جامعة قاصدي ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات شهادة لماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان:

تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية –ورقلة–

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: **13/06/2022**

من إعداد الطالبين:

– بوسعيد أنيس

– حبيش بدرالدين

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/دشاش عبد القادر	(أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا
د/ ميلودي عبد العزيز	(أستاذ، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا
د/صديقي فؤاد	(أستاذ، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: **2021 /2022**

جامعة قاصدي ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات شهادة لماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية –ورقلة –

من إعداد الطالبين:

- بوسعيد أنيس
- حبيش بدرالدين

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/دشاش عبد القادر	(أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا
د/ ميلودي عبد العزيز	(أستاذ، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا
د/صديقي فؤاد	(أستاذ، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2021 /2022

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى مصدر العطاء والحنان أمي حفظها االله ورعاها وأطال في عمرها .

إلى بطلي الأول ومعلمي في مدرسة الحياة ابي الغالي حفظه الله "الحاج محمد حبيش"

إلى إخوتي وأخواتي، إلى كل أصدقائي، إلى كل زملائي في دفعة 2022/2021 تخصص "محاسبة و مراجعة"

الى استاذيتي و جميع المشرفين على تعليمي في جميع الاطوار الدراسية .

إلى كل من دعمني، أهدي هذا العمل المتواضع .

حبيش بدر الدين

اهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه

ثمرة الجهد والنجاح بفضله تعالى مهداة إلى امي و ابي .

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولاتزال من إخوة وأخوات عائلة "بوسعيد" .

إلى رفقاء المشوار الدراسي الذين تقاسمته معهم بحلوه و مره .

الى كل زملائي في النادي الرياضي لكمال الاجسام "عين البيضاء"

الى كل من ساندني و احسن لي من قريب او بعيد و لو بإبتسامة .

"بوسعيد انيس"

شكر والتقدير

بداية الشكر لله عز وجل الذي أعاننا وشد من عزمنا لإكمال هذا البحث، ونشكره راكعين، الذي وهبنا الصبر والمطاولة والتحدي والحب لنجعل من هذه المذكرة علما ينتفع به.

قال رسول الله ـ صلى الله عليه وسلم: " من لم يشكر الناس لن يشكر الله "

نتقدم بأجمل عبارات الشكر والامتنان من قلوب فائضة بالمحبة والاحترام والتقدير له، ونقدم أزكى تحياتنا وأجملها وأثناها نرسلها لك بكل الود والحب والإخلاص .. شكرين لك كل ما قدمته وما نصحت لنا به في إشرافك على هذا البحث، فلك منا كل الشكر والامتنان:

الدكتور الفاضل / ميلودي

ونتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى جميع المسؤولين والعمال والأساتذة في جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

الملخص:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على دور تقارير المراجعة الخارجية في تعزيز موثوقية قوائم المالية في البيئة الجزائرية، وذلك من خلال التركيز على التزام مراجعة الحسابات مسؤوليات المهنية وتعزيز قدراتهم في تقييم القوائم المالية وهذا وفق قانون 10/01، من أجل وصول لقوائم مالية ذات موثوقية تساعد المؤسسات الاقتصادية، ولأجل هذا تم استخدام أداة الاستبيان التي تم توزيعها على عينة من ممارسي مهنة المحاسبة (محاسبين. محافظة الحسابات خبير محاسبين)، ثم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية(SPSS) .

الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، قانون 01/10، القوائم المالية.

Summary

The study aims to shed light on the role of external audit reports in enhancing the reliability of the financial statements in the Algerian environment, by focusing on the audit commitment to professional responsibilities and enhancing their abilities in evaluating the financial statements and this in accordance with Law 10/1, in order to reach reliable financial statements that help Economic institutions, and for this, a questionnaire tool was used that was distributed to a sample of accounting practitioners (accounting governorate, expert accountant), and then analyzed using the statistical package (SPSS) program.

Keywords: external audit, Law 10/01, financial statement

قائمة المحتويات

إهداء V
اهداء VI
شكر والتقدير VII
الملخص: VIII
قائمة المحتويات IX
قائمة الجداول XII
قائمة الأشكال XIII
قائمة الملاحق XIV
المقدمة ..... ا
توطئة: ..... ب
الفصل الأول: الإطار النظري لمراجعة الخارجية والقوائم المالية 2
تمهيد: 2
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المراجعة الخارجية والقوائم المالية. 3
المطلب الأول :تعريف المراجعة الخارجية وأهدفها 3
الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية: 3
المطلب الثاني: أنواع ومعايير المراجعة الخارجية 4
الفرع الأول: أنواع المراجعة الخارجية 4
الفرع الثاني: معايير المراجعة الخارجية 7
المطلب الثالث: مفهوم القوائم المالية وخصائصها واهدافها 11
الفرع الأول: تعريف القوائم المالية 11
الفرع الثاني :خصائص النوعية للقوائم المالية 11
الفرع الثالث :أهداف القوائم المالية 12
المبحث الثاني :علاقة المراجعة الخارجية بالقوائم المالية. 14
المطلب الأول: عرض قانون 01/10 14

المطلب الثاني: عرض القوائم المالية. 15
المطلب الثالث: أثر مراجعة الخارجية على القوائم المالية..... 16
المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة..... 18
المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية..... 18
المطلب الثاني :الدراسات باللغة الأجنبية 19
المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين دراسات السابقة والدراسة الحالية. 20
الفرع الأول: أوجه التشابه 20
الفرع الثاني: أوجه الاختلاف 20
الخلاصة..... 21
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي دور تقارير المراجعة الخارجية وفقا لقانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية. .. 22
تمهيد: 22
Toc105635160_المبحث الأول: الطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة:..... 23
المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة: 23
المطلب الثاني: مصادر البيانات وطرق الجمع: 23
المطلب الثالث: الأدوات المستعملة في الدراسة: 24
المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها..... 26
المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة..... 26
الفرع الاول : توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي: 26
الفرع الثاني – توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية: 27
الفرع الثالث – توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المسمى الوظيفي: 28
المطلب الثاني: مناقشة الفرضيات..... 30
الفرع الأول: مناقشة الفرضية الأولى: تعتبر المراجعة بمثابة الصورة الحقيقية للقوائم المالية..... 30
الفرع الثاني: مناقشة الفرضية الثانية..... 31

الفرع الثالث: الإجابة الإحصائية عن السؤال الثالث 32

الفرع الرابع– الإجابة الإحصائية عن السؤال الرابع 36

المطلب الثالث: عرض النتائج التطبيقية 38

خلاصة الفصل 39

الخاتمة 41

قائمة المراجع 44

قائمة الملاحق ..... Erreur ! Signet non défini.

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم1	الفا كرونباخ	25
الجدول رقم2	المؤهل العلمي	26
الجدول رقم3	الخبرة المهنية	27
الجدول رقم4	المستوى الوظيفي	28
الجدول رقم5	مجال المتوسط ليكارت الثلاثي	30
الجدول رقم6	متوسط حساب الانحراف المعياري للمراجعة الخارجية	30
الجدول رقم7	متوسط حساب الانحراف المعياري لتعزيز الموثوقية	31
الجدول رقم8	معامل الارتباط الخطي في المتغير المستقل والتابع	32
الجدول رقم9	قيم تباين خط الانحدار لمتغير الدراسة " anova "	33
الجدول رقم10	قيم المعاملات خط الانحدار	35
الجدول رقم11	قيم مستوى دلالة الاجبات لافراد العينة حول تعزيز موثوقية القوائم المالية	36

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم 1	معاير المراجعة المتعارف عليها	10
الشكل رقم 2	دائرة نسبية "المؤهل العلمي"	27
الشكل رقم 3	دائرة نسبية "الخبرة المهنية "	28
الشكل رقم 4	دائرة نسبية "المتوسط الوظيفي"	29
الشكل رقم 5	رسم بياني "ملائمة خط الانحدار "	34

قائمة الملاحق

رقم الملاحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق رقم 1	قائمة محكمي الاستبيان	47
الملحق رقم 2	استمارة الاستبيان	48
لملحق رقم 3–10	مخرجاتSpss	51

المقدمة

توطئة:

أحدث ظهور الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر تغيرات جذرية في عالم الصناعة والتجارة بصفة خاصة، فانتقلت المؤسسات الاقتصادية من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم تنفصل الملكية فيها عن التسيير، ونتيجة تزايد العولمة الاقتصادية في نشاط الشركات اليوم في مختلف دول العالم، و التطور المتزايد والمستمر في العمليات المالية وحجمها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر وغير مباشر مع المؤسسة في ظل القوانين والأنظمة والمعايير المحلية والدولية المتبعة حاليا والتي باتت تتصف بالتعقيد والصرامة مما أوجب على المؤسسة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها، وعلى هذا الأساس تم استحداث نظام رقابة داخلي لمساعدتها على ضبط القواعد وتحقيق الأهداف المسطرة، وظهور الحاجة إلى المراجعة الخارجية تعطي القوائم المالية موثوقية.

وإن الوصول إلى إنتاج قوائم مالية ذات جودة عالية معبرة تعبيرا صادقا عن الوضع المالي الحقيقي من حيث نتيجة الأعمال والمركز المالي يعتبر الهدف الأساسي لوجود مراجعة خارجية لمؤسسة الاقتصادية من أجل الوصول إلى تحقيق هذا الهدف لا بد من توفير مجموعة من المتطلبات، التي من خلاله تعزيز موثوقية في القوائم المالية.

الإشكالية:

يمكن بلورة اشكالية البحث في التساؤل الرئيسي التالي:

- ما هو دور تقارير المراجعة الخارجية وفقا لقانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية:

1-ما هي علاقة المراجعة الخارجية في اعداد القوائم المالية؟

2-هل تعتبر المراجعة الخارجية وسيلة فعالة في اعداد القوائم المالية؟

3-كيف تساهم تقارير المراجعة الخارجية في تحسين القوائم المالية؟

4-هل الخصائص الشخصية توثر في تعزيز موثوقية القوائم المالية؟

الفرضيات:

1. تعتبر المراجعة الخارجية بمثابة الصورة الحقيقية للقوائم المالية .
2. تمثل المراجعة الخارجية الوسيلة الفعالة في اعداد القوائم المالية.
3. تساهم المراجعة الخارجية في جودة القوائم المالية من اجل الحصول على قوائم مالية موثوقة تعبر بعدالة عن صحة الاعمال.

4.قيم مستوى الدلالة لإجابات أفراد العينة حول تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب الخصائص الشخصية

أهداف الدراسة:

تجلت أهداف الموضوع من خلال:

- تبيان أهمية المراجعة الخارجية في المؤسسات
- إظهار كيف تتأثر القوائم المالية بمراجعة الخارجية
- التعرف على مختلف القوائم المالية في مؤسسة
- مدى تأثير المراجعة الخارجية على تعزيز موثوقية القوائم المالية

أسباب اختيار الدراسة:

تعود أسباب اختيار هذه الدراسة إلى عدة أسباب منها:

1- الرغبة الشخصية للباحث في البحث والاطلاع والإلمام بالدراسة.
2- تطابق الدراسة وفق لما يتطلبه تخصص محاسبة وتدقيق.
3- الأهمية البالغة للمراجعة الخارجية ودورها في ضمان جودة القوائم المالية من أجل السير الحسن للمؤسسات.
4- حاجة ومتطلبات البيئة المحاسبية لمثل هذه الدراسات.

منهجية الدراسة:

لمعالجة جوانب بحثنا اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يعتمد على جمع المعلومات والبيانات على الظاهرة المدروسة، وتحليلها وتفسيرها، قصد الوصول إلى نتائج محددة، وهذا في الفصلين الأول والثاني، بالإضافة إلى استخدام أسلوب دراسة حالة في الفصل التطبيقي، من خلال توزيع استبيان على عينة الدراسة.

صعوبات الدراسة:

- قلة المرجع.
- صعوبة توزيع الاستبانات في ظرف الوقت الذي يتم فيه أعمال نهاية السنة.

هيكل الدراسة:

قسمنا دراسة الى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي كما يلي:

الفصل الاول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية والقوائم المالية.

- المبحث الأول :مفاهيم حول المراجعة الخارجية والقوائم المالية .

- المبحث الثاني :علاقة المراجعة الخارجية بالقوائم المالية.

- المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي دور تقارير المراجعة الخارجية وفقا لقانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية.

- المبحث الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة.

- المبحث الثاني: عرض النتائج الدراسة ومناقشتها.

الفصل الأول:

الإطار النظري للمراجعة الخارجية والقوائم المالية

الفصل الأول: الإطار النظري لمراجعة الخارجية والقوائم المالية

تمهيد:

أصبح المراجعة نشاطا أساسيا بسبب زيادة الطلب على الخدمات المقدمة من قبلها لمختلف الأطراف، ونخدم العديد من الأطراف والوجهات من خلال الثقة والمصداقية التي يوفرها محافظ لحسابات ومستوى التزامه، القانوني والمالي، من خلال التأكد من صحة البيانات المحاسبية والمالية، وأنه يتأكد من مدى صحتها. واتخاذ قرارات معقولة للحصول على رؤية واضحة للمركز المالي للمؤسسة، وتنتقل عملية المراجعة من التخطيط، ثم اتخاذ الإجراءات، إلى مراجعة عناصر القوائم المالية. وتم تقسيم هذا الفصل الى ثالثة مباحث:

- المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الخارجية والقوائم المالية.
- المبحث الثاني: علاقة المراجعة الخارجية بالقوائم المالية .
- المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المراجعة الخارجية والقوائم المالية .

في هذا المبحث سوف نتطرق الى الالمام بمفهوم المراجعة الخارجية عامة، ثم التعرف على أنوعها، وكذا أهميتها، وماهي المعايير المراجعة الخارجية.

المطلب الأول :تعريف المراجعة الخارجية وأهدفها

حظيت المراجعة باهتمام كبير من قبل مختلف الهيئات نظرا لطبيعتها وأهميتها بالنسبة للمؤسسة والجهات المستفيدة من خدماتها، ولها معايير تحكمها وعلى المراجع أن يلتزم بها، وسبب وجود المراجعة هو وجود معاملات مؤثرة في ذمة الأطراف المشاركة فيها ويترتب عنها حقوق والتزامات، ونتيجة هذه المعاملات تسجل عند وقوع أو تصفية هذه الأخيرة وفقا للغة المحاسبية.

الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية:

جاءت عدة تعاريف للمراجعة الخارجية، فمنها من تعرف المراجعة على أنها تلك التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، حيث يكون مستقلا عن إدارتها، بهدف فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر الخاصة فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد، عن مدى دلالة القوائم المالية، في الوضع المالي للمؤسسة وذلك خلال نهاية فترة زمنية، ومدى تصويرها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة[1].

ومن خلال التعريف السابق، يجب الإشارة إلى أن عملية المراجعة الخارجية حتى تصل إلى هدفها يجب أن تمر بثلاث مراحل، وهي[2] :

- **الفحص:** ويقصد به التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها وتسجيلها وتبويبها الخاصة بنشاط المؤسسة.
- **التحقق:** ويقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية. حيث يعمل المراجع على التأكد .من الوجود الفعلي للعناصر المادية للمؤسسة، وعلى تسجيلها تسجيلا يوافق التشريع المحاسبي في دفاتر المؤسسة، فضلا عن التأكد من تسجيل كل ما من شأنه أن يؤثر على عناصر الدخل أو الذمة.
- **التقرير:** وهو ختام عملية المراجعة يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها في تقرير ويقدم إلى من يهمه الأمر داخل المؤسسة وخارجها.

وتعرف المراجعة الخارجية على أنها " عملية منظمة يقوم بها مراجع مستقل بغرض إبداء رأي مهني في مجموعة من القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة مع تواصل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام[3]".

---

[1] محمد سمير الصبيان، عبد الواهب نصر علي، **المراجعة لخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفق المعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2002، ص 30

[2] عبد الرحمان با بنات، ناصر دادي عدون، **التدقيق الإدارية لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، دار المحمدية العامة، الجزائر،2008، ص 21-22

[3] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية) ط2**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص12-11

وعرفت أيضا بأنها " عملية فحص لمجموعة من المعلومات، يقوم هذا الاستقصاء بهدف التحقق من سلامة القوائم المالية وفقا لمجموعة من المعايير الموضوعة والتي تعكس احتياجات مستخدمي تلك القوائم المالية مع ضرورة إيصال هذا الرأي للأطراف المعنية لمعاونتها في الحكم على مدى جودة ونوعية هذه المعلومات وتحديد الاعتماد على تلك القوائم[1]".

من خلال هذه التعاريف، يمكن القول إن المراجعة الخارجية هي عبارة عن اختبار وفحص مهني يقوم به شخص مستقل عن المؤسسة، بهدف إبداء رأي فني محايد حول صحة وعدالة القوائم المالية.

الفرع الثاني: أهداف المراجعة الخارجية

إن الهدف الرئيسي للمراجعة الخارجية هو ابداء رأي فني حول صدق وشرعية الحسابات ويهدف إلى تحقيق الأهداف التالية[2]:

- توفير حماية الأصول وسجلات المؤسسة من الضياع والسرقة والاختلاس والتزوير وسوء الاستخدام.

- توفير الدقة والثقة في البيانات المحاسبة التي تتضمنها دفاتر وسجلات وحسابات المؤسسة.

- تحفيز النهوض بالكفاءة الإدارية والتشغيلية للمؤسسة بشكل عام.

- تشجيع السير بالسياسات وفق الطريق المرسوم لها؛ منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.

- التحقق من إن جميع العمليات المالية قد أثبتت طبقاً للقواعد المحاسبية السليمة بهدف التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبي.

- إبداء رأي فني محايد يعتمد على أدلة وقرائن عن مدى مطابقة القوائم المالية لها وهو مثبت بالدفاتر والسجلات وعن مدى دلالة هذه القوائم المالية على نتائج أعمال المشروع من ربح وخسارة خلال فترة زمنية معينة على مركزها المالي في نهاية تلك الفترة.

- اكتشاف التزوير والغش والأخطاء التي توجد في المستندات والدفاتر.

المطلب الثاني: أنواع ومعايير المراجعة الخارجية

الفرع الأول: أنواع المراجعة الخارجية

هناك أنواع متعددة من المراجعة الخارجية تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية المراجعة من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع واحدة وبوجه الإجمال، تصنف المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة كما يلي:

[1] عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية، مصر،2000، ص 07

[2] دليلة بوقرون، محمد صالح بلول، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر**، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، المجلد 4، العدد 1، 2020، ص112

- **أولا**: من زاوية مجال أو نطاق المراجعة يعتبر مجال أو نطاق المراجعة من بين أهم المحددات التي تفرز نوعين من المراجعة هما على النحو الآتي[1]:

1 -1 المراجعة الكاملة: في هذا النوع من المراجعة يخول للمراجع إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات والقيود المثبتة بقصد إبداء رأي فني محايد حول صحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية ككل، فعملية المراجعة لا بد أن تتقيد بمعايير ومستويات المراجعة المتعارف عليها، وفي ظل التصنيفات العديدة للمؤسسات وكبر حجم أصناف منها، بات من الضروري تبني أسلوب العينة في اختبار المفردات التي يقوم المراجع بفحصها بغية إصدار رأي فني محايد حول جميع المفردات مما يعكس صراحة مسؤولية المراجع على جمع المفردات لا على العينة التي شملتها اختباراته، نشير في الأخير إلى أن إتباع أسلوب العينة والاختبار في المراجعة زاد من اهتمام المؤسسات بنظام للرقابة الداخلية، لأن كمية الاختبارات العينة يعتمد في اختيارها على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة.

1-2 المراجعة الجزئية : تعتبر المراجعة الجزئية من بين الأنواع الأكثر تطبيقا في المراجعة الخارجية، كأن يوكل إلى مراجع خارجي مراجعة بند معين من مجموع البنود كمراجعة النقدية أو الديون أو الحقوق أو المخزون دون غيرها، وسبب انتشار هذا النوع يكمن في الشكوك في البند المراد مراجعته سواء من الجهة المسيرة أو الشركاء في وجود أخطاء أو غش أو تلاعب يظهر في عدم دقة وصراحة المعلومات الناتجة عن النظام المولد للبند، تبعا لما سبق، أصبح من الضروري تقييد هذا النوع من المراجعة بالعناصر الآتية :

* وجود عقد كتابي يوضح نطاق عملية المراجعة.

* إبراء ذمة المراجع من القصور والإهمال في مراجعة بند لم يعهد إليه.

*حصر مسؤولية المراجع في مجال المراجعة أو في البند المعهود إليه.

-**ثانيا**: من زاوية توقيت المراجعة يمكن أن ننظر من هذه الزاوية إلى أنواع المراجعة ونميز بين نوعين وسنتطرق إلى النوعين التاليين من المراجعة والناجمين عن هذه الزاوية كما يلي: [2]

1-1 المراجعة النهائية: ويكلف المراجع بالقيام بمثل هذه المراجعة بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أقفلت مسبقا، وهي ميزة لهذا النوع من المراجعة على أنه يعاب عليه .ومن الواضح أن هذا العمل يصلح للتطبيق في المنشآت الصغير أو المتوسطة ويقتصر في غالب الأحيان على مراجعة عناصر القوائم المالية وخاصة الميزانية تدقيقا كاملا تفصيليا، ولهذا كثيرا ما يطلق عليه مراجعة الميزانية.

[1] طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، مرجع سابق 2005، ص 22-23

[2] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)**، الطبعة الأولى، دار وائل لطباعة والنشر، عمان،2000 ص 28 -29

2-1 المراجعة المستمرة: وهنا يقوم المراجع بمراجعة الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع المراجعة طوال الفترة التي يراجعها، ثم يقوم في نهاية العام بمراجعة الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في مراجعة المنشآت الكبيرة حيث يصعب مرجعتها عن طريق المراجعة النهائية.

-**ثالثا:** من زاوية الإلزام القانوني وهنا القانون هو الذي يلزم المؤسسات بضرورة المراجعة، لذلك نميز نوعين من المراجعة في هذا البند[1]:

1-المراجعة الإلزامية: وهي المراجعة التي يقوم بها المراجع الخارجي لتلك الشركات التي ألزمها القانون بضرورة مراجعة حساباتها، مثال ذلك الشركات المساهمة الخاصة والعامة والهيئات والمؤسسات.

2-المراجعة الاختيارية: وهي المراجعة التي تتم دون إلزام قانوني للوحدة الاقتصادية وخاصة الوحدات الاقتصادية الفردية وشركات الأشخاص.

-رابعا: من زاوية الجهة التي تقوم بالمراجعة يمكن تقسيم المراجعة من هذه الزاوية إلى نوعين كما يلي[2]:

1-1 المراجعة الداخلية: هي فحص لعمليات النشأة ودفاترها وسجلاتها مستنداتها بواسطة إدارة أو قسم من داخل المنشأة، وهي تمثل جزءا من نظام الرقابة الداخلية.

1-2 المراجعة الخارجية: هي فحص انتقادي محايد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

-خامسا: من زاوية مدى الفحص أو حجم الاختبارات يمكن تقسيم المراجعة الخارجية من هذه الزاوية الى قسمين يمكن توضيحهما فيما يلي[3]:

1-1 المراجعة الشاملة أو تفصيلية: وتعني المراجعة الشاملة أو التفصيلية أن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات، أي أن يقوم بمراجعة جميع المفردات محل الفحص، ومن الملاحظ أن هذه المراجعة تصلح للمنشأة صغيرة الحجم، حيث أنه في حالة المنشأة كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذه المراجعة إلى زيادة أعباء عملية المراجعة وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحصر المراجع الخارجي على مراعاتهما باستمرار.

1-2 المراجعة الاختبارية: في هذه الحالة يقوم المراجع بمراجعة جزء من الكل، حيث يقوم باختيار عدد من المفردات (عينة) لكي تخضع لعملية الفحص مع مراعاة ضرورة تعميم نتائج هذا الفحص على جميع المفردات التي تم اختيار هذا الجزء منها (المجتمع)، ولقد أدى كبر حجم المشروعات الاقتصادية وتعدد عملياتها بصورة كبيرة واهتمام تلك المشروعات بأنظمة الرقابة الداخلية إلى

---

[1] اشتوي ادريس عبد السلام، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة 5، منشورات جامعة قاريونس، ليبيا،2008، ص21

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل الى التدقيق الحديث** ، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع ،عمان 2009،ص 48-49

[3] محمد سمير الصبيان، محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق، ص 48-49

ضرورة قيام المراجع الخارجي بفحص عينة من هذه العمليات، دون إجراء مراجعة شاملة ويتوقف تحديد حجم العينة على عدة اعتبارات من أهمها ما يظهره فحص وتقييم المراجع الخارجي لأنظمة الرقابة الداخلية المتبعة داخل المنشأة من ناحية ومدى إمكان تطبيق إجراءات المراجعة الاختبارية من ناحية أخرى.

الفرع الثاني: معايير المراجعة الخارجية

معايير المراجعة المتعارف عليها للمراجعة الخارجية معايير وتنقسم الى 03[1]:

1 المعايير العامة

2 معايير العمل الميداني

3 معايير اعداد التقرير وهي

1-: المعايير العامة: وتهتم المعايير العامة بالتأهيل العلمي والصفات الشخصية للمراجع وعلاقة ذلك بجودة أدائه, ويجب على المراجع أن يستوفي هذه المعايير قبل التعاقد على مهمة المراجعة وبدورها تنقسم الى ثلاث:

أ – التأهيل العلمي والعملي :ويقصد بذلك أن المراجع يجب يتمتع بالقدر المناسب من التعليم والخبرة ويحصل المراجع الخارجي على مستوى التعليم المطلوب من خلال برامج جيدة ومنتظمة في المحاسبة والمراجعة, ونظرا لأن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يستخدمها المراجع الخارجي في تقريره ما اذا كانت القوائم المالية للعميل قد تم عرضها بصدق وعدالة, فبطبيعة الحال ومن المنطقي أن يكون المراجع قد تحصل على مستوى قدر تعليمي جيد في مجال المحاسبة والمراجعة , المطلوب ويجب على المراجع مواكبة ومتابعة التطورات الحديثة في مجال المحاسبة والمراجعة وبالإضافة الى التعليم الرسمي ا للشخص الذي يمارس مهمة المراجعة يجب أن يكون قادرا على ابداء الرأي المحايد, حيث أن المراجعة تتطلب قدرا من الحكم الشخصي, وهذا ما يجعل الخبرة مطلوبة من المراجع ليتمكن من اداء مهمة المراجعة, وبهذا يجب على المراجعين في كل المستويات أن يحصلوا وينالوا على قدر مناسب وكافي من التدريب لممارسة مهمة المراجعة.

ب – الاتجاه العقلي المحايد والمستقل: في هذا المعيار يجب على المراجع أن يتمسك باستقلاليته وحياده حتى تتحقق الموضوعية في اداء مهمته دون تحفيز , ومعروف أن استقلال المراجع يعتبر الميزة الاساسية في اختيار المراجع في اداء وممارسة مهمة المراجعة الخارجية الاستقلال وتكمن اهمية استقلال المراجع في كونه يصدر تقريرا(كمنتج نهائي لعملية المراجعة) يتضمن رأيا محايد أي غير متحيز عن المعلومات المحاسبية, فلا بد للشخص الذي يفحص القوائم المالية أن يكون من الضروري أن يملك قدرا من ا بحيث لا تكون له اية علاقة بالإرادة أو الوحدة الاقتصادية محل المراجعة لأنه يمكن أن يحقق من وراء ذلك منافع شخصية وبذلك تكون القوائم المالية قد اعدت بشكل يخل بعدالة وصدق القوائم المالية ويمارس المراجع مسؤولية بقدر من الاستقلال خلال الخطوات التالية :

[1] عكبر الناجم، **دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماستر، جامع قاصدي مرباح ورقلة، 2021، ص 12 الى 17

- كتابة برنامج المراجعة.

- جمع أدلة الاثبات في المراجعة

- كتابة تقرير المراجعة.

ج –العناية المهنية الواجبة: يرتبط هذا المعيار بالتزام المراجع اتجاه الطرف الثالث فضلا عن التزامه تجاه العميل ويعني ذلك بذل أكبر جهد من العناية المهنية الواجبة.

2 –معايير العمل الميداني:

وهي معايير تمثل ارشادات لازمة تحكم العمل الميداني للمراجع وتنحصر هذه المعايير في ثلاث:

أ –التخطيط والاشراف الكافي:

لممارسة مهمة المراجعة يجب أن يكون هناك تخطيط مسبق ومنتظم ويعني هذا المعيار التخطيط الملائم والمناسب والكافي لإجراء عملية المراجعة الفعلية او الواقعية وكذلك ايضا التعيين والاشراف المناسب على مساعدي المراجع خلال جميع مراحل المراجعات, فمن ناحية البدء في ممارسة عملية المراجعة يتطلب الامر التعاقد على مهمة المراجعة في وقت مبكر قبل نهاية السنة المالية للعميل, وعمل التخطيط اللازم لاجراء فحص تحليلي تمهيدي يساعد فيما بعد على تحديد وتشخيص المشاكل المحتملة والمتوقعة والتي تتطلب اهتماما أكثر خلال عمل المراجعة النهائية.

ب–الدراسة الكافية لنظام الوقاية الداخلية للعميل:

وتبرز أهمية هذا المعيار فيما يلي:

- مساعدة المراجع على تحديد طبيعة المراجعة.

- مساعدة المراجع على تحديد توقيت المراجعة اي الفترة التي يستغرقها في القيام بعملية المراجعة المطلوبة.

- مساعدة المراجع على تحديد نطاق اختيارات المراجعة لعناصر القوائم المالية (نطاق العمل).

- فالمراجع أبدا لا يمكنه مراجعة كافة العمليات بنسبة مطلقة اي 100%، ولكنه يعتمد على مراجعة بعض العينات الاحصائية من بعض العمليات وبعد وذلك يكون للمراجع الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية في تخفيض اختباراته اذا كان هذا النظام يعمل جيدا او بشكل فعال، والعكس في حالة ضعف نظام الرقابة الداخلية وما يترتب عليه ضرورة توسيع الاختبارات.

ج–كفاية وصلاحية الاثبات:

يجب أن يتطلب هذا المعيار ضرورة جمع ادلة الاثبات الكافية التي توفر اساسا معقولا في ابداء المراجع رأيه الفني في القوائم المالية، وقدرته على تبرير كافة قرارته رغم انها كانت مدعمة بأدلة الاثبات الكافية والملائمة .ويمكن القول إن جميع أدلة الاثبات المتحصل عليها توفر اساسا منطقي ورشيد لأراء واحكام المراجع حول عدالة وصدق عرض المعلومات المالية، ومن جهة اخرى يستخدم المراجع نتائج دراسته لنظام الرقابة الداخلية في تحديد مقدار ادلة الاثبات الواجبة الحصول عليها لتدعيم عملية فحص عناصر القوائم المالية، وكذلك يجب على المراجع ان يقيم مدى جودة الادلة كماً ونوعاً لان كلامها يساعد على الاقتناع بالدليل.

3–معايير اعداد التقرير:

يعتبر تقرير المراجع المنتج النهائي والاساسي لعملية المراجعة لان في محتواه معلومات يرغب المراجع في ايصالها للأطراف المعنية، فانه من المهم ان يعكس ذلك بطريقة منظمة وفي هذا الشأن هناك اربعة معايير تحكم اعداد تقرير المراجعة.

–المعيار الأول: اعداد القوائم المالية طبقاً لمبادئ محاسبية متعارف عليها.

ويعد هذا المعيار الاول في اعداد التقرير حيث يتطلب ان ينص التقرير على ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت او عرضت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك لان المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تستخدم كمعيار في حد ذاته يقاس عليه او يحكم به على صدق وعدالة عرض هذه القوائم.

–المعيار الثاني: ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية عليها

يقصد بهذا المعيار ضرورة أن يبين تقرير المراجع ما اذا كانت المبادئ المحاسبية تطبق بشكل ثابت ومتسق، ومما ذكرناه يهدف الى تأكيد خاصية المقارنة بين القوائم المالية للفترات المتتالية، من جهة اخرى لو كان هناك مبرر لحدوث ابي تغيير في تطبيق المبادئ المحاسبية فان ذلك يجب الاشارة اليه في تقرير المراجع.

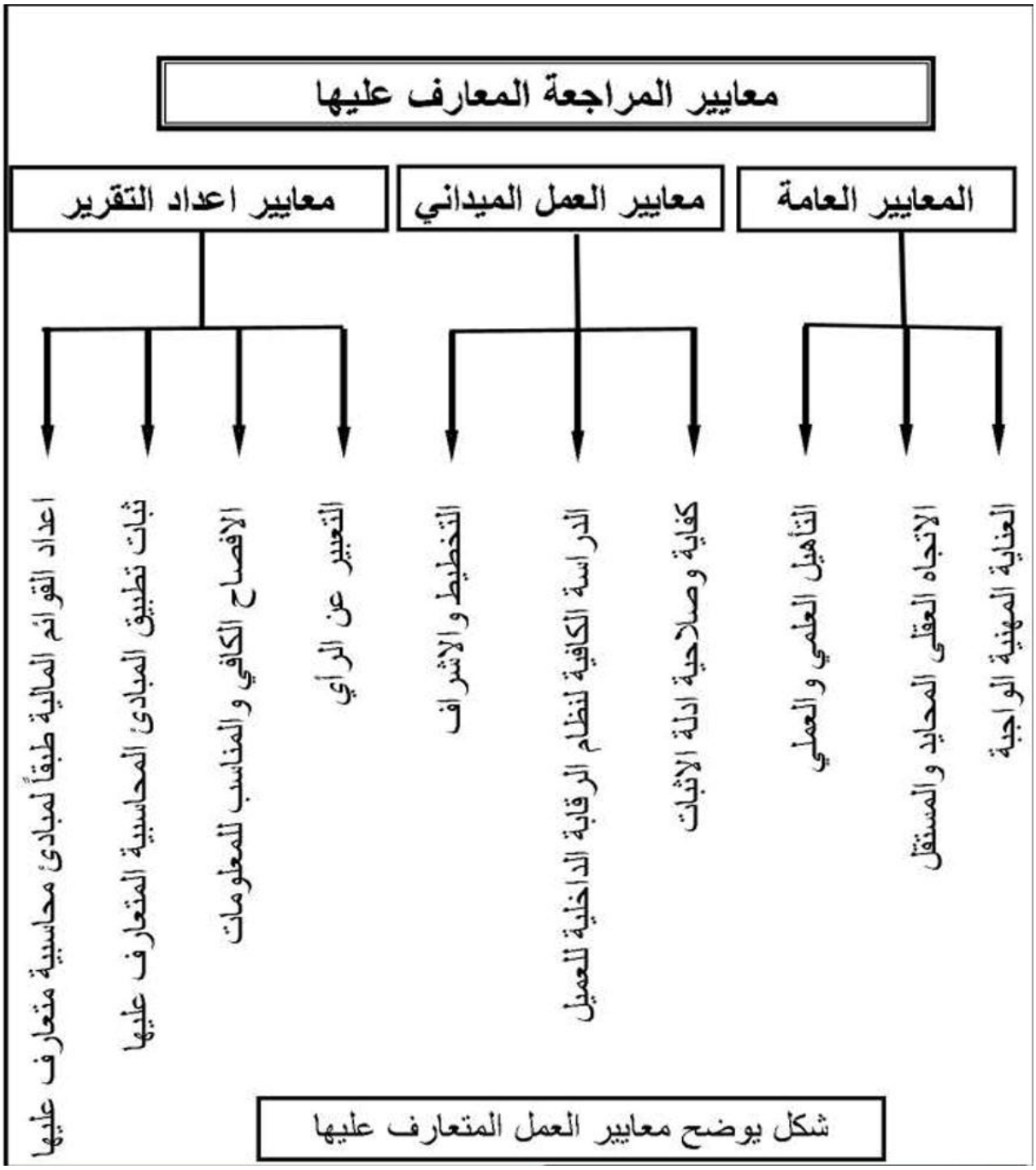
–المعيار الثالث : الافصاح الكافي والمناسب للمعلومات

يتطلب هذا المعيار ضرورة افصاح المراجع في تقريره عن كل المعلومات المالية التي تعد ضرورية لصدق وعدالة القوائم المالية، فالإفصاح المناسب في القوائم المالية مفترض ما لم يتطرق تقريره خلاف ذلك.

– المعيار الرابع: التعبير عن الرأي

يتطلب هذا المعيار ضرورة ان يتضمن تقرير المراجع رأيه حول القوائم المالية كوحدة واحدة, ويمكن للمراجع أن يمتنع عن ابداء رأيه، فعندما يبدي رأيه حول القوائم المالية يكون تصنيف الرأي حسب نوعه، فقد يكون رأياً غير متحفظ ع ابداء ملحوظة معينة ، او متحفظ سلبي وكل نوع م هذه الانواع له ظروف خاصة يجب توفرها عند اصدراه, وهو ما سنناقشه تفصيلياً في فصل مستقل عن تقرير المراجع ، ومن ناحية اخرى فانه في حالة امتناع المراجع عن ابداء الرأي يجب عليه ان يبين ويوضح اسباب امتناعه، وبصفة عامة يتوقف رأي المراجع على نطاق مهمة المراجعة ونتائج فحصه.

الشكل رقم "1" : يوضح معاير المراجعة المتعارف عليها



المصدر : من اعداد الطالبين

المطلب الثالث: مفهوم القوائم المالية وخصائصها واهدافها

سوف نعرض في هذا المطلب كل ما يخص القوائم المالية من تعريف وخصائص وأهداف.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية .

لقد اختلفت التعاريف المقدمة للقوائم المالية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها إلا أنها تشترك كلها في بعض الخصائص وفيما يلي سنقوم بتقديم عدت تعاريف للقوائم المالية[1]:

التعريف الأول: هي الوسائل التي بموجبها تنقل للإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية.

التعريف الثاني: إن القوائم المالية هي الناتج النهائي للمحاسبة حيث يتم في النهاية تلخيص جميع البيانات التي يتم تسجيلها في الدفاتر والتي تظهر في دفتر الأستاذ على شكل مجموعة من التقارير، والتقارير ليست وإنما وسيلة للحصول على المعلومات والنتائج للاستفادة منها في اتخاذ القرارات، هدفا في حد ذاتها والحكم على نتائج عمليات الوحدة وتقييم مركزها المالي.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن القوائم المالية هي عبارة عن مخرجات نظام المعلومات المحاسبي تتوفر على معلومات تفيد مستخدميها من اتخاذ قرارات رشيدة

الفرع الثاني :خصائص النوعية للقوائم المالية

بما ان القوائم المالية مصدر أساسي للمعلومات فان الخصائص النوعية تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين (مستخدمي القوائم المالية) وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي[2]:

1- القابلية للفهم:

وتعني هذه الخاصية أن المعلومات المالية معروضة بشكل بفهمها، فهي من ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد، ومن ناحية أخرى يستلزم أن يتمتع المستخدمون بمستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات الواردة في القوائم المالية.

2- الملاءمة: وتعني هذه الميزة أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سوف يتم اتخاذه من طرف المستخدمين فيما يخص الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك، فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما أن لها القدرة على التأثير على القرارات

[1] سارة مدفوني، **أثر استخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية في المؤسسة الإنتاجية**، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهدي أم بواقي، 2015، ص60

[2] إبراهيم بوعزيز، **مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية**، مجلة طبنة العلمية الأكادمية، مجلد 4، العدد 2، 2021، ص 51-52

3- الموثوقية:

تستدعي هذه الخاصية أن تكون المعلومات دقيقة ممثلة بصدق لما يجدر بها أن تمثله بعيدة عن أي تحيز، ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها، وتتضمن صفة الموثوقية السمات التالية: العرض الصادق، غلبة المضمون الاقتصادي على الشكل القانوني، الحياد، الحيطة والحذر، تكامل المعلومات.

4- قابلية المقارنة:

وتمثل إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة بقوائم مالية لفترة أو فترات مالية أخرى سابقة للمؤسسة ذاتها، أو مقارنة القوائم المالية لمؤسسة معينة بقوائم مالية لمؤسسة أخرى، وهذا ما يسمح لمستخدمي القوائم المالية باتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار أو التمويل أو التعرف على المركز والأداء المالي للمنشأة.

الفرع الثالث :أهداف القوائم المالية.

تهدف القوائم المالية ذات الاستخدام العام إلى[1]:

التزويد بمعلومات عن المركز المالي، الأداء المالي التدفقات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية المتعلقة بمؤسسة معينة لمستخدمي هذه القوائم لغايات اتخاذ القرارات ومن أجل تحقيق هذا الهدف فان القوائم المالية تزود بمعلومات عن المؤسسة تتعلق بما يلي:

(الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الدخل والمصاريف، بما في ذلك المكاسب والخسائر، التغيرات الأخرى في حقوق الملكية، التدفقات النقدية)

ونشير بالذكر إلى أنواع القوائم المالية وهي:

(قائمة المركز المالي، جدول حسابات النتائج قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، جدول تغيير الأموال الخاصة، ملحق الكشوف المالية)

وكذلك تهدف القوائم المالية الى ما يلي:[2]

1- التزويد بالمعلومات التي يفترض أن تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمتوقعين في المستقبل.
2- التزويد بالمعلومات بالنسبة لموارد المنشأة الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بهذه الموارد.
3- تزويد مستخدمي القوائم والبيانات المالية بالمعلومات المفيدة لأغراض التكهن والمقارنة وتقييم القوة الايرادية للمنشأة.

[1] سمية فرج الله، أم الخير بلخضر، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية وأثرها على جودة القوائم المالية**، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2019، ص 27
[2] د.نعيم حسنة دهمش، **القوائم والمبادئ المقبولة قبولا عاما**، معهد الدراسات المصرفية، عمان،1990، ص 97

4- التزويد بالمعلومات التي تساعد في الحكم على مقدرة الادارة في استخدام الموارد المتاحة للمنشأة بفعالية من أجل التوصل الى تحقيق أهداف المنشاة.

5- التزويد بالمعلومات الحقيقية والتفسيرية حول العمليات والاحداث الاخرى التي تكون مفيدة لأغراض التكهن والمقارنة وتقييم القوة الايرادية للمنشأة.

المبحث الثاني :علاقة المراجعة الخارجية بالقوائم المالية.

سوف نعرض في هذا المبحث علاقة المراجعة الخارجية بقوائم المالية، وهذا بتطرق الى عرض قانون 01/10 ثم عرض القوائم المالية، ومنه أثر المراجعة الخارجية على القوائم المالية.

المطلب الأول: عرض قانون 01/10

قررت الحكومة بموجب القانون 10_01 إعادة تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر.

من خلال هذا القانون تم استرجاع وزارة المالية الوصاية على الهيئات المهنية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة وعن طريق تعيين ممثليه لدى مختلف مجالس المهنيين، ولقد تم بموجبه [1]:

– منح الاعتماد لممارسة المهنة الذي أصبح من صلاحيات وزير المالية؛

– مراقبة النوعية المهنية والتقنية لأعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تخول إلى وزير المالية؛

– التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني[2].

كما نصت المادة 05 من قانون 10-01 على أنه تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة خمس لجان متخصصة[3]:

-لجنة معايرة الممارسات المحاسبية والاجتهادات المهنية.

-لجنة الاعتماد.

-لجنة التأديب والتحكيم.

-لجنة مراقبة النوعية.

-لجنة التكوين.

1مداني بن بلغيث، فريد عوينات، **الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقيميه، ورقة بحثية مقدمة في لملتقى العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر جامعة قاصدي مرباح ورقلة**، "يومي29و30 نوفمبر2011، ص 380.

[2] محمد بلبية، **مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10 – 01، مداخلة في الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (17 IPSAS–IFRS–IAS)في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، المنعقد بجامعة ورقلة، يومي** ،2014نوفمبر 25 و24 ص 2

[3]عمورة جمال، **ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعةISA) ، (مداخلة في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي 14 المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة) IFRS–IAS) و المعايير الدولية للمراجعة) : ISA)** التحدي، يومي 13و14ديسمبر 2011، ،ص10

المطلب الثاني: عرض القوائم المالية.

هناك خمسة قوائم مالية كما يلي[1]:

1- قائمة المركز المالي (الميزانية):

لكل مشروع، مهما كان نوعه، مركز مالي، في تاريخ معين، يتمثل صافي المركز المالي في الفرق بين الأصول والالتزامات (الخصوم)، ويعبر عن حقوق أصحاب المشروع، وتختلف العناصر المكونة للمركز المالي من مشروع إلى آخر.

وتشتمل قائمة المركز المالي أو الميزانية، جانبين:

* الأصول والتي تمثل أوجه الاستثمار، سواء كانت أصولا ثابتة أو أصولا متداولة.

* الخصوم وتتمثل في مصادر الأموال، سواء كانت من أصحاب المشروع أو من غيرهم.

والهدف من إعداد الميزانية هو تحديد المركز المالي للمنشأة في تاريخ محدد .تستخدم المحاسبة اصطلاح (الأصول) للتعبير عن الممتلكات، و (الخصوم) للتعبير عن حقوق الآخرين .كما يستخدم اصطلاح (حقوق الملكية) للتعبير عن حقوق أصحاب المنشأة.

2- قائمة الدخل:

وهي قائمة مالية تهدف إلى بيان نتيجة أعمال المشروع من الربح أو الخسارة خلال فترة زمنية معينة، وتوفر قائمة الدخل للزبائن قدرة المؤسسة على تقديم السلع والخدمات المطلوبة، كما تساعد نقابات العمال للمفاوضة حول الأجور ويوجد نموذجين لقائمة الدخل حسب الطبيعة وحسبة الوظيفة. ويتم توزيع عناصر قائمة الدخل إلى ثلاثة مجموعات وهي :

- **الإيرادات:** وهي الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والناتج من العمليات التشغيلية العادية للمؤسسة، مما يؤدي إلى حدوث تدفقات داخلية تزيد من قيمة الأصول .

- **المصاريف:** وهي الانخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات خارجة من الأصول أو تحمل للالتزامات والتي تؤدي إلى انخفاض في حقوق الملكية .

- **النتائج:** وهي عبارة عن الفرق بين الإيرادات (تدفقات داخلية) الناتجة عن مختلف نشاطات وعمليات المؤسسة والمصاريف والأعباء (تدفقات خارجية) التي تحملتها هذه العمليات، أي هي عبارة عن الربح أو الخسارة الناتجة عن كل عمليات المؤسسة.

3- قائمة التدفقات النقدية: هي قائمة توضح حركة التدفقات النقدية خلال فترة معينة ساء كانت تدفقات نقدية داخلية أو تدفقات نقدية خارجية. حيث تحقق بعض المؤسسات أرباحا كبيرة، لكنها في نفس الوقت تجد نفسها تعاني من عسر مالي،

[1] Higgins, R. C., Koski, J. L., & **Mitton**, **T**. ***Analysis for financial management*** (No. s 53). Chicago: Irwin.1995.p 52

بسبب اختلاف توقيت الإيرادات والمصروفات فهناك مبيعات ومشتريات تتم بالآجل، كذلك قد لا يتفق توقيت سداد بعض المصروفات مع فترة حدوثها، ونفس الأمر بالنسبة للإيرادات .لتسيير هذا الخطر وعواقبه يقع على عاتق المسيرين الماليين التحكم الجيد في السيولة من جهة، وعلى المحلل المالي تقييم الأداء للمؤسسات وللأوراق المالية بفعالية آخذا في الحسبان التدفقات النقدية بالإضافة إلى النتيجة والميزانية، ولا يكون ذلك إلا بالاعتماد على جدول أساسي فرضته لجنة المعايير المحاسبية الدولية يتجسد في المعيار المحاسبي الدولي (IAS 7)قائمة التدفقات النقدية.

3- قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

تضمن هذه القائمة تسوية لحقوق الملكية بين بداية ونهاية الفترة، بالإضافة إلى بنود الأرباح والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل .وتحقق قائمة تغيرات حقوق الملكية المزايا التالية : لم التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها وأي تفصيلات أخرى عنها .1لم التعرف على التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة . لم التعرف على بنود الأرباح والخسائر التي تم الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية، مثل الأرباح والخسائر المتعلقة ببيع الأصول.

4- الملاحق:

يعتبر ماحق القوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، إذ لها أهمية كبيرة في المساعدة على فهم وقراءة القوائم المالية، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في تلك القوائم، وبدون هذا الملحق تعتبر القوائم المالية غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية، ويمكن عرض هذه الإيضاحات والملاحق بأحد الأساليب التالية:

- التفسيرات بين الأقواس .
- الملاحظات الهامشية .
-الجداول الإضافية .
-الحسابات ذات الطبيعة المتعارضة.
- حسابات التقييم مثل حساب الأصل غير المتداول ومجمع اهتلاكه كحساب مقابل .
- السياسات المحاسبية والتي تعتبر هامة لفهم القوائم المالية وقراءة الأرقام التي تحتويها.

المطلب الثالث: أثر مراجعة الخارجية على القوائم المالية.

إن اعتماد متخذي القرار على البيانات والمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية يرتبط بمستوى ثقتهم بهاتة المعلومات ولكي يتحقق ذلك لبد من تدخل طرف مستقل ومحايد يقوم بمراجعة هاته القوائم إبداء رأيه الفني المحايد عن تعزيز موثوقيتها.

تمثل القوائم المالية المصدر الهام لحصول مستخدميها على اختلافهم وتعددهم من مستثمرين ، ودائنين وبنوك...إلخ على المعلومات المالية ، التي يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم، ولكي يتم اعتمادهم على تلك المعلومات، لبد أن تتسم هذه القوائم

المالية بالموثوقية ، ونظرا لعدم قدرة هؤلاء المستخدمين من معرفة ما إذا كانت هاته القوائم المالية ذات موثوقية أو لا، هذا ما استدعى لجوئهم إلى طرف ثالث يقوم بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة، يسمى بالمراجع الخارجي، يكون طرف مستقل، يقوم بفحص هاته القوائم المالية ، والتعبير عن رأيه الفني المحايد حول ما إذا كانت تعبر بعدالة عن المركز المالي ونتائجها للمؤسسة محل المراجعة، وأن هذه القوائم أعدت وفقا لمبادئ محاسبية متعارف عليها ومقبولة قبولا عاما، وذلك وفق قانون 01/10، ولكي يتمكن المراجع الخارجي من إبداء رأيه لبد أن تتم عملية مراجعة هذه القوائم بمستوى مرتفع من الجودة ، وذلك من خلال التزامه بمعاييرها ، فهذا ما يعزز ثقة هؤلاء المستخدمين في تلك المعلومات المحاسبية التي توفرها القوائم المالية سواء كانوا أطارف لا يمتلكون حق الاطلاع على دفاتر المؤسسة ، أو أطراف لا تتوفر لهم معرفة جيدة بالقوائم المالية والذين يجدون في تقرير المراجع الخارجي الذي يبين فيه رأيه مصادر هاما لتعزيز ثقتهم في تلك القوائم التي مراجعتها، فبدون رأي المراجع الخارجي لا يمكن لمستخذي القرارات التعرف عن ما إذا كانت هذه القوائم المالية ذات مصداقية ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم[1].

[1] مروة بوقدوم، **إشكالية التكامل بين مهمة محافظ الحسابات ورقابة البنك المركزي وأثره على مصداقية القوائم المالية للبنوك التجارية. دراسة حالة عينة من البنوك التجارية**، أطروحة الدكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق. البليدة: جامعة البليدة 2، 2019، ص188-189

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة.

في هذا المبحث سوف نعرض مجموعة من الدراسات السابقة التي تتناول مجموعة من مواضيع المتعلقة بمراجعة الخارجية والقوائم المالية، ثم نحدد أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات والدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

الدراسة الاولى: حسن محمد العربي

-دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية –

تمحورت إشكالية الدراسة في: ما الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في دعم مصداقية الكشوف المالية .وابراز أهمية هدفت هذه الدارسة إلى محاولة تحديد إطار نظري للمراجعة بصفة عامة ودرجة الاستفادة من المراجعة الخارجية في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية اتخاذ القرارات.

بصفة خاصة وإظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة في المساعدة على تقديم قوائم مالية ومحاسبية تتميز بالدقة للجهات التي تطلبها .من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث إلى أن مراجعة الحسابات أثبتت مرونتها وتجاوبها السريع مع التغيرات التي يشهدها الاقتصاد وهذا من خلال تم تكيفها واستجابتها الاحتياجات مختلف الأطراف الاقتصادية المستفيدة من خدماتها في الحصول على قوائم مالية تتوفر فيها الصفات المطلوبة من جودة ومصداقية.

الدراسة الثانية: بوخالفة وسيلة

– دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية–

وقد تطرقت الباحثة إلى الإشكالية التالية :ما مدى قدرة المؤسسة على الالتزام بإرشادات محافظ الحسابات؟

هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة الخارجية في المساعدة على تقديم معلومات مالية ومحاسبية تتميز بالدقة وللجهات تطلبها، تسليط الضوء على ما هو موجود فعليا ومقارنته بما هو مدروس .من أهم النتائج المتواصل إليها ان المراجعة الخارجية وظيفة تتم من طرف مراجع خارجي هدفه إعطاء رأي فني محايد لمستخدم القوائم عن مدى صحة وعدالة القوائم المالية، وإن وجود نظام رقابة داخلي سليم وقوي أخطاء يساعد في عملية المراجعة وأن تضافر الجهود من طرف المؤسسة والمراجع الخارجي يؤدي إلى السير الحسن للمؤسسة.

الدراسة الثالثة: دراسة لندة قداري

– دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية–

وقد تطرقت الباحثة إلى الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ هدفت الدراسة إلى إبراز اهمية المراجعة الخارجية والدور الذي يقوم به المراجع الخارجي في النهوض بجودة المعلومة المحاسبية وتوضيح

الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الخارجية في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة مع إظهار مدى التزام المؤسسات بتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية .ومن أهم النتائج المتواصل إليها أنه تعتبر المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية ملائمة للتنبؤ بالمستقبل وأن المراجعة الخارجية تساهم في تحسين دور المعلومات المحاسبية في تقييم التنبؤات السابقة وتصحيحها ويتم تقديم المعلومات المحاسبية للمستخدمين في الوقت المناسب كما تساهم المراجعة الخارجية في توفير معلومات محاسبية لها قيمة استرجاعية تساعد على اتخاذ القرارات.

الدراسة الرابعة: دراسة بوبكر

– تفعيل المراجعة الخارجية كأداة لتحسين جودة التقارير المالية–

وقد تطرق الباحث إلى الاشكالية التالية :كيف تكون فاعلية عملية المراجعة الخارجية في تحسين جودة التقارير المالية؟ هدفت هذه الدراسة لتفعيل وتعظيم دور المحاسبين ومراقبي الحسابات في تحسين التقارير المالية من خلال ما يتصل بالقوائم المالية ونتائجها في الوقت المناسب مما يمكن من خلاله تقييم الموقف المالي وأداء المؤسسة وتسهيل الحصول على المعلومات المالية والتي تلعب دوراً رئيسياً في اتخاذ القرارات الاستثمارية ووضع استراتيجيات العمل داخل الشركات وذلك من خلال التطبيق السليم للمعايير المحاسبية ومعايير المراجعة لتفادي الفشل المالي والأزمات الاقتصادية، بما يضمن استمرارية النشاطات وقد اعتمد في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي في أغلب أجزاء القسم النظري، واعتمدت الدراسة على أداة الاستبيان الموجهة للمراجعين الخارجيين، لتقصي أراءهم فيما يتعلق بجوانب الدراسة وتم اختبار الفرضيات من خلال برنامج المعالجة الإحصائي .SPSS من أهم النتائج المتواصل إليها اعتبار المراجعة الخارجية وظيفة تتم عن طريق مراجع خارجي مستقل عن المؤسسة، هدفه الرئيسي هو إعطاء ضمان لمستخدمي القوائم الدالية للمؤسسة من خلال الرأي المحايد الذي يصدره عن مدى صحة ودقة وعدالة تلك التقارير المالية، و وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل في حدوث الأخطاء إن لم نقل حذفها وبالتالي تعطي جودة التقارير المالية بخاصية الصحة والمصداقية ، ومن بين الأسباب التي تحد من الالتزام بتطبيق إرشادات المراجع الخارجي، ضعف اهتمام الإدارة بتقارير هذا الأخير وما يحتويه من أراء تخدم المؤسسة بشكل إيجابي.

المطلب الثاني :الدراسات باللغة الأجنبية

الدراسة الأولى: ، Joseph V.et, al 1992 ،.

(Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Prepares and Financial Statement Users)

هدفت الدراسة إلى بيان خصائص جودة المراجعة بالاعتماد على المراجعين ومستخدمي القوائم المالية .تمثلت مشكلة الدراسة في تعدد خصائص جودة المراجعة. ظهرت أهمية الدراسة من خلال اهتمام مكاتب المراجعة الكبيرة بجودة المراجعة الخارجية وانعكاسها على جودة التقارير المالية. توصلت الدراسة الى خواص ذات ترتيب أعلى للجودة منها، الإلمام بمعايير المحاسبة والمراجعة، معرفة الشريك المدير عن صناعة العميل، دراسة نظام الرقابة الداخلية، وخواص ذات ترتيب أدنى للجودة منها، التكلفة هي العامل الرئيسي عن الأداء في المراجعة، عدم أداء خدمات استشارية للعميل، وجود موازنة للوقت والتكلفة. أوصت الدراسة

بضرورة الإلمام بمعايير المحاسبة والمراجعة، دراسة نظام الرقابة الداخلية، الاتصال المستمر والفعال مع مديري يتضح للباحث بأن هذه الدراسة تناولت الخصائص المحددة لجودة المراجعة من وجهة نظر معدي ومستخدمي القوائم المالية. وتختلف دراستي عنها في أنها تتناول تأثير جودة المراجعة الخارجية على كفاءة المعلومات المحاسبية لترشيد قرارات الاستثمار في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق العميل المالية.

الدراسة الثانية:Mardijuwono et al

– مدى تأثير كل من الاستقلالية والكفاءة المهنية والتشكي كالمهني للمراجعة الخارجية على جودة المراجعة–

ناقشت هذه الدراسة مدى تأثير كل من الاستقلالية والكفاءة المهنية والتشكي كالمهني للمراجعة الخارجية على جودة المراجعة، وذلك من خلال تحليل المعلومات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان الذي وزع على عينة من المراجعين العاملين في إحدى مقاطعات صربيا. وأشارت نتائج هذه الدراسة إلى أن استقلالية المراجعين ترتبط بشكل إيجابي ولكن ليس بشكل كبير بجودة المراجعة الناتجة، ومن ثم فإن استقلالية المراجع لا تضمن نتيجة جودة المراجعة. كما نتج كذلك أن كل من الكفاءة المهنية للمراجع وشكه المهني يرتبطان بشكل إيجابي ووثيق بجودة المراجعة، حيث تبينت أهمية تمتع المراجع بالكفاءة واليقظة المهنية التي تزيد من شكه المهني وبالتالي إنتاج نتائج مراجعة جيدة.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين دراسات السابقة والدراسة الحالية.

سنتطرق في هذا المطلب الى معرفة أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الفرع الأول: أوجه التشابه

اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة من حيث المضمون والذي يتمثل في أن لتقارير المراجعة الخارجية أثر مباشر على القوائم المالية وجميع ما يتعلق بها في البيئة الجزائرية.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال طريقة المعالجة، فمنهم من استخدم دراسة حالة أو ومن خلال المناهج فمنهم من استخدم المنهج الاستكشافي والتفسيري ومنهم التجريبي أو الوصفي التحليلي كما أختلف هدف كل دراسة وتبين الاختلاف في حدود الدراسة من الناحية المكانية والزمانية، وكذا دراسات السابقة لم تتطرق الى تعزيز موثوقية قوائم المالية بنسبة لمراجعة الخارجية.

الخلاصة

من خلال الفصل الأول تم توصل الى أهمية تقارير المراجعة الخارجية في زيادة تعزيز موثوقية القوائم المالية، حيث في مبحث الأول تم تعريف المراجعة الخارجية وكيف تتم ومن يقوم بها، ثم تطرق الى أهدفها التي تسعى الى توفير الدقة في قوائم المالية واكتشاف التزوير والغش...الخ، وبعدها تم ذكر أنواعها من عدت زوايا (مجال المراجعة، زمن المراجعة، التزام القانوني، جهة التي تقوم بمراجعة، حجم الاختبارات)، ثم تطرق الى معاييرها التي تنقسم الى ثالثة: (معايير عامة، معايير عمل ميداني، معايير اعداد التقارير)، بعد ذلك تم تعريف القوائم المالية وخصائصها وأهدفها.

وفي المبحث الثاني الذي يدور حول علاقة المراجعة الخارجية بالقوائم المالية، حيث تم عرض قانون 01/10، ثم عرض قوائم المالية متمثلة في (قوائم الميزانية، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية والملاحق)، بعد تم ذكر أثر مراجعة الخارجية على القوائم المالية وهذا من خلال تقارير مراجعة الخارجية. وفي مبحث تم عرض دراسات سابقة بالغة العربية ولغة الأجنبية، ثم بعدها تطرق لموضع دراسة الحالية من دراسات السابقة.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي دور تقارير المراجعة الخارجية وفقا لقانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي دور تقارير المراجعة الخارجية وفقا لقانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية.

تمهيد:

بعدما تطرقنا إلى الجانب النظري للموضوع من خلال دراسة مختلف المفاهيم وأهداف المراجعة الخارجية، وقوائم المالية، سنخصص، هذا الفصل لدراسة تطبيقية والمتمثلة في الدراسة الميدانية حيث تم استخدام الاستبيان لتقصي أراء عينة من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات ومحاسبين معتمدين، كما سنقوم من خلال هذا الفصل اختبار صحة الفرضيات والوصول إلى نتائج إشكالية الدراسة وأهدافها، باعتبار ان الجانب التطبيقي يلعب دور مهم من خلال دراسة تأثير المتغيرات ب بعضها البعض، وبالتالي سنتناول في هذا الجانب من الدراسة:

–المبحث الأول: الطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة

– المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسة

المبحث الأول: الطريقة وأدوات المستخدمة في الدراسة:

من خلال هذا البحث سنناقش الطريقة والأدوات التي تم استخدامها في دراستنا، حيث يشمل هذا الأخير مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك الأدوات والبرامج الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

أولا: مجتمع الدراسة:

تم اختيار مجتمع دراسة بناءا على من لهم صلة بهذه المهنة المحاسبة، حيث شمل مجتمع الدراسة على محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

ثانيا: عينة الدراسة:

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية حيث تم توزيع 40 استمارة على عينة شملت مجتمع الدراسة، وبعد القيام بعملية فرز الاستبيان وتنظيمها تم الاعتماد على 35 استمارة للدراسة من مجموعة الاستمارات والبالغة 40 استمارة، وذلك الغاء 5 استمارات.

المطلب الثاني: مصادر البيانات وطرق الجمع:

أولا: جمع المعلومات:

قام الباحث بجمع معلومات الدراسة والتي تساعد على حل الاشكالية المطروحة وذلك من خلال الجوانب التالي:

1.الجانب النظري:

لقد جمع المعلومات الخاصة بالجانب النظري من الكتب المتخصصة والمذكرات المتعلق
ة بالموضوع، والجرائد الرسمية والمقابلات المنشورة وذلك بمتغيرات للامام بمتغيرات الموضوع.

2.الجانب التطبيقي:

من اجل الإحاطة بالموضوع، تم استعمال استبيان معدة مسبقا كأداة رئيسية لجمع المعلومات، وتم توزيع على العينة المختارة، حيث تم تقسيم الاستبيان الي قسمين، الأول متعلق بالبيانات الشخصية والثاني يحتوي على مجموع العبارات من أجل اختبار الفرضيات.

ثانيا: مصادر البيانات:

في الدراسة الميدانية التي قمنا بها اعتمدنا على مصدرين اساسين للبيانات حيث قمنا بجمعها من خلال مصادر أولية واخرى ثانوية والتي لها صلة بموضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي:

1.المصادر الأولية:

تم التوصل اليها من خلال البحث الميداني حيث تم توزيع استبيان الدراسة على عينة من المحاسبين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين بهدف جمع المعلومات المطلوبة واللازمة لموضوع الدراسة، حيث تم تفريغها ومعالجتها من خلال البرنامج الإحصائي spss .

2. **المصادر الثانوية:**

تتمثل هذه الأخيرة في مجموعة من البحوث الجامعية والمقالات العلمية اضافة الي ذلك الدراسات السابقة التي اهتمت بمعالجة موضوع بحثي، وبناءا على ذلك قمت بتحديد أسئلة الاستبيان بما يناسب ويؤدي الي الاجابة على فرضيات دراستنا.

المطلب الثالث: الأدوات المستعملة في الدراسة:

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) للتوصل إلى ما يلي:

أولا: الأدوات المستعملة في الدراسة:

1- معامل الفا لكرونباخ لقياس الثبات

2- مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصها، وهذه الأساليب هي التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة وترتيب عبارات كل متغير تنازليا؛

3- اختبار كولموغروف سميرنوف لاختبار طبيعة التوزيع للمتغيرين التابع والمستقل

4- مصفوفة الارتباطات لمعرفة العلاقات الارتباطية بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة.

5- تحليل الانحدار المتعدد لاختبار صلاحية نموذج الدراسة وتأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع (تعزيز موثوقية القوائم المالية)؛

6- تحليل اختبار تي تاست (T test) وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لاختبار تأثيرات المتغيرات الشخصية على المتغير التابع.

ثانيا: صدق وثبات الاستبيان:

لقد تم استخدام التحكيم وإجراء الاختبارات للتحقق من صدق وثبات الاستبيان كما يلي:

1- **صدق المحكمين:** لمعرفة مدى وضوح وملائمة العبارات بالاستبيان الأولى تم عرضه على ثلاثة أساتذة متخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق (الملحق رقم1)، وبعدما قاموا بتصويب الاستبيان ظهر في شكله النهائي (الملحق رقم 2).

2- **ثبات الاستبيان:** تم فحص عبارات الاستبيان من خلال معامل آلفا لكرونباخ الذي يعتبر نسبته مقبولة عند القيمة (0.62) لكي نعتمد النتائج المتوصل إليها والجدول التالي يمثل قيمة معامل آلفا لكرونباخ لإجابات أفراد العينة كما يلي:

الجدول رقم(1): معامل الثبات باستخدام طريقة آلفا كرونباخ

المقياس	عدد العبارات	معامل آلفا كرونباخ
تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية	6	0.786
تعزيز موثوقية القوائم المالية	7	0.703

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول نلاحظ أن معامل آلفا كرونباخ لمقياس تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية قدر بـ 0.786 أي أن 78.6 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجابتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المقياس، ووصل معامل آلفا كرونباخ لمقياس تعزيز موثوقية القوائم المالية إلى 0.703 أي أن 70.3 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجابتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المقياس، وتعبر النتائج على مستوى ممتاز من الثقة والثبات، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

يقدم هذا المبحث عرض لمختلف نتائج الدراسة الميدانية التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات من الاستبيان وتحليلها ومناقشتها وللوصول إلى نفي أو إثبات الفرضية من خلال استنتاجات الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة

قصد التعرف على الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها نتعرض إليها كما يلي:

الفرع الاول : توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي:

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

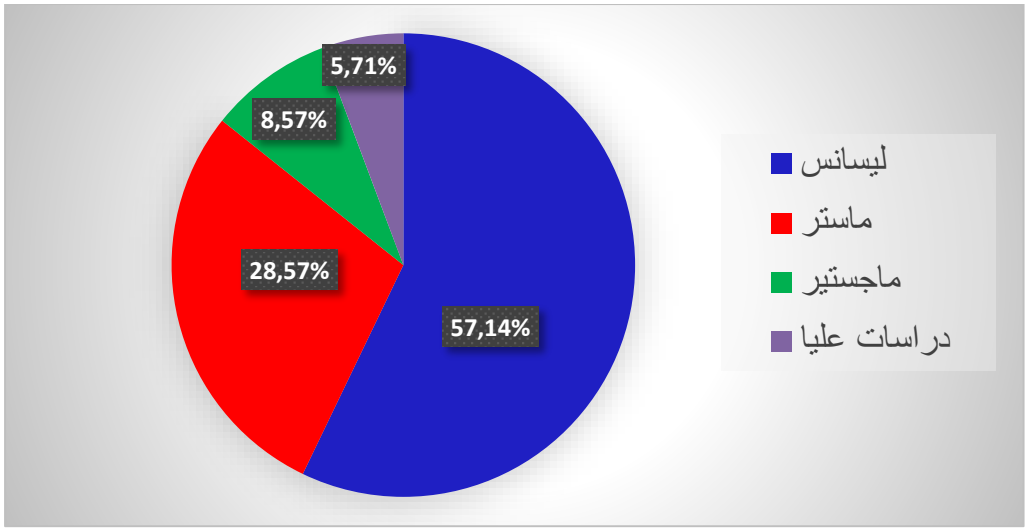
الجدول رقم(2): توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
01	المؤهل العلمي	ليسانس	20	57.1
		ماستر	10	28.6
		ماجستير	3	8.6
		دراسات عليا	2	5.7
المجموع الكلي			**35**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول كانت وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية:

الشكل رقم (2): الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول والشكل السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة ليسانس حيث بلغت نسبتهم 57.14% أي ما يعادل 20فرد، في حين بلغت نسبة المتحصلين على شهادة ماستر 28.57% أي ما يعادل 10فردا، وكذا حاملي شهادة ماجستير 8.5%ب 3 أفردا ، بينما بلغت نسبة حاملي شهادة دكتوراه 5.71% أي ما يعادل 3 افراد، وهي نسبة مقبولة، نظرا لنقص حاملي شهادة دكتوراه بين ممارسي المهنة، وهذه النسب تبين أن غالبية أفراد العينة هم حاملي شهادة ليسانس وهي الفئة الأكثر شيوعا في المهنة، وهي ما تفسره نتائج المستخلصة من الاستبيان.

الفرع الثاني – توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية:

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

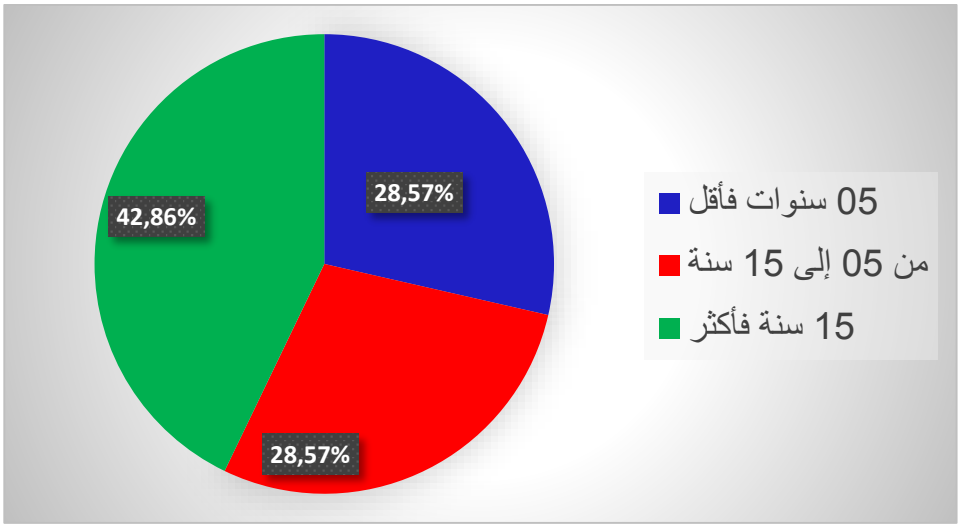
الجدول رقم(3): توزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
2	الخبرة المهنية	05 سنوات فأقل	10	28.6
		من 05 إلى 15 سنة	10	28.6
		15 سنة فأكثر	15	42.9
المجموع الكلي			**35**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية

الشكل رقم (3): الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة بالسنوات، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو10 أفراد أي بنسبة 28.6% من اجمالي العينة، بينما تليها نسبة 28.57%الذين خبرتهم بين 5سنوات وأقل من 15 سنة أي ما يعادل 10افراد، بينما أفراد العينة الذين خبرتهم أكثر من 15سنة هو15 فرد أي بنسبة 42.86% , من خلال النسب يتضح أن الأفراد الذين خبرتهم تفوق 15سنة هم الأفراد الأكثر تمثيلا للعينة وهذا ما يعني أن لديهم خبرة كبيرة في مجال التخصص، مما يعطي مؤشرا معقول للواقع للإجابة عن الاسئلة بشكل دقيق وسليم.

الفرع الثالث - توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المسمى الوظيفي:

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

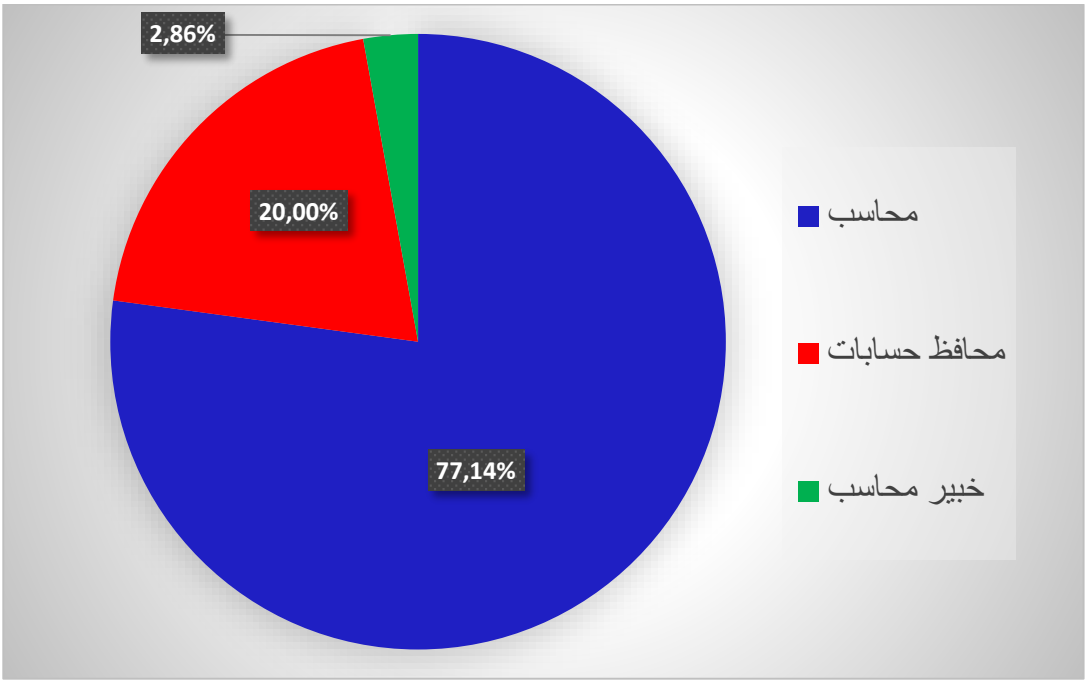
الجدول رقم(4): توزع أفراد العينة حسب خاصية المستوى الوظيفي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
4	المستوى الوظيفي	محاسب	27	77.1
		محافظ حسابات	7	20.0
		خبير محاسب	1	2.9
المجموع الكلي			**35**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية:

الشكل رقم (4): الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول والشكل السابق نلاحظ أن فئة المحاسبين تمثل فئة الأكبر حيث وصلت نسبتهم الى 77.14% أي ما يعادل 27 فرد ، بينما فئة محافظ حسابات فنلاحظ أن نسبتهم تصل الى 20% أي ما يعادل 7أفراد، بينما فئة خبير محاسب تمثل نسبتهم 2.86%أي مايعادل فرد واحد وهذا ما اسفرت عنه نتائج الاستبيان.

المطلب الثاني: مناقشة الفرضيات:

الفرع الأول: مناقشة الفرضية الأولى: تعتبر المراجعة بمثابة الصورة الحقيقية للقوائم المالية:

الجدول رقم (5) : مجال المتوسط الحسابي المرجح لمقياس ليكارت الثلاثي

مجال المتوسط الحسابي المرجح	المستوى الموافق له
من 1 إلى 1.66	منخفض
من 1.67 إلى 2.33	متوسط
من 2.34 إلى 3	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

وعليه قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والترتيب لكل عبارة، وهذا ما توضحه الجداول التالية.

جدول رقم(6): يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمقياس تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية:

العبارات	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
العبارة 01	5	2.80	0.41	مرتفع
العبارة 02	2	2.94	0.34	مرتفع
العبارة 03	1	2.94	0.24	مرتفع
العبارة 04	4	2.86	0.49	مرتفع
العبارة 05	6	2.74	0.56	مرتفع
العبارة 06	3	2.89	0.32	مرتفع
تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية		2.86	0.22	مرتفع
قيمة ت = 23.635		درجة الحرية = 34	الدلالة الإحصائية= 0.000	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نجد أن قيمة ت قدرت بـ 23.635 عند درجة حرية قدرها 34 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية لصالح عينة الدراسة، حيث قدر متوسط عينة الدراسة بـ 2.86 وانحراف معياري قدره 0.22 **وهذا يثبت وجود تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.**

الفرع الثاني: مناقشة الفرضية الثانية:

جدول رقم (7) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمقياس تعزيز موثوقية القوائم المالية

العبارة	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
العبارة 01	1	3.00	0.00	مرتفع
العبارة 02	6	2.80	0.53	مرتفع
العبارة 03	2	2.91	0.28	مرتفع
العبارة 04	7	2.74	0.56	مرتفع
العبارة 05	5	2.91	0.37	مرتفع
العبارة 06	3	2.91	0.28	مرتفع
العبارة 07	4	2.71	0.52	مرتفع
تعزيز موثوقية القوائم المالية		2.86	0.17	مرتفع
قيمة ت = 29.875	درجة الحرية = 34		الدلالة الإحصائية= 0.000	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نجد أن قيمة ت قدرت بـ 29.875 عند درجة حرية قدرها 34 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 2.86 وانحراف معياري قدره 0.52 **وهذا يثبت وجود تعزيز موثوقية القوائم المالية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.**

الفرع الثالث: الإجابة الإحصائية عن السؤال الثالث:

أولا – اختبار الفرضية الثالثة الخاصة بالعلاقة الارتباطية: ويمكن ذلك من خلال تحليل الانحدار الخطي باستخدام طريقة المربعات الصغرى Entry عند مستوى دلالة 0.05 حيث المتغير المستقل هو تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية والمتغير التابع هو تعزيز موثوقية القوائم المالية، والجدول الموالي يوضح الارتباط الخطي بين المتغير المستقبل والمتغير التابع:

جدول رقم (8): معامل الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع

النموذج	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R-deux)
أ- **المتغير المستقل: تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية**	**0.382**	**0.146**
ب- **المتغير التابع: تعزيز موثوقية القوائم المالية**		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول السابق معامل الارتباط الخطي بين تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية وتعزيز موثوقية القوائم المالية هو (0.382) أي هناك ارتباط طردي متوسط بين المتغيرين بحيث كلما زادت تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية زاد تعزيز موثوقية القوائم المالية، ومدى الدقة في تقدير المتغير التابع هو (0.146)، بمعنى أن (14.6) بالمائة من تعزيز موثوقية القوائم المالية يعود لتأثير تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية والنسبة المتبقية (85.4) بالمائة ترجع للعوامل الأخرى المؤثرة في تعزيز موثوقية القوائم المالية.

وعليه: "**توجد علاقة طردية متوسطة بين تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية وتعزيز موثوقية القوائم المالية**".

ثانيا– تباين خط الانحدار للمتغير التابع والمستقل: يوضح الجدول أدناه تحليل خط الانحدار حيث يدرس مدى ملائمة خط انحدار المعطيات وفرضيته الصفرية التي تنص على أن خط الانحدار لا يلائم المعطيات المقدمة.

جدول رقم (9): قيم تباين خط الانحدار لمتغيرات الدراسة: تحليل التباين الأحادي ANOVA[a]

النموذج		مجموع مربعات الانحدار Somme des carrés	درجة حرية الانحدار Ddl	معدل مربعات الانحدار Moyenne des carrés	قيمة اختبار تحليل التباين F	مستوى دلالة الاختبار Sig.
1	الانحدار Régression	0.143	1	0.143	5.654	[b]0.023
	البقايا Résidu	0.836	33	0.025		
	المجموع Total	0.980	34			

b. المتغير المستقل تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية a. المتغير التابع تعزيز موثوقية القوائم المالية

المصدر: مخرجات SPSS

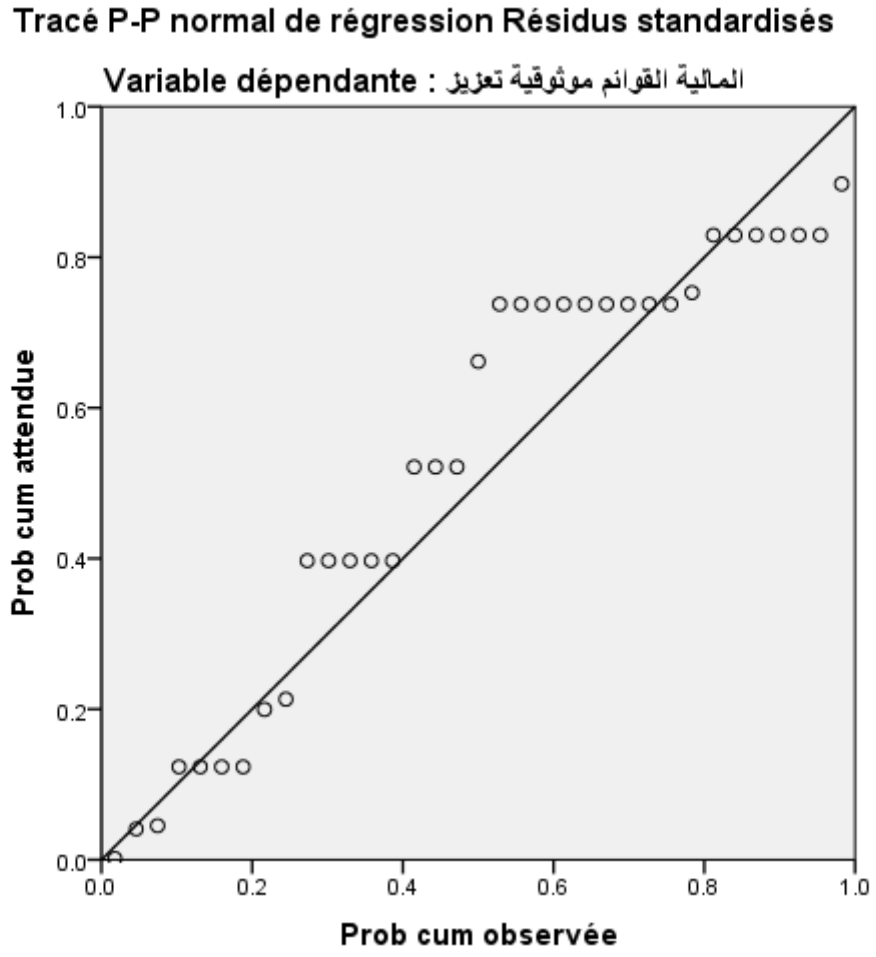
من خلال الجدول نجد ما يلي:

- مجموع مربعات الانحدار يساوي 0.143 ومجموع مربعات البواقي هو 0.836 ومجموع المربعات الكلي يساوي 0.980؛
- درجة حرية الانحدار هي 1 ودرجة حرية البواقي هي 33؛
- معدل مربعات الانحدار هو 0.143 ومعدل مربعات البواقي هو 0.025؛

- قيمة اختبار تحليل التباين لخط الانحدار هو 5.654؛

- مستوى دلالة الاختبار 0.023 وهي أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 فنرفض فرضية العدم، ونقبل الفرض البديل وبالتالي فان خط الانحدار يلائم المعطيات والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(5): الرسم البياني لمدى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل



المصدر: مخرجات التحليل الاحصائي SPSS

نلاحظ من خلال الرسم البياني أن النتائج تتجمع حول خط مستقيم مما يدل أن الدالة تأخذ شكل خطي وهو ما يتوافق مع الانحدار الخطي البسيط.

ثالثا– دراسة معاملات خط الانحدار

يمثل الجدول أدناه قيم معاملات خط الانحدار للعلاقة بين تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية وتعزيز موثوقية القوائم المالية

الجدول رقم(10): قيم معاملات خط الانحدار المعاملات Coefficients[a]

النموذج	معاملات غير قياسية		معاملات قياسية	قيمة t	مستوى الدلالة Sig.
	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
	B	Erreur standard	Bêta		
الثابت (Constante)	1.996	0.363		5.496	0.000
المتغير المستقل تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية	0.301	0.127	0.382	2.378	0.023

a. المتغير التابع تعزيز موثوقية القوائم المالية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نجد أن ثابت خط الانحدار يساوي 1.996 والذي يمثل قيمة B بالجدول، وبلغت الدلالة الإحصائية Sig (0.000) وهي مقبولة لأنها أقل من 0.05 فتصبح معادل خط الانحدار مبدئيا هي: Y= a+bX

وبتعويض القيم نجد المعادلة التالية:

$$Y=1.996 + 0.301\ X$$

حيث أن X يمثل المتغير المستقل تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية و Y يمثل المتغير التابع تعزيز موثوقية القوائم المالية

نستنتج من معادلة خط الانحدار أن زيادة تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية ولو بقيمة 1 سيزيد تعزيز موثوقية القوائم المالية بقيمة 0.301

وهذا ما يؤكد صحة **الفرضية الثالثة القائلة بوجود أثر لتقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية على تعزيز موثوقية القوائم المالية.**

الفرع الرابع– الإجابة الإحصائية عن السؤال الرابع: عدم وجود دلالات إحصائية للفروق في تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب الخصائص الشخصية والوظيفية لدى أفراد العينة:

كانت الفرضية الرئيسية الرابعة هي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=0.05) لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير التابع تعزيز موثوقية القوائم المالية تعود إلى الخصائص الشخصية التالية: (**المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، المسمى الوظيفي**).

الجدول رقم (11): قيم مستوى الدلالة لإجابات أفراد العينة حول تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب الخصائص الشخصية

الخاصية	الطريقة المعتمدة	مستوى الدلالة sig	النتيجة
المؤهل العلمي	**ANOVA**	0.052	غير دال
الخبرة المهنية	**ANOVA**	0.372	غير دال
المسمى الوظيفي	**ANOVA**	0.855	غير دال

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من نتائج الجدول أعلاه سيتم تأكيد قبول أو رفض الفرضية حسب كل متغير على حدي كما يلي:

أولا– بالنسبة لخاصية المؤهل العلمي: يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات المبحوثين حول تعزيز موثوقية القوائم المالية تبعا لخاصية المؤهل العلمي.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة ثابت الدلالة Sig قدرت بـ 0.052 وهي أكبر من قيمة الدلالة 0.05 حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=0.05) في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية لدى المبحوثين تبعا للمؤهل العلمي.

ثانيا– بالنسبة لخاصية الخبرة المهنية: يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات المبحوثين حول تعزيز موثوقية القوائم المالية تبعا لخاصية الخبرة المهنية.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة ثابت الدلالة Sig قدرت بـ 0.372 وهي أكبر من قيمة الدلالة 0.05 حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=0.05) في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية لدى المبحوثين تبعا للخبرة المهنية.

ثالثا– بالنسبة لخاصية المستوى الوظيفي: يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات المبحوثين حول تعزيز موثوقية القوائم المالية تبعا لخاصية المسمى الوظيفي.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة ثابت الدلالة Sig قدرت بـ 0.855 وهي أكبر من قيمة الدلالة 0.05 حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=0.05) في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية لدى المبحوثين تبعا للمسمى الوظيفي.

مما سبق ذكره: **تؤكد صحة الفرضية الرابعة أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين إجابات المبحوثين حول تعزيز موثوقية القوائم المالية تبعا للمتغيرات الشخصية والوظيفية (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، المسمى الوظيفي).**

المطلب الثالث: عرض النتائج التطبيقية:

- ✓ للمراجع الخارجي دور فعال في تعزيز مصداقية القوائم المالية من خلال التوصيات التي يدرجها في تقريره و هذا ما يساهم في تحسين و مصداقية القوائم المالية مما يعزز في موثوقيتها.
- ✓ المراجعة الخارجية تعتبر بمثابة الصورة الحقيقية و الشاملة للقوائم المالية.
- ✓ للمراجعة الخارجية مساهمة كبيرة في جودة القوائم المالية مما يؤدي الى الحصول على قوائم مالية موثقة تعبر بعدالة عن صحة الاعمال للمؤسسة.
- ✓ ان التقارير المالية تفقد أهميتها اذا فقدت الدقة في اعدادها وصياغتها و خاصة من الجانب المراجعة الخارجية.
- ✓ حتى تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية مفيدة يجب ان تكون موافقة.

خلاصة الفصل:

تطرقنا من خلال هذا الفصل التطبيقي الى دراسة ميدانية من خلال توزيع استبانة على محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين...، وبعدها تم تحليل تلك الاستبانات من خلال برنامج SPSS، وهذا ما أعطى لنا تحليل من خلاله تم عرض نتائج حول موضوع الدراسة، ثم مناقشة الفرضيات، ومنه استنتاج النتائج التطبيقية.

الخاتمة

الخاتمة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 10/01في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية معالجة إشكالية البحث الرئيسية التي تدور حول" ما دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون10/01 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية " ومحاولة الوقوف على الدور الرئيسي والأساسي الذي تلعبه المراجعة الخارجية في إضفاء جودة للقوائم المالية، حيث توصلنا ان تقارير المراجعة الخارجية تمثل ضمانا أكبر حول موثوقية مخرجات القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ، وهذا في ظل تمتع المراجع الخارجي بالاستقلالية والحياد في الرأي واعتماده الكبير على المعايير المتعارف عليها ، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى ومنه تم وصول الى نتائج التالية:

أ–نتاج الدراسة:

- ✓ المراجعة الخارجية تعمل على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المحاسبية وهذا من خلال اعداد تقرير نهائي للمراجع الخارجي والذي يحتوي على مدى موثوقية المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية.
- ✓ المراجعة الخارجية عملية منظمة وهادفة يقوم بها شخص مستقل وذو كفاءة مهنية عالية من اجل إعطاء رأيه حول مدى صحة وموثوقية القوائم المالية.
- ✓ تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل احتمال الوقوع في الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة اليها.
- ✓ يقوم المراجع الخارجي اثناء قيامه بمراجعة القوائم المالية بالتأكد من ان هذه القوائم تم اعدادها وفق لمبادئ.
- ✓ محاسبية متعارف عليها ومقبولة قبولا عاما وهذا من اجل التحصل على قوائم مالية ذات موثوقية.
- ✓ هناك دور فعال لمراجعة الحسابات في إضفاء الموثوقية على القوائم المالية.
- ✓ حتى تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية مفيدة يجب ان تكون موثقة.
- ✓ المراجع الخارجي يضفي ويخلق الثقة بين المؤسسة الاقتصادية والأطراف الأخرى حول موثوقية القوائم المالية.
- ✓ ان مراجع الحسابات يلتزم بتسليم التقارير المراجعة في الوقت المناسب.
- ✓ تساهم المراجعة الخارجية في اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

ب-التوصيات والاقتراحات:

- ✓ العمل على تكييف الإطار القانوني لمهنة المحاسبة والمراجعة الخارجية في بيئة الاعمال الجزائرية.
- ✓ ضرورة القيام بدورات تكوينية لفائدة ممارسي المهنة والعمل على مواكبة التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة والمراجعة.
- ✓ اعلام جميع الأطراف المهتمة بعملية المراجعة الخارجية بأهمية تعزيز موثوقية القوائم المالية وجعلها المعيار المناسب عند اختيار مراجع الحسابات.

ج-افاق الدراسة:

تمحورت الدراسة في دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية ولذلك نقترح ان يتم التطرق ودراسة المواضيع التالية:

- ✓ مساهمة المراجعة الخارجية في إضفاء الثقة على القوائم المالية.
- ✓ أثر جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية.
- ✓ ما مدى تأثير المراجعة الخارجية على الوضعية المالية للمؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا مراجع بالعربية :

***الكتب:**

- محمد سمير الصبيان، عبد الواهب نصر علي، المراجعة لخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفق المعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية،2002.
- عبد الرحمان با بنات، ناصر دادي عدون، التدقيق الإدارية لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدية العامة، الجزائر،2008.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية) ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر،2000.
- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، الطبعة الأولى، دار وائل لطباعة والنشر، عمان، 2000 .
- اشتوي ادريس عبد السلام، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة 5، منشورات جامعة قاريونس، لبيا،2008.
- أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان 2009.

***المذكرات:**

- عكبر الناجم، دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 01/10 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة الجزائرية، مذكرة ماستر، جامع قاصدي مرباح ورقلة، 2021.
- سارة مدفوني، أثر استخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة القوائم المالية في المؤسسة الإنتاجية، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهدي أم بواقي، 2015.
- سمية فرج الله، أم الخير بلخضر، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية وأثرها على جودة القوائم المالية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2019.
- د.نعيم حسنة دهمش، القوائم والمبادئ المقبولة قبولا عاما، معهد الدراسات المصرفية، عمان،1990.

المراجع

- مداني بن بلغيث، فريد عوينات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر دراسة تحليلية تقيميه، ورقة بحثية مقدمة في لملتقى العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر جامعة قاصدي مرباح ورقلة، "يومي29و30 نوفمبر2011 .
- محمد بلبية، مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10 – 01، مداخلة في الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-IAS 17)في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، المنعقد بجامعة ورقلة 2014 .
- مروة بوقدوم، إشكالية التكامل بين مهمة محافظ الحسابات ورقابة البنك المركزي وأثره على مصداقية القوائم المالية للبنوك التجارية. دراسة حالة عينة من البنوك التجارية، أطروحة الدكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق. البليدة: جامعة البليدة 2، 2019.

***المجلات :**

- دليلة بوقرون، محمد صالح بلول، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، المجلد 4، العدد 1، 2020.
- إبراهيم بوعزيز، مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة طبنة العلمية الأكادمية، مجلد 4، العدد 2، 2021.

ثانيا مراجع اجنبية :

- Higgins, R. C., Koski, J. L., & Mitton, T. Analysis for financial management (No. s 53). Chicago: Irwin.1995.

قائمة الملاحق

الملحق رقم "1" : قائمة محكمي الاستبيان .

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة	الهيئة المستخدمة
01	بكاري بلخير	أ محاضر	قسم علوم المالية
02	خمقاني بدر الزمان	أ محاضر	قسم علوم المالية
03	ميلودي عبد العزيز	أ محاضر	قسم علوم المالية

ملحق رقم "2" : استمارة الاستبيان .

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمارة الاستبيان

السيد (ة)المحترم

يسر أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان، بهدف الحصول على آرئكم فيما يتضمنه من محاور لاستيفاء البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني للبحث لنيل شهادة الماستر،والذي يحمل عنوان

"دور تقارير المراجعة الخارجية وفق قانون 10/01 في تعزيز موثوقية القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية"

لذا نرجو منكم الإجابة على محاور الاستبيان، بكل صدق وموضوعية تمكننا من جمع المعلومات الهادفة والصحيحة لما سيكون لها أثر كبير في انجاز ونجاح هذه الدراسة، كما نؤكد لكم بأن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها من قبلكم ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط

"نشكر لكم حسن تعاونكم"

الملاحق

أولا: البيانات الشخصية والمهنية:

الرجاء وضع(x)أمام الخانة المناسبة:

المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجيستير ☐ دكتوراه ☐

المستوى الوظيفي محاسب ☐ محافظ حسابات ☐ خبير محاسب ☐

الخبرة أقل من 5 سنوات☐ من 5-15سنوات ☐ 15 سنة فأكثر ☐

ثانيا: أسئلة الاستبيان

فيمايلي مجموعة من العبارات خاصة بالمراجعة ونظام المعلومات المحاسبي، يرجى التكرم باختيار الاجابة المناسبة بعد قراءة العبارات التالية

المحور الاول: تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	يشير المدقق الخارجي في الجزائر في التقرير إلى الإفصاح الكافي عن جميع المعلومات الواردة في البيانات المالية.			
02	المدقق ملزم بتقديم تقارير المراجعة في الوقت المناسب			
03	تفقد التقارير أهميتها إذا فقدت الدقة في اعدادها وصياغتها			
04	بالنسبة للعديد من مستخدمي البيانات المالية ، يعد تقرير المدقق هو الدليل الوحيد على عملية المراجعة الخارجية			
05	يتم إعداد تقارير المراجعة الخارجية في وقت مبكر بعد إغلاق حسابات المؤسسة			
06	تقارير المراجعة الخارجية هي الوسيلة الأساسية للاتصال بين المراجع وأصحاب المصلحة المختلفين في المنظمة			

المحور الثاني :

تعزيز موثوقية القوائم الما

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	حتى تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية مفيدة يجب ان تكون مؤثوقة			
02	يعزز المدقق الثقة في البيانات المالية من خلال إبداء رأيه في مدى موثوقيتها وصحة البيانات المالية الواردة فيها.			
03	لكي تكون البيانات المالية موثوقة ، يجب أن تمثل العمليات والأحداث الأخرى بأمانة			
04	تعكس القوائم المالية عن الصورة الصادقة و الحقيقية للمؤسسة			
05	هناك دور فعال للمراجع في إضفاء المصداقية على البيانات المالية			
06	يجب أن يكون مبدأ الشفافية متاحًا في البيانات المالية حتى يتمكن المدقق الخارجي من إبداء رأي فني محايد يعبر عن نزاهة البيانات المالية			
07	توفر القوائم المعتمدة من قبل المدقق أساسًا آمنًا لمستخدميها لاتخاذ قرارات مهمة ومناسبة			

ملحق رقم3 : يبين نتائج ألفا كرونباخ لمقياس تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.786	6

ملحق رقم4 : بين نتائج ألفا كرونباخ لمقياس تعزيز موثوقية القوائم المالية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.703	7

ملحق رقم5: يبين نتائج الفروق في تقارير المراجعة الخارجية في البيئة المحاسبية الجزائرية لعينة الدراسة

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الخارجية المراجعة تقارير	35	2.8619	.21574	.03647

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الخارجية المراجعة تقارير	23.635	34	.000	.86190	.7878	.9360

ملحق رقم6 : يبين نتائج الفروق في تعزيز موثوقية القوائم المالية لعينة الدراسة

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المالية القوائم موثوقية تعزيز	35	2.8571	.16974	.02869

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المالية القوائم موثوقية تعزيز	29.875	34	.000	.85714	.7988	.9155

ملحق رقم7 : يبين نتائج الارتباط والارتباط المفسر

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.382[a]	.146	.120	.15919

a. Prédicteurs : (Constante), تقارير المراجعة الخارجية

b. Variable dépendante : تعزيز موثوقية القوائم المالية

ملحق رقم8 : يبين نتائج أنوفا للانحدار الخطي البسيط

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	.143	1	.143	5.654	.023[b]
	Résidus	.836	33	.025		
	Total	.980	34			

a. Variable dépendante : تعزيز موثوقية القوائم المالية

b. Prédicteurs : (Constante), تقارير المراجعة الخارجية

ملحق رقم9 : يبين نتائج معلمات نموذج الانحدار

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Ecart standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	1.996	.363		5.496	.000
	الخارجية المراجعة تقارير	.301	.127	.382	2.378	.023

a. Variable dépendante : تعزيز موثوقية القوائم المالية

ملحق رقم10: يبين نتائج الفروق في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب متغير المستوى التعليمي

ANOVA

المالية القوائم موثوقية تعزيز

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.289	3	.096	2.320	.052
Intragroupes	.691	31	.022		
Total	.980	34			

ملحق رقم يبين نتائج الفروق في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب متغير الخبرة المهنية

ANOVA

المالية القوائم موثوقية تعزيز

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.059	2	.029	1.021	.372
Intragroupes	.921	32	.029		
Total	.980	34			

ملحق رقم يبين نتائج الفروق في مستوى تعزيز موثوقية القوائم المالية حسب متغير المسمى الوظيفي

ANOVA

المالية القوائم موثوقية تعزيز

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergroupes	.010	2	.005	.157	.855
Intragroupes	.970	32	.030		
Total	.980	34			