فعالية الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة في تعزيز جودة تقرير المدقق الخارجي – دراسة ميدانية على عينة من المهنيين والأكاديميين

The Effectiveness of Compliance with Algerian Auditing Standards for Audit Evidence Related to Specific Circumstances in Enhancing External Auditor Report Quality - A Field Study on a Sample of Professionals and Academics

د. عبد الباسط ميدون[1] ، د. خير الدين سرداني[2]

[1] المركز الجامعي إيليزي، مخبر تنمية إقتصاديات الأعمال الحديثة وتحسين آداءها بمنطقة الطاسيلي(الجزائر)،

abdelbasset.midoune@cuillizi.dz

[2] المركز الجامعي إيليزي، مخبر تنمية إقتصاديات الأعمال الحديثة وتحسين آداءها بمنطقة الطاسيلي(الجزائر)،

kh.serdani@cuillizi.dz

تاريخ الارسال: 2025/07/05 **تاريخ القبول:** 2025/09/26 **تاريخ النشر:** 2025/09/30

ملخص:

هدفت الدراسة إلى قياس تأثير الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة على جودة تقرير المدقق الخارجي، وذلك من خلال تحديد مستوى الالتزام بهذه المعايير، وتقييم تأثير هذا الالتزام بمعيار الأحداث اللاحقة ومعيار استمرارية الاستغلال على جودة التقرير، وتقديم رؤية واضحة للهيئات المهنية والتنظيمية حول واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث شملت عينة الدراسة 195 مدققا خارجيا في الجزائر، وتوصلت الدراسة إلى أن الالتزام بمعيار "الأحداث اللاحقة" له تأثير إيجابي ومعنوي على جودة التقرير، بينما كان تأثير معيار "استمرارية الاستغلال" أكبر وأكثر معنوية نظرا لشموليته وتأثيره على فرضية أساسية في إعداد القوائم المالية وطبيعة رأي المدقق.

كلمات مفتاحية: أدلة الإثبات؛ الأحداث اللاحقة؛ إستمرارية الإستغلال؛ المدقق الخارجي؛ جودة تقرير.

تصنيفات JEL : M42، M41، G38

Abstract :

This study aimed to measure the impact of compliance with Algerian auditing standards for audit evidence related to specific circumstances on the quality of external auditor reports. This was achieved by determining the level of compliance with these standards, evaluating the impact of this compliance with the subsequent events standard and the going concern standard on report quality, and providing a clear vision for professional and regulatory bodies regarding the reality of auditing standards implementation in Algeria.

The study adopted a descriptive analytical approach, where the study sample included 195 external auditors in Algeria. The study concluded that compliance with the "subsequent events" standard

المؤلف المرسل: ميدون عبد الباسط، **الإيميل:** abdelbasset.midoune@cuillizi.dz

has a positive and significant impact on report quality, while the impact of the "going concern" standard was greater and more significant due to its comprehensiveness and its effect on a fundamental assumption in financial statement preparation and the nature of the auditor's opinion.
Keywords: Audit Evidence; Subsequent Events; Going Concern; External Auditor; Report Quality.
JEL Classification Cods : M42, M41, G38

المقدمة:

تحتل مهنة التدقيق الخارجي مكانة مهمة في النظام الاقتصادي المعاصر كآلية رقابية تعزز الشفافية ومصداقية المعلومات المالية، ومع تزايد تعقد العمليات المالية والتجارية، تبرز الحاجة إلى إطار منهجي منظم يضمن جودة عمل المدققين.

وفي هذا السياق، تمثل معايير التدقيق الجزائرية، المستوحاة من المعايير الدولية، الإطار المرجعي للمهنة في الجزائر، حيث تشكل أدلة الإثبات حجر الزاوية في هذه المعايير بإعتبارها الأساس الذي يبني عليه المدقق الخارجي رأيه الفني المحايد.

ومن الجدير بالذكر أن هذه المعايير تتميز بتنوعها الشامل، إذ تغطي جوانب متعددة من عملية جمع وتقييم الأدلة، سواء لظروف محددة كالأحداث اللاحقة التي تتطلب تقييما دقيقا لتأثيرها على القوائم المالية، أو لتقييمات معقدة كاستمرارية الاستغلال التي تحتاج إلى تحليل شامل لقدرة المؤسسة على الاستمرار، وتهدف هذه المعايير أساسا إلى تمكين المدقق الخارجي من جمع أدلة كافية وملائمة تدعم رأيه المهني في الظروف الحرجة والمعقدة.

وكنتيجة لهذه العملية، يأتي تقرير المدقق الخارجي ليمثل المنتج النهائي لعملية التدقيق ووسيلة التواصل الرئيسية مع مستخدمي القوائم المالية، فالتقرير عالي الجودة يسد فجوة المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح، ويوفر أساسا متينا لاتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة.

وعليه، تكتسي دراسة العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات وجودة التقرير أهمية كبيرة في ظل تحديات الشفافية المالية، حيث تسلط الضوء على دور هذه المعايير في توجيه المدقق للتعامل الفعال مع الأحداث اللاحقة واستمرارية الاستغلال وانعكاس ذلك على جودة التقرير النهائي.

إشكالية الدراسة: وبناءا على ماسبق يمكن طرح إشكالية الدراسة على النحو التالي:

إلى أي مدي يؤثر الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة في تعزيز جودة تقرير المدقق الخارجي؟

فرضيات الدراسة: بغرض الإجابة على إشكالية الدراسة وضعت الفرضيات الآتية:

– يؤثر الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" على جودة تقرير المدقق الخارجي؛

– يؤثر الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" على جودة تقرير المدقق الخارجي؛

أهداف الدراسة: يمكن تلخيص أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- تحديد مستوى الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة؛
- قياس تأثير الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" على جودة تقرير المدقق الخارجي؛

- قياس تأثير الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" على جودة تقرير المدقق الخارجي؛
- توفير رؤية واضحة للهيئات المهنية والتنظيمية حول واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في بحث العلاقة بين الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات وجودة تقرير المدقق، مما يثري الأدبيات المحلية ويطور الممارسة المهنية ويزود الهيئات التنظيمية بالمعلومات اللازمة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

منهج الدراسة: تعتمد الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته للموضوع، حيث تصف الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات وتحلل علاقتها بجودة تقرير المدقق الخارجي من خلال جمع البيانات وتحليلها إحصائيا.

الدراسات السابقة:

– دراسة (رحيم ، 2021): هدفت إلى إبراز أهمية استخدام الوظيفة التنبؤية للمعلومات المحاسبية لمساعدة المدقق الخارجي في تحقيق فرض الاستمرارية وفقا لمعيار ISA 570، وطبقت تحليل القوائم المالية لشركة الإسمنت بسور الغزلان للفترة من 2012 إلى 2020 باستخدام نماذج التنبؤ بالفشل المالي، وتوصلت إلى أن نموذجي Kida وSherod يتنبآن بإستمرارية المؤسسة مما يمكن المدقق الخارجي من إعداد تقرير دون تحفظ بشأن الاستمرارية.

– دراسة (Coşkun Ertaş & Güngör, 2017): هدفت إلى تحديد مدى التزام المدققين الخارجيين في تركيا بمتطلبات معيار ISA 560 الخاص بالأحداث اللاحقة، وتوصلت إلى التزام المدققين بمتطلبات المعيار في مراجعة الأحداث بين تاريخ إعداد القوائم المالية وتاريخ إصدار التقرير، وكذلك الأحداث التي حدثت بعد إصدار التقرير وقبل نشر القوائم المالية.

– دراسة (Niktaba & Aslani, 2015): بحثت هذه الدراسة في تأثير أدلة الإثبات على تقرير المدقق الخارجي، وخلصت إلى عدم وجود صيغة رياضية أو نموذج محدد لتقييم جودة أدلة الإثبات، وأن هذه الجودة تعتمد على الحكم المهني المتعلق بالمعايير التقنية والأخلاقيات المهنية، كما أكدت أن أدلة الإثبات الكافية والموثوقة لها تأثير إيجابي كبير على تقرير المدقق الخارجي.

– **تتميز الدراسة الحالية** بدمجها بين معيارين (الأحداث اللاحقة 560 واستمرارية الاستغلال 570) في إطار واحد، مع قياس تأثيرهما على جودة تقرير المدقق الخارجي بدلا من مجرد تحديد مستوى الالتزام، وتوفير رؤية عملية للهيئات التنظيمية الجزائرية لتطوير الممارسة المهنية.

1– الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة:

تمثل أدلة الإثبات أساس التدقيق الخارجي لتكوين الرأي الفني المحايد حول القوائم المالية. وقد طورت الجزائر معايير تدقيق خاصة، مستمدة من المعايير الدولية، تنظم عملية جمع وتقييم هذه الأدلة لبنود وإجراءات محددة، مما يساهم في تعزيز مصداقية وموثوقية عملية التدقيق.

1–1– مفهوم أدلة الإثبات

تشكل أدلة الإثبات الركيزة الأساسية لعملية التدقيق وبناء الرأي المهني للمدقق حول القوائم المالية. تتعدد مفاهيمها في الأدبيات المختلفة، ويستعرض هذا القسم تعريفها وخصائصها الرئيسية لضمان فعاليتها في التدقيق.

1–1–1– تعريف أدلة الإثبات:

عرف المعيار الدولي للمراجعة ISA 500 أدلة الإثبات بأنها المعلومات التي يستخدمها المدقق الخارجي لدعم استنتاجاته ورأيه حول القوائم المالية (Mironiuc et al., 2012, p. 6). في حين نظرت إليها جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA) على أنها المستندات والمواد التي تمكن المدقق الخارجي من إجراء التدقيق بكفاءة. وهي أيضا البيانات القابلة للتحقق من مصادر متنوعة .(J. Chukwu et al., 2019, p. 37) ومجمل المعلومات التي يعتمد عليها المدقق الخارجي في تكوين رأيه المهني (Wadesango et al., 2021, p. 2).

1-1-2- خصائص أدلة الإثبات:

– الكفاية: مقياس لكمية أدلة الإثبات، تزداد الحاجة إليها كلما ارتفعت مخاطر التحريف الجوهري (Amsari & Rasibo, 2017, p. 41)؛

– الملاءمة: مقياس لجودة أدلة الإثبات (Milojević et al., 2020, p. 80)، وتتحدد من خلال: مدى ارتباط الدليل بموضوع التدقيق، وإمكانية الإعتماد عليه، ودرجة مصداقيته (Al-obaidi & Tariq, 2022, p. 4).

تشكل أدلة الإثبات الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الخارجي في إبداء رأيه الفني المحايد، ويجب أن تتسم بالموضوعية والإقناع والصلة بموضوع التدقيق وخلوها من التحيز.

1-2- معايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة بظروف محددة

تمثل معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بظروف محددة مجموعة متخصصة من المعايير التي تتعامل مع الحالات الاستثنائية التي تتطلب معالجة خاصة تختلف عن الإجراءات الروتينية المعتادة، حيث يصنف معيار الأحداث اللاحقة (رقم 560) ضمن هذه الفئة لتعامله مع الفترة الزمنية بين إعداد القوائم المالية وإصدارها التي قد تشهد أحداثا مؤثرة، بينما يندرج معيار استمرارية الاستغلال (رقم 570) تحت الظروف المحددة لتركيزه على حالات عدم اليقين الجوهري حول قدرة المؤسسة على مواصلة نشاطها، مما يوفر إطارا منهجيا لضمان جودة التدقيق في الحالات الاستثنائية.

1-2-1- معيار التدقيق الجزائري رقم 560: الأحداث اللاحقة

تعرف الأحداث اللاحقة بأنها الأحداث التي تقع بعد تاريخ إعداد القوائم المالية وقبل تاريخ إصدارها، وتشكل إحدى المسائل الحيوية التي يجب على المدقق الخارجي التعامل معها بعناية نظرا لتأثيرها المحتمل على دقة القوائم المالية وسلامة رأي المراجع. يهدف معيار الأحداث اللاحقة إلى وضع مبادئ وإجراءات منهجية واضحة لضمان المعالجة الشاملة لهذه الأحداث.

تنقسم الأحداث اللاحقة إلى نوعين أساسيين: الأول يتضمن الأحداث التي تقدم أدلة إضافية عن ظروف كانت موجودة في تاريخ القوائم المالية وتستوجب تعديلها، والثاني يشمل الأحداث التي تشير إلى ظروف نشأت بعد تاريخ القوائم المالية ولا تتطلب تعديلا بل الإفصاح عنها إذا كانت جوهرية.

يحدد المعيار أربعة تواريخ محورية تشكل الإطار الزمني لعمل المدقق: تاريخ إعداد القوائم المالية، وتاريخ تقرير المدقق، وتاريخ المصادقة من الجهات المخولة، وتاريخ الإصدار للجمهور (وزارة المالية، المقرر رقم 002، معيار رقم 560، 2016، صفحة 2).

- **الإجراءات للأحداث بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ التقرير:** يتطلب المعيار من المدقق الخارجي وضع إجراءات تدقيق مصممة بشكل مناسب للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تمكنه من تحديد ما إذا كانت الأحداث اللاحقة تستدعي

إجراء تعديل على القوائم المالية أو الإفصاح عنها. تشمل هذه الإجراءات فهم جميع الإجراءات التي اتخذتها الإدارة لتحديد الأحداث اللاحقة، وطلب معلومات من الإدارة والمسؤولين لمعرفة تأثير هذه الأحداث على القوائم المالية. يجب أيضا تدقيق محاضر اجتماعات إدارة المؤسسة التي عقدت بعد تاريخ إقفال القوائم المالية، والاطلاع على أحدث القوائم المالية المرحلية بعد الإقفال إن وجدت. في حالة عدم توفر قوائم مالية مرحلية أو محاضر اجتماعات، يمكن تدقيق الدفاتر والوثائق المحاسبية المتاحة بما فيها كشوف الحسابات البنكية. يتعين على المدقق الخارجي أيضا طلب رسالة تأكيد من الإدارة تفيد بأن جميع الأحداث اللاحقة التي استدعت إجراء تعديل أو إفصاح إضافي قد تمت مراعاتها ومعالجتها بشكل مناسب.

- **الإجراءات للأحداث بعد تاريخ التقرير وقبل المصادقة:** لا يلزم المدقق الخارجي بإجراء أي عمليات تدقيق إضافية على القوائم المالية بعد تاريخ إصدار تقريره. ومع ذلك، إذا قامت الإدارة بإبلاغ المدقق بحدث ما كان من شأنه أن يؤدي لتعديل التقرير في حال علم به وقت الإصدار فعليه مناقشة هذا الحدث مع الإدارة والمسؤولين وتحديد ما إذا كان من الضروري تعديل القوائم المالية. إذا قامت الإدارة فعلا بتعديل القوائم المالية، فعلى المدقق تنفيذ إجراءات التدقيق المناسبة على التعديل المقدم، ثم إما تمديد إجراءات التدقيق حتى تاريخ التقرير المعدل أو إصدار تقرير التدقيق جديد. إذا لم تقم الإدارة بتعديل القوائم المالية رغم ضرورة ذلك برأي المدقق، فعليه إما تغيير رأيه في التقرير قبل تسليمه للمؤسسة أو إشعار الجهة المختصة بعدم عرض القوائم المالية دون التعديلات الضرورية.
- **الإجراءات للأحداث بعد إصدار القوائم المالية:** بمجرد نشر القوائم المالية، لا يلتزم المدقق الخارجي بإجراء أي عملية تدقيق إضافية عليها. هذا يعني أن مسؤولية المدقق تنتهي عند نشر القوائم المالية، وأي أحداث تحدث بعد ذلك لا تقع ضمن نطاق مسؤوليته المهنية وفقا لهذا المعيار (وزارة المالية، المقرر رقم 002، معيار رقم 560، 2016، الصفحات 3-5).

يوفر المعيار 560 إطارا شاملا لمعالجة الأحداث اللاحقة، مع التركيز على أهمية التمييز بين الأحداث التي تتطلب تعديل القوائم المالية وتلك التي تتطلب الإفصاح فقط، مع تحديد مسؤوليات واضحة للمدقق في مختلف الفترات الزمنية.

1-2-2- معيار التدقيق الجزائري رقم 570: إستمرارية الإستغلال

يعد تقييم مدى ملاءمة افتراض استمرارية النشاط من الأمور الحيوية التي يجب على المدقق الخارجي التحقق منها خلال عملية التدقيق. يهدف المعيار الجزائري رقم 570 إلى تحديد مسؤوليات المدقق بخصوص تقييم قدرة المؤسسة على الإستمرار في أعمالها وجمع أدلة الإثبات الكافية لتحديد وجود "عدم يقين" جوهري قد يثير شكوكا حول إستمرارية النشاط.

تفترض فرضية إستمرارية الإستغلال أن المؤسسة ستواصل ممارسة أنشطتها في المستقبل المتوقع، وعلى أساسها يتم إعداد القوائم المالية وتسجيل الأصول والخصوم. تنقسم مسؤولية التقييم بين الإدارة التي تجري التقييم الأولي وتحدد العوامل ذات الصلة والمدقق الخارجي الذي يتحقق من كفاية وصحة هذا التقييم ويجمع أدلة الإثبات اللازمة لتكوين رأيه المهني لها (وزارة المالية، المقرر رقم 23، المعيار رقم 570، 2017، الصفحات 3-4).

- **الحالة الأولى: إجراء الإدارة تقييما لإستمرارية الإستغلال:** يتبع المدقق في هذه الحالة ثلاث مراحل منتظمة للتحقق من صحة تقييم الإدارة. تبدأ المرحلة الأولى بمناقشة الإدارة حول تقييمها لاستمرارية الاستغلال وتحديد أي أحداث أو ظروف قد تشكل مخاطر على استمرارية النشاط، مع فهم منهجية الإدارة والعوامل المعتبرة في التقييم. وفي المرحلة الثانية، يقوم المدقق بتقييم مدى

كفاية ومعقولية تقييم الإدارة، والنظر في الفترات المستقبلية بعد فترة تقييم الإدارة، وإجراء إجراءات تدقيق إضافية عند الحاجة مع فحص الخطط والتوقعات المستقبلية. أما المرحلة الثالثة فتتضمن التوصل إلى استنتاج بشأن وجود "عدم يقين" جوهري حول قدرة المؤسسة على الإستمرار، وتحديد الإفصاحات الواجب تضمينها في تقرير التدقيق وتقييم تأثير النتائج على رأي المدقق.

- **الحالة الثانية: عدم إجراء الإدارة تقييما لإستمرارية الإستغلال:** عندما لا تقوم الإدارة بإجراء تقييم لقدرة المؤسسة على مواصلة استغلالها، يجب على المدقق اتخاذ إجراءات بديلة تضمن تحقيق أهداف المعيار. يبدأ بمناقشة الإدارة حول أسباب عدم إجراء التقييم وفهم الظروف التي منعتها من القيام بذلك. ثم يقوم المدقق بالتقييم بنفسه عند الضرورة، ويجمع أدلة الإثبات اللازمة من مصادر مختلفة، ويقيّم المخاطر المحتملة التي قد تؤثر على استمرارية النشاط. هذا النهج يضمن حصول المدقق على فهم كاف لقدرة المؤسسة على الاستمرار حتى في حالة عدم قيام الإدارة بدورها المطلوب في التقييم (وزارة المالية، المقرر رقم 23، المعيار رقم 570، 2017، الصفحات 5-7).

يعد المعيار الجزائري للمراجعة رقم 570 أداة أساسية لضمان تقييم سليم لاستمرارية أعمال المؤسسات، حيث يحدد بوضوح مسؤوليات كل من الإدارة والمدقق الخارجي، ويضع إطارا منهجيا للتعامل مع هذه المسألة الحيوية. يساهم هذا المعيار في تعزيز شفافية التقارير المالية وزيادة ثقة المستخدمين في المعلومات المحاسبية المقدمة لهم.

2- جودة تقرير المدقق الخارجي

يمثل تقرير المدقق الخارجي المخرج النهائي والأساسي لعملية التدقيق. إن فهم جودة هذا التقرير أمر جوهري، فهو يعكس مصداقية وكفاءة العملية التدقيقية بأكملها. يمكن تعريف جودة التدقيق الخارجي على أنها إتمام عملية المراجعة بأسلوب منهجي ومنظم، بما يتوافق مع المعايير المهنية المعمول بها. يهدف المدقق من خلال ذلك إلى إدارة مخاطر التدقيق بكفاءة لتعزيز الثقة في القوائم المالية، وضمان خلوها من أي تحريفات جوهرية أو أخطاء مؤثرة. هذا بدوره يضمن أن تكون القوائم المالية موثوقة ويمكن الاعتماد عليها في دعم اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، وبالتالي فإن جودة التدقيق الخارجي تشمل وتضبط جميع جوانب عمل المدقق بفاعلية (طالب حسين و يعقوب، 2019، صفحة 66). يهدف هذا القسم إلى استعراض أعمق لمفهوم جودة تقرير المدقق ومقاييسها الرئيسية التي تساهم في تعزيز شفافية المعلومات المالية ودعم القرارات الاقتصادية السليمة.

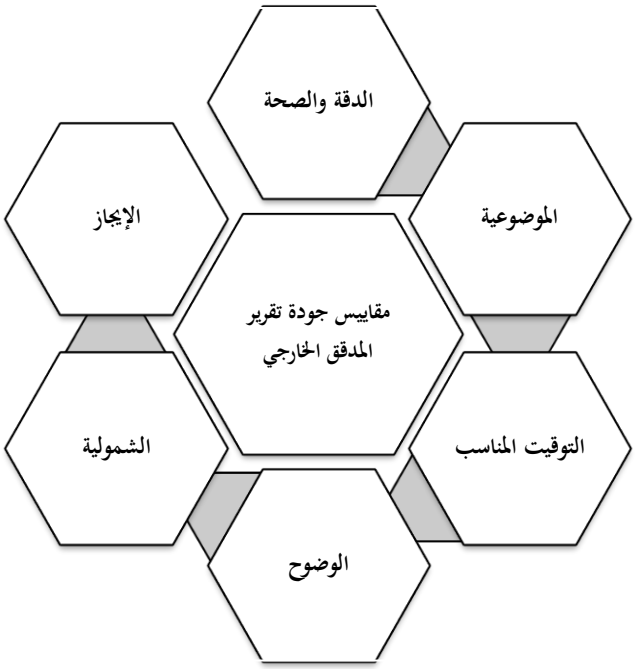
2-1- تعريف جودة تقرير المدقق الخارجي

هو التقرير الذي يتميز بالشفافية والإفصاح عن المعلومات التي تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، ويلبي احتياجات المستخدمين لترشيد قراراتهم (Abu Saleem, 2018, pp. 26-27).

2-2- مقاييس جودة تقرير المدقق الخارجي

يمثل تقرير المدقق الخارجي أهم مخرجات المراجعة، ويقدم معلومات مهمة لمستخدمي القوائم المالية. تحدد جودته وفقا للمقاييس المبينة في الشكل:

الشكل رقم (01): مقاييس جودة تقرير المدقق الخارجي



المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على: (إبراهيم و محمد، 2019، صفحة 606)؛ (موفق، 2013، صفحة 145)؛ (الشريدة ، 2019، صفحة 8) و (Abu Saleem, 2018, pp. 26-27)

إنطلاقا من الشكل أعلاه، فإن إعداد تقرير عالي الجودة من قبل المدقق الخارجي يتطلب الالتزام بمجموعة من المقاييس الأساسية، تشمل: دقة وصحة القوائم المالية لتعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، استناد رأي المدقق الخارجي إلى أدلة إثبات كافية وملائمة، عرض الحقائق بموضوعية وحيادية دون تحيز، شمولية التقرير لكافة المعلومات الضرورية لمتخذي القرارات، التركيز على النقاط الجوهرية بأسلوب موجز ودقيق، صياغة التقرير بلغة واضحة وبسيطة، وإصداره في التوقيت المناسب الذي يسمح باتخاذ القرارات على أساسه، مما يعزز قيمة التقرير وفائدته للمستخدمين.

3- الدراسة التطبيقية

يتضمن هذا القسم منهجية الدراسة الميدانية وأدواتها، مع تحليل إحصائي للنتائج لإختبار فرضيات الدراسة.

3-1- الطريقة المستخدمة في الدراسة:

تشمل الطريقة المتبعة التعريف بمجتمع الدراسة، العينة المختارة، متغيرات الدراسة ومصادر البيانات المستخدمة.

3-1-1- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المدققين الخارجيين المعتمدين في الجزائر، والمصنفين حسب القانون 01/10 إلى فئتين: الخبراء المحاسبيون ومحافظو الحسابات. كما يشمل المجتمع أساتذة جامعيين ينتمون لهاتين الفئتين، مما يثري الدراسة بمنظور متكامل يجمع بين الأبعاد النظرية والعملية في التدقيق الخارجي.

3–1–2– عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية بسيطة من المدققين الخارجيين في الجزائر بلغت 195 مدققا، جمعت البيانات عبر إستبيان إلكتروني باستخدام نماذج Google أُرسل عبر البريد الإلكتروني ومنصات التواصل الاجتماعي، مع إجراء زيارات ميدانية لمكاتب متعددة في مختلف ولايات الجزائر.

3–1–3– متغيرات الدراسة:

شملت الدراسة الحالية المتغيرات التالية:

- **المتغير التابع**: جودة تقرير المدقق الخارجي
- **المتغير المستقل**: الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات

3–1–4– أداة جمع البيانات:

تم تصميم الاستبيان وفق مقياس ليكارت الخماسي لقياس درجة موافقة المستجيبين، حيث يمثل الرقم (1) غير موافق بشدة والرقم (5) موافق بشدة. يوضح الجدول رقم (01) فقرات الاستبيان مصنفة حسب ارتباطها بمتغيرات الدراسة، مع تحديد مصدر كل سؤال.

الجدول رقم (01): فقرات الإستبيان ومصادرها

المتغيرات	عدد الأسئلة	المصدر
الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات	4	(بملولي ، 2018)؛ (مطاوع وآخرون، 2021)
جودة تقرير المدقق الخارجي	16	(سيد أحمد ، 2005)؛ (بن يحي و بابنات، 2022)؛ (وزارة المالية، المقرر رقم 150، معيار رقم 700، 2016)

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الدراسات السابقة

3–1–5– ثبات وصدق الاستبيان:

تشير نتائج الدراسة الحالية في الجدول رقم (02) إلى أن معامل ألفا كرونباخ (∝) للاستبيان بلغ 0.820، وهي قيمة تتجاوز العتبة المطلوبة مما يؤكد ثبات أداة الدراسة. كما بلغ معامل الصدق 0.905، مما يدل على مستوى عالي من الإتساق الداخلي لجميع محاور الاستبيان.

الجدول رقم (02): نتائج إختبار صدق وثبات الإستبيان

	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ	معامل الصدق
الإستبيان	20	0.820	0.905

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

3–2– عرض نتائج الدراسة وإختبار نموذج الدراسة:

3–2–1– التحليل الوصفي للبيانات الشخصية لأفراد العينة:

تم إجراء تحليل للمتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة بهدف التعرف على خصائصها وتوزيع أفرادها وفقا لكل متغير:

الجدول رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات الديموغرافية

المتغير	البيان	التكرارات	النسبة%
الوظيفة	محافظ حسابات	119	61,0
	خبير محاسبي	27	13,8
	أكاديمي ممارس	49	25,1
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	37	19,0
	من 5 إلى 10 سنوات	49	25,1
	من 11 إلى 15 سنة	54	27,7
	أكثر من 15 سنة	55	28,2
المؤهل العلمي	ليسانس	76	39,0
	ماستر	42	21,5
	ماجستير	23	11,8
	دكتوراه	51	26,2
	شهادة أخرى	3	1,5
المجموع		**195**	**100**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن العينة المدروسة (195 فردا) تتميز بهيمنة فئة محافظي الحسابات بنسبة 61%، يليهم الأكاديميون الممارسون بنسبة 25.1% والخبراء المحاسبيون بنسبة 13.8%. وتتوزع الخبرة المهنية بشكل متوازن نسبيا مع أفضلية لذوي الخبرة العالية، حيث يشكل من لديهم خبرة تفوق 11 سنة نسبة 55.9% من العينة. أما المؤهلات العلمية، فتتنوع بين الليسانس (39%) والدكتوراه (26.2%) والماستر (21.5%) والماجستير (11.8%)، مما يعكس مستوى تعليميا مرتفعا حيث تمثل الشهادات العليا 59.5% من العينة. هذه المعطيات تشير إلى جمع العينة بين الخبرة المهنية الكافية والتأهيل العلمي المرتفع، مما يعزز مصداقية النتائج.

3-2-2- التحليل الوصفي لمحاور الاستبيان:

يتناول القسم نتائج التحليل الوصفي لإجابات المشاركين حول محاور الاستبيان، متضمنا المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، مع تقييم مستوى الموافقة المقابل لها.

3-2-2-1- تحليل أسئلة (فقرات) محور الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة":

سيتم فيما يلي تقديم التحليل الوصفي للإجابات، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (04): إتجاه إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة".

المعيار	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
الإلتزام بالمعيار رقم 560	01	الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات الملاءمة بشأن ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير مراجع الحسابات الخارجي، التي تتطلب تعديلا أو إفصاحا، قد تمت معالجتها وفقا للمبدأ المحاسبي المطبق.	4,34	0,805	مرتفع جدا	**1**
	02	تحديد الإجراءات الإضافية في حالة أحداث لاحقة لتاريخ إصدار تقرير مراجع الحسابات الخارجي.	4,23	0,735	مرتفع جدا	**2**
الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة".			**4.28**	**0.679**	**مرتفع جدا**	/

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

يتضح من الجدول أعلاه أن اتجاه إجابات أفراد العينة حول الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" جاء بدرجة مرتفعة جداً (متوسط 4.28 وانحراف معياري 0.679)، مع احتلال الحصول على أدلة الإثبات الملائمة بشأن الأحداث الواقعة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير مراجع الحسابات الخارجي المرتبة الأولى (4.34)، تليها تحديد الإجراءات الإضافية في حالة أحداث لاحقة لتاريخ إصدار تقرير مراجع الحسابات الخارجي (4.23). ويعكس هذا الترتيب أولوية الاهتمام بجمع أدلة الإثبات المناسبة كخطوة أساسية وحاسمة في عملية التدقيق، والتي تسبق منطقياً تحديد الإجراءات الإضافية، مما يؤكد فهم المدققين الجزائريين لأهمية الأحداث اللاحقة في تقييم مصداقية القوائم المالية والتأكد من عدم تأثيرها السلبي على عدالة عرض القوائم المالية.

3-2-2-2- تحليل أسئلة (فقرات) محور الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال":

سيتم عرض التحليل الوصفي للإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): إتجاه إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال".

المعيار	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
الإلتزام بالمعيار رقم 570	01	الحصول على معلومات من الإدارة تتعلق بمعرفتها بوجود أحداث أو ظروف بعد فترة التقييم، وقياس مدى تأثيرها على قدرة المؤسسة على الإستمرار.	4,37	0,633	مرتفع جدا	**1**
	02	الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات الملاءمة من خلال دراسة وتقييم المؤشرات المالية والتشغيلية وأي مؤشرات أخرى حول إمكانية قدرة المؤسسة على الإستمرار.	4,30	0,708	مرتفع جدا	**2**
الإلتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال".			4,34	**0,573**	مرتفع جدا	/

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

يتضح من الجدول أعلاه أن اتجاه إجابات أفراد العينة حول الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" جاء بدرجة مرتفعة جداً (متوسط 4.34 وانحراف معياري 0.573)، مع احتلال الحصول على معلومات من الإدارة تتعلق بمعرفتها بوجود أحداث أو ظروف بعد فترة التقييم وقياس مدى تأثيرها على قدرة المؤسسة على الاستمرار المرتبة الأولى (4.37)، تليها الحصول على أدلة الإثبات الملائمة من خلال دراسة وتقييم المؤشرات المالية والتشغيلية وأي مؤشرات أخرى حول إمكانية قدرة

المؤسسة على الاستمرار (4.30). ويعكس هذا الترتيب أولوية الاهتمام بالتواصل المباشر مع الإدارة كمصدر أساسي للمعلومات حول الأحداث المؤثرة على الاستمرارية، والذي يسبق منطقياً عملية التحليل الفني للمؤشرات المالية والتشغيلية مما يؤكد وعي المدققين الجزائريين بأهمية مبدأ استمرارية الاستغلال في تقييم القوائم المالية، خاصة في البيئة الاقتصادية الجزائرية التي تتميز بتحديات اقتصادية متنوعة تتطلب متابعة دقيقة لقدرة المؤسسات على الاستمرار والنمو في المستقبل المنظور.

3-2-2-3- تحليل أسئلة (فقرات) جودة تقرير المدقق الخارجي:

سيتم عرض التحليل الوصفي للإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): إتجاه إجابات أفراد العينة حول جودة تقرير المدقق الخارجي

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
01	يشير تقرير المدقق الخارجي بشكل مناسب عن نطاق عملية التدقيق.	4,32	0,800	مرتفع جدا	**8**
02	يؤكد المدقق الخارجي من خلال تقريره على مسؤولية الإدارة فيما يخص إعداد وصحة القوائم المالية وسؤوليته في إبداء الرأي المهني.	4,35	0,719	مرتفع جدا	**6**
03	يجب أن يوضح تقرير المدقق الخارجي ما إذا كانت إدارة المؤسسة قد أعدت القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.	4,38	0,794	مرتفع جدا	**5**
04	يذكر المدقق الخارجي في تقريره أدلة الإثبات المقنعة وأدوات الإختبار التي دفعته لبناء رأيه.	4,24	0,759	مرتفع جدا	**9**
05	تقرير المدقق الخارجي يلخص بشكل واضح مدى وطبيعة الأدلة التي جمعها من أجل تكوين رأيه.	4,33	0,588	مرتفع جدا	**7**
06	يستخدم مراجع الحسابات الخارجي اللغة الواضحة في تقريره.	4,61	0,652	مرتفع جدا	**1**
07	يعبر المدقق الخارجي من خلال تقريره عن رأي مهني محايد في حالة إكتشاف تجاوزات غير قانونية في تقارير التي تعدها الإدارة.	4,48	0,775	مرتفع جدا	**2**
08	يعتمد المدقق الخارجي في إبداء رأيه المهني على مدى صحة وعدالة القوائم المالية بناءا على أدلة الإثبات المتوفرة لديه.	4,43	0,625	مرتفع جدا	**4**
09	على المدقق الخارجي إبداء رأيه المهني بعد الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات الملاءمة.	4,48	0,620	مرتفع جدا	**2**
10	في حالة عدم الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات الملاءمة فإن تقرير المدقق الخارجي يتضمن الإمتناع عن إبداء الرأي.	3,25	1,037	متوسط	**14**
11	في حالة عرض القوائم المالية بصدق وعدالة فإن تقرير المدقق الخارجي يتضمن رأي بدون تحفظات.	3,97	1,000	مرتفع	**11**
12	في حالة وجود قيود على نطاق عمل المدقق الخارجي أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما فإن تقريره يتضمن رأي متحفظ.	3,80	1,043	مرتفع	**13**
13	في حالة الحصول على ما يكفي من أدلة الإثبات الملاءمة بشأن القوائم المالية على أنها تتصف بالتحريف الناتج عن الغش أو الخطأ الجوهري، فإن تقرير المدقق الخارجي يتضمن رأي سلبي.	4,35	0,850	مرتفع جدا	**6**
14	يحتوي تقرير المدقق الخارجي على كل المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف المراجعة .	4,12	0,768	مرتفع	**10**
15	تقرير المدقق الخارجي يعد كاف لفهم القوائم المالية للمؤسسة من قبل المستخدمين.	3,88	0,937	مرتفع	**12**
16	يحرص المدقق الخارجي على تقديم تقريره في الوقت المناسب ليستفيد منه المستخدمين.	4,44	0,617	مرتفع جدا	**3**
	نتيجة محور جودة تقرير المدقق الخارجي	**4.21**	0,395	**مرتفع جدا**	/

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

يتضح من الجدول أعلاه أن اتجاه إجابات أفراد العينة حول جودة تقرير المدقق الخارجي جاء بدرجة مرتفعة جداً (متوسط 4.21 وانحراف معياري 0.395)، مع احتلال استخدام اللغة الواضحة في التقرير المرتبة الأولى (4.61)، تليها التعبير عن رأي مهني محايد في حالة اكتشاف تجاوزات غير قانونية وإبداء الرأي المهني بعد الحصول على أدلة الإثبات الملائمة (4.48 لكل منهما)، بينما جاءت العبارة المتعلقة بالامتناع عن إبداء الرأي في حالة عدم الحصول على أدلة إثبات كافية في المرتبة الأخيرة (3.25). ويعكس هذا الترتيب أولوية الاهتمام بوضوح التواصل مع مستخدمي القوائم المالية كعنصر أساسي في جودة التقرير، والتأكيد على الاستقلالية والحياد المهني، مقارنة بالتحديات المتعلقة بالمواقف الصعبة مثل الامتناع عن إبداء الرأي التي قد تواجه صعوبات في التطبيق العملي في البيئة الجزائرية، مما يؤكد وعي المدققين بأهمية عناصر التواصل والشفافية في تحقيق جودة التقرير وخدمة احتياجات المستخدمين بشكل فعال.

3-2-3- إختبار نموذج الدراسة:

من أجل إختبار فرضية الدراسة فقد تم إجراء إستخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط للتأكد من وجود أثر للمتغير المستقل (الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات) على المتغير التابع المتمثل في جودة تقرير المدقق الخارجي، والذي كانت نتائجه كما يلي:

3-2-3-1- دراسة الارتباط بين المتغير ات المستقلة (معيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة"، معيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال") وجودة تقرير المدقق الخارجي:

الجدول رقم (07): معاملات إرتباط الإلتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة ببنود وإجراءات محددة وجودة تقرير المدقق الخارجي

معامل الإرتباط	معيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة"	معيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال"
جودة تقرير المدقق الخارجي	0,286**	0,482**
	0,000	0,000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

تظهر النتائج علاقة إيجابية معنوية بين معايير التدقيق الجزائرية المتعلقة بأدلة الإثبات وجودة تقرير المدقق الخارجي، حيث بلغ معامل الارتباط بين الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" وجودة التقرير (0.482**)، بينما سجل معامل الارتباط بين الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" وجودة التقرير قيمة أقل بلغت (0.286**). هذا يؤكد أن التزام المدققين الخارجيين بمعايير التدقيق المهنية لجمع وتقييم أدلة الإثبات، خاصة فيما يتعلق بتقييم استمرارية الاستغلال والأحداث اللاحقة، يساهم بشكل كبير في تحسين جودة تقاريرهم، مع تأثير أقوى لمعيار استمرارية الاستغلال الذي يعتبر أكثر تعقيداً وتأثيراً على اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية للمستخدمين.

3-2-3-2- معامل التحديد المعدل، معامل التحديد، معامل الإرتباط:

الجدول رقم (08): معامل الإرتباط، معامل التحديد، معامل التحديد المعدل

معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط
0,249	0,257	**0,507**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

يتضح من الجدول أعلاه أن هناك علاقة إيجابية متوسطة بين المتغيرات المستقلة (معايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات) والمتغير التابع (جودة تقرير المدقق الخارجي)، حيث بلغ معامل الارتباط (0.507)، بينما سجل معامل التحديد (0.257) ومعامل التحديد المعدل (0.249)، ويعكس هذا أن المتغيرات المستقلة تفسر حوالي 25.7% من التباين في جودة تقرير المدقق الخارجي، بينما تعود النسبة المتبقية (74.3%) إلى عوامل أخرى لم يتم تناولها في النموذج، ويشير الفرق الطفيف بين معامل التحديد ومعامل التحديد المعدل (0.008) إلى أن النموذج يتمتع بمستوى جيد من الاستقرار والدقة، مما يؤكد أن الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات يلعب دورا مهما في تحسين جودة التقرير.

3-2-3-3- تحليل التباين (*ANOVA*):

الجدول رقم (09): جدول تحليل التباين (ANOVA)

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	إحصائية فيشر المحسوبة	القيمة الاحتمالية Sig	مستوى الدلالة	الدلالة
الانحدار	7,778	2	3,889	33,147	0.000	0.05	**دال إحصائيا**
البواقي	22,525	192	0 ,117				
الكلي	30,303	194					

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

من خلال جدول تحليل التباين (ANOVA)، يتضح أن نموذج الانحدار المستخدم دال إحصائيا (F = 33.147، Sig = 0.000 < 0.05)، حيث يمثل مجموع مربعات الانحدار (7.778) نسبة معتبرة من التباين الإجمالي (30.303) عند درجات حرية (2، 192)، مما يؤكد القدرة التفسيرية للمتغيرات المستقلة (معيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" ومعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة") في التنبؤ بجودة تقرير المدقق الخارجي.

4.3.2.4. تقدير معاملات النموذج واختبارها:

الجدول رقم (10): تقدير معاملات النموذج واختبارها

النموذج	المعامل	القيمة الاحتمالية Sig	مستوى الدلالة	الدلالة
الحد الثابت	2,504	0,000	0.05	**دال إحصائيا**
معيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة"	0,095	0,013	0.05	**دال إحصائيا**
معيار التدقيق الجزائري رقم 570 "إستمرارية الإستغلال"	0,301	0,000	0.05	**دال إحصائيا**

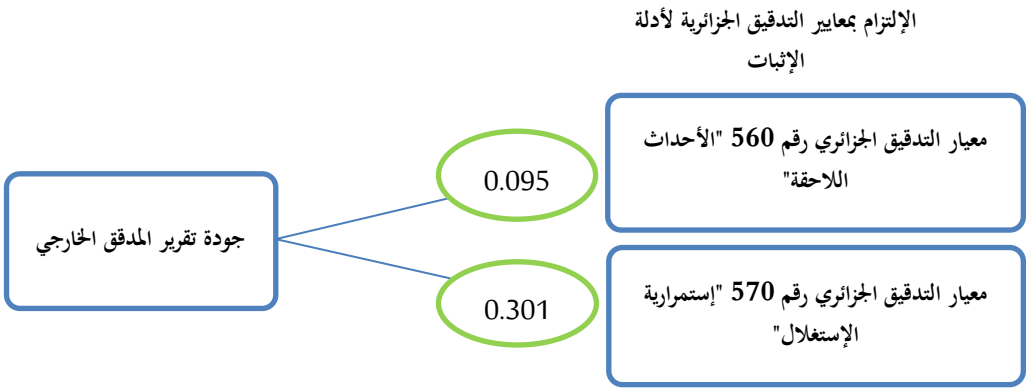
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج *SPSS V27*

من خلال تحليل نتائج النموذج الإحصائي المعروضة في الجدول، يمكن استخلاص الآتي:

- بلغت قيمة الحد الثابت 2.504 وهو دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05، حيث كانت القيمة الاحتمالية Sig (0.000) أقل من مستوى الدلالة المعتمد. هذا يشير إلى وجود مستوى أساسي عالي من جودة تقارير التدقيق الخارجي حتى في حال عدم وجود المتغيرات المستقلة، مما يؤكد أن هناك عوامل أخرى غير مدرجة في النموذج تؤثر على جودة التقارير.
- أظهرت النتائج وجود أثر إيجابي ومعنوي للالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" على جودة تقرير المدقق الخارجي، حيث بلغت قيمة المعامل 0.095 وكانت دالة إحصائياً عند قيمة احتمالية Sig (0.013) أقل من مستوى الدلالة 0.05. وبناءً على هذه النتيجة، نقبل الفرضية الأولى التي تنص على أن **"الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 الأحداث اللاحقة يؤثر على جودة تقرير المدقق الخارجي"**.
- كما أشارت النتائج إلى وجود أثر إيجابي ومعنوي أكبر للالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" على جودة تقرير المدقق الخارجي، حيث بلغت قيمة المعامل 0.301 وكانت دالة إحصائياً عند قيمة احتمالية Sig (0.000) أقل من مستوى الدلالة 0.05. وعليه، نقبل الفرضية الثانية التي تنص على أن **"الالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 استمرارية الاستغلال يؤثر على جودة تقرير المدقق الخارجي."**

يتضح من خلال مقارنة قيم المعاملات أن تأثير الالتزام بمعيار التدقيق الخاص باستمرارية الاستغلال (0.301) أكبر بثلاثة أضعاف تقريباً من تأثير الالتزام بمعيار التدقيق الخاص بالأحداث اللاحقة (0.095)، مما يبرز الدور المحوري لتقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار في تحسين جودة تقارير التدقيق، ويؤكد على أهمية تطبيق إجراءات تقييم استمرارية الاستغلال بشكل سليم لتعزيز جودة ومصداقية تقارير المدقق الخارجي.

الشكل رقم (02): النموذج النهائي للدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين.

الخاتمة:

من خلال ما تطرقنا إليه في دراستنا النظرية والتطبيقية توصلنا إلى معرفة أثر الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية لأدلة الإثبات الخاصة ببنود وإجراءات محددة على جودة تقرير المدقق الخارجي تبين لنا أن الالتزام بهذه المعايير له تأثير إيجابي ومعنوي على جودة التقارير. ومن خلال هذه الدراسة تم الوصول إلى عدة نتائج أهمها:

- وجود أثر إيجابي ومعنوي للالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" على جودة تقرير المدقق الخارجي. يمكن تفسير هذا التأثير الإيجابي بأن الالتزام بهذا المعيار يضمن للمدقق الخارجي تغطية شاملة للفترة الحرجة التي تمتد من تاريخ إعداد القوائم المالية حتى تاريخ إصدار التقرير، مما يمكنه من اكتشاف الأحداث التي قد تؤثر على صحة القوائم المالية ودقتها، كما أن تطبيق الإجراءات المنهجية المحددة في المعيار يعزز من قدرة المدقق على التمييز بين الأحداث التي تتطلب تعديل القوائم المالية وتلك التي تحتاج إلى إفصاح إضافي فقط، مما ينعكس إيجابيا على دقة وشمولية التقرير النهائي؛
- وجود أثر إيجابي ومعنوي أكبر للالتزام بمعيار التدقيق الجزائري رقم 570 "استمرارية الاستغلال" على جودة تقرير المدقق الخارجي. ويمكن تفسير ذلك لتقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار في تحسين جودة تقارير التدقيق، حيث أن الالتزام بهذا المعيار يتطلب من المدقق إجراء تقييم عميق ومنهجي لقدرة المؤسسة على مواصلة أنشطتها في المستقبل،هذا التقييم الشامل يشمل فحص الخطط المستقبلية، وتحليل التدفقات النقدية المتوقعة، وتقييم المخاطر المالية والتشغيلية، مما يوفر للمدقق فهما أعمق لوضع المؤسسة الحقيقي وينعكس على موثوقية ومصداقية تقريره؛
- تأثير الالتزام بمعيار استمرارية الاستغلال أكبر من تأثير الالتزام بمعيار الأحداث اللاحقة. يمكن تفسير ذلك بأن تقييم استمرارية الاستغلال يتطلب نظرة شاملة ومستقبلية للمؤسسة، ويؤثر على صحة فرضية أساسية في إعداد القوائم المالية، بينما يركز معيار الأحداث اللاحقة على فترة زمنية محددة ومحدودة، كما أن عدم اليقين الجوهري حول استمرارية الاستغلال يؤثر على طبيعة رأي المدقق وقد يتطلب إضافة فقرة توضيحية أو تعديل نوع الرأي، مما يجعل تأثيره أكثر وضوحا على جودة التقرير النهائي.

من خلال النتائج السابقة يمكننا طرح التوصيات التالية:

- تطوير برامج تدريبية متخصصة للمدققين الخارجيين تركز على تطبيق معايير الظروف المحددة، مع إيلاء اهتمام خاص لمعيار استمرارية الاستغلال نظراً لتأثيره الكبير على جودة التقارير؛
- إنشاء أدوات وقوائم مراجعة متخصصة تساعد المدققين على تطبيق إجراءات تقييم استمرارية الاستغلال والأحداث اللاحقة بشكل منهجي وشامل؛
- وضع آليات رقابية فعالة لضمان الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية، مع التركيز على جودة تطبيق الإجراءات المطلوبة؛
- مراجعة وتحديث المعايير الجزائرية بشكل دوري لتواكب التطورات في المعايير الدولية وتلبي احتياجات البيئة الاقتصادية المحلية؛
- تضمين دراسات حالة عملية حول تطبيق معايير الظروف المحددة في المناهج الأكاديمية للمحاسبة والمراجعة، مع التركيز على الجوانب العملية والتطبيقية.

المصادر والمراجع:

1. Abu Saleem, K. (2018). The Impact of the Requirements of International Audit Standard No (300): Planning for Auditing Financial Statements on the Quality of the Audit Report. *International Journal of Economics and Finance, 10*(12), pp. 19-36. doi:10.5539/ijef.v10n12p19
2. Al-obaidi, A., & Tariq, N. (2022). The Role of the Process of Studying and Analyzing the Challenges Associated With Collecting Audit Evidence in Improving the Quality of the External Auditor Performance. *International Journal of Management Sciences and Business Research, 11*(9), pp. 1-9. doi:10.5281/zenodo.7147876
3. Amsari, M., & Rasibo, N. (2017). The Effect of Competence, Professionalism and Experience on Auditor Professional Judgment in Evaluation of Audit Evidence. *Information Management and Business Review, 9*(3), pp. 40-46. Retrieved from https://doi.org/10.22610/imbr.v9i3.1777
4. Coşkun Ertaş, F., & Güngör, S. (2017). *Standard of the Events After ISA (Independent Standard on Auditing) 560 Balance Sheet Date: A Research on Independent Auditors*. Presented at the IV. INTERNATIONAL SYMPOSIUM ON ACCOUNTING AND FINANCE (ISAF), Uludag University, St Cyril and Methodius University Skopje Institute of Economics, OHRID-MACEDONIA/3-5 JULY 2017 . Retrieved from https://mufad.org.tr/wp-content/uploads/2023/03/2017-ISAF.pdf
5. J. Chukwu, G., A. Ordu, P., Barigbon, M., & Namapele, A. (2019). Sufficiency and Appropriateness of Audit Evidence for Giving an Opinion on the True and Fair View of Financial Statements. *International Journal of Innovative Development and Policy Studies, 7*(3), pp. 36-43. Retrieved from https://seahipaj.org/journals-ci/sept-2019/IJIDPS/full/IJIDPS-S-4-2019.pdf
6. Milojević, I., Mihajlović, M., & Pantić, N. (2020). Collection and Documentation of Audit Evidence. *magazine for financial management and law, 6*(2), pp. 77-90. doi:10.5937/Oditor2002077M
7. Mironiuc, M., Robu , I.-B., & Carp, M. (2012). Obtaining Audit Evidence for Assessing Companies' Ability to Continue as a Going Concern, Using Duration Models. *Communications of the IBIMA, 2012*(1), pp. 1-21. doi:10.5171/2012.595761
8. Niktaba, A., & Aslani, A. (2015). The Effect of Audit Evidence on the Auditor's Report. *International Journal of Approximate Reasoning, 2*(6), pp. 62-66. doi:10.12816/0014610
9. Wadesango , N., Muzvuwe, F., Malatji, S., Sitsha, L., & Wadesango, O. (2021). Literature review of the effects of the adoption of data analytics on gathering audit evidence. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal, 25*(5), pp. 1-7. Retrieved from https://www.abacademies.org/abstract/literature-review-of-the-effects-of-the-adoption-of-data-analytics-on-gathering-audit-evidence-11220.html

10. سعيد رحيم . (2021). تطبيق معيار التدقيق الدولي 570 لتحقيق فرض الإستمرارية باستخدام الوظيفة التنبؤية للمعلومات المحاسبية–دراسة حالة شركة الاسمنت بسورالغزلان (scseg). *مجلة البشائر الاقتصادية، 7*(3)، الصفحات 624-643. تم الاسترداد من https://www.asjp.cerist.dz/en/article/170847

11. سهام طالب حسين، و محمد يعقوب. (2019). الأفاق المختلفة لتفعيل جودة التدقيق الخارجي بالجزائر (دراسة ميدانية لمجموعة من مكاتب التدقيق الخارجي لولايات الشرق الجزائري). مجلة التكامل الإقتصادي، 7(3)، الصفحات 63-76. تم الاسترداد من https://asjp.cerist.dz/en/article/100234

12. عبد الحسين محمد موفق. (2013). جودة تقرير المدقق في ظل معايير التدقيق الدولية والمحلية– دراسة مقارنة مع وضع أنموذج مقترح لتعديل دليل التدقيق العراقي رقم (2). *المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 9*(37)، الصفحات 140-172. تم الاسترداد من https://www.iasj.net/iasj/download/4ec5091e43750783

13. لبنى زيد إبراهيم، و عبد الرحمن، دعاء محمد. (2019). الحد من الأحكام الشخصية للمدقق وإنعكاسه على جودة تقرير التدقيق. *مجلة الاقتصاد والعلوم الادارية، 25*(110)، الصفحات 600-613. تم الاسترداد من https://doi.org/10.33095/jeas.v25i110.1605

14. ناظم صائب عبد القادر الشريدة . (2019). أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 (إعداد التقرير) في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية (رسالة ماجستير). كلية الأعمال، الأردن، عمان: جامعة عمان العربية. Retrieved from https://search.mandumah.com/Record/1052693

15. وزارة المالية، المقرر رقم 002، معيار رقم 560. (2016). *المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (580-560-505-210)، المؤرخ في 04 فيفري 2016*. المجلس الوطني للمحاسبة. تاريخ الاسترداد 20 7, 2024، من website: https://www.cnc.dz/normes-algeriennes-daudit-3/

16. وزارة المالية، المقرر رقم 23، المعيار رقم 570. (2017). *المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (620-610-570-520)، المؤرخ في 15 مارس 2017*. المجلس الوطني للمحاسبة. تاريخ الاسترداد 20 7, 2024، من website: https://www.cnc.dz/normes-algeriennes-daudit-2/