدقق لطرق التأكيد من الجهات الخارجية للحصول على أدلة تتمتع بالمصداقية وذات دلالة، كما بين صور الردود والتأكيدات، كما أوجب الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد[8].
- **المعيار رقم 560:** بعنوان أحداث تقع بعد اقفال الحسابات، يبين المعيار للمدقق ما يلزم القيام به اتجاه الأحداث الواقعة بعد اقفال الحسابات في إطار عملية التدقيق، بهدف الحصول العناصر الملائمة والكافية التي تبين معالجة الأحداث الواقعة بعد تاريخ اعداد القوائم المالية[9].
- **المعيار رقم 580:** جاء بتسمية التصريحات الكتابية، اوجب المعيار على المدقق الحصول على تصريحات كتابية صادرة عن الإدارة والمسيرين الاجتماعيين بهدف التأكد من التزام الإدارة بمسؤوليتها في اعداد القوائم المالية، إضافة الى تقديمها معلومات شاملة للمدقق لتعزيز العناصر المقنعة الأخرى[10].

2.3.1 الاصدار الثاني: تضمن المقرر رقم 150 والمؤرخ في 11 اكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية 4 أربعة معايير تمثلت فيما يلي:

- **المعيار رقم 500:** عالج المعيار العناصر المقنعة، حيث تم توضيح معنى العناصر المقنعة والمقصود بها المعلومات التي جمعها المدقق للوصول لنتائج تؤسس رأيه، ويبين للمدقق ما يتوجب عليه من إجراءات بغية الحصول على معلومات كافية وملائمة[11].
- **المعيار رقم 300:** أوضح المعيار التزامات المدقق لتخطيط التدقيقات المتكررة للقوائم المالية بهدف انجاز مهمة التدقيق بفعالية[12].
- **المعيار رقم 510:** حمل اسم مهام التدقيق الأولية *الأرصدة الافتتاحية، محتوى المعيار يبين ما يتوجب على المدقق عند فحصه للأرصدة الافتتاحية القيام به في إطار تدقيقها أول مرة من طرفه سواء تم تدقيق القوائم المالية السابقة من قبل مدقق اخر أو لم يتم تدقيقها، بهدف جمع عناصر مقنعة مناسبة وكافية تضمن له صحة أرصدة الإقفال للسنة المالية السابقة، والتي تبين دوام تطبيق الطرق المحاسبية الملائمة في إعداد القوائم المالية للفترة الحالية [13].
- **المعيار رقم 700:** مضمون معيار تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية أوجب على المدقق ابداء رأيه حول القوائم المالية، وتم تحديد شكل ومضمون تقرير المدقق وتقديمه في شكل تقرير كتابي [14].

3.3.1. ثالث إصدار: تضمن المقرر رقم 23 والمؤرخ في 15 مارس 2017 أربعة 4 معايير صادرة عن وزارة المالية تمثلت فيما يلي:

---

[8] فياش أمال، بوعبانة فتيحة، **مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية – دراسة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق**، مجلة جديد الاقتصاد، مجلة علمية اقتصادية دورية محكمة، الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، الجزائر، ديسمبر 2017، ص 190 ،191.

[9] المقرر رقم 02، مرجع سبق ذكره.

[10] المقرر رقم 02، نفس المرجع السابق.

[11] المقرر رقم 150، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

[12] المقرر رقم 150، نفس المرجع السابق.

[13] المقرر رقم 150، نفس المرجع السابق.

[14] بكيحل عبد القادر، **أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، مجلة علمية دورية متخصصة محكمة تصدر عن جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر، المجلد 14، العدد 18، 2018، ص126.

- **المعيار رقم 520:** حمل تسمية الإجراءات التحليلية، بين المعيار طرق استخدام الإجراءات التحليلية من طرف المدقق بغية جمعه للعناصر المقنعة والموثوقة[15].
- **المعيار رقم 570:** عنوانه استمرارية الإستغلال، حدد المعيار ما يتوجب على المدقق القيام به عند تدقيقه القوائم المالية التي قامت الإدارة باستخدام فرضية الإستغلال في اعدادها، إضافة الى قيامه بعمل تقييم للتأكد من قدرة المؤسسة على مواصلة الإستغلال، ويبين أيضا المسؤولية المسلطة على عاتق المدقق في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة من أجل التأكد من صحة فرضية إستمرارية الإستغلال المعتمدة من طرف الإدارة في عرض القوائم المالية وإعدادها [16].
- **المعيار الجزائري رقم 610 للتدقيق:** "بتسمية استخدام اعمال المدققين الداخليين، يبين المعيار الشروط الواجبة من اجل استعانة المدقق الخارجي من اعمال المدقق الداخلي، في حالة إمكانية الاستفادة من اعمال المدققين الداخليين وملاءمتها لاحتياجات المدقق إذا استخدمها حسب ما جاء في احكام المعيار 315 [17].
- **المعيار رقم 620:** بعنوان: استخدام اعمال خبير معين من طرف المدقق، في حالة استعانة المدقق بخبير من اجل اخذ رأيه في مجال غير المحاسبة والتدقيق يبين هذا المعيار واجبات المدقق وكيفية العمل باستنتاجات الخبير.[18].

4.3.1. رابع إصدار: في شكل مقرر تحت رقم 77 ومؤرخ في 24-09- 2018 شمل أربعة 4 معايير وصدر عن وزارة المالية تضمن ما يلي:

- **المعيار رقم 230:** جاء بموضوع –وثائق التدقيق–، حيث حدد المعيار ما يقع على عاتق المدقق من مسؤولية لتحضير وثائق تدقيق القوائم المدققة، المعدة من طرفه والتي جمعها اثناء أدائه مهمة التدقيق إضافة الى الوثائق المحتفظ بها [19].
- **المعيار رقم 501:** بعنوان: العناصر المقنعة * اعتبارات خاصة *، يهتم المعيار بجوانب محددة تهتم بالمخزونات والقضايا الملزمة للمؤسسة محل التدقيق.[20]
- **المعيار الجزائري رقم 530 للتدقيق:** حمل المعيار اسم * السبر في التدقيق *، يلجأ المدقق لإرشادات المعيار إذا ما قرر استخدام السبر في عملية التدقيق [21]، إذ يبين طرق استخدام السبر بأنواعه، كما أنه يتمم المعيار 500، بغية الحصول على نتائج مقبولة يأخذ منها الاستنتاجات المرتبطة بالمجتمع الاحصائي المأخوذة منه العينة.[22]

---

[15] المقرر رقم 23، المؤرخ في 15 مارس 2017، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
[16] المقرر رقم 23، نفس المرجع السابق.
[17] المقرر رقم 23، نفس المرجع السابق.
[18] المقرر رقم 23، نفس المرجع السابق.
[19] المقرر رقم 77، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

[20] المقرر رقم 77، نفس المرجع السابق.
[21] المقرر رقم 77، نفس المرجع السابق.
[22] حرشاو عبد اللطيف، بوخاري عبد الحميد، **أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية – دراسة ميدانية للمعيار 530 "السبر في التدقيق" على عينة من المهنيين في الشمال الشرقي الجزائري خلال سنة 2020"**، مجلة افاق للبحوث والدراسات، مجلة علمية دولية محكمة سداسية تصدر عن المركز الجامعي المقاوم الشيخ امود بن مختار ايليزي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02 ،2021، ص215، 216.

- **المعيار رقم 540:** حمل تسمية * تدقيق التقديرات المحاسبية*، يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بعناصر القوائم التي يصعب قياسها بدقة وتكون قيمتها تقديرية فقط، تأخذ هذه العناصر تسمية التقديرات المحاسبية، ويهدف المعيار الى ارشاد المدقق وجمعه عناصر مقنعة بغية التحقق من ان التقديرات المحاسبية ذات دلالة، وفق المرجع المحاسبي المستخدم [23].

2. القوائم المالية وجودتها: سنقوم في هذا العنصر بالتطرق لمختلف المفاهيم المرتبطة بجودة القوائم المالية.

1.2. *الإطار المفاهيمي للقوائم المالية:*

قامت لجنة معايير المحاسبية الدولية وعملت على تنظيم وتوحيد العمل المحاسبي، وتضييق فجوة التباعد في كيفية عرض وإعداد القوائم المالية عن طريق إصدار معايير محاسبية وإجراءات تتوافق وإعداد القوائم مالية وعرضها.

يعتبر الإطار المفاهيمي الدليل والمصدر لعملية قياس وتسجيل العمليات المالية والمحاسبية لما يحتويه من خصائص ومبادئ، ويتكون الإطار المفاهيمي لأعداد وعرض القوائم المالية المعدل سنة 2010 من أربعة أجزاء هي:[24]

1. أهداف التقارير المالية المعدة للأغراض العامة.
2. المنشأة معدة التقرير " لم يصدر بعد وهو قيد الإنجاز حتى نهاية 2012 ".
3. الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.
4. إطار عام 1989: الأجزاء التي بقيت كما هي من الإطار المفاهيمي لعام 1989.

2.2. مفهوم القوائم المالية: نتيجة الاهتمام الكبير بالقوائم المالية من طرف الباحثين والجمعيات المهنية والهيئات الدولية تعددت التعاريف المرتبطة بها نستعرض منها ما يلي:

- **التعريف الأول:** القوائم المالية تمثل مجموعة من الوثائق المحاسبية والمالية المتكاملة التي تمنح صورة صادقة للوضعية المالية، والتدفق النقدي، وأداء المؤسسة في نهاية الدورة المالية[25] .
- **التعريف الثاني:** القوائم المالية تأتي بعد عمليات المعالجة للبيانات ذات الطابع المحاسبي الخاصة بالمؤسسة الإقتصادية، لإعطاء صورة عن وضعية المؤسسة، تكون موجهة للأطراف المستفيدة منها[26].
- **التعريف الثالث:** القوائم المالية هي المنتج النهائي للمحاسبة المالية وتعد وفقا للمعايير والمبادئ المحاسبية،

تعد القوائم المالية ملخص كمي للأحداث والعمليات المالية وتأثيراتها في ملكية المنشأة، أصولها وحقوق ملكيتها[27].

من التعاريف السابقة نستنتج أن القوائم المالية عبارة عن مستندات تعرض البيانات المالية والمحاسبية للمؤسسة تعبر عن مركزها المالي تستخدمها وتستفيد منها أطراف لها علاقة بالمنشأة، قصد إتخاذ القرارات المناسبة.

---

[23] المقرر رقم 77، مرجع سبق ذكره.

[24] العزلي كمال **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، نخصص إدارة مالية، جامعة سطيف، 2023، ص 80 - 81.

[25] Saidi Yahia, Berrehouma Abdelhamid, **présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable algérien 2009,** journal of Financial and accounting studies, center université of El Oued 1, 2010, p 119.

[26] فوزي الحاج أحمد، رحيمة العيفة، سارة بوضياف، **المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية**، مجلة االقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 06 العدد 01 ،2021، ص.44.

[27] مومن فاطمة الزهراء، مهاوات العبيدي، **أثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية**، "مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي – الجزائر، العدد 04، جوان، 2018 ص 204.

3.2. خصائص القوائم المالية:

حسب ما جاء في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي فقد أكد أن المعلومة الواردة في القوائم المالية يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص والصفات حتى تكون مفيدة للمستخدمين [28] وتتلخص فيما يلي: [29]

أ – الملائمة: تكون المعلومة المالية ملائمة وذات دلالة لحاجات متخذي القرارات في حالة إمكانية تأثيرها في القرارات الإقتصادية لمستخدمي القوائم المالية من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث السابقة، الحاضرة والمستقبلية، أو من خلال تأكيد تقديراتهم السابقة أو تعديلها وتصويبها[30].

ب – المصداقية: تكون المعلومة المالية دقيقة وذات مصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء حتى يثق مستعملوها فيها، وتقدم لهم الصورة الصادقة لما يتوقعون ان تقدمه لهم بصورة معقولة[31].

ج – قابلية المقارنة: تكون المعلومة المالية قابلة للمقارنة إذا تم عرضها وإعدادها بنفس الطرق المحاسبية، حتى يتمكن المستخدمين من إجراء المقارنات بين المؤسسات[32].

د – الوضوح أو القابلية للفهم: نقول عن القوائم المالية أن لها قابلية للفهم إذا سهل فهمها من أي شخص مستعمل لها له دراية بالمحاسبة وسير النشاطات الإقتصادية[33].

4.2. عرض القوائم المالية:

تم تحديد الطرق العامة لعرض البيانات المالية حسب معيار المحاسبة الدولي رقم واحد (**ias1**) " عرض القوائم المالية "، وفقًا لهذا المعيار، فإن مجموعة كاملة من البيانات المالية يجب نشرها وتضمينها في عرض القوائم المالية والمتمثلة في:

1. قائمة الميزانية العامة في نهاية السنة المالية.
2. قائمة الدخل أو "بيان الدخل الصافي".
3. قائمة التدفقات النقدية للسنة المالية.
4. جدول حركة رؤوس الأموال الخاصة للسنة المالية.
5. قائمة الملاحق، وتشمل وصف للطرق الرئيسية المستعملة في تبويب العمليات المالية والمحاسبية والمذكرات التفسيرية الأخرى للطرق المحاسبية المتبعة من طرف المنشأة، [34] إلى جانب جميع الإيضاحات والملاحظات.

---

[28] المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26ماي2008، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، الصادرة في 28 ماي 2008.

[29] محمد الحبيب مرحوم، **الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري**، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، بدون طبعة، 2020 ص 51 و52.

[30] قرار مؤرخ في 26-07-2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد19، الصادرة في 25مارس2009، التعريف رقم 72 من معجم التعاريف، ص88.

[31] نفس المرجع السابق، التعريف رقم 41 من معجم التعاريف، ص85.

[32] نفس المرجع السابق، التعريف رقم 14 من معجم التعاريف، ص82.

[33] نفس المرجع السابق، التعريف رقم 54 من معجم التعاريف، ص87.

[34] BOUKSSESSA Souhila Kheira ,Présentation **des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS,** Revue algérien d'économie et de gestion, université d'ORAN Volume 10, Numéro 3, 2016, Pages 106, 107.

5.2. جودة القوائم المالية: إن القوائم المالية هي المنتوج النهائي لنظام المعلومات المحاسبية، فهي تحتوي على كل المعلومات المالية التي تساعد مستعمليها على إتخاذ قرارات مناسبة في زمن مناسب، وحتى تفي بهذا الغرض يجب أن تكون ذات مصداقية، موثوقية، خالية من الأخطاء، التحريفات الجوهرية، التحيز وقابلة للمقارنة بين الدورات المالية[35] .

تعددت مفاهيم جودة القوائم المالية من وجهة المنظمات المهنية ومعدي القوائم المالية والباحثين المختصين والمهنيين في مجال التدقيق والمحاسبة، وعرفت على انها المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية المتصفة بالمصداقية التي تحقق منفعة لمستعمليها، وحتى يتسنى ذلك لا بد من خلوها من التلاعب والتحريف، وتعد استنادا للمعايير القانونية والمهنية.[36]

كما عرفت الجودة على انها الوجه الشفاف للقوائم المالية الذي يعكس طبيعة واقع المنظمة ما يسمح للأطراف ذات العلاقة من اتخاذ القرارات الرشيدة. [37]

الجانب التطبيقي:

شمل هذا الجانب دراسة وتحليل أثر استخدام معايير التدقيق الجزائرية على جودة القوائم المالية، وذلك من خلال التقرب من المهنيين المتمثلين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين إضافة الى الأكاديميين المهتمين بمجال المحاسبة والمالية، باستخدام استبيان كونه الخيار الأنسب والملائم لدراسة تطابق الجانب النظري مع الجانب الميداني.

العينة: تمثلت عينة الدراسة في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين إضافة الى الأكاديميين المهتمين بمجال المحاسبة والمالية، وشملت45 فرد.

المنهج: في الجانب النظري تم استخدام المنهج الوصفي اما في الجانب التطبيقي استخدم المنهج الوصفي التحليلي وذلك بتوزيع استبيان على عينة الدراسة تم تحليل نتائج المعالجة الإحصائية.

✓ إ

ختبار صدق وثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرو نباخ:

من أجل إختبار صدق الاستبيان وثباته تم استعمال معامل ثبات ألفاكرو نباخ، بحيث يأخذ قيما تكون محصورة بين الصفر و الواحد (0-1) و لكل منها دلالة.

و بتطبيقنا لمعامل ألفاكرو نباخ من أجل إختبار معامل الثبات و الصدق في إجابات عينة الدراسة المكونة من 45 فرد كانت قيمة ألفا (0.986) ، و هذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات مقبول بنسبة 98.6 % من عينة الدراسة يعيدون نفس الإجابة و هو يعبر عن نسبة ثبات عالية للأداة المستعملة في الدراسة ، أما معامل الصدق الذي يمثل قيمة الجذر التربيعي لقيمة معامل الثبات ألفا فبلغت قيمته (0.990) و هو يعبر عن صدق أداة الدراسة، مما يجعل الاستبيان صالحا و إمكانية الاعتماد عليه في تحليل النتائج المتحصل عليها.

---

[35] العزلي كمال، مرجع سبق ذكره، ص118.

[36] بن العايش فاطمة **التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية "دورة مخزونات" – دراسة ميدانية للمؤسسة الوطنية للدهن- وحدة سوق أهراس**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية- جامعة المسيلة- المجلد: 51 العدد20، ص 78.

[37] أمينة حفاصة ، **أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه في العلوم ال**مالية و المحاسبة جامعة محمد بوضياف المسيلة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير قسم العلوم المالية و المحاسبة ،تخصص محاسبة، 2021، ص16،17.

قياس ثبات وصدق أداة الدراسة:

يقصد بثبات أداة الدراسة (الاستبيان) الدرجة التي تحقق نفس النتائج في حالة تكرار الاختبار أي أن نتحصل على النتائج إذا أعيد توزيع الاستبيان على نفس العينة في نفس الظروف وفي فترات مختلفة، وقد استخدمنا اختبار (Cronbach alpha) لقياس مدى تناسق عبارات الاستبيان وانسجامها، حيث يعتبر المعامل مقبول إذا كانت النسبة اكبر من 60%، وكلما كانت هذه النسبة كبيرة كلما كان ثبات الاستبيان قوي.

ونتائج الاختبار موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1): نتائج ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستمارة

المحاور	عدد العناصر	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الأول: معايير التدقيق الجزائري	10	0.944	0.946
المحور الثاني: جودة القوائم المالية	16	0.994	0.997
✓ البعد الأول: موثوقية القوائم المالية	06	0.990	0.992
✓ البعد الثاني: الملاءمة	04	0.986	0.987
✓ البعد الثالث: القابلية للمقارنة	03	0.990	0.991
✓ البعد الرابع: القابلية للفهم	03	0.997	0.998
جميع المحاور	26	0.986	0.990

المصدر: من إعداد الباحتان اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج- IBM SPSS - v26

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول أن قيمة معامل ألفا كرو نباخ مرتفعة لجميع فقرات الاستبيان الكلي 0,986 %، وهو معامل ثبات جيد ومرتفع وعليه نكون قد تأكدنا من ثبات أداة الدراسة. أما معامل الصدق لعبارات الاستبيان فقد بلغت 99%، وهو يدل على صدق نتائج الاستبيان، وهذه النتائج تؤكد صحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل الإجابات على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

اختبار اعتدالية التوزيع Kolmogorov Smirnov:

لمعرفة تتبع البيانات التوزيع الطبيعي أو لا أجرينا الإختبار، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2): إختبار اعتدالية التوزيع (Kolmogorov-Smirnov)

محاور الدراسة	Kolmogorov-Smirnov Z	مستوى الدلالة
المحور الأول: معايير التدقيق الجزائري	0.259	0.071
المحور الثاني: جودة القوائم المالية	0.417	0.355
البعد الأول: موثوقية القوائم المالية	0.393	0.063
البعد الثاني: الملاءمة	0.423	0.152
البعد الثالث: القابلية للمقارنة	0.427	0.160
البعد الرابع: القابلية للفهم	0.455	0.332

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج **IBM SPSS v 26.0**

يتضح من نتائج التحليل الإحصائي لاختبار (Kolmogorov-Smirnov) أن قيمة الدلالة بالنسبة لكل محاور الدراسة أكبر من مستوى المعنوية 5%، مما يعني أن بيانات العينة من المجتمع تتبع التوزيع الطبيعي.

2. التحليل الوصفي لفقرات استبيان الدراسة: شمل الاستبيان26 سؤال قسم الى محورين الأول خاص بمعايير التدقيق الجزائرية والثاني خصص لجودة القوائم المالية.

1.2. المحور الأول: معايير التدقيق الجزائري عرض نتائج اتجاه الإجابات لأفراد العينة من المحور الأول، ثم تحليلها وتفسيرها من خلال إعداد جدول المستخدم لأغراض التحليل الوصفي الإحصائي، المتوسط الحسابي، الانحراف المعيارى ودرجة الإجابة عن فقرات الاستبيان.

الجدول رقم (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمتغير معايير التدقيق الجزائري

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	مستوى الإجابة	الأهمية
1	إصدار معايير جزائرية للتدقيق NAA تتوافق ومعايير التدقيق الدولية IAS	3.80	0.944	موافق	10
2	تعطي المؤسسات المهنية في الجزائر العناية اللازمة من اجل وضع معايير محلية للتدقيق والعمل بها.	3.87	0.968	موافق	9
3	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يساعد في الرفع من جودة التدقيق	4.09	1.083	موافق	7
4	يؤدي تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق إلى تقريب وجهات النظر من قبل ممارسي المهنة	4.13	1.471	موافق	5
5	يراعي المدقق صحة الأرصدة الإفتتاحية بالرجوع لإرشادات معيار التدقيق 510	4.07	1.498	موافق	8
6	يتم جمع الأدلة والمعلومات المحاسبية ذات المصداقية والموثوقية وفق معيار التدقيق الجزائري رقم 500 (العناصر المقنعة)	4.22	1.521	موافق بشدة	4
7	تعتمد اعمال المدقق الداخلي وفق إرشادات معيار التدقيق 610 و تؤخذ بالإعتبار.	4.58	1.617	موافق بشدة	1
8	تتم الاستعانة بخبير وفق إرشادات المعيار الجزائري 620 للتدقيق.	4.44	1.960	موافق بشدة	2
9	يصدر المدقق رأيه حول عدالة القوائم المالية عملا بارشادات معيار التدقيق 700.	4.13	2.232	موافق	6
10	تنظم المؤسسات المهنية دورات وندوات تكوينية في كيفية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية	4.31	2.304	موافق بشدة	3
	المحور الأول: معايير التدقيق الجزائري	4.54	2.909	موافق بشدة	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج **IBM SPSS v 26.0**

التحليل: من الجدول أن فقرات البعد الأول (**معايير التدقيق الجزائري**) تتراوح مستوى أهميتها بدرجة "موافق" و"موافق بشدة" وكان المتوسط الحسابي الأكبر في العبارة "7" 4,58 بانحراف معياري يساوي 1,617 أي يعتمد على أعمال الدقيق الداخلي للمنشأة، أما العبارة الثانية في الأهمية جاءت العبارة "8" بمتوسط حسابي 4.44 وانحراف معياري 1.960 أي تتم الاستعانة بخبير ، و بعدها العبارة "3" بمتوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 2.304 وبالتالي المؤسسات تنظم المهنية دورات وندوات تكوينية في كيفية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وأيضا المتوسط الحسابي للمحور جاء 4.54 وانحراف معياري 2.909 وبالتالي هناك تطبيق لمعايير التدقيق الجزائري في المؤسسات.

2.2. المحور الثاني: جودة القوائم المالية. عرض نتائج اتجاه الإجابات لأفراد العينة من المحور الثاني، ثم تحليلها وتفسيرها من خلال إعداد الجدول المستخدم لأغراض التحليل الوصفي الإحصائي، ويشمل المتوسط الحسابي، الانحراف المعيارى ودرجة الإجابة عن فقرات الاستبيان، وشمل هذا المحور أربع 4 أبعاد.

البعد الأول: موثوقية القوائم المالية

الجدول (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمتغير موثوقية القوائم المالية

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	مستوى الإجابة	الأهمية
11	التقيد الصارم بطرق التقييم حسب النظام المحاسبي المالي يؤدي إلى إعداد قوائم مالية ذات جودة.	4.53	2.427	موافق بشدة	3
12	تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يرفع من جودة التدقيق مما يؤدي إلى رفع جودة إعداد القوائم المالية.	4.44	2.685	موافق بشدة	5
13	القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية تتصف بالمصداقية والموثوقية.	4.47	2.857	موافق بشدة	4
14	التزام المؤسسة بالقوانين والتنظيمات يساهم في تقديم صورة صادقة عن مركزها المالي، وجودة قوائمها المالية.	4.33	3.119	موافق بشدة	6
15	وجود نظام رقابة داخلي قوي يساعد على التدفق المثالي للمعلومات المالية، ما ينعكس على إعداد قوائم مالية ذات جودة.	4.69	3.295	موافق بشدة	2
16	تقرير محافظ الحسابات يوفر معلومات مالية خالية من التحيز وتزيد من ثقة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية.	4.78	3.404	موافق بشدة	1
	البعد الأول: موثوقية القوائم المالية	4.17	1.350	موافق	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج IBM SPSS v 26.0

التحليل: نلاحظ من الجدول أن فقرات البعد الأول (**موثوقية القوائم المالية**) لمحور **جودة القوائم المالية** تتراوح مستوى أهميتها بدرجة موافق بشدة لكل عباراته وكان المتوسط الحسابي الأكبر في العبارة "16" 4,78 بانحراف معياري يساوي 3,404 أي أن تقرير محافظ الحسابات يوفر معلومات مالية خالية من التحيز و تزيد من ثقة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، أما الرتبة الثانية جاءت في العبارة "15" بمتوسط حسابي 4,69 وانحراف معياري 3,295 أي يوجد نظام رقابة داخلي قوي يساعد على التدفق المثالي للمعلومات المالية، ما ينعكس على إعداد قوائم مالية ذات جودة، والدرجة الثالثة للعبارة "11" بمتوسط حسابي 4,53 وانحراف معياري 2,427 أي أن التقيد الصارم بطرق التقييم حسب النظام المحاسبي المالي يؤدي إلى إعداد قوائم مالية ذات جودة، وفي الدرجة الرابعة العبارة "13" بمتوسط حسابي 4.47 وانحراف معياري 2.857 أي أن القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية تتصف

بالمصداقية والموثوقية، والعبارة "12" جاءت في الدرجة الخامسة في الأهمية بمتوسط حسابي 4.44 وانحراف معياري 2.685 أي أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يرفع من جودة التدقيق مما يؤدي إلى رفع جودة إعداد القوائم المالية، وأخيرا العبارة "14" بمتوسط حسابي 4.33 وانحراف معياري 3.119 أي أن التزام المؤسسة بالقوانين والتنظيمات يساهم في تقديم صورة صادقة عن مركزها المالي، وجودة قوائمها المالية، أما بالنسبة لبعد موثوقية القوائم المالية فجاء متوسطه الحسابي 4,17 وانحراف معياري 1,350 وبالتالي على أجوبة العينة فإن جودة موثوقية القوائم المالية له دور هام في معايير التدقيق الجزائري.

البعد الثانية: الملاءمة

الجدول رقم (5): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمتغير الملاءمة

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	مستوى الإجابة	الأهمية
17	التحقق من مصداقية وعدالة القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية يعزز من ملاءمتها	4.64	3.688	موافق بشدة	1
18	جودة القوائم المالية توفر لمستخدميها المعلومات اللازمة المراد الحصول عليها	4.20	4.060	موافق بشدة	4
19	تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يزيد من ملاءمة المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية	4.27	4.202	موافق بشدة	3
20	تقدم القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية معلومات محاسبية ملاءمة لاتخاذ القرارات المناسبة	4.49	4.352	موافق بشدة	2
	البعد الثاني: الملاءمة	4.40	4.000	موافق بشدة	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج **IBM SPSS v 26.0**

التحليل: من الجدول أن فقرات البعد الثاني (**الملاءمة**) تتراوح مستوى أهميتها بدرجة "موافق بشدة" وكان المتوسط الحسابي الأكبر في العبارة "17" 4,64 بانحراف معياري يساوي 3,688 أي أن التحقق من مصداقية وعدالة القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية يعزز من ملاءمتها، وجاءت العبارة "20" في المرتبة الثانية في الأهمية بمتوسط حسابي 4,49 وانحراف معياري 4,352 أي القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية تقدم معلومات محاسبية ملاءمة لاتخاذ القرارات المناسبة، وعبارة تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يزيد من ملاءمة المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية جاءت في الدرجة الثالثة من الأهمية بمتوسط حسابي 4.27 وانحراف معياري 4.202، ثم عبارة جودة القوائم المالية توفر لمستخدميها المعلومات اللازمة المراد الحصول عليها بمتوسط حسابي 4.20 وانحراف معياري 4.060 أما بالنسبة للبعد فجاء بمتوسط حسابي 4.40 وانحراف معياري 4.000 وبالتالي الملاءمة تتأثر بشكل قوي بمعايير التدقيق الجزائري.

البعد الثالث: القابلية للمقارنة

الجدول رقم (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمتغير القابلية للمقارنة

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	مستوى الإجابة	الأهمية
21	تدقيق القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية NAA تتيح القابلية للمقارنة مع قوائم مالية المؤسسات مماثلة	4.49	4.591	موافق بشدة	3

22	ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية يساهم في الرفع من جودتها	4.73	4.741	موافق بشدة	2
23	تعمل القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية على توفير معلومات عن التغير في الأداء المالي للمؤسسة	4.78	4.922	موافق بشدة	1
البعد الثاني: القابلية للمقارنة		4.99	5.283	موافق بشدة	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج IBM SPSS v 26.0

التحليل: من الجدول أن فقرات البعد الثالث (**القابلية للمقارنة**) تتراوح مستوى أهميتها بدرجة "موافق بشدة" وكان المتوسط الحسابي الأكبر في العبارة "23" 4.78بانحراف معياري يساوي 4.922 أي أن القوائم المالية المدققة تعمل وفق معايير التدقيق الجزائرية على توفير معلومات عن التغير في الأداء المالي للمؤسسة وفي الدرجة الثانية العبارة "22" بمتوسط حسابي 4.73 وانحراف معياري 4.741 أي أن ثبات الطرق المحاسبية في إعداد القوائم المالية يساهم في الرفع من جودتها وأخيرا العبارة "21" بمتوسط حسابي 4.49 وانحراف معياري 4.591 أي أن تدقيق القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية NAA تتيح القابلية للمقارنة مع قوائم مالية المؤسسات مماثلة، أما بالنسبة للبعد ككل فمتوسطه الحسابي 4.99 وانحرافه المعياري 5.283 بمستوى إجابة "موافق بشدة وبالتالي التأكيد على أن القابلية للمقارنة تتأثر تأثير فعال بمعايير لتدقيق الجزائري.

البعد الرابع: القابلية للفهم

الجدول رقم (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمتغير القابلية للفهم

رقم	العبارات	المتوسط	الانحراف	مستوى الإجابة	الأهمية
24	التحقق من مصداقية وعدالة القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية توفر معلومات قابلة للفهم	4.84	5.103	موافق بشدة	3
25	المعلومات الواردة في القوائم المالية المدققة واضحة، بسيطة وخالية من التعقيد	5.07	5.289	موافق بشدة	2
26	توفر القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن السياسات والأساليب المحاسبية المتبعة في إعدادها.	5.07	5.491	موافق بشدة	1
البعد الثاني: القابلية للفهم		4.99	5.283	موافق بشدة	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج IBM SPSS v 26.0

التحليل: من الجدول أن فقرات البعد الرابع (**القابلية للفهم**) تتراوح مستوى أهميتها بدرجة "موافق بشدة" وكان المتوسط الحسابي الأكبر في العبارة "26" بمتوسط قدره 5.07بانحراف معياري يساوي 5.491 أي أن توفر القوائم المالية المدققة وفق معايير التدقيق الجزائرية الإفصاح عن السياسات والأساليب المحاسبية المتبعة في إعدادها، وفي الدرجة الثانية من الأهمية في هذا البعد جاءت العبارة "25" بمتوسط حسابي 5.07 وانحراف معياري 5.289 أي أن المعلومات الواردة في القوائم المالية المدققة واضحة، بسيطة وخالية من التعقيد، وأخيرا العبارة "24" بمتوسط حسابي 4.84 وانحراف معياري 5.103 أي التحقق من مصداقية وعدالة القوائم المالية وفق معايير التدقيق الجزائرية توفر معلومات قابلة للفهم، وأما البعد جاء بمتوسط حسابي 4.99 وانحراف معياري 5.283 وبالتالي القابلية للفهم لها تأثير قوي على معايير التدقيق الجزائري.

3.2. اختبار الفرضيات ومناقشتها

سنتناول في هذا المطلب دراسة وتحليل العلاقات بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع وذلك باستخدام معامل الارتباط" بيرسون" ومدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة وذلك باستخدام معامل الانحدار الخطي البسيط والانحدار الخطي المتعدد، وفي الأخير سنتطرق لمناقشة النتائج المتوصل إليها.

أولا: تحليل الارتباط:

تم استخدام معامل الارتباط لبيرسون "Pearson corrélation"بهدف الكشف عن مدى وجود مشكلة في التداخل بين المتغيرات المستقلة، وكذلك التعرف على العلاقة الارتباطية مع المتغير التابع ومتغيرات المستقلة.

الجدول (8): مصفوفة ارتباط المتغيرات.

	جودة القوائم المالية AX_2	موثوقية القوائم المالية AX_3	الملاءمة AX_4	القابلية للمقارنة AX_5	القابلية للفهم AX_6
معامل الارتباط SIG **معايير التدقيق الجزائري AX_1**	.09270** 000.00	.09420** 000.00	.09250** 000.00	.09150** 0.0000	.09090** 0.0000

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج **IBM SPSS v 26.0**

التحليل:

- من خلال الجدول أعلاه والذي يعبر على معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة نلاحظ انه هناك علاقة قوية لمتغير" معايير التدقيق" و "جودة القوائم المالي" حيث تراوح معامل الارتباط 0.927 مع وجود دلالة إحصائية (0.000) بين هذه المتغيرات وكانت أصغر من 0.05.
- وجود ارتباط قوي بين المتغير "موثوقية القوائم المالية" و "معايير التدقيق الجزائري" فكانت قيمة معامل الارتباط 0,942 مع وجود دلالة إحصائية (0.000) بين هذه المتغيرات وكانت أصغر من 0.05.
- وجود ارتباط قوي بين متغير "الملاءمة" و"معايير التدقيق الجزائري" بارتباط قدر ب 0,925 مع وجود دلالة إحصائية (0.000) بين هذه المتغيرات وكانت أصغر من 0.05.
- وجود علاقة بين المتغير "القابلية للمقارنة" و "معايير التدقيق الجزائري" وذلك بوجود ارتباط جيد قدر ب 0,915 مع وجود دلالة إحصائية بين هذه المتغيرات لأن مستوى الدلالة هو 0,000 وهو أصغر من 0.05.
- وجود علاقة بين المتغير "القابلية للفهم" و "معايير التدقيق الجزائري" وذلك بوجود ارتباط جيد قدر ب 0,909 مع وجود دلالة إحصائية بين هذه المتغيرات لأن مستوى الدلالة هو 0,000 وهو أصغر من 0.05.

ثانيا: اختبار فرضية الدراسة

الفرضية الرئيسية:

- H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية تخص معايير التدقيق الجزائري عند مستوى معنوية 0.05≤ على جودة القوائم المالية.
- H1: معايير التدقيق الجزائرية لها أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05≤ على جودة القوائم المالية.

ولمعرفة تأثير متغير معايير التدقيق الجزائري على جودة القوائم المالية ندرس الانحدار الخطي البسيط بين المتغيرين:

الجدول رقم (9): يوضح تأثير معايير التدقيق الجزائري في تحسين جودة القوائم المالية

النموذج	معامل بيرسون للارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	الخطأ المقدر	
	0.9270	0.860	0.857	1.493	
	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T الحسابية	مستوى الدلالة
	المعاملات	الخطأ المعياري	Bêta		
(Constante)	6.689	0.730		9.167	0.000
معايير التدقيق الجزائري	2.712	0.167	0.927	16.266	0.000
Tالجدولية = 2,000 عند مستوى دلالة 5% ودرجة حرية 43					

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج **IBM SPSS v 26.0**

التحليل: نلاحظ من الجدول أن معامل التحديد هو 0,860 ومعامل التحديد المصحح هو 0,857 أما قيمة T المحسوبة قدرت بـ: 16.266 تفوق قيمة T الجدولية 2.000 ، و مستوى الدلالة تساوي (0,000) لإنحدار **معايير التدقيق** وهي أقل من قيمة الدلالة 5 %، وبالتالي نلغي الفرضية العدمية H_0، ونستخدم الفرضية البديلة H1 ، ما يفسر **وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 ≥ لمعايير التدقيق الجزائري على جودة القوائم المالية**. ويمكن كتابة معادلة خط الإنحدار على النحو التالي:

$$AX_2=6.689+2.712AX_1$$

الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع أثر تبني معايير التدقيق الجزائرية على جودة القوائم المالية ومحاولة منا للتوفيق بين الإطار النظري والتطبيقي، تطرقنا في الجزء الأول الى المفاهيم المرتبطة بمتغيرات الدراسة، أما الجزء الثاني التطبيقي فخصصناه لدراسة ميدانية وزعت فيها مجموعة من الأسئلة في شكل استبيان على عينة الدراسة المتكونة من الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات والأكاديميين المهتمين بمجال المالية والمحاسبة، وخلص البحث من خلالها الى مجموعة من النتائج والتوصيات.

النتائج لدراسة العامة:

المعلومة المالية والمحاسبية التي تتوفر على مجموعة من الخصائص والصفات والتي تكون مفيدة لمستخدميها تكون ثمرة العمل بمعايير التدقيق الجزائرية في عرض القوائم المالية واعدادها.

استخدام المعايير الجزائرية للتدقيق يؤثر على القوائم المالية ويتجلى ذلك في الرفع من جودتها من خلال ابعادها: المصداقية، الملائمة، القابلة للفهم والقابلة للمقارنة.

هناك قصور وتأخر في تبني معايير التدقيق الدولية.

المعايير الدولية تتصف بالمرونة ما يسمح للبيئة الجزائرية بمواكبة ومسايرة الإصدارات الجديدة لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية.

المقترحات التوصيات العامة

وبناءا على النتائج السابقة يمكن اقتراح التوصيات التالية:

الحرص على التكوين المستمر في مجال التدقيق، ومواكبة اصدارات المعايير الجزائرية لمهنة التدقيق.

-

واكبة إصدارات معايير التدقيق الدولية، والعمل على اصدار المعايير الباقية.

- تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

قائمة المراجع:

الكتب:

- محمد فضل سعد ، خالد راغب الخطيب ،**دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات** ،ط1، دار الكنوز المعرفة العلمية ، الأردن ،2009.
- رأفت سلامة محمود وزملائه، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار الميسرة للنشر ، الطبعة الأولى ،عمان ،2011.
- رزق أبو زيد الشحنة ، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**،ط1 ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2015.
- محمد الحبيب مرحوم ، **الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري** ، النشر الجامعي الجديد ، تلمسان ، بدون طبعة ، 2020 .

اطروحات دكتوراه:

- أمينة حفاصة ، **أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه في العلوم ال**مالية و المحاسبة جامعة محمد بوضياف المسيلة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير قسم العلوم المالية و المحاسبة ،تخصص محاسبة، 2021.
- العزلي كمال **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير ، نخصص إدارة مالية ، جامعة سطيف ، 2023 .

مقال في مجلة:

- بوزيدة حميد ، سايح فايز ،**تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق –دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين** ، مجلة الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات ، مجلة علمية دورية أكاديمية محكمة نصف سنوية ، جامعة لونيسي علي البليدة 02 .
- بن العايش فاطمة **التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات االقتصادية "دورة مخزونات" – دراسة ميدانية للمؤسسة الوطنية للدهن– وحدة سوق أهراس** ، مجلة العلوم االقتصادية والتسيير والعلوم التجارية– جامعة المسيلة– المجلد: 51 العدد20 .
- Saidi Yahia , Berrehouma Abdelhamid **présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable algérien 2009** , journal of financial and acconting studies , center university of El Oued Issuel 1
- BOUKSSESSA Souhila Kheira , **Présentation des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS** , Revue algérien d'économie et de gestion , université d'ORAN Volume 10, Numéro 3 , 2016
- فياش أمال ، بوعبانة فتيحة ، **مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية – دراسة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق** ، مجلة جديد الاقتصاد ، مجلة علمية إقتصادية دورية محكمة ، الجمعية الوطنية للإقتصاديين الجزائريين ، الجزائر ، ديسمبر 2017.
- بكيحل عبد القادر ، **أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية** ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ، مجلة علمية دورية متخصصة محكمة تصدر عن جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف ، الجزائر، المجلد 14، العدد 18، 2018.
- مومن فاطمة الزهراء ، مهاوات العبيدي ، **اثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية** ، "مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي – الجزائر ، العدد 04 ، جوان، 2018 .
- حرشاو عبد اللطيف ، بوخاري عبد الحميد ، **أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تحسين جودة القوائم المالية – دراسة ميدانية للمعيار 530 "السبر في التدقيق" على عينة من المهنيين في الشمال الشرقي الجزائري خلال سنة 2020–** ،مجلة افاق للبحوث و الدراسات ، مجلة علمية دولية محكمة سداسية تصدر عن المركز الجامعي المقاوم الشيخ امود بن مختار ابليزي ، الجزائر ، المجلد 04 ، العدد 02 ،2021.
- فوزي الحاج أحمد ، رحيمة العيفة ، سارة بوضياف، **المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية**، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة ، المجلد 06 العدد 01 ،2021.

القوانين و المراسيم:

- المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26ماي2008، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 27، الصادرة في 28 ماي 2008.
- قرار مؤرخ في 26-07-2008، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد19،الصادرة في 25مارس2009.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 24-01-2011،يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 7 ، الصادرة في 02 فبراير 2011 ، المادة 11 .
- المقرر رقم 02، المؤرخ في 04 فيفري 2016 ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.