جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

فرع العلوم المالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

**بعنوان:**

# دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية
# دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وبعض من اساتذة الاكاديميين الفترة شهر ماي 2023

**من إعداد الطالبة: انفال عماري**

**تاريخ المناقشة :2023/06/20**

**لجنة المناقشة مكونة من السادة :**

**د/ عواطف محسن(أستاذ، جامعة ورقلة ) رئيسا**
**د / آسية قمو (أستاذة محاضر أ، جامعة ورقلة ) مشرفا و مقررا**
**د/ بزقراري حياة(أستاذ محاضر "أ"،جامعة ورقلة) مناقشا**

**السنة الجامعية:2022-2023**

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

فرع العلوم المالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

**بعنوان:**

# دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية
# دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وبعض من اساتذة الاكاديميين الفترة شهر ماي 2023

**من إعداد الطالبة: انفال عماري**

**تاريخ المناقشة :2023/06/20**

**لجنة المناقشة مكونة من السادة :**

**د/ عواطف محسن(أستاذ، جامعة ورقلة ) رئيسا**
**د / آسية قمو (أستاذة محاضر أ، جامعة ورقلة ) مشرفا و مقررا**
**د/ بزقراري حياة(أستاذ محاضر "أ"،جامعة ورقلة) مناقشا**

**السنة الجامعية:2022-2023**

## إهـــــداء

الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب ،فاستنارت بنوره العقول ، أحمده أن جعل الحمد فاتحة أسراره وخاتمة تصاريفه وأقداره أما بعد:

اهدي ثمرة هذا العمل إلى:

إلى من غمرتنا بعطائها ،وبذلت ما لم يبدله غيرها ، واحترقت لتنير لنا دربنا وما أوفيناها حقها

إلى فضاء المحبة وبحر الحنان ، لؤلؤة الدنيا وبهجتها :أمي الغالية حفضها الله.

إلى الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال أن الحياة كفاح ونضال إلى جوهرة قلبي رمز الاحترام :أبي العزيز أطال الله في عمره

**انفال**

# شكر و عرفان

- اشكر الله عز وجل الذي انعم علي بنعمة العلم ووفقني لإنجاز هذا العمل –

وأتوجه بخالص الشكر والامتنان للإستاذة الفاضلة "اسيا قمو "على قبول الإشراف على هذا العمل وعلى جميع التوجيهات والنصائح المقدمة من طرفها طيلة فترة البحث.

جزيل الشكر والعرفان الأساتذة الأفاضل "خمقاني بدر الزمان، قزون العربي، بكاري، مقدم، كويسي" لتقديمهم المساعدة لإتمام هذا العمل.

كل أعضاء لجنة المناقشة الذين سأنال مناقشتهم لهذه المذكرة ،على مجمل نصائحهم، وتوجيهاتهم.

كل الشكر لمن ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة.

**انفال**

# الملخص

- تهدف الدراسة إلى ابراز دور المراجعة الخارجية في تحقيق خاصية موثوقية المعلومة الحاسبية في الجزائر، حيث تم الاعتماد على أسلوب العينة من المهنيين والاكاديميين بولاية ورقلة من خلال توزيع استمارة استبيان حيث بلغت العينة المستجوبة ستة وثلاثين مستجوب، تم معالجة بيانات الدراسة باستخدام برنامج spps، اظهرت نتائج الدراسة ان القانون الجزائري ملم بكافة القوانين لتحقيق اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر، يتم تعزيز موثوقية المعلومة المحاسبية من قبل فريق المراجعة الخارجية من خلال اكتشاف الثغرات والمخاطر التي قد تؤثر فيها، ويتم تحديد النقاط الضعف والفشل في الانظمة والاجراءات، ويتم توجيه الجهود لتصحيحها وتعزيز الموثوقية.

تحقق المراجعة الخارجية وموثوقية المعلومة المحاسبية كما اظهرت مساهمة المراجعة الخارجية في تحقيق خاصية الموثوقية المعلومة المحاسبية.



**الكلمات المفتاحية** : محافظ حسابات، موثوقية، معلومة محاسبية، مراجعة خارجية.



**Summary :**

The study aims to highlight the role of external review in achieving the reliability of computer information in Algeria, where the method of the sample of professionals and academics in the state of Ouargla was relied upon by distributing a questionnaire form, where the sample was thirty-six respondents, the data of the study was processed using the spps program, the results showed The study shows that Algerian law is familiar with all laws to achieve external audit procedures in Algeria. The reliability of accounting information is enhanced by the external audit team by discovering gaps and risks that may affect it. Weaknesses and failures in systems and procedures are identified, and efforts are directed to correct them and enhance reliability**.**

The external audit checks the reliability of the accounting information, and the contribution of the external audit showed in achieving the reliability of the accounting information.



Keywords: accounts portfolio, reliability, accounting information, external audit.

# قائمة المحتويات


| المحتوى | رقم الصفحة |
|---|---|
| الاهداء | I |
| الشكر | II |
| ملخص الدراسة | III |
| فهرس المحتويات | IV |
| قائمة الجداول | V |
| قائمة الأشكال | VI |
| قائمة الملاحق | VII |
| مقدمة | أ-ج |
| **الفصل الأول: لاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية** | |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الاول : الاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية | 3 |
| المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للموضوع الدراسة. | 32 |
| خلاصة الفصل | 45 |
| الفصل الثاني: الدراسة الميدانية | |
| تمهيد | 47 |
| المبحث الأول: طريقة وادوات الدراسة | 48 |
| المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها. | 50 |
| خلاصة الفصل الثاني | 67 |
| الخاتمة | 69 |
| قائمة المصادر والمراجع | 72 |
| الملاحق | 77 |
| الفهرس | 85 |
| | |

# فهرس الجداول


| رقم الجدول | الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 01.01 | مقارنة بين انواع المراجعة الخارجية | 06 |
| 02.01 | الخصائص الفرعية للموثوقية | 28 |
| 03.01 | الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة | 41 |
| 04.01 | اهم الاختلافات والتشابهات من حيث مستوى والمنهج والمتغير | 43 |
| 01.02 | جدول سلم ليكارت الخماسي | 48 |
| 02.02 | وصف عينة الدراسة من حيث العمر | 51 |
| 03.02 | وصف عينة الدراسة من حيث المستوى التعليمي | 52 |
| 04.02 | وصف عينة الدراسة من حيث الاقدمية في العمل | 53 |
| 05.02 | وصف عينة الدراسة من حيث الوظيفة | 54 |
| 06.02 | بين ثبات وصدق الاحصائي لمحاور الاستبيان | 55 |
| 07.02 | صدق الاتساق الداخلي للعبارات المحور الاول | 56 |
| 08.02 | صدق الاتساق الداخلي للعبارات المحور الثاني | 56 |
| 09.02 | صدق الاتساق الداخلي للعبارات المحور الثالث | 57 |
| 10.02 | نتائج مقياس ليكارت الخماسي | 58 |
| 11.02 | اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات الدراسة | 58 |
| 12.02 | بين نتائج اجابات عينة الدراسة على محور الاول | 59 |
| 13.02 | بين نتائج اجابات عينة الدراسة على محور الثاني | 60 |
| 14.02 | بين نتائج اجابات عينة الدراسة على محور الثالث | 62 |
| 15.02 | نتائج اختبار one test simple للمحور الاول | 64 |
| 16.02 | نتائج اختبار one test simple للمحور الثاني | 65 |
| 17.02 | نتائج اختبار one test simple للمحور الثالث | 66 |

# فهرس الأشكال


| رقم الشكل | العبارة | الصفحة |
|---|---|---|
| 01.01 | مستخدمي القوائم المالية مستفادة من معلومات محاسبية المعتمدة من طرف المراجع الخارجي | 06 |
| 02.01 | معايير المراجعة الخارجية | 14 |
| 03.01 | اشكال المسؤوليات المراجع الخارجي في الجزائر | 21 |
| 04.01 | منهج المراجعة الخارجية | 23 |
| 01.02 | دائرة النسبية لتقييم عينة الدراسة من حسب العمر | 51 |
| 02.02 | اعمدة بيانية لتقييم عينة الدراسة من حسب المستوى التعليمي | 52 |
| 03.02 | دائرة النسبية لتقييم عينة الدراسة من حسب الاقدمية في العمل | 53 |
| 04.02 | دائرة النسبية لتقييم عينة الدراسة من حسب الوظيفة | 54 |

# قائمة الاملاحق:


| رقم الملحق | تسمية الملحق | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | استمار الاستبيان | 77 |
| 02 | تحكيم الاستبيان | 80 |
| 03 | نتائج spss لاحصاء الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة | 81 |
| 04 | نتائج من spss الفا كرونباخ الاجمالي | 82 |
| 05 | اختبار صدق الاتساق الداخلي للمحاور الثلاثة من spss | 83 |
| 06 | اختبار التوزيع الطبيعي | 86 |
| 07 | نتائج spss للتكرارات والنسب المؤية لكل عبارات الاستبيان | 86 |
| 08 | نتائج spss للمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل محاور الاستبيان | 91 |
| 09 | اختبار T– test لكل محور | 93 |

# مقدمة

## 1. توطئة:

يشهد العالم في الوقت الحاضر تطورا كبيرا في جميع المجالات لا سيما في المجال الاقتصادي، مما أثر بشدة على المؤسسات الاقتصادية وأدى إلى توسعها واتساع نطاقها وحجم أنشطتها، وجعل من الصعب مراقبة الأنشطة المختلفة.في مواجهة هذه التغييرات، حيث أصبح تطوير وتحسين موثوقية المعلومات في المؤسسة ضرورة للحفاظ على وجودها واستمراريتها ، الأمر الذي استلزم اتخاذ إجراءات لحساب المخاطر المحتملة، والتي أصبحت وظيفة المراجعة الخارجية لها مهمة للغاية التي تهدف الى تقييم المعلومات الخاصة بالمنظمة ومستوى الامتثال للسياسات واللوائح والقوانين المعمول بها ، وكذلك جميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها وانتظامها ولضمان دقة المعلومات.

تتمثل مراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في عملية مهمة يقوم بها الجهات المختصة للتحقق من صحة ودقة المعلومات والبيانات المالية والغير مالية المنشورة من قبل مؤسسات وشركات ومنظمات مختلفة. يتم استدامة المراجعة الخارجية بواسطة شخص غير مرتبط بالمنظمة، ويهدف هذا الشخص إلى تقييم العمليات المالية والإدارية والمنهجيات التي يعتمدها المنظمة، والتأكد من مدى تنفيذها للمعايير والسياسات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

تعتبر مراجعة الخارجية من أدوات التحكم والرقابة المهمة التي تساعد في تحقيق الشفافية والنزاهة والموثوقية في العمليات التجارية والمالية للمؤسسات، وتعزز الثقة بين الأطراف المعنية، بما في ذلك المساهمين، والمستثمرين، والعاملين، والجهات الحكومية، والمجتمع بشكل عام

## 2. الاشكالية الرئيسية :

واستنادا ملا سبق ذكره يمكن صياغة الإشكالية التالية:

**كيف يمكن للمراجعة الخارجية ان تعزز من خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية في مؤسسة الافتصادية الجزائرية؟**

لدراسة هذا الموضوع وإلقاء مزيد من الضوء عليه، نميل إلى طرح اشكاليات فرعية تساعد في تحليل الموضوع اكثر ، على النحو التالي:

- هل تتوفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر ؟
- ما مدى تحقق إجراءات تاكد خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية في الجزائر ؟؛
- مامدى مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر ؟

## 3. فرضيات الدراسة

بناءً على الاشكالية والأسئلة الفرعية المقترحة ، تم صياغة الفرضيات التالية :

**الفرضية الاولى** : تتوفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر.

**الفرضية الثانية** : تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر؛

**الفرضية الثالثة** : تساهم المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر.

## 4. اسباب اختيار موضوع :

- اكتساب الخبرة والمعرفة للاستفادة منها في مجال المهني مستقبلا؛
- الرغبة في التعرف على علاقة المراجع الخارجي و موثوقية المعلومة المحاسبية؛

## 5. اهداف الدراسة :

تهدف الدراسة الى مايلي :

- بيان الدور الذي يمارسه المراجع الخارجي في تعزيز خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية؛
- محاولة تشخيص مدى تاثير المراجعة الخارجية على خاصية الموثوقية؛
- التعرف على اجراءات المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية؛
- التعرف على خاصية الموثوقية و مامدى تطبيقها في البيئة الجزائرية؛
- تحليل الاجراءات الخاصة بخاصية موثوقية المعلومة المحاسبية ومعرفة مدى تحقيقها من قبل مستخدميها؛
- ابراز مساهمة المراجعة الخارجية في تحقيق موثوقية المعلومة المحاسبية في البيئة الجزائرية.

## 6. اهمية الدراسة :

تكمن اهمية هذا الدراسة بدرجة الاولى في كونها احد المواضيع الهامة من خلال الدور التي تلعبه مراجعة في تحقيق جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية في القوائم المالية بناءا على الخصائص الاساسية التي لها دورا كبيرا.

كون ان تقارير المراجعة الخارجية تؤثر على موثوقية و سلامة القوائم المالية بتاع توصيات المراجع لان هذه تقارير تعكس صورة عادلة وحقيقية لوضعية المؤسسة، كما يجب على المراجع الخارجي فحص القوائم المالية من خلال معايير المتعارف عليها من اجل توفير بيئة تنافسية مناسبة ومتوافقة مع البيئة الدولية و بالتالي بقاء واستمرارية المؤسسة.

وتتمثل اهمية الدراسة في التفصيل التي جاءت به الدراسة، من خلال ربط المراجعة الخارجية بالخصائص الرئيسية للمعلومة المحاسبية الا وهي الموثوقية.

## 7. حدود الدراسة : تتمثل حدود الدراسة كمايلي:

- حدود المكانية : تم اجراء دراسة ميدانية باستبيان لاراء مراجعيين خارجيين؛
- حدود الزمانية : معطيات الدراسة تم جمعها من خلال اجراء استبيان خلال شهر ماي 2023؛
- متغيرات الدراسة : تتمثل في المراجعة الخارجية كمتغير مستقل وخاصية الموثوقية للمعلومة محاسبية كمتغير تابع؛
- عينة الدراسة : عينة من محافظي الحسابات ومحاسبيين معتدين وبعض من خبراء واساتذة اكادميين لولاية وورقلة.

## 8. منهج البحث و الادوات المستخدمة :

لتحقيق اهداف البحث و الاجابة على الاشكالية تم الاعتماد على المنهج الوصفي الذي لمعالجة الجانب النظري للمراجعة الخارجية وخاصية موثوقية من خلال البحث في الكتب والمراجع واطروحات الدكتوراه والمجلات التي لها صلة بموضوع، وتحديد محل هذه الدراسة من الدراسات السابقة ، كما تم استخدام بالنسبة الجانب التطبيقي تم اعتماد على دراسة ميدانية بتوزيع استبيان على عينة قدرها 36 فرد وتم معالجتها باستخدام برنامج spss لاثبات الفرضيات.

## 9. صعوبات الدراسة :

الصعوبات التي واجهتها عند القيام بإعداد بحثي:

- الاهمال الذي واجهته من قبل المستوجبين للاستبيان، عدم الاهتمام والاجابة في نفس الوقت وبمصداقية؛
- ضيق الوقت، المدة غير كافية للتعمق في الموضوع عمل عليه على احسن وجه وتوزيع عدد اكبر من استمارات.

## 10. هيكل الدراسة :

تم تقسيم البحث الى فصلين:

**الفصل الاول:** تم التطرق الى الجانب النظري حيث تم تقسيمه الى مبحثين، حيث في المبحث الاول تناولنا ثلاث مطالب، كان الاطار النظري للمراجعة الخارجية في مطلب الاول، اما مطلب الثاني كان حول خاصية الموثوقية بينما المطلب الثالث كان حول علاقة المراجعة الخارجية بخاصية الموثوقية، اما بالنسبة المبحث الثاني تم عرض الدراسات السابقة ذات علاقة مباشرة وغير مباشر في كلا مطلبين، اما مطلب الثالث تم فيه اجراء المقارنة مع الدراسة الحالية في المطلب الثالث.

**اما الفصل الثاني:** تم التطرق الى الدراسة الميدانية على عينة الاكاديميين والمهنيين، وتم تقسيم الفصل الى مبحثين يتناول الاول طريقة الدراسة والادوات المستخدمة في الدراسة، اما الثاني فيهتم بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، وختم البحث بخاتمة توصلنا فيها الى مجموعة الى نتائج.

# الفصل الأول :

# الاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية

# وخاصية الموثوقية

## تمهيد:

في عالم الأعمال، تلعب المراجعة الخارجية دورًا حيويًا في تحقيق الشفافية والمصداقية، وذلك من خلال التحقق من صحة ودقة البيانات المالية للشركات والمؤسسات. ومن بين أهم الأسباب التي تدفع الشركات لإجراء هذه المراجعة هو خاصية الموثوقية التي تتمثل في كون المستخدم للكشوف المالية يثق بها كونها تعتبر مصدرًا دقيقًا لإجادة قراراته المستقبلية. في هذه الفصل، سنتحدث عن أهمية المراجعة الخارجية في ضمان الموثوقية القوائم المالية، ومن هذا المنطق قمنا يتقسيم هذا الفصل الى مبحثين كمايلي:

**المبحث الاول:** مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية

**المبحث الثاني:** الدراسات السابقة للموضوع.

## المبحث الاول : الاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية

من اجل التعرف اكثر على مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية قمسنا المبحثين الى ثلاث مطالب اساسين يتمثل الاول في الاطار النظري للمراجعة الخارجية والمطلب الثاني في الاطار النظري في خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية اما المطلب الثالث يتضمن علاقة خاصية الموثوقية بالمراجعة الخارجية.

### المطلب الاول : الاطار النظري للمراجعة الخارجية

تمتعت المراجعة الخارجية بشغف عالٍ بين مستخدمي القوائم المالية والباحثين، حيث تُستخدَم كأداة لمراقبة أعمال المسيرين.

لذلك في هذا السياق، سوف نعرض في هذا المطلب بعض المفاهيم التي تتعلق بالمراجعة الخارجية.

#### الفرع الاول:مدخل للمراجعة الخارجية

سنتطرق في هذا الفرع الى المراجعة الخارجية المتعارف عليها عالميا من خلال اهميتها واهدافها وانواعها...الخ.

I. **تعريف للمراجعة الخارجية** : هناك تعاريف عديدة للمراجعة الخارجية، حيث قدم خبراء الاختصاص تعاريف عديدة اهمها:

- المراجعة هي "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات " إن من جملة الرقابات التي تخضع لها المؤسسة من بينها المراجعة الخارجية[1].
- يمكن تعريف المراجعة الخارجية على انها عملية فحص لمجموعة من المعلومات تقوم على الاستقصاء بهدف التحقق من سلامة القوائم المالية وفقا للمعايير المتعارف عليها، والتي تعكس احتياجات مستخدمي تلك القوائم مع ضرورة ايصال هذا الراي للاطراف المعنية لمساعدتهم في الحكم على مدى جودة ونوعية هذه المعلومات وتحديد مدى الاعتماد على تلك القوائم. ونشير هنا الى ان المراجع يكون مستقلا.[2]
- وتعرف ايضا على انها عملية منظمة لجمع وتقييم موضوعي للادلة الخاصة بشان نتائج الاحداث و التصرفات الاقتصادية للمشروع للتحديد مدى تماشي هذه النتائج مع المعايير القائمة وتوصيل النتائج الى مستخدميها المعنيين بها.[3]
- إن المراجعة الخارجية هي أصل الممارسة المهنية لعملية المراجعة، عادة ما تقوم مستقلة من خارج المؤسسة، وقد تكون هذه الجهة مؤسسة أو مكتبا من مكاتب المحاسبة والمراجعة تقوم بمراجعة المؤسسات المختلفة بالقطاع الخاص وقطاع الأعمال، أما الجهاز المركزي للمحاسبات فإنه يقوم بمراجعة الوحدات والمؤسسات الحكومية[1].

---

[1] محمد بوتين، **مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان مطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2003، ص5

[2] سفير محمد، اسماعيل رزقي، **مسؤولية المراجع الخارجي عن عملية الانتقال الى تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر**،**مجلة المعيار**، المركز الجامعي البويرة،العدد6، 2012،ص 464.

[3] عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة،" مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية"، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004 ص 12.

- و تعرف المراجعة الخارجية باعتبارها فرع من فروع المراجعة الرئيسية الداخلية والخارجية بأنها الأداة الرئيسية المستقلة التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة ومن ناحية أخرى فإن المراجعة الخارجية بمعناها المتطور و الحيادية التي الحديث والشامل ما هي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير و الأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المنشأة موضوع المراجعة[2].
- أن المراجعة الخارجية هي التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها، و ذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضى لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمون، المستثمرين، البنوك، إدارة الضرائب وهيئات أخرى).[3]
- ما هي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة موضوع المراجعة.[4]
- تعرف المراجعة الخارجية وفقا لإصدار جمعية المحاسبة الأميركية بأنها" :عملية منظمة للتجميع، والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بتأكيدات الإدارة، بشأن نتائج الاحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه التأكيدات مع إطار التقرير المالي المعمول به، وتوصيل نتائج للمستخدمين والمستهدفين[5]"
- هي التي تتم بواسطة هيئة او جهة خارجية، سواء كانت تتم بواسطة مراقبي الحسابات مهنيين مستقلين تماما عن إدارة المنشاة، أو بواسطة جهة حكومية، حيث يمارس المراجعين الخارجيين أعمالهم بصفتهم وكلاء عن المنشاة أو أصحاب المصلحة مثل الدولة.[6]
- هي التي تتم بواسطة طرف خارج المؤسسة، بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية، والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية، من أجل إبداء أ ري فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها، وذلك لإعطائها المصداقية، حتى تنال الرضا والقبول لدى مستخدميها. [7]
- وهي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشاة او الشركة حيث يكون مستقلا عن ادارة المنشاة، وذلك بهدف ابداء الراي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشاءة خلال فترة معينة.[8]
- مما سبق يمكن تعريف مراجعة الخارجية ان هدفها الرئيسي يتمثل في القيام بمهمة محاسبية مستقلة من قبل شخص متخصص من خارج المؤسسة. تقوم هذه المهمة بفحص المستندات والدفاتر المحاسبية بدقة للتأكد من صحة ودقة

---

[1] يحي حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب، **أصول المراجعة (الأبعاد العلمية ومعايير التطبيق)**، مكتبة الجلاء الجديدة المنصورة، مصر، 2001 ، ص،ص 40-45.

[2] كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2002 ، ص189

[3] صديقي مسعود، براق محمد، **انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الآداء الرقابي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات**، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 08-09مارس 2005، ص 25

[4] السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية ( معايير والقواعد)**، دار الكتاب الحديث، بدون بلد نشر، 2008 ، ص41.

[5] شحاتة السيد شحاتة، **المراجعة الخارجية الحديثة**، الإسكندرية، مصر، دار التعليم الجامعي ، 2016 ، ص 11.

[6] نادر الجيران، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، الكويت، آفاق للنشر والتوزيع، 2011، ص27.

[7] كريمة علي الجوهر، عبد الله عزت بركات، إيهاب نظمي، مسعود صديقي ، صالح العقدة، محمد ياسين الرحاحلة، مدالي بن بلغيث، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**، الأردن، 2011، ص7.

[8] احمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية**، طبعة الاولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 15.

البيانات المالية للمؤسسة. بالإضافة إلى ذلك، فإنها تساعد على توضيح أي تباينات مالية قد تظهر خلال عملية المراجعة. تأتي المراجعة الخارجية بشكل عام في صالح الشركات والعملاء، فهي تساعد على تحسين الثقة في الحسابات وتعزيز مصداقية المؤسسة، وتحقيق الامتثال للمعايير المالية والقوانين المتعلقة بها. ولتحقيق كل هذه النتائج بنجاح، يتطلب الأمر وجود شخص مراجع خارجي متمرس وذو خبرة للإشراف والإدارة لضمان تلبية المعايير القياسية والتدابير المتخذة لمتابعة كل التفاصيل وتأكيد أن الحسابات تعكس الحقائق المالية بشكل صحيح وموثوق به.

**II. انواع المراجعة الخارجية:** يفرق في الواقع بين ثلاثة أنواع من المراجعة الخارجية للحسابات وهي[1]:

1) **المراجعة القانونية:** هي نشاط إجباري يفرضها القانون، وتتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية، التي يقوم به شخص مستقل مؤهل علميا ومدرب مهنيا ومسؤول، مجالها القوائم المالية، وهدفها إبداء الرأي الفني المحايد على هذه القوائم المالية، إنتاجها النهائي يتمثل في التقرير الذي يحمل رأي من قام بعملية المراجعة، يقدم إلى الطرف الثالث خاصة المساهمين أعضاء الجمعية العامة للشركة، ويلتزم مراجع الحسابات في أداء عملية المراجعة باحترام معايير متعارف عليها، وللمراجعة تنظيمات مهنية تسعى دائما للارتقاء بمستوي ممارسيها.

2) **المراجعة التعاقدية (الاختيارية):** تقوم بها مكاتب المراجعة حسب الطلب فهي غير إلزامية، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص قد يتم الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي في مراجعة حسابات المؤسسة بغرض اعتماد قوائمها المالية الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مراجع خارجي، هذه الفائدة تتمثل في اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية الممثلة للمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وبخاصة في حالات الانفصال وانضمام شريك جديد، وفي حالة المؤسسات الفردية نلاحظ أن المراجع الخارجي يعطي الثقة للمالك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر خاصة تلك التي تقدم للأطراف الخارجية مثل مصلحة الضرائب

3) **الخبرة القضائية:** التي يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة.

إن لأنواع المراقبة التي تخضع لها المؤسسة( القانونية ، التعاقدية ، الداخلية ، الخبرة القضائية) فروق يمكن حصرها والوقوف عليها من خلال جدول المقارنة التالي[2]:

[1] احمد حابي، **العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر**، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 03، 2015، ص 36-37

[2] محمد بوتين، **مرجع سبق ذكره**، ص 28

**الجدول رقم (01-01) :مقارنة بين انواع المراجعة الخارجية**

| المميزات | مراجعة قانونية | مراجعة تعاقدية | الخبرة القضائية |
|---|---|---|---|
| **طبيعة المهمة** | مؤسساتية، ذات طابع عمومي. | تعاقدية. | تحدد بكل دقة من طرف المحكمة . |
| **التعيين** | من طرف المساهمين . | من طرف المديرية العامة او مجلس الادارة . | من طرف المحكمة. |
| **الهدف** | المصادقة على شرعية وصدق الحسابات والصورة الفوتوغرافية الصادقة.مراجعة معلومات مجلس الادارة . | المصادقة على شرعية وصدق الحسابات. | اعلام العادلة وارشادها حول اوضاع مالية ومحاسبية، تقديم مؤشرات بالارقام. |
| **التدخل** | مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية. | مهمة محددة حسب الاتفاقية. | مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها. |
| **الاستقلالية** | تامة تجاه مجلس الادارة. | تامة من حيث المبدا. | تامة اتجاه الاطراف. |
| **مبدا عدم التدخل في التسيير** | يجب احترامه تماما. | يحترم مبدئيا لكن تقديم ارشادات في التسيير. | ينبغي احترامه. |
| **ارسال التقارير الى** | مجلس الادارة، الجمعية العامة . | المديرية العامة، مجلس الادارة. | الى القاضي المكلف بالقضية. |
| **شروط ممارسة المهنة** | التسجيل في الجمعية الوطنية لخبراء المحاسبة، محافظي الحسابات... | التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية. | التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة لدى القضاء. |
| **اخبار وكيل الجمهورية بالعمال غير الشرعية** | نعم. | لا. | غير مؤكد. |
| **الالتزام** | بحسب الوسائل . | بحسب الوسائل او بحسب النتلئج حسب نوع المهمة . | بحسب النتائج مبدئيا. |
| **المسؤولية** | مدنية، جنائية، تأدبية | مدنية، جنائية، تأدبية | مدنية، جنائية، تأدبية |
| **التسريح** | مهمة تاسيسية، عادة من طرف القضاء بعد طلب المؤسسة. | محددة في العقد . | من طرف القاضي المشرف على الخبرات. |
| **الاتعاب** | قانون رسمي. | محددة في العقد. | اقتراح من الخبير يحدد من طرف القاضي. |
| **طريقة الاعمال المتبعة** | تقييم الاجراءات، تقييم المراقبة الداخلية، مراقبة الحسابات، مراقبة | تقييم الاجراءات، تقييم المراقبة الداخلية، مراقبة الحسابات. | طريقة تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | قانونية. | | |

**المصدر** :محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من الناحية النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ، ص 28

**III. اهمية المراجعة الخارجية:** تظهر اهمية المراجعة من الاطراف العديدة والمتنوعة على تقرير المراجع في تلبية احتياجاتها الواسعة غير المتجانسة من المعلومات، جدير بالذكر ان لعدد وتنوع المجموعات المستخدمة للتقارير المالية واختلاف طبيعة احتياجات كلا منها تبعا لاختلاف مصالحها واهدافها. الزم المراجع بضرورة التعرف على طبيعة تلك الاحتياجات، كي يتسنى له فهم وتصور دوره ومسؤوليته باعتباره الجهة المحايدة التي تقرر مدى عدالة ومصداقية المعلومات الواردة في تلك التقارير.[1]

ويمكن الوقوف على اهمية المراجعة الخارجية من خلال النقاط التالية:[2]

- المراجعة الخارجية عملية منهجية وموضوعية، فعمل المراجع الخارجي ليس هدف ذاتي بل هو هدف موضوعي، والمتمثل في اعطاء صورة حقيقية وصادقة عن عمل ادراة الشركة.
- ان تجميع وتقييم الادلة هو دور عملية المراجعة وهو الاساس الذس يعتمد عليه المراجع الخارجي لابداء رايه حول القوائم المالية للشركة، هذه الادلة تستخدم للتحقق من مدى تطابق نتائج العمليات والاحداث الاقتصادية التي حدثت خلال الفترة واثرت على نتائج عمليات الشركة ومركزها المالي والمعايير الموضوعة.
- يقوم المراجع الخارجي بتوصيل نتائج المراجعة للاطراف المعنية ويتحقق هذا الاتصال من خلال التقرير الذي يعده المراجع في نهاية عملية المراجعة، والذي يقوم فيه بتقييم القوائم المالية المعدة من قبل ادارة الشركة في ضوء تماشيها مع المعايير الموضوعة وهي المبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما.
- العمل على زيادة الثقة والتاكد من سلامة المعلومات وكفايتها حتى يستنى لمستعمليها اتخاذ انجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات غير السليمة.

**IV. فئات المستخدمين لتقرير المراجع:** ويمكن تحديد اهم فئات المستخدمين لتقرير المراجع في المجموعات التالية:[3]

- **الادارة واعضاء مجلس الادارة:** ويتركز الغرض الرئيسي من تقرير المراجع في الحصول على المعلومات التي تمكنهم من مراجعة الاداء وتقييم عملية اعداد التقارير عن العمليات المالية المعقدة، الى جانب اتخاذ القرارات المؤثرة في الاتجاهات المستقبلية للشركة.
- **حملة الاسهم:** و يسعون الى الحصول معلومات تمكنهم من مساءلة الادارة والعاملين، واتخاذ القرارات المتعلقة بزيادة او خفض او محافظة على نسبة الاستثمار الحالي.
- **حملة السندات الحاليون والمحتملون:** و هؤلاء بحاجة الى معلومات تساعدهم على تقييم درجة المخاطر في المؤسسة ومدى قدرتها على الوفاء بمديونيتها.

---

[1] عبيد سعد الشريم، لطف حمود بركات، **اصول مراجعة الحسابات**، طبعة الثالثة، الامين للنشر والتوزيع، صنعاء، 2011، ص 12

[2] سفير محمد، اسماعيل رزقي، **مرجع سبق ذكره**، ص 465-466

[3] عبيد سعد الشريم، لطف حمود بركات، **مرجع سبق ذكره**، ص13-14

- **مجموعة الموظيفين واتحادات العمال**: وهؤلاء بحاجة الى معلومات تمكنهم من تقدير الربحية، و تقدير الاجور المستقبلية، وفي المفاوضات على اتفاقيات مشاركة الارباح.
- **الاقتصاديون ورجال البحث العلمي**: وحاجتهم الى معلومات تساعدهم على تقييم الاثار على السساسات الاقتصادية، وعلى القرارات السياسة العامة، والمساعدة في اعمال البحوث والدراسات.
- **العملاء والموردون والمنافسون**: وهولاء بحاجة الى معلومات تمكنهم من تقييم مجدى استمرارية تعهدات المؤسسة كمصدر للسلع والخدمات، او كمستهلكة للسلع والخدمات، وتقييم القوة التنافسية للمؤسسة.
- **دعاة ومؤسسات حماية البيئة**: و يحتاجون الى معلومات تساعدهم في تقييم الاضرار البيئة الناتجة عن مزوالة المؤسسة لنشاطها.
- **الاجهزة الحكومية**: وهي بحاجة الى معلومات تستطيع من خلالها تقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح، وتحقيق اهداف الرقابة والاشراف، وفي الاسترشاد بها في القرارات، و في تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- **نظام المحاكم**: ويحتاج الى معلومات تساعده في تقييم الموقف المالي للشركة لاغراض الافلاس وتقييم الاصول الضرورية وفي اغراض الدعاوي القضائية.
- **الاستشاريون كالمحللين الماليين وبيوت الاستثمار**: وهم بحاجة الى معلومات تمكنهم من تقييم الموقف المالي للشركة بغرض ابداء النصح للمستثمرين وتوجيه استثماراتهم.
- **الدائنون والبنوك**: وهذه الفئة بحاجة الى معلومات تساعدها في تحديد مدى امكانية منح القروض للمؤسسة والمساعدة في تحديد ميلغ القرض وشروطه.
- **المستثمرون المحتملون**: و يحتاجون الى معلومات تمكنهم من تحديد مدى امكانية الاستثمار في المؤسسة وفي تحديد السعر المناسب للاستثمار.

**يوضح الشكل (1-1): مستخدمو القوائم المالية مستفادة من معلومات محاسبية المعتمدة من طرف المراجع الخارجي .**

**المصدر: من اعداد الباحثة باعتماد ما جاء في المرجع** عبيد سعد الشريم، لطف حمود بركات، اصول مراجعة الحسابات، طبعة الثالثة، الامين للنشر والتوزيع، صنعاء، 2011، ص 12

**V. اهداف المراجعة الخارجية:** تسعى المراجعة الخارجية الى تحقيق عدة اهداف :[1]

- **اهداف رئيسية:** حيث تتمثل الاهداف الرئيسية للمراجعة الخارجية في الاتي:
  - ان الهدف الاساسي من عملية المراجعة الخارجية هو ابداء الراي الفني المحايد على صدق تعبير القوائم المالية لنتيجة الاعمال والمركز المالي، وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما.
  - امداد ادراة المؤسسة او الشركة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وبيان اوجه القصور فيه، وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها المراجع في تقريره من اجل تحسين اداء هذا النظام.
  - امداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية الغنية وغيرهم بالبيانات المالية الموثوقة، لتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.
- **اهداف خاصة:** في سبيل تحقيق المراجع الاهداف الرئيسية، فان هناك اهداف فرعية عليه اولا ان يحققها، وهي الستة الاهداف المتعلقة بفحص ارصدة حسابات القوائم المالية، وهذه الاهداف تستخدم كاهداف وسيطة، وتعتبر حلقة وصل بين معايير المراجعة واجراؤاتها. وتتمثل هذه الاهداف في الاتي:
  - **التحقق من الوجود:** اي ان الاصول والخصوم او الالتزمات موجودة فعلا في تاريخ معين.
  - **التحقق من الاكتمال:** يعني ان كافة الاصول والخصوم والمصروفات والايرادات قد تم قيدها في الدفاتر والسجلات كاملة، وانه لا يوجد عمليات غير مسجلة.
  - **التحقق من الملكية:** يعني ان كافة الاصول والممتلكات مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين، وان الخصوم او الالتزمات تمثل التزما حقيقيا على المؤسسة في تاريخ معين.
  - **التحقق من التقييم:** ان الاصول والخصوم تم تقييمها وقيدها بقيمتها الملائمة.
  - **التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة:** ان كافة مكونات القوائم المالية قد تم الافصاح عنها وعرضها بصورة سليمة، وفقا للمتطلبات القانونية والمهنية ذات الصلة.
  - **التحقق من شرعية وصحة العمليات المالية:** اي ان كافة الاصول والخصوم والمصروفات والايرادات قد تم احتساب قيمتها بدقة، وتم اعتمادها من السلطة المختصة قانونا وفقا لمتطلبات القوانين واللوائح والنظم النافذة، وتمت في الاغراض والاعمال الرسمية التي تحقق اهدافها

**VI. خصائص المراجعة الخارجية:** تتمثل خصائص المراجعة الخارجية في ما يلي[2] :

---

[1] عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية التعاقدية**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 53-54.

[2] محمد سمير الصبان، **الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة**، دار النهضة العربية، بيروت، 1998 ، ص42

### ✓ المراجعة الخارجية عملية هادفة:

تهدف المراجعة الخارجية بصفة عامة إلى لإبداء الرأي في القوائم المالية، والتي أصبحت تتضمن قوائم الدخل، وقوائم المركز المالي والتغيرات فيه، وقوائم التدفقات النقدية وقوائم الأرباح المحتجزة وهذه القوائم المالية هي مسؤولية الإدارة ويتم تقديمها للأطراف الخارجية ذوي المصلحة في المشروع، هذه الأطراف تتميز بخاصية محدودية السلطة فيما يخص حصولهم على احتياجاتهم من المعلومات، وهو ما يجعلهم يعتمدون بصورة شبه كاملة على القوائم المالية التي تقدمها الإدارة في تقييم أدائها.

وهذا ما يؤدي في كثير من الأحيان إلى تعارض في المصالح وبالتالي سعي الإدارة لتقديم معلومات مضللة من خلال قوائمها المالية.

ونظرا لذلك فإن مستخدمي هذه القوائم من الأطراف الخارجية يحتاجون للمراجع الخارجي بوصفه خبيرا ومؤهلا مهنيا ومحايدا لإبداء رأيه في مدى صدق القوائم المالية المقدمة لهم.

### ✓ المراجعة الخارجية عملية منظمة:

يتم ممارسة المراجعة الخارجية وفق إطار منظم من الخطوات المنطقية المترابطة والمنظمة، حيث يبدأ المراجع الخارجي عملية المراجعة بجمع البيانات اللازمة المتعلقة بالمؤسسة لاستكشاف البيئة التي سيجري فيها الفحص، ثم يقوم بعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل لتحديد نقاط القوة والضعف فيه.

وعلى ضوء هذا التقييم يقوم بوضع برنامج للمراجعة النهائية، ويستكمل المراجع عملية المراجعة بعمليات الفحص الميداني وهذا مع تجميع وتقييم الأدلة التي تؤكد رأيه وتنتهي عملية المراجعة بإعداد تقرير المراجعة الذي يشمل على رأي مراجع الحسابات في القوائم المالية المعروضة عليه.

### ✓ المراجعة الخارجية يمارسها مراجع مستقل:

إضافة لضرورة توافر شروط التأهيل العلمي والعملي في المراجع الخارجي، لابد عليه أن يكون مستقلا عن العميل حيث لا تكون له مصالح مباشرة أو غير مباشرة معه، و عليه القيام بعمله دون الخضوع لضغوط الغير.[1]

وتعتبر الحاجة لاستقلال المراجع الخارجي وليدة مسؤوليته إتجاه مستخدمي القوائم المالية التي يقدمها العميل لأنهم لا يملكون الوسائل الملائمة و الكافية التي تمكنهم من التحقق من صدق هذه القوائم المالية ، لذلك فهم يعتمدون على ما يقوم به المراجع المستقل من عمل ويمكن القول أنه إذا لم يكن المراجع مستقلا فهذا يجعل القوائم المالية محل شك من وجهة نظر مستخدميها وبالتالي لا يمكن الاعتماد على رأيه.

### ✓ المراجعة الخارجية عملية اتصال متكامل:

يعرف الاتصال بصفة عامة أنه عملية نقل عمليات معينة بين طرفين أو أكثر باستخدام وسيلة اتصال معينة، ومعنى ذلك أن عملية الاتصال تنطوي على طرفين يمثل أحدها المرسل والآخر المستقبل وتنطوي على رسالة وعلى قناة اتصال وبالنظر لعملية المراجعة نجد أنها تستوفي بصفة عامة على مقومات الاتصال، أما الرسالة فتتمثل في الرأي المهني الذي يبديه مراجع الحسابات في تقريره، ويحمل في طياته معلومة جديدة حول صدق وسلامة القوائم المالية ويمكن أن يستفيد منها مستقبلي التقرير والمستخدمين الخارجين.

[1] رجب السيد راشد، عبد الفتاح محمد الصحن، محمود ناجي درويش، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000 ، ص ص7 6 8

**VII. معايير المراجعة الخارجية:** تعتمد المراجعة كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها والتي تصدرها الهيئات المهنية وخاصة هيئات محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين اللتان تعتبران أهم المتدخلين في هذه العملية، وهي معايير تلقى قبول عام والتي تنعكس أيضا على الإجراءات التي تتبع بصدد القيام بواجبات المهنة.

ويمكن إختصار هذه المعايير إنطلاقا من إصدارات عدد من الهيئات المختصة مثل جمعية المحاسبين والمدققين الأمريكيين ومحافظي الحسابات الفرنسيين والنص القانوني لمهني المراجعة بالجزائر:[1]

1- **المعايير العامة أو الشخصية:** توصف هذه المعايير أنها عامة، لأنها تمثل مطالب أساسية يحتاج إليها المراجع لمقابلة معايير العمل الميداني، واعداد التقرير بصورة ملائمة، وتعتبر شخصية لانها تنص على الصفات الشخصية التي يجب ان يتحلى بها المراجع الخارجي وتتكون من:

1-1- **معيار التاهيل العلمي:** يقصد بها وجوب توفر الكفاءة المهنية للمراجع، أي ان يكون لدى المراجع درجة من التاهيل العلمي في مجال المواد المحاسبية والمراجعة وايضا التاهيل العلمي والمقصود به عدم امكانية الفرد القيام بمهمة مراجعة الحسابات قبل مروره بفترة تدريبية في مكتب مراجعة الحسابات.

1-2- **معيار استقلالية المراجع:** ان يكون المتخصص المهني في عملية المراجعة حرا من كل مصلحة في هدف او موضوع هذه العملية، وتتبع اهمية استقلاله في الراي الفني المحايد الذي يبديه في القوائم المالية.

1-3- **معيار الالتزام بقواعد السلوك المهني:** نجد ان التزام المراجع لمستوى اداء معين عند ممارسته المهنة يعتبر اهم معيار في معايير الاداء العامة.

1-4- **معياري النزاهة والموضوعية:** حتى يؤدي عمله بشكل مقبول على المراجع ان يكون نزيها وصادقا في اداء مهنته من جهة، وكذلك موضوعيا أي عادلا في عمله اولا يترك خلفيات تتداخل مع موضوعيته.

1-5- **التحلي بحفظ السر المهني:** على المراجع احترام خاصية السرية للمعلومات التي يجمعها او يطلعها عليها اثناء القيام بعمله، وعليه ان لايفشي منها الى الغير، ماعدا ما هو مسموح له اثناء مهمته، او أي اطار الحدود المسموحة قانونا.

2- **معايير العمل الميداني او الاداء المهني:** ترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة وتمثل مبادئ المراجعة التي تحكم طبيعة ومدى القرائن الواجب الحصول عليها، بواسطة اجراءات المراجعة والمرتبطة بالاهداف العريضة الواجب تحقيقها من استخدام هذه الاجراءات وتشمل هذه المعايير ما يلي:

2-1- **معايير التخطيط السليم لعملية المراجعة والاشراف الدقيق على المساعدين:** يتجسد هذا المعيار في اعداد برنامج مراجعة الذي يعده المراجع حيث يتمثل هذا البرنامج في خطة التنفيذ اجراءات التدقيق، ويتضمن كذلك الدفاتر والسجلات الواجب فحصها والوقت المحدد لهذه العملية. بالاضافة الى تخصص المساعدين على الاعمال المختلفة مع ضرورة تحقيق الاشراف عليه بما يضمن اتمام بالاداء المطلوب.

---

[1] ناصر دادي عدون،عبد الرحمان بابنات، **التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر**، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008 ، ص27-34 .

2-2- **معيار التقييم الدقيق لنظام الرقابة الداخلية:** يجب على المراجع ان يقوم بدراسة وتقييم الرقابة الداخلية القائم بالمؤسسة محمل تدقيق كاساس لامكانية الاعتماد عليه ولتحديد المدى المطلوب من الاختبارات لوضع اجراءات المراجعة الملائمة لها.

وهدف المراجع من وراء وجود نظام رقابي يتمثل في العنصرين الاتيين:

- زيادة مصداقية القوائم المالية؛
- الاهتمام بالرقابة على جميع العمليات.

2-3- **معيار كفاية الادلة:** يجب ان يقوم المراجع بتجميع الادلة الكافية والملائمة التي تمكنه من ابداء رايه في القوائم المالية وذلك من خلال الفحص والمراقبة والاستفسارات والمصادقات حتى يتوفر لديه اساسا معقولا برايه في القوائم المالية وموضع الفحص.

3- **معايير اعداد التقرير:** تهتم هذه المجموعة من المعايير بطبيعة ومحتوى المراجعة وتشمل على اربعة معايير نعرضها فيمايلي:

3-1- **معيار التوضيح ما اذا كانت القوائم المالية تم اعدادها طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها:** ويعني هذا ان المراجع المراجع يجب ان بين في تقريره ما اذا كانت القوائم المالية قد تم اعدادها وعرضها طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة، والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها منها (مبدا التكلفة التاريخية، مبدا التحقق، مبدا الموضوعية، مبدا الافصاح....)، باضافة هناك فروض اساسية للمحاسبة وهي:

- فرض الوحدة المحاسبة المؤسسة؛
- فرض استمرار المؤسسة؛
- فرض القياس النقدي؛
- فرض استقلالية الدورات المالية.

3-2- **معيار ثبات المؤسسة في اتباع المبادئ المحاسبية:** أي ان تكون القوائم المالية تتميز بالثبات في التطبيق للمبادئ المحاسبية، حتي يتمكن من اجراء المقارنات بين القوائم الختامية التي تعدها المؤسسة في نهاية الفترات المختلفة.

3-3- **معيار مدى افصاح القوائم المالية بالشكل الكافي على البيانات الجوهرية:** تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيرا كافيا عما تحويه القوائم من معلومات، والافصاح هو المقياس غير الملموس لقياس مدى كفاية البيانات الايضاحية والتكملية في القوائم المالية، وان المراجع هو الذي يقرر مدى كفاية المعلومات والبيانات وصحتها.

3-4- **معيار ابداء الراي:** يقضي هذا المعيار اساسا بان يتضمن تقرير الميزانية راي المراجع الخارجي فيما يتعلق بمدى صدق ووضوح القوائم المالية في اظهار نتيجة اعمال المؤسسة والمركز المالي لها ويمكن ان ياخذ راي المراجع الاشكال التالية:

- **الراي النظيف:** يقدم المراجع الخارجي هذا الراي عندما يرى ان الحسابات شرعية او قانونية وصادقة وان القوائم المالية كذلك تعطي الصورة الصادقة والسليمة عن نشاط المؤسسة ومركزها المالي.
- **الراي المتحفظ:** يوجد اكثر من سبب يدفع بالمراجع الى ابداء راي متحفظ:

- عدم احترام الزبون للمبادى المحاسبية المقبولة، او اتباعه لاساليب محاسبية تتماشى معها؛

- او لا يوجد افصاح مناسب عن مايجب توضحيه في القوائم المالية مما يؤثر على سوء فهمها وعلاقتها بالوضعية والنتائج المالية؛
- وجود ظروف تمنع المراجع من القيام بجميع الاجراءات المطلوبة في عمله او تحد من انهاء مهمته بشكل جيد.

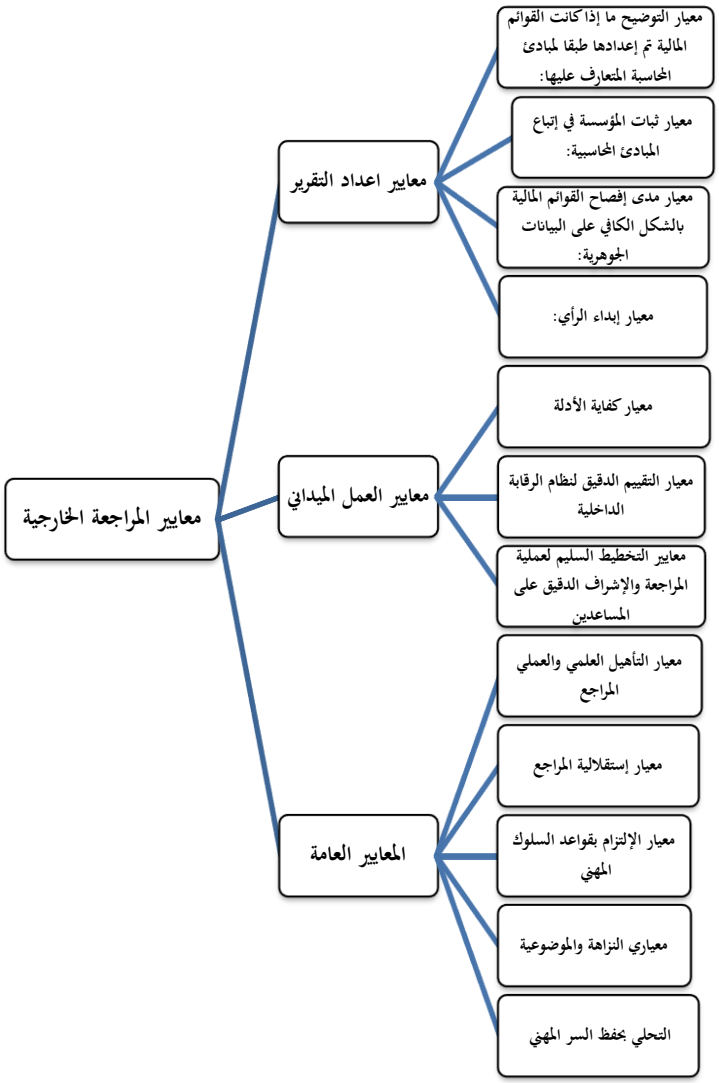
وفي كل الحالات على المراجع ان يبين بوضوح طبيعة المشاكل والعوامل او الاخطاء التي جعلته يبدي تحفظه على الحسابات، كما عليه ان يظهر تاثير تلك العوامل على وظعية الحسابات كلما كان ذلك ضروريا.

- **الامتناع عن ابداء الراي:** يمكن ان يمتنع عن ابداء رايه في القوائم المالية لاكثر من سبب:

- وجود اخطاء كبير نسبيا في تطبيق المبادئ والقوانين المتعارف عليها، ويوثر ذلك سلبا على شرعية الحسابات في مجملها ومصداقيتها؛
- عدم ابداء الراي لعدم التاكد بالشكل الكافي من تكوين راي عن المعلومات المعنية، لعدم كفاية الادلة او لسبب اخر؛
- وجود قيود او ظروف تمنع المراجع من تطبيق برنامج عمله واستعمال الطرق والادوات التي يراها مناسبة لاداء مهمته كاملة.

ويمكن تلخيص المعايير المراجعة الخارجية السابق ذكرها من خلال **الشكل رقم (01– 02)**:

**الشكل رقم (01-02)**: يبين معايير المراجعة الخارجية




**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على ماجاء في المرجع ناصر دادي عدون،عبد الرحمان بابنات، التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008 ، ص ص(27-34) .**

## الفرع الثاني: المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية

سيتم من خلال هذا الفرع عرض لمختلف النصوص التشريعية المتعلقة بتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية

**I. الاطار التشريعي للمراجعة الخارجية في الجزائر [1]**: يعبر عن المراجع الخارجي في القانون الجزائري، بمصطلح محافظ الحسابات الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري، وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات[ قانون 91-08، 1991، المادة:27].

فالمراجع الخارجي في الجزائر يعين من طرف الجمعية العامة العادية للمساهمين لمدة ثلاث سنوات، تختاره من بين المهنيين المسجلين على جدول المصف الوطني، وتتمثل مهمتهم الدائمة في التحقيق في الدفاتر والأ ارق المالية للمؤسسة، وفي مراقبة انتظام حسابات المؤسسة وصحتها، دون أي تدخل في التسيير[ المرسوم 93-08،1993 المادة 4/715].

**II. تطور المراجعة الخارجية في الجزائر [2]** : كان المراجع خارجي يعين من طرف وزير المالية إلى غاية سنة 1971 أين تم تنظيم مهنة المحاسبة، محافظيه الحسابات والخبرة المحاسبية في شكل المجلس الأعلى للتقنية المحاسبة "C.S.T.C" الذي تعلّق عمله بضبط المقاييس المحاسبية، الا أنه عرف عدة ثغرات ونقائص أهمها: قلة المراجعين، وهذا راجع لعدم الاهتمام بجانب التكوين، حيث كانت نسبة المترشحين ضعيف جدا مقابل احتياجات الاقتصاد الوطني.

وفي سنة 1992 تم تحديد تشكيل المصفى الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصه وقواعد عمله من أجل تطوير وتحسين الممارسة المهنية.

- الوزير المكلف بالمالية والتخطيط يعين المراجعيين الخارجيين في المؤسسات الوطنية والعمومية ذات الصفة الصناعية والتجارية من اجل ضمان الصحة والمصداقية وتحليل وضعية أصولها وخصومها .ثم بعد ذلك إنشاء مجلس المحاسبة سنة 1980 إضافة إلى المفتشية العامة للمالية اللتان تنضمان المراجعة القانونية.
- تحديد أخلاقيات المهنة لكل من الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد.
- وفي 24 مارس 1999 تم إصدار مرسوم أخر يتضمن الموافقة على الاجازات والشهادات وشروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة مهنه الخبير المحاسب، مراجع خارجي، المحاسب المعتمد.
- وفي سنة 1996 تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة كأحد المنظمات المرتبطة بالتنظيم المهني لمهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر [المرسوم التنفيذي رقم96 -318، 1996] المتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، ويعتبر المجلس جهاز استشاريا ذو طابع وزاري ومهني مشترك، ويقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها.

**III. المراجع الخارجي في جزائر [3]**: يمثل المراجع الخارجي الشخص الذي يمارس مهنة المراجعة الخارجية، الا ان بعض الدول تختلف في تسمياتها له، وفي الشروط والاجراءات القانونية المفروضة على الاشخاص الراغبين بممارسة المهنة وذلك

---

[1] صبرينة العايب، **المراجعة الخارجية في ظل اعتماد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي-ام بواقي-،2013، ص 42.

[2] صبرينة العايب، **مرجع سبق ذكره** ، ص 42-43.

[3] **لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، العدد42،الصادر بتاريخ 11 جويلية2010، **قانون رقم 01/10**، المؤرخ في 29 جوان 2010، ص07

حسب تشريعاتها، لكنها تشترك في وجوب توافر التاهيل العلمي والعملي في شخص المراجع وضرورة احترامه للاداب واخلاقيات المهنة المتعارف عليها.

- هناك نوعان من المراجعين في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالمراجعة الخارجية التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام المراجعة الخارجية القانونية، وسنتطرق إلى مهام كل من الفئتين وفق ماجاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري، باظافة الى محاسب معتمد.

**1- الخبير المحاسب في الجزائر**[1]: يعتبر الخبير المحاسب وفق القانون 10-01 المؤهل الوحيد للقيام بالمراجعة المالية والمحاسبية للشركات والهيآت وتقديم الإستشارات لها في الميدان المالي والإجتماعي والإقتصادي، وهي مهمة ظرفية مؤقتة وتعرف باسم المراجعة الخارجية التعاقدية.

ويعرف القانون 10-01 الخبير المحاسب على أنه : "كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيآت في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكّلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات" .

ومن مهام الخبير المحاسب أيضا حسب المادة ( 18 ) من القانون 10-01 القيام بمسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيآت التي لا يربطه بها أي عقد عمل، ويعد الخبير المحاسب مؤهلا للقيام بمهام محافظ الحسابات (المراجعة القانونية) لدى الشركات والهيآت المعنية بالمراجعة القانونية، وحاليا في الجزائر معظم الخبراء المحاسبين إن لم نقل كلهم يمارسون مهام محافظة الحسابات.

**2- محافظ الحسابات في الجزائر**[2] : تعبر مهنة محافظ الحسابات عن المراجعة الخارجية القانونية التي يفرضها القانون على بعض الأنواع من الشركات والهيآت، حيث يعرف القانون رقم 10-01 محافظ الحسابات على أنه" :كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيآت وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به."

ينص القانون التجاري على أن الجمعية العامة العادية لشركة المساهمة تعين محافظا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسج .

**3- المحاسب المعتمد:** يتولى مسك المحاسبة (مسك وتنظيم المحاسبة في المؤسسات والهيآت التي يكون أجيرا على مستواها) لين على جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين. [3]

**IV. مهام مراجع الخارجي في الجزائر:** [4] حسب المادة 23 من قانون رقم 01/10 مؤرخ في 29 يونيو 2010 التي تتعلق بمهام محافظ الحسابات وهي كالاتي:

---

[1] شريقي عمر، **التنظيم المهني للمراجعة –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية** ، اطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2012، ص 133

[2] شريقي عمر، **نفس المرجع السابق** ، ص ص 133،134.

[3] **محمد بشوشة، قراءة في تنظيم مهنة المحاسب المعتمد في الجزائر في إطار القانون 10-01**، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، العدد01، 2022، ص 169.

[4] **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره**، ص07.

- يشهد بان الحسابات منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الامر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين او شركاء او حاملي الحصص؛
- يقدر شروط ابرام الاتفاقات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات او الهيئات التبعة لها او بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالادارة او المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة او غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة او هيئة المداولة الؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليهن ومن طبيعته ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة او الهيئة.

وحسب المادة 25 من نفس القانون يترتب عن مهمة محافظ الحسابات اعداد:

- تقرير المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، اوعند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل اعلى خمس تعويضات؛
- تقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة والنتيجة حسب السهم او حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير حول اجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة الملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

**V. حقوق المراجع الخارجي:** حسب المواد 31 و 32 و33 و 34 و 36 و37 و38 كفل القانون المنظم للمهنة بعض الحقوق وهي التالي: [1]

- يحق للمحافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات والموزانات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركات او الهيئة.
- ويحق له ان يطلب من القائمين بالادراة او الاعوان والتابعين للشركة او الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وان يقوم التفتيشات التي يراها لازمة.
- يحق للمحافظ الحسابات ان يطلب من الاجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة علة معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها او مؤسسات اخرى لها علاقة مساهمة معها.
- يقدم القائمون بالادارة في الشركات كل ستة اشهر على الاقل لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.
- يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته، هيئات التسيير قصد تطبيق احكام القانون التجاري.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **مرجع سبق ذكره** ، ص08.

- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على اساس تقرير ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة باداء مهمته.
- يمكن محافظ الحسابات ان يستقيل دون التخلص من التزامته القانونية، ويجب عليه ان يلتزم باشعار مسبق مدته ثلاثة اشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والاثباتات الحاصلة.

## VI. واجبات المراجع الخارجي:[1]

الطابع القانوني لمهنة المراجعة يحتم توفر سلوك خاص عند ممارستها ومن أهم العناصر المتعلقة بهذا السلوك نذكر:

### أ. السر المهني:

لقد تناول المشرع الجزائري هذا الواجب من خلال نصوص القوانين التي سنها، فبالرجوع إلى نص المادة 18 من القانون 08/91 نجد: "الخبراء المحاسبون، و محافظوا الحسابات والمحاسبون المعتمدون ملزمون بالسر المهني حسب الشروط وتحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادة 301 من قانون العقوبات " .

إلا أنه وحسب المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري المعدل "يعرض مندوبو الحسابات على أقرب جمعية عامة مقبلة المخالفات والأخطاء التي لاحظوها أثناء ممارسة مهامهم، ويطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها".

كما نصت المادة 18 السالفة الذكر، على الحالات الاستثنائية التي يبيح فيها القانون بإفشاء هذا السر وهي:

- إلزامية إطلاع إدارة الضرائب على الوثائق المقررة؛
- إذا رغب موكلهم في ذلك؛
- عندما يدعى للإدلاء بشهادته أمام غرف المصالحة والتأديب والتحكيم؛
- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين بشأنهم .

### ب. عدم التدخل في التسيير:

تطرق المشرع الجزائري في المادة 58 من القانون 01/88 إلى مبدأ عدم التدخل في التسيير بقوله" :لا أحد يستطيع التدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية...".

وبالرجوع إلى المادة 28 من القانون 08/91 نجد :"... وهذه المهام عبارة عن فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها باستثناء كل تدخل في التسيير".

### ت. الإشراف الشخصي

نص القانون 08/91 أن مهمة محافظ الحسابات مهمة شخصية ولا يمكنه انتداب المهمة كليا إلى شخص أخر وهو المسؤول الأول والأخير عن نتائج عملية الفحص وإعداد التقرير.

### ث. الالتزام بالعناية المهنية الكافية :

ترتكز على المنهجية المعتمدة في البحث عن عناصر الإثبات ومن بينها التقنيات والطرق الواجب استعمالها في كل حالة من الحالات والفهم العميق للمشاكل المحيطة بالمؤسسة حتى وان لم يكن الحضور دائم بالمؤسسة.

---

[1] كمال زواق، **المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة ماجستير، جامعةالجزائر3، 2010،ص ص50 51.

**VIII. مسؤوليات المراجع الخارجي:** يترتب على أي مهنة المراجعة الخارجية وعلى مزاوليها صلاحيات ومسؤوليات يجب الاتزام بها وادائها على اكمل وجه، حتى نصل الى تحقيق الهدف من المراجعة وهي تعزيز ثقة للمستخدمي القوائم المالية ومن هذه المسؤوليات :

1- **المسؤلية المدنية:** إن مهمة المراجع لاتهم فقط المساهمين والأسواق المالية التي تتداول فيها الأسهم بطريقة قانونية، بل تهتم وبدرجات مختلفة العديد من الأشخاص الذين لديهم مصلحة مع المؤسسة المراقَبة، سواء لأنهم يعملون بداخلها كالمسيرين أو لأنهم تربطهم علاقات اقتصادية معها كالمستثمرين والبنوك والدائنين .... إن كل هؤلاء ينتظرون من المراجع أن يبذل العناية المهنية اللازمة في تأدية مهامه، وفي حالة لم يبذل هذه العناية المهنية، فانهم لهم الحق في طلب التعويض عن الضرر الذي قد ينتج عن ذلك واضعين بذلك المراجع أمام مسؤولية مدنية.

ولكي تقوم المسؤولية المدنية على مراجع الحسابات يجب أن تتوفر ثلاثة عناصر وهي:

-حصول إهمال وتقصير من جانب مراجع الحسابات في أداء واجباته المهنية؛

- وقوع ضرر أصاب الغير نتيجة إهمال وتقصير مراجع الحسابات؛

-وعلاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير المراجع[1].

وحسب المادة 59 و61 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010:[2]

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.
- يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الاخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه. ويعد متضامنا اتجاه الكيان او اتجاه الغير عن كل الضرر ينتج عن مخالفة الاحكام هذا القانون .
- ولا يتبرا من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها الا اذا اثبت انه قام بالمتطلبات العادية لوظيفتيه، وانه بلغ مجلس الادارة بالمخالفات وان لم تتم معالجتها بصفة ملائمة في اقرب وقت للجمعية العامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة مخالفة، يثبت انه اطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

**2- المسؤولية الجزائية** : وهي المسؤولية الناجمة عن فعل جرمي يقوم به مراجع الحسابات أثناء ممارسة عمله بموجب دعوى عامة تحركها النيابة العامة وليس المتضررون كما في المسؤولية المدنية، إذ أن الفعل الجرمي يؤدي إلى إلحاق الأضرار بالمجتمع.[3]

لا تقتصر مهمة مراجع الحسابات على الجانب المالي للمؤسسة فقط والخدمات التي يقدمها لها، بل يساهم أيضا في أخلقة الحياة الاقتصادية، ضامنا بذلك الامتثال لقانون الأخلاقيات وتشجيع شفافية المعلومة المالية، وبذلك فإن مراجع الحسابات له دور ضمان المصلحة العامة، وبالتالي فإن المراجع الذي يتغافل عن أداء هذا الدور أو الذي يخالف القوانين في حد ذاته، فإنه يقع على عاتقه مسؤولية جزائية ويتحمل العقوبات المرتبطة بهذا النوع من المسؤولية .

إن المراجع كغيره من الأشخاص يمكن أن يرتكب جريمة جنائية في القانون العام مثل :النصب، خيانة الأمانة، مخالفة تشريع العمل بصفته رب عمل، مخالفة التشريع الضريبي بصفته متعامل اقتصادي خاضع للضرائب والرسوم... إلخ، هذه الوضعيات التي تنشأ

---

[1] شريقي عمر، **مرجع سبق ذكره**، ص 54.

[2] المادة 59، 61، **مرجع سبق ذكره**، ص 10.

[3] حميداتو صلاح، بوقفة علاء، **واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي**، **مجلة الابحاث الاقتصادية** ، جامعة البليدة، العدد 01، جوان 2011، ص 54

عنها مسؤولية جزائية هي ليست خاصة فقط بمهنة المراجعة، وهناك مخالفات أخرى خاصة بمهنة المراجعة قد ترتكب ويعاقب عليها القانون الجنائي كالاستعمال غير الشرعي لصفة مراجع الحسابات.

وفيما يخص العوامل المكونة للمسؤولية الجزائية لمراجع الحسابات، فإنه لا يمكن الحديث عن هذه المسؤولية إلا بتوفر ثلاثة عناصر رئيسية وهي :

-**العنصر القانوني** :حيث لا يمكن لفعل أن يكون مخالفة إلا بوجود نص قانوني.

-**العنصر المادي** :يجب أن يكون الفعل قد أنجز فعلا.

-**العنصر الأخلاقي** :يجب أن يحدث الخطأ عمدا وبشكل مفتر[1].

وحسب المادة **62 من القانون 01/10**: [2]

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام القانوني.

**3- المسؤولية التأديبية:**[3] تنشأ المسؤولية التأديبية نتيجة لارتباط المراجع في كل دولة بمنظمة مهنية تحدد واجباته المهنية أو تضع إطار لأخلاقيات المهنة الواجب احترامها، بحيث تستطيع المنظمة مساءلة المراجع في حالة الإخلال بالأمانة المهنية أو بآداب المهنة وسلوكها.[4]

إن مهمة مراجع الحسابات هي في الواقع وفي جميع الدول تنظّمها قوانين ومراسيم تنص على أحكام خاصة بهذه المهنة وتضع الواجبات المهنية الخاصة بها، كما تمارس هذه المهنة تحت سلطة هيئة معينة لها نظامها الداخلي. وتنشأ المسؤولية الانضباطية من مخالفة أعضاء المهنة للقوانين المنظمة للمهنة والواجبات المهنية والنظام الداخلي للهيئة التي يعملون تحت سلطتها، هذه الهيئة التي تضع عقوبات تأديبية للمخالفين حسب درجة خطورة المخالفة المرتكبة وتسهر على تنفيذها.

إن العمل الانضباطي هدفه الدفاع عن مصلحة عامة مهنية وشرف المهنة، وهو يختلف عن العمل الجنائي والمدني، وهذا يدل على أنه :

- يمكن أن يتهم مراجع الحسابات بخطأ انضباطي عن عمل معين على الرغم من أنه لم يدان عليه سواء جزائيا أو مدنيا؛
- يمكن أن يدان المراجع على المستوى الانضباطي على نفس العمل الذي أدين عليه جزائيا أو مدنيا.

وفيما يخص نطاق الخطأ الانضباطي فهو واسع نوعا ما لأنه يشمل:

-كل مخالفة للقوانين والتنظيمات والقواعد المهنية؛

-كل تقصير مهم؛

-كل عمل مخالف للأمانة والشرف، حتى ولو كان لا يرتبط مباشرة بممارسة مهنة المراجعة.

وحسب المادة 63 من القانون 10-01:

- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية امام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالاله من مهامهم ، وعن كل مخالفة او تقصير تقني او اخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظيفتيه.
- وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

---

[1] شريقي عمر، **مرجع سبق ذكره**، ص 55-56

[2] المادة 62، **مرجع سبق ذكره**، ص 10

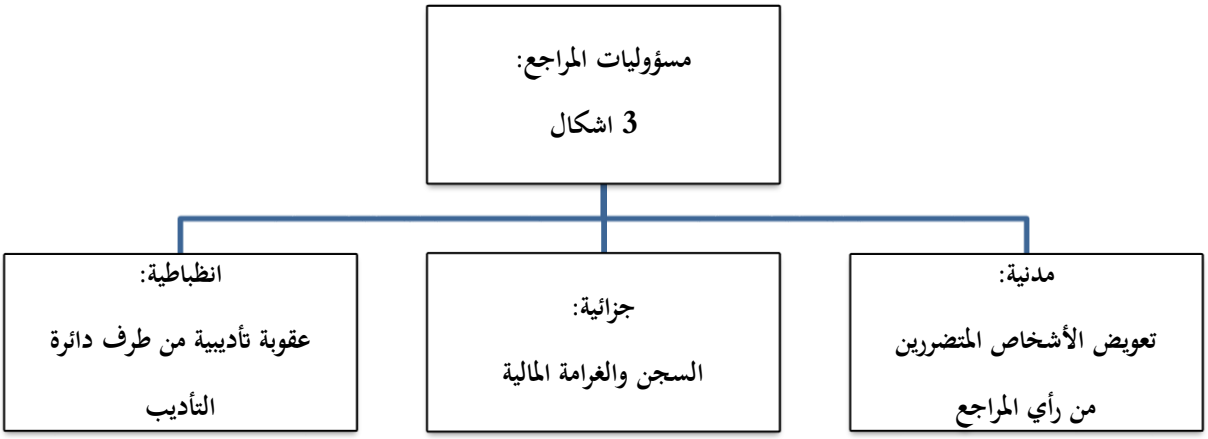
[3] شريقي عمر، **نفس المرجع السابق** ، ص 56-57

[4] حميداتو صلاح، بوقفة علاء، **مرجع سبق ذكره** ، ص 54

- الانذار؛
- التوبيخ؛
- التوقيف لمدة اقصاها ستة اشهر؛
- الشطب من الجدول.

- يقدم كل طعن هذه العقوبات التأديبية امام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.
- تحدد درجات الاخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

**شكل رقم يبين (01-03): اشكال للمسؤوليات المراجع الخارجي في الجزائر**




**المصدر**: شريقي عمر، **التنظيم المهني للمراجعة –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية** ، اطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2012، ص 57

## IX. تقارير المراجع الخارجي :[1]

تتمثل مهمة المراجع الخارجي في الجزائر في المصادقة على الحسابات السنوية للمؤسسة والتأكد من صدق وتطابق المعلومات المحتواة في تقرير التسيير المقدم من طرف المديرين مع تلك الحسابات إعطاء الراي حوله شروط ابرام اتفاقيات، المحددة قانونا، من طرف المسؤولين.

ففي نهاية مهامه، على المراجع الخارجي كتابة تقرير عام بالنسبة للمصادقة على الحسابات، وتقرير خاص حول ابرام الاتفاقيات القانونية، وعلى التقريرين أن يحملا التاريخ والإمضاء ويوجهان إلى الجمعية العامة للمساهمين، مع ضرورة الإشارة للنقاط التالية:

–معايير الأداء المهني والأساليب الفنية التي طبقها المراجع في مهمته.

–نقاط الضعف نظام المراقبة داخلية التي وقف عليها أثناء عمله.

–العناصر التي احتوتها القوائم المالية والتي ينبغي إدخال تعديلات عليها.

[1] صبرينة العايب، **مرجع سبق ذكره** ، ص 48-49-50 .

—طرق التقييم المتبعة وطرق تحضير القوائم المالية.

—الأخطاء والأعمال غير الشرعية المكتشفة.

—العراقيل والقيود التي واجهها أثناء قيامه بمهامه.

—ملخص لكل ما سبق وخاصة آثار ذلك على النتيجة.

**1- التقرير العام حول المصادقة على الحسابات السنوية**

يتضمن هذا التقرير ما يلي:

—التذكير بكيفية وتاريخ تعيين مراجع خارجي.

—التعرف على المؤسسة والدورة موضوع المراجعة.

—الوثائق المالية التي خضعت للمراجعة والتي يجب أن تمضى وترفق بالتقرير كملاحق.

—التذكير بمعايير الأداء المهني وأهدافها، ومدى احترامها في هذه المهمة.

—عرض للأخطاء والنقائص المكتشفة بكل وضوح مع ذكر آثارها بالأرقام على النتيجة.

—المصادقة على المعلومات المقدمة من طرف مجلس الإدارة والخلافات المحتمل أن تكون حول المعلومات الإضافية التي طلبها من هذا المجلس.

—أسباب التعديلات المحتملة والتي تخص الطرق المتبعة في التقييم وطرق إظهار القوائم المالية مع تبيان أثار ذلك على هذه القوائم.

—خاتمة واضحة لمراجع خارجي يصادق فيها على الحسابات بدون تحفظ، أو بتحفظ أو يرفض المصادقة بأدلة.

وتعني المصادقة بدون تحفظ أن القوائم المالية التي تمت مراجعتها تتصف بمستوى عال من الشرعية والصدق، ويمكن أن يرفق هذا النوع من المصادقة بملاحظات بهدف الشرح أكثر للمساهمين ودون أن يكون لهذه الملاحظات أثر على حقيقة الحسابات، إذ أن هذه الأخيرة تتصف بالشرعية والصدق وأن القوائم المالية تعطي الصورة الصادقة عن نشاط المؤسسة ووضعية النتيجة.

كما أنها تعني أن الأخطاء والنقائص التي تم الوقوف عليها من طرف المراجع لا تمس بشرعية وصدق الحسابات، على أن يذكر بوضوح كل تحفظ واقتراح الحلول حتى يتلاشى أثرها على حسابات الدورة ونتيجتها.

أما رفض المصادقة فيعني أن الأخطاء والنقائص التي تم اكتشافها خطيرة مما يفقد الحسابات شرعيتها وصدقها، وقد يأتي رفض المصادقة على الحسابات من طرف المراجع نتيجة لوجود عراقيل أو رفض المسؤولين القيام بالتعديلات المقترحة مما حال دون استطاعة المراجع القيام بمهمته.

وعلى المراجع في حالة رفض المصادقة تقديم الأسباب والبراهين وكل المعلومات بالتفصيل وذلك حتى يتسنى للمساهمين معرفة الحقيقة اتخاذ القرارات اللازمة.

**2- التقرير الخاص**

أما التقرير الخاص فيتعلق بالاتفاقيات المبرمة، خلال الدورة والمسموح بها قانونا، بصفة مباشرة أو غير مباشرة مع المسؤولين في المؤسسة ومع الغير

فعلى المراجع قبل كتابة التقرير الخاص التأكد من عدم وجود اتفاقيات أخرى لم يخبر بها وذلك بعد اطلاعه على محاضر مجلس الإدارة، وكذا حسابات القروض والحسابات الجارية .وفي حالة عثوره على اتفاقيات مبرمة ممنوعة، عليه تبيان ذلك في تقريره العام السابق حول الحسابات. ومهما يكن فحتى في غالب الاتفاقيات على المراجع الخارجي كتابة التقرير الخاص وذكر غيابها فيه.

على المراجع كذلك كتابة تقرير خاص لكل حدث خاص ناتج عن قرارات استثنائية كالتقرير حول زيادة راس المال، وتقرير حول توزيع تسبيقات حول الأرباح، تقرير حول تغيير الشكل القانوني للمؤسسة ...الخ.

- بالإضافة إلى التقرير العام والتقرير الخاص يكتب المراجع **تقارير أخرى** هي:

✓ **تقرير حول المراقبة الداخلية**

وهو تقرير يقدم من طرف المراجع الخارجي بعد انتهائه من تقييم نظام المراقبة الداخلية، وذلك للفت انتباه المسؤولين إلى مشاكل النظام .وهو غالبا تقرير مختصر يبين بوضوح طبيعة نقاط الضعف المكتشفة، الأخطار الناتجة عن ذلك مع اقتراحات حلول.

✓ **تأشيرة مراجع خارجي**

تتمثل في تقرير حول النشرات الإعلامية التي تصدرها الشركات المقيمة في البورصة كلجوئها إلى قرض الالزامي.

✓ **تقرير حول الحسابات المجمعة**

يقدم فيه المراجع الخارجي رايه حول عملية التجميع على مستوى المجمع وعلى مستوى المؤسسة.

✓ **التصريح بالأعمال غير الشرعية**

إذا وقف المراجع خارجي على أعمال غير شرعية أثناء قيامه بمهامه .يتوجب عليه تقديم بلاغ كتابي لوكيل الجمهورية في أقرب وقت ممكن وينشرها في تقريره العام المقدم للجمعية العامة للمساهمين، وفي حالة امتناعه عن الإبلاغ فإنه يتحمل مسؤولية جزائية.

**شكل رقم (01–04) شكل يوضح منهج المراجعة الخارجية**

**المصدر:** صبرينة العايب، **المراجعة الخارجية في ظل اعتماد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي الجديد**، ص51.

**منهج المراجعة الخارجية**

**الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة**

1–أشغال أولية :التعرف على الوثائق الخارجية.

2–اتصالات أولى مع المؤسسة :التعرف على الوثائق الداخلية، حوار، زيارات ميدانية...تحديد المقاييس، إعادة نظر في برنامج التدخل.

**فحص وتقييم الإجراءات:**

3–جمع الإجراءات :استعمال خرائط التتابع، كتابة ملخصات إجراءات، ملخص إجراءات الأدلة الكبيرة الحجم

4–اختبارت التطابق (الفهم) :تتبع بعض العمليات للتأكد من وجود ومن حقيقة النظام.

5–تقييم أولي لنظام المراقبة الداخلية :نقاط القوة للنظام نقاط ضعف (التصور).

6–اختبارات الاستمرارية :اختبارات للتأكد من أن نقاط مطبقة.

7–تقييم نهائي لنظام المراقبة الداخلية :نقاط قوة النظام، ضعف التطبيق وضعف التصور: ضعف النظام ككل وجود حلول عدم وجود حلول.

**فحص الحسابات:**

8–تحديد آثار تقييم نظام المراقبة الداخلية :تخفيف البرنامج، تدعيم البرنامج (اختبارات إضافية) رفض المصادقة.

9–اختبارات السريانية والتطابق :حسب الحالة وبصفة مكملة أحيانا.

–اختبارات التطابق (إعادة نظر في المعلومة، مقارنة عن طريق العمليات الحسابية)

–اختبارات التطابق بواسطة الوثائق الداخلية

–اختبارات التطابق بواسطة المصادقات الخارجية

–اختبارات التطابق عن طريق المشاهدة المادية

10–انهاء عملية المراجعة

–التأكد من مدى توفر مبادئ المحاسبة؛

–فحص الأحداث ما بعد الميزانية؛

–فحص تقديم القوائم المالية والمعلومات الإضافية؛

–إعادة نظر في أوراق العمل – اصدار الراي.

**X. اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر:**[1] حسب ما ورد في التوصية رقم 1 من المقرر SPM/103/94 المؤرخ في 02 فبراير 1994 و السالف الذكر على محافظ الحسابات عند الاستشعار بالتوكيل وقبل البدء في الوظيفة أن يمتنع عن إبداء قبول التوكيل بسهولة، وهذا قبل أن يضع مسبقا بعض الاجتهادات حيز التنفيذ التي تسمح بما يلي:

- تجنب السقوط تحت طائلة التنافي والممنوعات الشرعية والقانونية؛
- التأكد من إمكانية القيام بالمهام لاسيما الإمكانيات التقنية والبشرية لمكتبه؛
- التأكد من أن التوكيل المقترح لا تشوبه مخالفات ومن ثم تجنب الشركة المراقبة أخطار بطلان مداولات جمعيتها للمساهمين .

إن هذه التوصية تدرس على ضوء القوانين والتنظيمات السارية المفعول.

**1- قبول المهمة:** يجب على محافظ الحسابات قبل إبداء قبوله التوكيل الذي يستشعر به أن يضع حيز التنفيذ الاجتهادات التالية:

**أ.** يتأكد محافظ الحسابات من عدم وقوعه تحت طائلة التنافي والممنوعات الشرعية والقانونية المنصوص عليها، لاسيما في المواد 715 مكرر 14 و 715 مكرر 15 من المرسوم رقم 93 – 08 المؤرخ في القانون والمتضمن 26/9/1975 في المؤرخ 59-75 للأمر والمتمم المعدل 25/4/1993 التجاري وفي المواد 34 و47 من القانون 91 -08 المؤرخ في1991/4/27 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛

**ب.** يطالب المحافظ بالقائمة الحالية للمتصرفين الإداريين أو أعضاء مجلس المديرين ومجلس الرقابة للشركة المراقبة والشركات المنسوبة وإذا اقتضى الأمر قائمة المساهمين بالأموال العينية، وفي حالة استشعار لتبديل محافظ حسابات معزول عليه أن يتأكد أمام الشركة و الزميل المعزول أن قرار عزله لم يكنً تعسفيا؛

**ت.** وفي حالة ما إذا خلف عضو آخر للمنظمة عليه الاستعلام لدى الشركة بأسباب ذهاب سلفه؛

**ث.** و في حالة ما إذا خلف محافظ حسابات رفض تجديد توكيله، عليه الاتصال بالزميل المغادر والاستعلام عن أسباب عدم قبوله تجديد توكيله؛

**ج.** يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن كفاءات مكتبه تسمح له بالتكفل وبتنفيذ التوكيل بطريقة صحيحة .

**2- الشروع في العمل** : بعد تقرير المراجع لقبول المهنة أو الوكالة، تأتي مرحلة الشروع في العمل وخلالها يجب على المراجع القيام بالإجراءات التالية :

**أ.** يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من شرعية تعيينه حسب الحالة من طرف المجلس العام العادي أو المجلس التأسيسي وفي حالة حضوره في المجلس التأسيسي الذي يعينه يمضي القوانين العامة، أما إذا تم تعيينه من طرف مجلس عام عادي يمضي المحضر مع الملاحظة "قبول التوكيل" وإذا لم يحضر المجلس يدلي بقبوله للشركة كتابيا؛

**ب.** في كل أشكال التعيين، يجب على محافظ الحسابات عند قبوله التوكيل الإعلان كتابيا انه ليس في وضعية التنافي ولا في حالة مخالفة شرعية أو تنظيميه؛

**ت.** يجب على محافظ الحسابات أن يُ علم عن طريق رسالة مضمونة مع وصل الإيداع المنظمة الوطنية بتعيينه

---

[1] كمال زواق،المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماجستير، جامعةالجزائر3، 2010ص ص 51 52 53.

في ظرف 15 يوما التالية لقبوله التوكيل؛

**ث.** قبل البداية في تنفيذ التوكيل يجب على محافظ الحسابات أن يرسل إلى الشركة المراقبة رسالة تشير إلى إجراءات تطبيق توكيل محافظ الحسابات؛

**ج.** عند تنفيذ توكيله يجب على محافظ الحسابات الذي يتم تعيينه حديثا أن يتصل بسلفه للحصول على كل معلومة تفيده في التكفل بتوكيله بطريقة صحيحة وشرعية.

أما في حالة رفضه للمهمة التي أوكلت إليه فعليه أن يبلغ الشركة بعدم إمكانيته لقبول المهمة مع تبرير ذلك بواسطة رسالة موصى عليها مع وصل استلام خلال 15 يوما التي تلي تبليغه بذلك، وإذا سبق و أن قامت الشركة بإجراءات الإشهار القانونية والتنظيمية، عليه أيضا أن يطلب في رسالة رفضه نشر رفضه لقبول التوكيل.

**ملفات العمل:**[1] إن طبيعة المراجعة تحتم على المراجع الرجوع في أثناء فحصه للحسابات، أن يعتمد على وثائق ومستندات فحص البيئة محل الدارسة ويكون ذلك بالاعتماد على معطيات سنوات سابقة، مما يحتم عليه العمل بملفين ضروريين للقيام بالمهمة هما الملف الدائم والملف السنوي، للتأكد من أنه جمع كل العناصر الضرورية التي تسمح له بالإدلاء برايه النهائي، المدعم بالأدلة حول الحسابات التي فحصها.

**–الملف الدائم** يحتوي هذا الملف على:

–عموميات حول المؤسسة موضوع المراقبة وخصوصياتها الاقتصادية والتجارية؛

–الوثائق التي تسمح بتقييم نظام الرقابة و الخرائط التنظيمية؛

–معلومات محاسبية ومالية؛

–معلومات قانونية، ضريبية واجتماعية، العقود التأسيسية والمحاضر وجميع الوثائق قانونية؛

–معلومات حول نظم المعلوماتية المستعملة.

**–الملف السنوي(ملف المراجعة):** يتضمن هذا الملف، كل العناصر المهمة للدورة الخاضعة للمراجعة والمتمثلة في :

–تنظيم وتخطيط المهمة وذلك بواسطة البرنامج العام، قائمة المتدخلين، الرزنامة الزمنية ومتابعة الأشغال، جدول أوقات المتدخلين تااريخ، فترة الزيارات ومكانها، تواريخ تقديم التقارير.

–تقييم نظام المراقبة الداخلية بشرح الأنظمة، خرائط التتابع واستمارات المراقبة الداخلية، تقييم المراقبة الداخلية للنظام، اجراءات طرق المحاسبة باستعمال اوراق العمل، العينات المدروسة والأخطاء المكتشفة؛

–مراقبة الحسابات السنوية؛

–مراجعة خاصة أو قانونية تتم بفحص الاتفاقيات المنصوص عليها قانونا، المصادقة على ال5 أو ال 10 الأجور الأعلى الأولى؛

–وثائق عامة كالرسائل المتبادلة مع المؤسسة، ومحاضر اجتماعات مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين.

**XI. مراحل المراجعة الخارجية:** [2] يمر المراجع أثناء أدائه لمهامه بثلاث مراحل رئيسية تتمثل في:

**اولا :التعرف على المؤسسة:** وتتم كالتالي:

–بعد التأكد من سلامة تعيينه وتوفر الإمكانيات القانونية، المادية والبشرية للقيام بمهمته على المراجع الخارجي الحصول

[1] صبرينة العايب، **مرجع سبق ذكره** ، ص ص 45 46.

[2] صبرينة العايب، **نفس المرجع السابق**، ص ص 46 47.

على معرفة عامة حول المؤسسة طبيعة النشاط المؤسسة أو المجمع، هيكلها، التنظيم العام لها، سياستها، تنظيمها الإداري والمحاسبي؛

—الممارسات المحاسبية؛

—المدد الزمنية وفترات إنتاج المعلومات المالية والتسييرية؛

—وجود نظام الرقابة الداخلية الأساسية؛

—تدخل محترفين من خارج المؤسسة؛

وهذا ما يمكنه، بعد إنجاز هذه المرحلة، من تحضير الملف الدائم وبرنامج عمله العام.

**ثانيا: فحص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية:** وتتضمن بدورها جملة من الخطوات نوجز فيها ما يلي:

-فبعد التعرف على المؤسسة المعنية بالمراقبة لابد للمراجع من التعرف على مجموعة الضمانات التي تساهم في التحكم فيها أي نظام مراقبتها الداخلية .ويجب عليه أن يتأكد أن تلك الأخيرة تمسك الدفاتر الإجبارية مثل دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور سجل مداولات الجمعية العامة وسجل مداولات مجلس الإدارة .وكذا التأكد من احترام ما جاء به المخطط المحاسبي الوطني من مبادئ أساسية منها استمرارية الطرق المعمول بها، استقلالية الدوارت، استمرارية النشاط التكلفة التاريخية، عدم المقاصة بين الحسابات، الحيطة والحذر... والتحقق من أن نظام المراقبة الداخلية هذا يسمح بإعداد القوائم المالية ذات درجة عالية من حيث الثقة، وفي حالة العكس يمكن للمراقب أن يرفض المصادقة على الحسابات، في هذه المرحلة بالذات ودون مواصلة العمل مادام أن النظام محل التشخيص والدراسة يحمل في طياته عيوبا خطيرة مما يفرغ القوائم المالية الناتجة عنه من كل مصداقية.

**ثالثا: فحص حسابات المؤسسة الاقتصادية:** إنها مرحلة فحص الحسابات، وقد تتسع أو تضيق الأشغال فيها بحسب النتائج التي توصل إليها المراقب في المرحلتين السابقتين.

فعلى المراقب في هذه المرحلة مراجعة عناصر الميزانية وعناصر جدول حسابات النتائج، وذلك باستعمال تقنيات السير وإتباع النهج الذي يراه مناسبا لذلك والذي يؤدي إلى راي حول شرعية وصدق الحسابات مدعم بأدلة إثبات وإصدار تقريره عن النتائج التي توصل إليها.

## المطلب الثاني : الاطار النظري للخاصية الموثوقية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية أحد المكونات الرئيسة لنظم المعلومات، ويتسم بالدقة والموثوقية في إعطاء البيانات المالية. تبحث هذه النظم عن خاصية الموثوقية في إعطاء المعلومات بطريقة صحيحة ومنتظمة. يعزز النظام المحاسبي الموثوقية من خلال توفير مصادر متعددة لتوليد البيانات والتحقق من صحتها، حيث يمكن التحقق من دقة البيانات عن طريق المراجعة الداخلية والخارجي كما سنعرض في المطلب اهم المفاهيم للخاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية.

### الفرع الاول : مفاهيم الاساسية للخاصية الموثوقية

**I. تعاريف للخاصية الموثوقية:** هناك عدة تعاريف نذكر منها:

- لكي يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية والوثوق بها، لابد من ان يتم اعداد لتعبر بصدق عن الظواهر التي يفترض ان تعبر عنها، كذلك يجب ان تكون قابلة للاثبات وامكانية التحقق من سلامتها، والتزام الحياد في القياس والافصاح المحاسبي عنها.[1]
- ويقصد بها الثقة بالمعلومات المتوفرة و مصداقيتها و بالتالي امكانية الاعتماد عليها. ويمكن للهذه الخاصية ان تتوفر بالمعلومات المقدمة للمستخدم اذا توفرت بها الخصائص الثانوية التالية: امكانية التحقق من المعلومات، الصدق في التعبير عن الظواهر والاحداث الاقتصادية وحيادية المعلومات.[2]
- وتعني بان مستخدم المعلومات المحاسبية يمكن له الاعتماد عليها و تقديم تاكيدا بانها خالية من الخطا والتحيز.[3]
- تقصد هذه الخاصية امكانية الاعتماد على معلومة المحاسبية، على سبيل المثال يجب ان تكون المعلومة المحاسبية، صادقة في التعبير عن الاحداث والعمليات وبطريقة محايدة ويمكن التحقق منها بادلة ثبوتية موضوعية.[4]
- يرى ان الموثوقية على أنها جودة المعلومات التي تضمن أن المعلومات خالية بشكل معقول من الخطأ أو التحيز وتمثل بأمانة ما تدعي أنها تمثله. فيما يتعلق بالتدابير، تنص على أن "موثوقية المقياس تعتمد على الإخلاص الذي يمثل به ما يزعم أنه يمثله، إلى جانب ضمان للمستخدم، والذي يأتي من خلال التحقق، بأنه يتمتع بتلك الجودة التمثيلية ".[5]

بناءا على المفاهيم السابقة يمكننا القول ان خاصية الموثوقية لكب تكون المعلومات المحاسبية مفيدة، يجب ان تكون موثوقة. وانها تتمتع بجدارة من الثقة و تكون خالية من الاخطاء وغير منحازة، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بدقة العمليات والاحداث.

## II. خصائص الفرعية للموثوقية:[6] من اهم خصائصها نذكر:

1) **الصدق في التعبير**: هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والاحداث مراد عرضها في القوائم، الا ان تكون معلومة معبرة بصدق عن المضمون التي تهدف اليه، وهناك سبب رئيسي يحد من الصدق في التعبير وهو التحيز وينقسم الى:

- تحيز في عملية القياس مثل: استعمال التكلفة التاريخية.
- التحيز من القائم بعملية القياس.

---

[1] عصام الدين محمد متولي، **نظم المعلومات المحاسبية**،طبعة الاولى،منشورات جامعة السودان المفتوحة، سودان،2007، ص66

[2] مؤيد راضي خنفر،غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**،طبعة الاولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان،2006، ص 19

[3] طلال محمد الجحاوي واخرون، **اساسيات المعرفة المحاسبية**، طبعة الاولى، داراليازوري العلمية للنشروالتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص48

[4] عباس محمد مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الاولى دار النشر ذات السلاسل، الكويت، 1990 ص110

[5] Johnson,I.Todd, **Relevance and Reliability**, FASB Report, 28 February 2005

[6] محمد الخطيب نمر، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، مداخلة في الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبة الدولية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة

2) **الحياد:** هو عدم التحيز (اي عدم وضع المعلومات بشكل تفضيلي بين الاطراف)، اي لا تكون المعلومات لصالح المستخدم على حساب الاخر. كما ان تعارض المصالح بين اصحاب المصلحة في المؤسسة يعتبر السبب الرئيسي في قلة درجة الحياد.

**3) امكانية التحقق:** وهي ان تكون درجة التطابق والاتفاق عالية في نتائج القياس بين المكلفين المختلفين بعملية القياس وباستخدام نفس الوسائل وطرق القياس.

- إن أهمية دور المراجع الخارجي (المستقل) تتمثل في التأكد من توفر هذه الخاصية الجوهرية لموثوقية.

بالتعمق في الخصائص الفرعية للموثوقية فقد تناولها العديد من الدراسات، والجدول التالي يبين بعضها:[1]

**الجدول رقم (01-02) : الخصائص الفرعية للموثوقية**

| الباحث | الخصائص الفرعية للموثوقية |
|---|---|
| السيد محمود الناغي | الحيادية في القياس – الاهمية النسبية –الصدق في الافصاح – القابلية للتحقق- القابلية للفهم |
| L.M.Solomon واخرون | عدم التحيز –الحيادية – القابلية للتحقق |
| V.Kam | الصدق –الحيادية-القابلية للتحقق-التحفظ |
| D.R Scott | الصدق – العدل – الانصاف |

**المصدر**: هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، مدى قدرة المؤسسة الوطنية لاشغال الابار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الافصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، ملتقى النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الدولية للمراجعة، جامعة البليدة، يومي 13و 14 ديسمبر 2011

## III. اهمية خاصية الموثوقية :

تعتبر موثوقية البيانات المالية من اهم العناصر في بيئة العمل . وتظهر اهميتها في دورها المهم للأطراف الذين يشكلون هذه للبيئة ونعرض هذه الاهمية وفقا للاتي:[2]

- **البيانات المالية مهمة للإدارة:** و ذلك بسبب قدرتها على تقييم المراكز المتنوعة للتكلفة، حيث تساعد الادارة في تطبيق الرقابة على التكاليف، وتحديد طبيعة العمل الذي سيطبق مستقبلا.
- **يهتم الدائنون بمتابعة القوائم المالية:** وخصوصا الذين تترتب عليهم دفعات قصيرة الأجل، و تدفع هذه الالتزامات من الاصول المتداولة، كما تساعدهم البيانات المالية في حساب نسبة السيولة المالية، من اجل تقييم الوضع المالي الحالي.

[1] هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، **مدى قدرة المؤسسة الوطنية لاشغال الابار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الافصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، ملتقى النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الدولية للمراجعة**، جامعة البليدة، يومي 13و 14 ديسمبر 2011

[2] حاضر صباح الشعير، **تاثير العلاقة بين موقوفية البيانات المالية و جودة الابلاغ المالي في تحسين سمعة المنظمة– دراسة ميدانية في مجموعة من المصارف التجارية العراقية**، مجلة القيمة المضافة لاقتصاديات الاعمال، العراق جامعة تكريت، العدد02، 2022، ص 37

- **تعد البيانات المالية مهمة للبنوك:** حيث يسعى البنك الى التأكد من امان المبالغ المالية المقترضة منه، و تحديد مدى قدرة العملاء على سداد قيمة الفوائد المترتبة عليها بشكل منتظم، لذلك يستخدم البنك البيانات المالية لتعيل الرقابة على خطط، وتحديد كمية الاوراق المالية، وبيان الارباح و الخسائر.
- **تسخدم الحكومات القوائم المالية:** و ذلك لتستطيع تحديد قيمة الضرائب المترتبة على المنشات في قطاع الأعمال كما توفر هذه القوائم معلومات عن مدى تقيد المنشات بالأنظمة والقوانين، و تساعد على دراسة الحالة الاقتصادية الخاصة بالدولة.

## IV. الهدف من خاصية الموثوقية:[1]

– الغرض من خاصية الموثوقية هو التاكد من ان جميع السجلات والبيانات محاسبية صحيحة وعادلة؛

– وتهدف خاصية الموثوقية الى ضمان موثوقية جميع المعاملات والاحداث ومختلف الانشطة الواردة في البيانات المالية موثوقة؛

– وتعتبر المعلومة موثوقة اذا كان من الممكن التحقق منها ومراجعتها بأدلة موضوعية، علاوة على ذلك يجب ان يكون المراجع قادرا على الاعتماد بشكل كامل على معلومات المقدمة ليكون تمثيلا دقيقا وصادقا.

## V. مشاكل و محدات لاستخدام او قيود خاصية الموثوقية:[2]

1- احتمالات تعارض خاصية الموثوقية مع خاصية الملائمة، اذ لايوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها فمثلا: قد ترفض معلومة معينة او تقبل اذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، فارقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من ملائمة، لان تلك الارقام اقل ارتباط او تمثيلا للواقع الفعلي.

2- احتمال التعارض بين خاصية الموثوقية والخصائص الثانوية كالتعارض مع التوقيت المناسب او القدرة التنبؤية، فقد تكون المعلومة المحاسبية صادقة وموثوقة لكنها لم تصل في الوقت المناسب او انها لا تمتلك قدرة تنبؤية عالية .

3- ليس كل المعلومات صادقة و موثوق بها تعتبر مفيدة، لانها قد تكون ذات اهمية نسبية تذكر.

4- قد تكون المعلومة المحاسبية ذات ملائمة وموثوقية الا ان مستخدميها يواجهون صعوبة في فهمها وتحليلها، استخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه، على الرغم من ان المعلومات يجب ان تكون مفهومة، وصفة الفهم تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها معلومات المنشورة، ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استعياب وتعليم مختلفة وكذلك اهذاف مختلفة ومتعددة مما يجعل المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب

## VI. نموذج لقياس خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية ضمن القوائم المالية:

[1] Debitoor by SumUp, **Reliability principle**, 12/03/2023, https://debitoor.com/dictionary/reliability-principle#:~:text=What%20does%20the%20reliability%20principle,accurate%20and%20relevant%20information%20available

[2] ظاهر شاهر يوسف القشي، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الامان و التوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية**، اطروحة دكتوراه، جامعة عمان للدراسات العليا،2003

لإثبات إمكانية قياس درجة موثوقية البيانات المالية ، فإن نموذج Kythreotis ، الذي يستخدم لقياس موثوقية البيانات المالية يعتمد على نموذج أنشأته White في عام 2007 من خلال الاعتماد على التدفق النقدي التشغيلي المستقبلي والعلاقة بالأصول المتداولة والمطلوبات قصيرة الأجل التي تولد إيرادات تشغيلية اعتمادًا على إمكانية الاسترداد أو التسوية في غضون اثني عشر شهرًا، باستخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط وعامل جودة الانحدار (R2)، والذي يعكس مقدار التأثير ودرجة الموثوقية والاعتماد على المعلومات الواردة في بياناتها المالية للحصول على معلومات اتخاذ قرارات الاستثمار وفقًا لما يلي:[1]

$$Reliability(Cfo+1) = A0 + B1*Accrit + B2*Cpcfit + B3*Defit + 1 + \varepsilon_{i,t+1}$$

Accrit: (صافي الذمم المدينة – الخصوم المتداولة – المخزون) / إجمالي الأصول للسنة الحالية.

Cpcfit: الدخل التشغيلي قبل الإهلاك / إجمالي الأصول للسنة الحالية – المستحقات في استحقاق الفقرة السابقة.

Defit + 1: (الأصول المتداولة + المخزون) / إجمالي الأصول للسنة الحالية.

i، t + 1: يُفترض أن يكون معامل الخطأ صفراً.

**الفرع الثاني :خاصية الموثوقية حسب النظام المالي المحاسبي:**

من خلال نصوص النظام المحاسبي المالي سنتطرق الى بعض العبارات لخاصية نوعية رئيسية للمعلومة المالية الا وهي: الموثوقية وخصائصها النوعية.

ورد في النصوص التشريعية التالية كما يلي:

**خاصية الموثوقية في القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25.**[2]

- حسب ما جاء في **المادة 03 من قانون 07-11**: لتنظيم المعلومة المالية تسمح المحاسبة المالية بتخزين معطيات قاعدية وعددية وتصنيفيها، تقييمها وتصنيفيها، وعرض كشوف تعكس " صورة صادقة" عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان.
- حسب ما جاء في **المادة 10 من قانون 07-11**: يجب ان تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و"المصداقية والشفافية" المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغيها.
- حسب ما جاء في **المادة 14 من قانون 07-11**: تخضع عناصر الميزانية لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الاقل يحيث يعكس هذا الجرد "الوضعية الحقيقة" لهذه عناصر.

[1] Alyaa Hussein Mohmmed Ali Alesaa, and all, **Measuring the Reliability of Accounting Information and its role in Rationalising Investment Decisions and Improving the Value of a Company**, **International Journal of Innovation**, **Creativity and Change**, University of Al-Qadisiyah, Iraq, Volume 14, Issue 4, 2020, p 331-332.

[2] الجريدة الرّسميّة للجمهور للجمهوريّة الجزائريّة، المواد 03- 10– 14- 18- 21- 24- 38 من **القانون 07-11 المؤرخ في25/11**/2007 ص 3-6

- ❖ حسب نص **المادة 18 من قانون 07-11**: يجب ارفاق وثيقة ثبوتية لكل كتابة محاسبية مؤرخة ومثبتة على ورقة تضمن "المصداقية والحفظ".
- ❖ حسب ما جاء في **المادة 21 من قانون 07-11**: يتم التاشير والترقيم على دفاتر اليومية ودفاتر الجرد من طرف رئيس محكمة المقر الكيان لزيادة الوثوقية على معلومة محاسبية.
- ❖ حسب نص **المادة 24 من قانون 07-11**:كل محاسبة ممسوكة بموجب لنظام الاعلام الالي يجب ان تلبي مقتضيات الحفظ والعرف والامن "ومصداقية".
- ❖ حسب نص **المادة 38 من قانون 07-11**: تشير التغيرات في التقديرات المحاسبية الى تغيرات في المواقف المقدرة او افضل تجربة او معلومات جديدة والتي تسمح بتقدير معلومات اكثر "موثوقية"

**خاصية الموثوقية حسب المرسوم التنفيذي 08-156 المورخ في 2008/05/26.**[1]

- ❖ **حسب ما جاء في المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-156**: ان الاطار التصوري للمحاسبة المالية يعرف المفاهيم التي تشكل اساس اعداد وعرض الكشوف المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي تعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومات المالية ( الملائمة "والموثوقية").
- ❖ **حسب ما جاء في المادة 08 من المرسوم التنفيذي 08-156**: يجب ان تتوفر خاصية الدقة "والموثوقية" للمعلومة المالية الواردة في القوائم المالية.
- ❖ **حسب ما جاء في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 08-156**: بمقتضى مبدا الاهمية النسبية، يجب ان تعكس "الصورة الصادقة" للقوائم المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع و "الاهمية النسبية" للاحداث المسجلة.
- ❖ **حسب ما جاء في المادة 19 من المرسوم التنفيذي 08-156**: على المؤسسة ان تلتزم للقوائم المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية الى هدف اعطاء "صورة صادقة" بمنع معلومات مناسبة للوضعية المالية.
- ❖ **حسب ما جاء في المادة 37 من المرسوم التنفيذي 08-156**: يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات اهمية او تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف.

## المطلب الثالث: علاقة الموثوقية بالمراجعة الخارجية:

- يلعب محافظ الحسابات دورا هاما في توفير الثقة للمعلومات المالية الواردة في القوائم المالية، فالإدارة هي المسئولة عن إعداد القوائم المالية للمؤسسة، قد تقوم الإدارة في بعض الأحيان بالخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف علهها أو القيام بغش لإخفاء الأداء الضعيف أو زيادة الأرباح لزيادة نصيبها من الحوافز دعم مراكزها الوظيفية.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المواد 02- 08- 11- 19- 37-38 **من المرسوم التنفيذي 02-156 المؤرخ في 2008/05/26** ص 11-15.

- ويمكن زيادة موثوقية القوائم المالية عندما يتم مراجعتها بواسطة طرف ثالث مستقل، وهو الطرف المعروف باسم المراجع أو مراقب الحسابات (Auditor )والذي يقوم بفحص القوائم المالية التعبير عن رأيه فيما إذا كانت هذه القوائم المالية تعبر عن جميع جوانبها الهامة بعدالة عن المركز المالي للمنشأة ونتائجها أنها أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف علهها وبدون هذا الرأي من المراجعين المستقلين، فإن متخذي القرارات الخارجيين قد لا يجدون وسيلة أخرى للتعرف على ما إذا كانت القوائم المالية سوف تخدم أغراضهم و أنه يمكن الاعتماد عليها. لذلك فإن هناك وجهة نظر اتجاه المراجعة بأنها نشاط لتقليل المخاطر، و التعريف الذي يدعم هذا الرأي هو أن المراجعة هي عملية تقليل المخاطر في المعلومات إلى مستوى مقبول اجتماعيا
- وتقديما إلى مستخدمي القوائم المالية، حيث يقع النشاط الاقتصادي في ظل ظروف من مخاطر الأعمال، وهي المخاطر تتوقعها الشركة مثل: زيادة معدلات التضخم أو زيادة الضرائب أو جذب العملاء من قبل المنافسين أو خسارة منح حكومية أو حدوث إضراب من قبل العاملين أو ما يشبه ذلك من المخاطر المستقبلية، وعلى العكس من ذلك توجد احتمالات مستقبلية بوقوع أحداث ايجابية، ولا يؤثر المراجعون مباشرة على مخاطر الأعمال التي تواجه المنشآت والمخاطر المعلوماتية هي احتمال أن تكون المعلومات المالية التي تنشرها منشأة ما خاطئة أو مضللة، حيث يعتمد المحللون الماليون و المستثمرون على التقارير المالية لاتخاذ قرارات شراء وبيع الأوراق المالية في البورصة، كما يستخدمها الدائنون( الموردون والبنوك وغيرهم )للتقرير ما إذا كانوا سيمنحون الائتمان التجاري أو القروض للمنشآت أمر لا كما تستخدم نقابات العمال التقارير المالية للمساعدة في تحديد مدى قدرة المنشأة على سداد الأجور و المرتبات، كما تستخدمها الجهات الحكومية لإعداد التحليلات الاقتصادية ووضع القوانين المتعلقة بالضرائب و الدعم وغيرها، و لا يمكن لمستخدمي القوائم المالية أن يعتمدوا على أنفسهم في تقرير ما إذا كانت التقارير المالية موثوقا بها أم لا، فلا يوجد لديهم الخبرة ولا الموارد ولا الوقت لفحص آلاف الشركات للحصول على ما يبغون بشأن صحة التقارير المالية، لذلك فإن المراجعين المستقلين هم الذين يقومون بهذه المهمة( أي التصديق على مدى صحة البيانات الواردة في التقارير المالية )و هو الأمر الذي يقلل مخاطر المعلومات، وهو ما يبرز الخدمة الجليلة التي تقدمها المراجعة لمستخدمي التقارير المالية والمجتمع.[1]

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

نعرض في هذا المبحث مجموعة من الدراسات السابقة المحررة (باللغة العربية واللغة الاجنبية) التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بمتغيرات الدراسة، ثم نحدد اوجه الاختلاف والتشابه بين هذه الدراسات و الدراسة الحالية.

### المطلب الاول : دراسات ذات علاقة مباشرة بالموضوع

1- دراسة **سردوك فاتح** ، 2004. بعنوان " **دور المراجعة الخارجية في النهوض بمصداقية المعلومات المالية المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية للألمنيوم ' ALGAL ' بالمسيلة** " رسالة مقدمة لنيل ماجيستر في علوم التجارية بجامعة مسيلة [2]

[1] هني خيرة، حشلافي نفيسة، **فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم**، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2021، ص54

[2] فاتح سردوك، **دور المراجعة الخارجية في النهوض بمصداقية المعلومات المالية المحاسبية**، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2004 .

-وقد عالجت الدراسة الاشكالية التالية: الى اي مدى يمكن ان تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، وتمثيلها بصحة وبعدالة للمركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، وملائمتها لجميع الجهات المستفيدة من هذه المعلومات ؟

-سعى الباحث في هذه الدراسة الى ايضاح بعض الغموض على مجال مراجعة الحسابات، وتوضيح الاسس النظرية والإطار العملي ومحاولة التوفيق بينهما من اجل الوصول الى تحقيق التوفيق بين ماتحققه مراجعة الحسابات وبين ماتنتظره مختلف الاطراف منها، كما سعى الباحث ايضا الى توضيح الدور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة .

-ومعالجة الاشكالية اعتمد الباحث على المنهج التاريخي للوقوف على التطوارات التاريخية للمراجعة الحسابات وتطور معاييرها كما اعتمد على المنهج الوصفي التحليلي من اجل توضيح الاطار النظري والعملي الذي تقوم عليه مراجعة الحسابات من معايير وطرق ممارستها المهنية، من اجل اسقاط ما تم تطرق اليه من جانب النظري من خلال المنهج دراسة الحالة في شركة الجزائرية للألمنيوم 'ALGAL'

**-النتائج التي توصل اليها الباحث من هذه الدراسة :**

أ. لقد اثبتت مراجعة الحسابات مرونتها وتجاوبها السريع مع تغيرات الكثيرة التي يشهدها الاقتصاد، و هذا من خلال تكييفها واستجاباتها للاحتياجات مختلف الاطراف الاقتصادية .

ب. ان اعمال مراجعة المرتبطة بالجانب العملي من حيث مراجعة الحسابات الذي اصبحت تسعى الى اعمال التوحيد والتنميط وتظهر مجمل الاصلاحات التي تخص مراجعة حسابات على مستوى الجزائري كاستجابة للمتطلبات الرقابة .

ت. ان مراجعة الحسابات كمهنة مستقلة تقدم لمجموعة من الاطراف جملة من خدمات المختلفة، لكن مجمل الاعوان الاقتصادية قد تنتظر خدمات اخرى من مراجعة الحسابات، وتظهر هذه الاشكالية على مستوى الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات.

2- دراسة (**Raymande crete, et d'autre**),2004. بعنوان **les vérificateurs et la fiabilité de l'information financière : les message de l'environnement institutionnel et juridique** مقال مقدم للمجلة les cahiers de droit المجلد 45 العدد 2004/2 [1]

- الغرض من هذه المقالة هو فحص البيئة المؤسسية والقانونية التي يعمل فيها المراجعون حاليا في كندا من اجل تسليط الضوء على العوامل المخلتفة التي تؤثر على سلوك هؤلاء المهنيين، لاسيما فيما يتعلق بالتزامهم بالاستقلال والموضوعية والنزاهة.

- **وقد توصلت الدراسة الى النتائج التالية :**

أ. وجود عدد كبير من متغيرات الاقتصادية والقانونية التي يمكن ان تشجع المهنيين على الامتثال وعدم الامتثال لمعايير الاستقلالية والموضوعية والنزاهة .

[1] Raymonde Crête, Jean Bédard et Stéphane Rousseau, **les vérificateurs et la fiabilité de l'information financière : les message de l'environnement institutionnel et juridique**, Les Cahiers de droit, n 2, 2004, p p 219–294.

ب. ان المدققين يتمتعون بحرية كبيرة في اختيارهم للمعايير المحاسبية و تطبيقها.

ت. ان تبني سلوك متساهل من جانب المدققين تجاه شركات العلمية يمكن ان يكون مفيدا للغاية اقتصاديا للوكاء.

3- **دراسة عمر ديملي، 2009.** بعنوان " **اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية** " رسالة مقدمة لنيل ماجيستر في علوم التسيير بجامعة باتنة.[1]

- حيث تبلورت اشكالية دراسة: الى اي مدى يمكن ان تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في إضفاء الثقة ومصداقية في المعلومة المحاسبية التي تضمنتها القوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
- يكمن الهدف من هذه الدراسة ابراز الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في مراجعة الحسابات المؤسسات الاقتصادية لزيادة تدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية وبيان مدى استجابة مهنة المراجعة والمحاسبة لمتطلبات مستخدمي القوائم المالية وواجبات ومسؤولية مراجع .
- ولتحقيق اهداف الدراسة تم الاعتماد من طرف الباحث على المنهج الوصفي في بعض الاجزاء لمرتبطة بالتطور التاريخي للمراجعة ومحاسبة، بالإضافة الى منهج دراسة الحالة من خلال تأسيس استبيان و توزيعه على فئة محافظي الحسابات في جزائر و استاذة أكاديميين، و بعض مدراء و مستخدمي في بعض مؤسسات .
- **ومن النتائج التى وصلت اليها الدراسة :**

أ. يقوم مراجع الخارجي الحسابات بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية باكتشاف نقاط الضعف وحالات الغش في النظام .

ب. يساهم محافظ الحسابات في تحسين العملية المحاسبية من خلال احتكاك القائمين بإعداد هذه العملية بمحافظ الحسابات واتباع النصائح التي يقدمها لهم في فترات مقبلة .

ت. يقوم مراجع بمراجعة عناصر القائم المالية، وذلك من خلال طرق واساليب مختلفة منها الجرد الفعلي للأصل وفحص كل ما من عمل مراقب الحسابات لا يوفر الضمان والتأكيد بصحة ما جاء بالقوائم المالية.

ث. ان مراجعة الكشوف المالية تعزز المصداقية والثقة بها، و لكن على الاطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية معرفة ان عمل مراقب الحسابات لا يوفر الضمان والتاكيد بصحة ما جاء بالقوائم المالية.

4- دراسة عمر محمد سعيد ابو ركبة، 2014. " **دور مراجعة المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين – دراسة ميدانية –** " رسالة مقدمة لنيل درجة ماجستير في تدقيق حسابات بجامعة دمشق.[2]

- وقد عالج الباحث الاشكالية التالية : دور المراجعة القولئم المالية المرحلية في زيادة ملائمة وتعزيز موثوقية المعلومات المالية المرحلية ؟

[1] عمر ديملي، **اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير،جامعة الحاج الخضر، باتنة ،2009.

[2] عمر محمد سعيد ابو ركبة، **دور مراجعة المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين**، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق ،2014.

- تطرق الباحث في هذه الدراسة على دور مراجعة القوائم المالية المرحلية في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية المنشورة في ظل معيار المحاسبي الدولي (IAS34) ومعيار الدولي للعمليات المراجعة ( ISRE 2410) من خلال بيان مساهمتها في زيادة الملائمة معلومات المالية المرحلية.
- و لتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد علو المنهج الوصفي في الجزء النظري، واستعمال المنهج التحليلي في الجزء التطبيقي من خلال الاستبيان، تم توزعه على فئتين فئة تتالف من مدققي الحسابات العاملين لدى الشركات ومكاتب التدقيق والفئة الاخرى تتالف من المستثمرين والعاملين في مجال الاسواق المالية.
- النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة من خلال وجهة نظر العينة المستهدفة :

أ. تساهم مراجعة التقارير المالية المرحلية للشركات المدرجة في توصيل المعلومات الملائمة لعملية اتخاذ القرارات مقارنة بالتقارير المالية السنوية.

ب. مراجعة التقارير المالية المرحلية في زيادة ملائمة البيانات المالية المرحلية.

ت. مراجعة التقارير المالية المرحلية في زيادة موثوقية البيانات المالية المرحلية.

ث. مراجعة البيانات المرحلية من قبل مدقق المنشاة المستقل يساهم في تعزيز جودة التدقيق البيانات المالية السنوية.

**5-** دراسة **ديلمي ناصر الدين**،2018. بعنوان " **دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية** " اطروحة دكتوراه في علوم الاقتصادية بجامعة سطيف [1]

- و كانت اشكالية الدراسة : الى اي مدى يساهم مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في البيئة الجزائرية ؟
- سعت الدراسة الى قياس مدى توفر الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية للشركات الجزائرية والتحقق من تاثير راي المراجع الخارجي على تعزيز الافصاح في القوائم المالية الشركات الجزائرية، مع اظهار العيوب الموجودة في البيئة الجزائرية في مجال المراجعة وعلاقتها بالافصاح المحاسبي.
- حيث تم استعمال من طرف الباحث على المنهج الوصفي من خلال التعرف على الافصاح المحاسبي ومن بعد استخلاص متطلبات المعايير المحاسبية الدولية بخصوص جودة المعلومة المحاسبية التي تقدمها الشركات الخاضعة للمراجعة الخارجية، باضافة الى استخدام دراسة التطبيقية الذي كانت على شكل استبيان موجه لفئة محافظي الحسابات بالجزائر.
- **وقد توصلت الى عدة النتائج نذكر منها :**

أ. ان مراجعة الخارجية تساعد على زيادة الافصاح المحاسبي وتعزز الثقة في معلومات المحاسبية من ناحية النظرية .لكن بعد اسقاط الجانب النظري على ميدان تبين ان مراجعة الخارجية في جزائر لا تقوم بهذا الدور، لانها تمارس هذه الاخيرة كاجراء قانوني مفروض على شركات فقط.

[1] ديلمي ناصر الدين، **دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية**، اطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018.

ب. ان شركات الجزائرية لا تقوم بالافصاح الكافي عن المعلومات المحاسبية، فهي توجه قوائمها المالية لاغراض جبائية اكثر من غرض التمثيل الصادق عن الوضعية المالية.

ت. ضعف تكوين كل من محاسبي الشركات والمراجعيين الخارجيين في الافصاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية على حد سواء.

ث. ان هناك عدة عوامل جعلت من البيئة الجزائرية لما هو متعارف عليهما عالميا نذكر منها: عدم اجبارية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية جعلها لا تستهوي المحاسبيين والمراجعيين سواء لتعلمها او تطبيقها.

6- دراسة ( **oladejo, and al**), 2020. بعنوان **External audit quality and users confidence in financial reports :Evidence from nigeria deposit money banks** مقال مقدر للمجلة الدولية للتكنولوجيا والادراة ، العدد 1/2020.[1]

- بناءا على معلومات المحاسبية المالية للفترة الممتدة 2010-2017 فحصت هذه الدراسة العلاقة بين محددات جودة المراجعة الخارجية وثقة مستخدمي القوائم المالية لعينة تتكون من 7 بنوك للوادائع المالية في نيجيربا، حيث تم جمعها باستخدام الاحصاءات الوصفية مثل: ارتباط لحظة المنتج.
- **و من النتائج التي توصل اليها الباحثون :**

أ. يعد التدريب والكفاءة المهنية، وحجم مكاتب المراجعة، عمليات المشتركة واستقلالية مراجعين من محددات المهمة للتاثير الايجابي على جودة المراجعة الخارجية.

ب. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين جودة مكاتب المراجعة وثقة مستخدمي التقارير المالية لعينة الدراسة.

ت. الاهتمام بالمتغيرات المستقلة المستخدمة لضمان جودة المراجعة وبالتالي يؤثر على مصداقية وموثوقية البيانات المالية.

7- دراسة **معن محمد الحسن حامد العركي** ،2021. بعنوان **"تاثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية"** مقال مقدم للمجلة العربية للنشر العلمي [2].

- كانت اشكالية الدراسة : ماهي المعوقات التي تعوق عمل وحدات المراجعة الخارجية التي تحد من قدرتها على قيام بالمهام النوطة بها؟ و ماهي الاليات المقترحة لزيادة فاعليتها؟

[1] Oladejo,olowookere and yinus, **External audit quality and users confidence in financial reports :Evidence from nigeria deposit money banks**, International Journal of Technology and Management, Nigeria, n1 , 2020, p p 219–294.

[2] معن محمد الحسن حامد العركين، **تاثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية، المجلة العربية للنشر العلمي**،السودان، العدد 28، 2 شباط 2021،ص ص 183-214.

- هدفت الدراسة الى التعرف على عملية دور المراجعة الخارجية في جودة معلومات القوائم المالية بالتطبيق على بنك فيصل الاسلامي 2017م و اعطاء لمحة حول المراجعة و معايير مراجعة، والتعرف على الدور الذي يلعبه الالتزام باخلاقيات مهنة المحاسبة.
- ولتحقيق اهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبيانة وتوزيعها على عدد من المختصصين في مجال.
- **النتائج التي توصلت اليها الباحث من هذه الدراسة :**

أ. تقوم المراجعة الخارجية بدور هام في زيادة موثوقية معلومات القوائم المالية.

ب. تقوم المراجعة الخارجية بدور في تحسين ملائمة معلومات القوائم المالية.

ت. المراجعة الخارجية تساهم في تحسين جودة معلومات القوائم المالية.

ث. الاتصال و التنسيق بين اعضاء لجان المراجعة يزيد من تحسين جودة معلومات القوائم المالية بالبنك.

8- دراسة **عايدة محمد مصطفى علي، 2022. " العلاقة بين قابلية القوائم المالية للمقارنة و اتعاب المراجعة : الدور المعدل لسمات منشاتي مراقب الحسابات و عميله– دليل من شركات المقيدة بالبورصة المصرية** " مقال مقدم للمجلة البحوث المحاسبية عدد 2022/1[1]

- حيث تبلورت اشكالية الدراسة: العلاقة التاثيرية بين قابيلة القوائم المالية للمقارنة واتعاب المراجعة القوائم المالية السنوية للشركات وتاثير سمات منشاتي عميل المراجعة ومراقب الحسابات على هذه العلاقة ؟
- ومن خلال هذه الدراسة تم تسليط الضوء على اختبار سمات المنشاتي عميل المراجعة ومراقب الحسابات كمتغيرات معدلة على العلاقة بين القوائم المالية للمقارنة واتعاب المراجعة القوائم المالية السنوية.
- لتحقيق مراد من هذه الدراسة تم تحليل الدراسات السابقة لاشتقاق فروض البحث، ثم اجراء دراسة تطبيقية على عينة من شركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية من خلال الفترة 2017-2019.
- **و اظهرت النتائج الدراسة الى :**

أ. ان قابلية القوائم المالية للمقارنة توثر سلبا وبصورة معنوية على اتعاب مراجعة القوائم المالية سنوية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية.

ب. يوجد تاثير معنوي لسمات منشاتي عميل مراجعة ( حجم منشاة عميل مراجعة، ودرجة تعقد عمليات عميل مراجعة ) على علاقة التاثيرية بين القوائم المالية للمقارنة واتعاب المراجعة القوائم المالية السنوية للشركات.

ت. يوجد تاثير معنوي لسمات منشاة مراقب الحسابات وخاصة ( التخصص الصناعي لمراقب الحسابات ) على علاقة تاثيرية بين قابلية القوائم المالية للمقارنة واتعاب المراجعة القوائم المالية السنوية للشركات.

[1] **عايدة محمد مصطفى علي، العلاقة بين قابلية القوائم المالية للمقارنة و اتعاب المراجعة : الدور المعدل لسمات منشاتي مراقب الحسابات و عميله– دليل من شركات المقيدة بالبورصة المصرية**، المجلة البحوث المحاسبية،الاسكندرية،العدد 1 ،يناير 2022، ص 405-462.

## المطلب الثاني : دراسات ذات علاقة غير مباشرة

1- دراسة **L.Toodd Johnson** ,2005. بعنوان **Relevance and Reliability** تقرير من مجلس معايير المحاسبة المالية.[1]

- تطرقت الدراسة الى توضيح الهدف الذي يسعى اليه مجلس معايير الدولية FASB في زيادة فائدة المعلومات التي تقدمها الكيانات في البيانات المالية وغيرها من التقارير المالية للمستثمرين والدائنين ولتقييم مدى تحسين فائدة معلومات، ينظر المجلس معايير المحاسبة الدولية في الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المحاسبية المفيدة للمستثمرين والدائنين الموضحة في البيان رقم 2 الذي يوضح ان الصفات الاساسية للمعلومات المحاسبية هي الملائمة والموثوقية والمفاضلة بين الخاصيتين. وقد اهتموا بعض المدققين ان الموثوقية هي المرجح ان يولي المعدون اهمية اكبر على موثوقية التدابير في البيانات المالية من اجل اجتياز التدقيق وركز المستثمرون على التنبؤ بارباح المنشا المستقبلية حيث هذا البيان اثار الى تعريف الموثوقية على انها جودة المعلومة التي تؤكد ذلك المعلومة الخالية شكل معقول من التحيز وان مجلس على دراية ان الموثوقية ذو علاقة مع مقاييس القيمة العادلة.
- **توصلت الدراسة الى :**

أ. ان خاصية الموثوقية البيانات المالية تؤكد صحة المعلومة المحاسبية عند خلوها من الاخطاء.

ب. يرى المجلس معايير ان البيانات المالية مليئة بالتقديرات التي ينظر لها على انها ذات موثوقية بدرجة مقبولة.

ت. زيادة استخدام قياسات القيمة العادلة في البيانات المالية لان معلومات اكثر صلة بالمستثمرين.

2- دراسة **احمد محمد صالح الجلال**، 2010. بعنوان "**تاثير متغيرات البيئة المراجعة الخارجية على جودة الاداء المهني للمراجع الحسابات في الجمهورية اليمنية** " اطروحة دكتوراه في علوم التسيير بجامعة الجزائر[2].

- حيث عالجت الدراسة عدة اشكاليات منها : ما مدى معنوية الفروق بين اراء المراجعين في كل من مكاتب المراجعة والجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشان تاثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الاداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية.
- حيث كان الهدف من هذه الاطروحة الى مناقشة الاطار النظري لجودة المراجعة، واساليب الرقابة عليها والتعرف على اهم متغيرات البيئة المراجعة الخارجية المرتبطة بكل من مكانة المراجعة والمنشات محل المراجعة، ودراسة التاثير تلك متغيرات على جودة الاداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية.
- حيث تم الاعتماد من طرف الباحث على المنهج الوصفي في بعض اجزاء الدراسة، وذلك باعتماد على الكتب العلمية والدوريات والابحاث المنشورة والرسائل العلمية المرتبطة لموضوع البحث، كما تم اعتمد الباحث على الباحث المنهج التحليلي من خلال تصميم قائمة استقصاء وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

---

[1] Johnson,I.Todd, مرجع سبق ذكره.

[2] احمد محمد صالح الجلال، **تاثير متغيرات البيئة المراجعة الخارجية على جودة الاداء المهني للمراجع الحسابات في الجمهورية اليمنية**، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2010

- **وتم الوصول الى نتائج التالية :**

أ. يتطلب تحسين جودة المراجعة توافر عدد من العناصر من اهمها التزام المراجعيين بتنفيذ عملياتهم وفق معايير المراجعة وقواعد اداب السلوك المهني.

ب. يتطلب تحسين جودة عملية المراجعة وجودة رقابة فاعلة على اداء مكاتب المراجعة.

ت. تعاني مهنة المراجعة في الجمهورية اليمنية من قصور في التشريعات التي تنظمها.

3- دراسة **Suhaimi Ishak**, 2016. بعنوان **Going-concern Audit repor : The Role of Audit Committe** مقال مقدم للمجلة الدولية للاقتصاد و القضايا المالية المجلد 6. [1]

- الهدف من الدراسة هو مناقشة ادوار لجنة التدقيق AC تجاه تقرير التدقيق المستمر الصادر عن المدقق الخارجي، استنادا الى معيار الدولي للتدقيق الذي يحكم اعمال مدققين و نتائج الدرسات السابقة، من الواضح ان المدقق يتحمل المسؤولية عن القضايا الشركة المستمرة. يعتبر وجود AC كلجنة لمجلس الادارة الى جانب تكوينها القوي مقياسا جيدا لرصد قضايا الاستمرارية المتعلقة بقدرة الشركة على البقاء في المستقبل. والمسؤولية عن هذه المسالة الى لجنة AC موازية للمبادئ التوجيهية في قوانين حوكمة الشركات كما تمارسها معظم البلدان في العالم.

4- دراسة كل من **محمد الطاهر الأخضري، الطاهر خامرة ومحمد زوزي**، 2017. بعنوان" **دور نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية حالة سونلغاز** " مقال مقدم للمجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية العدد 1/ 2017[2].

- حيث كانت الاشكالية دراسة: ما مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني HISSAB في تعزيز موثوقية المالية المحاسبية لمجمع سونلغاز ؟

- هدفت الدراسة الى التعرف على ما مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في تعزيز موثوقية المعلومات المالية المحاسبية لمجمع سونلغاز.

- و لمعالجة الاشكالية تم الاعتماد على المنهج الوصفي في بعض اجزاء دراسة، وتم استخدام اداة المقابلة لتشخيص النظام المدروس، كما تم استخدام اداة الاستبيان الموزعة على محاسبين في 3 فروع لمجمع سونلغاز.

- **نتائج التي توصلت اليها الدراسة :**

[1] Suhaimi Ishak, **Going-concern Audit repor : The Role of Audit Committe**, International Journal of Economics and Financial Issues, Malaysia, s6, 2016, p p 36-39

[2] محمد الطاهر الأخضري واخرون، **دور نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية حالة سونلغاز**، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، الجزائر، العدد 1، 2017، ص ص 105-122.

أ. ان نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني HISSAB في مجمع سونلغاز يستند الى مجموعة مكونات تتالف من افراد مؤهلين وبنية تحتية للاجهزة الالكترونية و المعلوماتية.

ب. وجود مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في تعزيز خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية.

ت. يساهم نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في انتاج معلومات المحاسبية اكثر موثوقية لمتخذي قرارات في مجمع سونلغاز.

5- دراسة **عمر عبد الله الجبارين**، 2017. بعنوان " **اثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي** " رسالة ماجستير مقدمة بجامعة الشرق الاوسط[1] .

- وكانت الاشكالية الدراسة كالتالي: تقييم اثر تطبيق انظمة حوكمة الشركات والياتها في شركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي في تعزيز موثوقية التقارير المالية التي تصدرها تلك شركات.
- حيث هدفت الدراسة الى تحديد الاليات المستخدمة في تطبيق مبادئ الحوكمة في شركات الصناعية المساهمة الصناعية والتعرف على اثر تطبيقها في تخفيض المخاطر التي تواجه تلك الشركات، وتقييم اثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز ثقة وزيادة مصداقية في تقارير المالية.
- ولتحقيق اهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبيانة و توزيعها على عينة من دراسة المتمثلة في 125 مفردة.
- **و قد توصل الى نتائج ذات العلاقة بأربع اليات في رأي الباحث :**

أ. بخصوص الالية الاولى وهي تشكيل مجلس الادارة من اعضاء مستقلين ليس من بينهم اعضاء تنفذيين، حيث كان لها اثر ذو دلالة احصائية على تعزيز موثوقية التقارير المالية التي تصدرها تلك الشركات.

ب. بخصوص الالية الثانية وهي تشكيل لجنة تدقيق مستقلة ويمتلك البعض من اعضائها خبرة مالية ومحاسبية، حيث كشف الدراسة عن ان هده الالية اثر ذو دلالة احصائية في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن تلك الشركات

ت. كشف الدراسة عن ان هذه الالية الثالثة تشكيل دائرة لإدارة المخاطر في الشركة اثر ذو دلالة احصائية في تعزيز موثوقية تقارير المالية صادرة عنها.

ث. اما الالية الرابعة وهي توفير عنصر الشافية والافصاح في التقارير المالية المنشورة الصادرة عن تلك الشركات وقد احتلت المركز الاول من حيث اهميتها النسبية في تحقيق عنصر الموثوقية المالية المنشورة عن تلك الشركات.

[1] عمر عبد الله الجبارين، **اثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي**، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، عمان، 2017 .

6- دراسة **سمية قحموش، 2022**. بعنوان "**دور المراجع الخارجي في الكشف عن الممارسات السلبية لإدارة الأرباح** مقال مقدم للمجلة العلوم الانسانية العدد 2022/1. [1]

- وقد عالجت الباحثة الاشكالية التالية: ما هو دور المراجع الخارجي في الكشف عن ممارسات السلبية لإدارة الارباح ؟
- وقد تطرقت الباحثة في دراستها الى مفهوم ادارة الارباح والدور الذي تلعبه مراجعة الحسابات في الحد من اجراءات ادارة الأرباح وكذا تم تسليط الضوء على مسؤولية مراجع في الكشف عن تلك الممارسات واجراءات ادارة المؤسسة ومحاسبيها تحت مسمى ادارة الارباح.
- و معالجة الاشكالية تم الاعتماد على المنهج الوصفي لتحليل مفهوم المراجع الخارجي وادارة الارباح.
- **النتائج التي توصلت اليها الدراسة :**

أ. ان مهنة المراجعة الخارجية يجب ان تمارس من قبل افراد يتمتعون بالقدر الكافي من الخبرة والمعرفة و المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

ب. ان مسؤولية المراجع الخارجي كخبير تتلخص بان يقوم بمراجعة حسابات المؤسسة وفحص البيانات اللازمة.

ت. ان خدمات التي يقدمها مراجع الحسابات الخارجي ينبغي ان تكون على درجة عالية.

ث. ومن اهم واقوى وسلية لمكافحة ممارسات السلبية لادارة الارباح والحد منها هي مراجعة الخارجية.

## المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة

من خلال ما تطرقنا اليه في دراسات السابقة سنشرع في هذا المطلب للمقارنة لأهم الاختلافات والتشابهات الموجودة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة يتم توضيحها كمايلي:

**اولا: من حيث الهدف:**

**جدول ( 01-03) : الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة**

| اسم الباحث | الهدف من الدراسة |
|---|---|
| **سردوك فاتح** | تختلف عن الدراسة من تطرق الباحث الى دور الفاعال الذي تلعبه مرجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة وتتشابه الدراسة في تطرق الى مراجعة الخارجية من ناحية النظرية. |
| **Raymade et d'audre** | تتشابه مع الدراسة في فحص البيئة القانونية التي يعمل فيها المدققون وتختلف من خلال تطرق الى العوامل التي تؤثر على سلوك المهنيين. |
| **عمر ديملي** | تتشابه مع الدراسة في ابراز الدور الذي يلعبه مراجع الخارجي في مراجعة الحسابات المؤسسة لزيادة تدعيم الثقة. |
| **عمر محمد سعيد** | تتشابه مع الدراسة في دور المراجعة المالية في تعزيز ثقة المستخدمي القوائم المالية |

[1] سمية قحموش، **دور المراجع الخارجي في الكشف عن الممارسات السلبية لإدارة الأرباح**، **المجلة العلوم الإنسانية** بسكرة ، العدد 1، 2022، ص ص 484-502.

| | |
|---|---|
| **ابو ركبة** | وتختلف في ربط الدراسة مع معيار المحاسبي الدولي IAS34 و معيار الدولي للعمليات المراجعة ISRE. |
| **ديملي ناصر الدين** | تتشابه مع الدراسة في تطرق الى دور المراجع الحسابات وتختلف في ربط المراجع الحسابات مع الافصاح المحاسبي. |
| **Oladejo and al** | تختلف مع الدراسة في ربط جودة المراجعة الخارجية مع ثقة المستخدمين و تتشابه في تطرق الى ثقة مستخمي القوائم المالية. |
| **معن محمد الحسن حامد العركي** | تهدف في ابراز الدور الذي تلعبه مراجعة الخارجية في جودة المعلومات القوائم المالية وهذا من اوجه التشابه الدارسة. |
| **عايدة محمد مصطفى علي** | تختلف مع الدراسة في ربط خاصية مقارنة القوائم المالية مع اتعاب المراجعة القوائم المالية. |
| **l.toodd johnson** | تتشابه مع الدراسة وذلك لتطرقها لاهمية الموثوقية لتدابير البيانات المالية وتختلف من حيث التطرق لخاصية الملائمة. |
| **احمد محمد صالح الجلال** | تتشابه مع الدراسة في التطرق الى متغيرات بيئة مراجعة الخارجية وتختلف في دراسة ثاثير متغيرات بئية مراجعة على جودة الاداء المهني للمراجعيين. |
| **Suhaimi ishak** | تتشابه في ابراز دور المراجع الخارجي والتعرف على تقارير المراجعة الخارجية. |
| **محمد الضاهر الاخضري، واخرون** | تتشابه مع الدراسة بالنسبة التعرف على موثوقية المعلومة المالية وتختلف في ربطها مع نظام معلومات المحاسبي الالكتروني. |
| **عمر عبد الله الجبارين** | تتشابه مع الدراسة في شروع الى الموثوقية التقارير المالية وتختلف في ربطها مع حوكمة الشركات. |
| **سمية قحموش** | تتشابه مع الدراسة في ابراز دور المراجعة الحسابات وتختلف في تسليط الضوء على ادارة الارباح. |
| **انفال عماري** | تهدف الدراسة إلى معرفة دور وظيفة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية، لتوفير معلومات مالية ذات موثوقية تساعد مستخدمو الكشوف المالية في اتخاذ القرارات الصائبة.<br>وتم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي في الشق النظري، ودراسة ميدانية من خلال استبيان في الشق التطبيقي. |

**المصدر: من اعدا الطالبة.**

**ثانيا: من حيث المستوى والمتهج ومتغيرات الدراسة**

**جدول رقم ( 01– 04): اهم الاختلافات و التشابهات من حيث المستوى و المنهج ومتغيرات الدراسة**

| اسم الباحث | مستوى الدارسة | مكان | | السنة | المنهج والاداة المستخدمة | متغيرات الدراسة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | **نفس** | **خارج** | | | |

| | | البلد | البلد | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| سردوك فاتح | رسالة ماجستير | ✓ | | 2004 | المنهج التاريخي+ المنهج الوصفي التحليلي في اطار النظري والاطار التطبيقي من خلال شركة الجزائر الالمنيوم ALGAL | المراجعة الخارجية ، المعلومات المحاسبية. |
| Raymade et d'audre | مقال | | ✓ | 2004 | - | مراجعيين، موثوقية المعلومة المالية. |
| عمر ديملي | رسالة ماجستير | ✓ | | 2009 | المنهج الوصفي + منهج دراسة حالة من خلال استبيان وتوزيعه على فئة محافظي الحسابات في جزائر و استاذة اكاديميين ومستخدمي في بعض مؤسسات | مراجعة الخارجية، معلومة المحاسبية. |
| عمر محمد سعيد ابو ركبة | رسالة ماجستير | | ✓ | 2014 | المنهج الوصفي بالنسبة للنظري + المنهج التحليلي في الجزء التطبيقي من خلال استبيان | مراجعة المالية ، ثقة المستثمرين. |
| ديملي ناصر الدين | اطروحة دكتوراه | ✓ | | 2018 | منهج الوصفي جانب النظري + دراسة تطبيقية من خلال استبيان موجه لفئة محافظي الحسابات | مراجع الحسابات، الافصاح عن المعلومات المحاسبية. |
| Oladejo and al | مقال | | ✓ | 2020 | منهج الوصفي في جانب النظري + دراسة تطبيقية من خلال استبيان لعينة تتكون من 7 بنوك للوادئع المالية | جودة المراجعة الخارجية، وثقة القوائم المالية. |
| معن محمد الحسن حامد العركي | مقال | | ✓ | 2021 | دراسة ميدانية للجانب التطبيقي من خلال توزيع استبيان وتوزيعها على عدد | المراجعة الخارجية، جودة معلومات القوائم |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | من المختصيين في المجال | المالية. |
| عايدة محمد مصطفى علي | مقال | | ✓ | 2022 | منهج تحليل للدراسات السابقة + دراسة تطبيقية على عينة من شركات غير مالية المقيدة بالبورصة. | خاصية مقارنة للقوائم المالية ، اتعاب المراجعة. |
| l.toodd johnson | تقرير | | ✓ | 2005 | - | موثوقية، وملائمة. |
| احمد محمد صالح الجلال | اطروحة دكتوراه | ✓ | | 2016 | المنهج الوصفي للجانب النظري + المنهج التحليلي من خلال تصميم قائمة استقصاء | المراجعة الخارجية، جودة الاداء المهني. |
| Suhaimi ishak | مقال | | ✓ | 2016 | - | المراجع الخارجي. |
| محمد الضاهر الاخضري، واخرون | مقال | ✓ | | 2017 | المنهج الوصفي + اداه مقابلة + استبيان موزعة على محاسبين في 3 فروع لمجمع سونلغاز | نظام المعلومات محاسبي الالكتروني، موثوقية المحاسبية. |
| عمر عبد الله الجبارين | رسالة ماجستير | | ✓ | 2017 | المنهج الوصفي تحليلي+ استبيان | حوكمة الشركات، موثوقية التقارير المالية. |
| سمية قحموش | مقال | ✓ | | 2022 | المنهج الوصفي للجانب النظري | مراجع الخارجي، ادارة الارباح. |
| انفال عماري | ماستر | ✓ | | 2023 | | المراجعة الخارجية، خاصية الموثوقية. |

**المصدر: من اعداد الطالبة**

**خلاصة الفصل:**

تعتبر المراجعة الخارجية احد العناصر الاساسية التي تضمن مصداقية وشفافية في المعلومات المحاسبية، وعي عملية فحص لمجموعة من المعلومات والسجلات محاسبية للمؤسسات العاملة في مختلف القطاعات، حيث يمثل المراجع الخارجي الشخص الذي يمارس مهنة المراجع الخارجي، حيث هناك نوعان في الجزائر هم خبراء محاسبيين و محافظي الحسابات.

وتعتبر خاصية الموثوقية من اهم الخصائص للمعلومة المحاسبية التي يجب توفرها في القوائم المالية، الا ان هذا خاصية تعتمد على خصائص فرعية منها الصدق في التعبير عن الظواهر وحيادية المعلومة المحاسبية، وامكانية التحقق.

نستطيع القول ان خاصية الموثوقية من اهم الخصائص النوعية للمراجعة الخارجية للمعلومة المحاسبية الواجب توفرها في القوائم المالية، وهذا حسب النظام المحاسبي المالي الذي يسعى الى تقديم قوائم مالية يمكن الوثوق بها من طرف المستخدمين لها في عملية مراجعة الخارجية.

وفي الاخير تطرقنا الى بعض الدراسات السابقة التي كانت لها علاقة مباشرة وغير مباشرة للموضوع محل الدراسة، والتي توصلت بدورها الى مجموعة من نتائج التي تعكس دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية للقوائم المالية، وهذا ما نحاول التطرق اليه في الفصل الثاني لهذه الدراسة.

# الفصل الثاني:

# الدراسة الميدانية

# لدور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية

## تمهيد:

بعد تطرق للفصل الاول الذي فصلنا فيه الادبيات النظرية والتطبيقية للدراسة ومراجعة الدراسات السابقة للموضوع والمفاهيم الاساسية التي تربطها علاقة بمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية، سنتاول في الفصل الدراسة الميدانية للموضوع، التي كانت عبارة عن دراسة لعينة من مراجعيين خارجيين ( محافظي الحسابات وخبراء محاسبين) في ولاية ورقلة، وذلك عن طريق اداة الاستبانة الاكترونية وتوزيبع المباشر، التي سيتم تحليلها باستخدام برنامج التحليل spss بغية الاجابة على الاشكالية المطروحة واختبار فرضيات الدراسة، ثم محاولة تفسير النتائج المتوصل اليها.

حيث تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثنين هما :

- **المبحث الاول** : الطريقة والادوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.
- **المبحث الثاني** : نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

## المبحث الاول : الطريقة والادوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.

من خلال هذا المبحث سيتم تحديد المجتمع والعينة المدروسة، بالإضافة إلى معرفة كيفية جمع وتحليل البيانات. في النهاية، اختبار فرضيات الدراسة والإجابة عن الاشكالية المطروحة.

### المطلب الاول: طريقة الدراسة

يتناول هذا المطلب الطريقة المستخدمة لهذه الدراسة من خلال التعريف بمجتمع الدراسة والعينة التي المدروسة، بالإضافة إلى تحديد المتغيرات وطريقة جمعها وقياسها.

#### الفرع الاول:مجتمع وعينة الدراسة

I. **مجتمع الدراسة:** تم تقييد مجتمع الدراسة بفئة المهنيين واكاديميين ، وهم محافظو الحسابات وخبراء محاسبيين. وقد رعينا في اختبار المجتمع دراسة الميدانية أن تكون المفردات تشمل الأشخاص ذوي الخبرة العلمية والعملية.

II. **عينة الدراسة:** تم اختيار عينة عشوائية بسيطة وتم توزيع الاستمارات من خلال المقابلات الشخصية ووسائل التواصل الاجتماعي، للحصول على إجابات واقعية فقد تم الحرص على أن يكون المؤهل العلمي لديه شهادة ليسانس كحد أدنى بالنسبة للأكاديميين والشهادة المهنية بالنسبة للمهنيين، تم توزيع 36 استمارة، حيث شملت كل من (الأكاديميين والمهنيين) كما اعتمدنا في عملية التوزيع الاستمارات طريقة التسليم المباشر وكذلك عن طريق البريد الالكتروني.

#### الفرع الثاني: تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها

في الدراسة الميدانية اعتمدنا على مصدرين اساسين للبيانات التي جمعناها من المصادر الأولية والمصادر الثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

1. **البيانات الاولية:** وقد تم التوصل اليها من خلال البحث الميداني الذي أجريناه على شكل توزيع استبيان إلكتروني وعن طريق المقابلة على عينة الدراسة للحصول على المعلومات اللازمة لموضوع بحثنا، ثم تفريغها ومعالجتها باستخدام برنامج الإحصاء spss.
2. **البيانات الثانوية:** كانت عبارة عن مجموعة من المقالات العلمية والمنشورات وكذلك دراسات سابقة التي تناولها موضوع بحثنا وبناءًا على ذلك حددنا فرضيات دراستنا وحددنا أسئلة الاستبيان وفقًا لذلك، وبغرض التحليل الإحصائي واختبار فرضيات البحث، استخدمنا مقياس ليكرت الخماسي كما هو مدرج في الجدول التالي:

**الجدول رقم (02-01): جدول سلم ليكرت الخماسي**

| العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الاوزان | 01 | 02 | 03 | 04 | 05 |

**المصدر: من اعداد الطالبة**

## المطلب الثاني: ادوات جمع البيانات وقياس المتغيرات

من خلال هذا المطلب نهدف الى توضيح الادوات المستخدمة في الدراسة وطرق جمع البيانات والبرامج والادوات المستخدمة في المعالجة الاحصائية.

### الفرع الاول: الادوات المستعملة في الدراسة

I. **بناء استمارة الاستبيان:** تم تصميم أسئلة الاستبيان لتكون بسيطة وسهلة حيث يسهل فهم هذه الأسئلة من قبل عينة ويجب أن يكونوا على دراية بموضوع الدراسة وتم إنشاء الاستبيان وفقًا للخطوات التالية:

- جمع المعلومات من الدراسات السابقة ومقالات؛
- إعداد مجموعة من الأسئلة المبدئية وانجاز استبيان أولي؛
- التشاور مع المشرف لمراجعة الاستبيان الأولي ؛
- عرض الاستبيان للتحكيم على مجموعة من الأساتذة الاكاديمين؛
- إخراج الاستبيان في شكله النهائي؛
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة ؛

II. **نشر استمارة الاستبيان:** من أجل نشر وتوزيع أكبر عدد ممكن من الاستبيانات، استخدمنا طرقتين :

- **التسليم المباشر:** عن طريق اللجوء الى مكاتب محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وتسليمهم للاستبيان.
- **توزيع الالكتروني:** وهو التوزيع عبر موقع التوصل الاجتماعي و الايمايل.

III. **هيكل الاستبيان:** تضمنت استمارة الاستبيان على جزئين، جزء الاول يخص المعلومات الشخصية لافراد العينة (العمر،مستوى التعليمي، الاقدمية في العمل، الوظيفة)، اما الجزء الثاني يضم 20 سؤالا توزعت على 3محاور رئيسية. ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستبيان فيما يلي:

- **المحور الأول:** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر ويتكون من 5 اسئلة؛
- **المحور الثاني:** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة باجراءات التاكد من خاصية موثوقية المعلومة المحاسبية ويتكون من 8 اسئلة؛

- **المحور الثالث:** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية ويضم 7 أسئلة.

### IV. صدق الاستبيان:

- **صدق المحكمين:** لتحديد صحة الاستبيان وصدقه، قمنا بقياسه من خلال تقديمه إلى لجنة من المحكمين بلغ عددها 04 محكمين من جامعة قاصدي مرباح ورقلة، وتم تعديل الاستبيان وفق الضوابط والاقتراحات لجنة قبل اعدادها بشكلها النهائي كما في الملحق رقم (**10**) وتوزيعها على عينة الدراسة.
- **قياس ثبات الاستبيان:** استخدمنا AlphaCrumbach لاختبار ثبات الاستبيان وفقراته، حيث يأخذ هذا المعامل قيمًا بين (0 ،1) ، كلما اقترب المعامل من واحد، فان هناك ثبات للفقرات.

### الفرع الثاني: الأدوات والبرامج الإحصائية لقياس المتغيرات

**I. البرامج المستعملة:** بعد إرسال الاستبيان إلى العينة المستهدفة، بالتالي قمت بجمعها وترميزها واسقاطها على برنامج Excel ثم إرسال البيانات إلىspss لمعالجة الإحصائية.

**II. الأدوات الإحصائية المستعملة**

بغرض الحصول على النتائج لدراستنا قمنا بمعالجة بيانات الدراسة بإجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية نذكر منها:

- ✓ أساليب الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص العينة من خلال التكرارات والنسب المئوية؛
- ✓ اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة الثبات بين فقرات الاستبيان؛
- ✓ حساب التكرارات والنسب المئوية و المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محاور الاستبيان؛
- ✓ اختبار صحة الفرضيات باختبار T-test.

## المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

سيتم عرض في هذا المبحث أهم النتائج التي توصلت إليها في دارسة مع تحليل النتائج ومناقشتها.

### المطلب الاول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

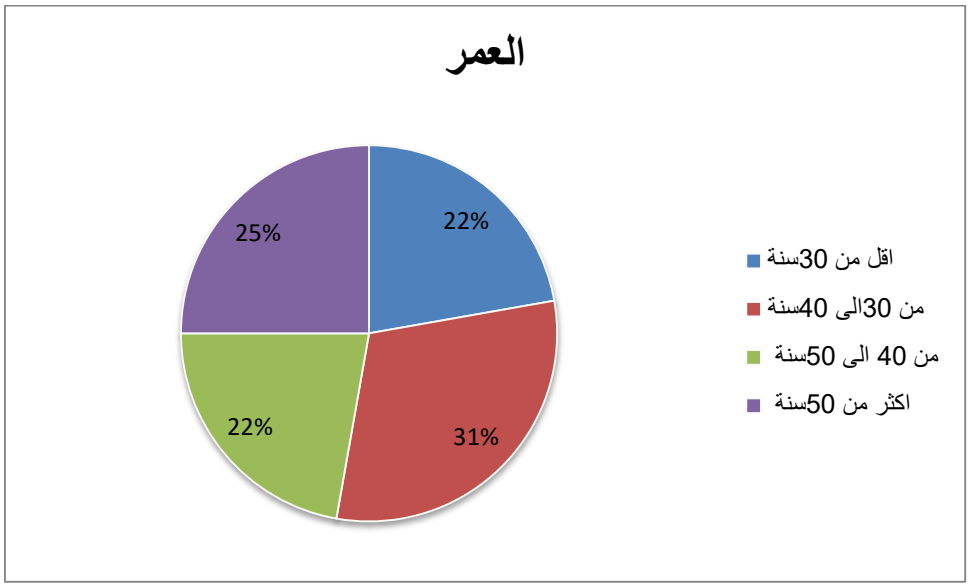
للحصول على النتائج بعد تفريغ الاستبيانات المحصل عليها والصالحة لدراسة في برنامج SPSS، سنشرع في عرض النتائج المختلفة التي تم الحصول عليها من خلال دراسة العينة.

**I. عرض النتائج المتعلقة بخصائص افراد العينة:** سنعرض خصائص أفراد العينة المستجوبة في هذه الدراسة والمتمثلة في المتغيرات التالية :العمر، مستوى التعليمي، الاقدمية في العمل، الوظيفة.

## 1- توزيع عينة الدراسة حسب المتغير العمر

| جدول رقم (02-02) يمثل وصف عينة الدراسة من حيث العمر | | | |
|---|---|---|---|
| المتغير | الفئة | التكرار | النسبة |
| العمر | اقل من 30 سنة | 8 | 22.2 |
| | من 30الى 40سنة | 11 | 30.6 |
| | من 40الى 50سنة | 8 | 22.2 |
| | اكثر من 50 سنة | 9 | 25 |
| | المجموع | 36 | 100% |
| المصدر: من مخرجات spss (ملحق رقم03) | | | |

الشكل (02-01) دائرة بيانية لتقسيم عينة الدراسة حسب العمر




المصدر: من اعداد الطالبة حسب الجدول رقم (02-01)

**التحليل:**

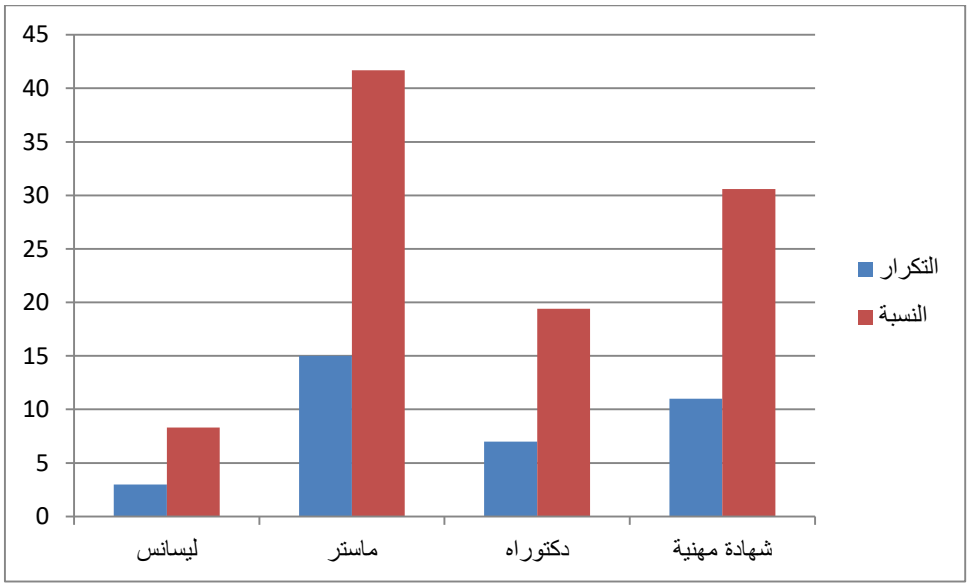
يبين لنا الجدول اعلاه تقسيم عينة الدراسة حسب العمر. ان اغلب افراد عينة الدراسة هم الذين اعمارهم تتراوح بين 30 سنة الى 40سنة بنسبة 31 %، بعدها تاتي الفئة التي تتراوح اعمارها اكثر من 50 بنسبة 25 %، بينما الفئة التي تتراوح اعمارهم مابين 40سنة الى 50سنة فهي متساوية مع الفئة التي اعمارها اقل من 30سنة بنسبة 22%.

وهذا يدل على ان اغلبية العينة من الفئة العمرية من 30الى 40سنة وهي الفئة التي يمكن ان يكونوا قادرين على الاجابة على الاستبيانة.

**2. – توزيع عينة الدراسة حسب متغير مستوى التعليمي:**

| جدول رقم (02–03) يمثل وصف عينة الدراسة من حيث المستوى التعليمي | | | |
|---|---|---|---|
| **المتغير** | الفئة | التكرار | النسبة |
| **مستوى التعليمي** | ليسانس | 3 | 8.3 |
| | ماستر | 15 | 41.7 |
| | دكتوراه | 7 | 19.4 |
| | شهادة مهنية | 11 | 30.6 |
| | المجموع | 36 | 100% |
| **المصدر: من مخرجات spss (ملحق رقم03)** | | | |

**الشكل رقم (02–02): اعمدة بيانية لتقسيم العينة حسب المستوى التعليمي**




**المصدر: من اعداد الطالبة حسب الجدول رقم (02–01)**

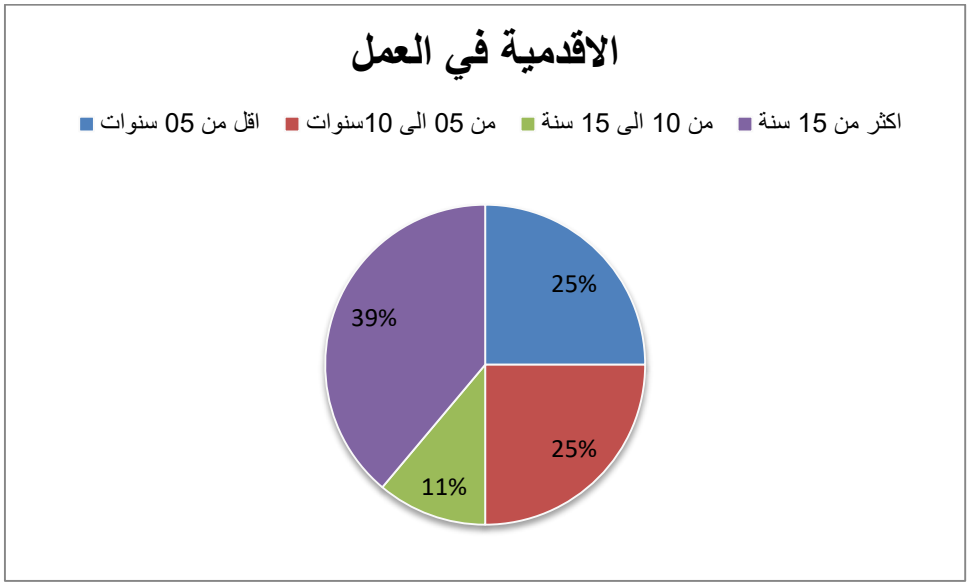
**التحليل:**

يظهر من خلال اعمدة البيانية والجدول اعلاه اكثر الافراد العينة متحصلين على شهادة ماستر بنسبة 41.7% وهذا امر يتعاون مع الدراسة، بينما نلاحظ انخفاض كبير بالنسبة فئة ليسانس بنسبة 8.3% كما ان كانت نسبة متحصلون على شهادة مهنية 30.6% تعتبر النسبة جيدة، اما بالخصوص دكاترة فكانت نسبتهم 19.4 %فهي نسبة مقبولة نوعا ما.

**– توزيع عينة الدراسة حسب الاقدمية في العمل:**

| جدول رقم (02–04) يمثل وصف عينة الدراسة من حيث الاقدمية في العمل | | | |
|---|---|---|---|
| **المتغير** | الفئة | التكرار | النسبة |
| **الاقدمية في العمل** | اقل من 05 سنوات | 9 | 25 |
| | من 05 الى 10 سنوات | 9 | 25 |
| | من 10الى 15 سنوات | 4 | 11.1 |
| | اكثر من 15 سنة | 14 | 38.9 |
| | المجموع | 36 | 100% |
| **المصدر: من مخرجات spss (ملحق رقم04)** | | | |

**الشكل (02–03) دائرة بيانية لتقسيم عينة الدراسة حسب الاقدمية في العمل**




**المصدر: من اعداد الطالبة حسب الجدول رقم (02–04)**

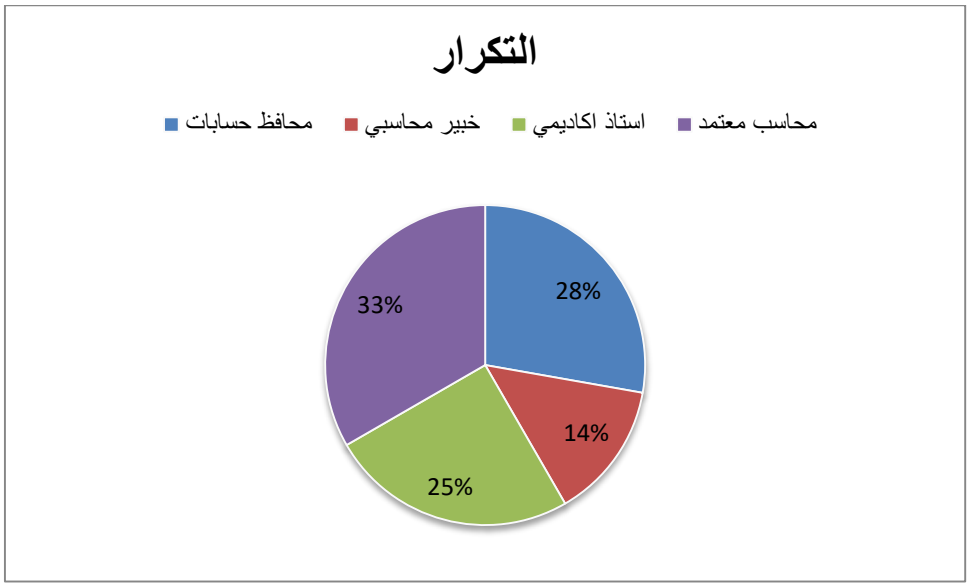
**التحليل:**

من خلال الجدول والدائرة البيانية، والذي توضح لنا ان اغلب افراد العينة حسب متغير الاقدمية في العمل نلاحظ ان المستجوبين الذين لهم اقدمية اكثر من 15 سنة هي اكبر نسبة 38.9 %، وتاليها الذين لهم اقدمية اقل من 05 سنوات، وتاليها كل من الذين لهم اقدمية من اقل من 05 الى 10 سنوات و اقل من 5 سنوات بنسبة متساوية 25% ومن 10 الى 15سنة نسبة الاصغر 10.8%، ومن هذا نقول ان كلما كانت عينة الدراسة لها اكثر من 15 سنة تزداد الثقة في الاجابات.

**4- توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:**

| جدول رقم (02-05) يمثل وصف عينة الدراسة من حيث الوظيفة | | | |
|---|---|---|---|
| **المتغير** | الفئة | التكرار | النسبة |
| **الوظيفة** | محافظ الحسابات | 10 | 27.8 |
| | خبير محاسبي | 5 | 13.9 |
| | استاذ اكاديمي | 9 | 25 |
| | محاسب معتمد | 12 | 33.3 |
| | المجموع | 36 | 100% |
| **المصدر: من مخرجات spss (ملحق رقم05)** | | | |

**الشكل (02-04) دائرة بيانية لتقسيم عينة الدراسة حسب الوظيفة**




**المصدر: من اعداد الطالبة حسب الجدول رقم (02-04)**

**التحليل:**

بين لنا الجدول و الدائرة البيانية تقسيم عينة الدراسة حسب الوظيفة، ولاحظنا ان اكثر افراد العينة المحاسبيين المعتمدين بنسبة 33.3% اي ما يعادل 12 فرد، ثم جاءت نسبة محافظي الحسابات بنسبة 27.8% اي مايعادل 10 افراد، اما نسبة استاذة اكادميين فقاربت 25% اي مايعادل 9 افراد وهذا راجع للبيئة المحيطة بالبحث العلمي، بينما كانت نسبة قليلة كانت للخبراء المحاسبيين 13.9% اي مايعادل 9 خبراء، حيث ان الفئة الاولى تمثلت في اغلبية المستجوبيين والتي تمثلت في محاسبيين المعتمدين اذ انهم يقومون بالمراجعة ولديهم اراء حول المراجعة الخارجية ومدى موثوقية المعلومة المحاسبية وبالتالي الاكثر تاثيرا وتاثرا لتكون بذلك اراء العينة اقرب لتسجيد الواقع حول الموضوع.

## المطلب الثاني :اختبار ثبات وصدق الاستبيان

قبل استخراج النتائج محاور الدراسة يجب علينا اختبار صدق وثبات اجوبة الاستبيان خاصة بالعينة ولكل متغير على حدى، فقد تم استخدام معامل الفا كرونباخ.

### الفرع الاول: اختبار معامل الثبات بطريقة الفاكرونباخ

تم حساب الثبات من خلال الفا كرونباخ، وكذا استخدام الجذر التربيعي له لقياس مدى صدقها، فيتضح من الجدول ان معمل الثبات قيمة الفا كرونباخ لمحاور الدراسة مرتفع حيث بلغ (0.805) لاجمالي المحاور الثلاثة، فيما يتراوح ثبات المحاور مابين 0.77 كحد اعلى وبين 0.66 كحد ادنى، وهذا يدل على ان الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الاعتماد عليه في الدراسة ويدل الى ثبات النتائج في حالة اعادة تطبيق الاستبيان عدة مرات، بحيث يعطي في كل مرة نفس الاجابات رغم النتائج المتوصل اليها، الجدول يبين معدل الثبات وصدق كل من محور من محاور الاستبيان.

**ملاحظة:** كانت عدد الفقرات 24 بعد اختبار صدق الاتساق الداخلي تبين لي انه يجب حذف 4 اسئلة من الاستبيان لانها تتصف بعدم الثبات.

الجدول رقم (02-06) يبين الثبات والصدق الاحصائي لمحاور الاستبيان.

| محاور الاستبيان | عدد عبارات الاستبيان | معامل ثبات الفاكرونباخ | معامل الصدق= الجذر التربيعي للثبات |
|---|---|---|---|
| **المحور الاول** | 05 | 0.697 | 0.834 |
| **المحورالثاني** | 08 | 0.665 | 0.815 |
| **المحور الثالث** | 07 | 0.77 | 0.877 |
| **الاستبيان كامل** | 20 | 0.805 | 0.897 |

**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات برنامج spssالملحق رقم (02).**

### الفرع الثاني: اختبار صدق الاستبيانة

يشير اختبار صدق الاستبيان الى الدرجة التي تتوافق بها جميع فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي اليه، وعدم التحيز اوالخطا في اي مرحلة من المراحل التي تؤثر على صلاحية الاستمارة كاداة لجمع المعلومات، وبالتالي ارتفاع مستوى القة فيها وعليها، تم حساب معامل بيرسون لانه يوضح الدرجة التي يتم بها تحديد كل محور والدرجة الاجمالية للمحور الذي ينتمي اليه هذه العبارة.

**صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول**

| الجدول رقم (02-07) يبين صدق اتساق الداخلي لعبارات المحور لعبارات المحور الاول | |
|---|---|
| عبارات المحور | **معامل الارتباط** |
| **تعتبر القوانين والتشريعات الحالية كافية لتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.** | **0.505** ** |
| **يسهم الالتزام بمعايير استقلالية المراجع الخارجي في تفعيل مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر.** | **0.712** ** |
| **تتميز عملية المراجعة في الجزائر بالتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية.** | **0.769** ** |
| **تعتبر أشكال ومحتويات تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر شاملة لإحداث عملية المراجعة.** | **0.759** ** |
| **تسهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر.** | **0.623** ** |

**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss**

** الارتباط دال احصائيا عند مستوى معنوية 0.01 (ثنائي)

يتضح من الجدول رقم معاملات الارتباط بين عبارات المحور الاول مع درجة كل عبارة، وتراوحت بين نسبة 76% في الحد الاعلى عند العبارة رقم 03 ونسبة 50% في حدها الادنى عند العبارة رقم 01 وان جميع معاملات الارتباط دالة احصائية عند مستوى دلالة معنوية 0.01، مما يشير الى الاتساق الداخلي بين عبارات المحور الاول، وبالتالي يعتبر المحور صادقا لما وضع له ويخدم اهداف الدراسة.

✓ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني**

| الجدول رقم (02-08) يبين صدق اتساق الداخلي لعبارات المحور لعبارات المحور الثاني | |
|---|---|
| عبارات المحور | **معامل الارتباط** |
| **توفر النظام المحاسبي المالي على تلبية متطلبات موثوقية المعلومات المحاسبية.** | **0.475** ** |
| **استخدام نظام المحاسبي المالي على أساس التكلفة التاريخية يزيد موثوقية المعلومة المحاسبية.** | **0.656** ** |
| **إن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، مما يزيد من فعاليتها في عملية صنع القرار.** | **0.436** ** |
| **يجب أن يتم التركيز على جوهر الحدث الاقتصادي بدلاً من شكله القانوني يساهم في ضمان الموثوقية افضل في المعلومات المحاسبية.** | **0.468** ** |
| **توجد التطابق بين المعلومات التي تم عرضها في الحسابات المحاسبية وما هو في الواقع.** | **0.722** ** |
| **يتم تقديم المعلومات المحاسبية بصدق لتوضيح الوضعية المالية لمستخدمي القوائم المالية.** | **0.683** ** |

| | |
|---|---|
| **المعلومة المحاسبية تقدم بكل حيادية.** | **0.616**** |
| **التكنولوجيا والبرامج المعتمدة في المؤسسة تساعد على دعم اعداد قوائم المالية موثوقة.** | **0.356*** |

**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss**

** الارتباط دال احصائيا عند مستوى معنوية 0.01 (ثنائي)

* الارتباط دال احصائيا عند مستوى معنوية 0.05 (ثنائي)

من خلال الجدول اعلاه يظهر لنا من خلال معاملات الارتباط R ان العبارة الاكثر انتماء للمحور الثاني هي العبارة 05 بنسبة 72%، والعبارة الاقل انتماء للمحور الثاني هي العبارة 08 بنسبة 35%، وان جميع معاملات الارتباط دالة احصائية عند مستوى دلالة معنوية 0.01 ماعادا العبارة 08 عند مستوى دلالة معنوية 0.05، مما يشير الى الاتساق الداخلي بين عبارات المحور الثاني، وبالتالي يعتبر المحور صادقا لما وضع له ويحقق الاهداف المرجوة من الدراسة.

✓ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث**

الجدول رقم (02-09) يبين صدق اتساق الداخلي لعبارات المحور لعبارات المحور الثالث

| عبارات المحور | **معامل الارتباط** |
|---|---|
| **تضمن المراجعة الخارجية توجيه المعلومات المحاسبية نحو الهدف الاسمى المستقل في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية.** | **0.555**** |
| **تساهم المراجعة الخارجية في الافضاح الشامل عن كافة الاحداث الاقتصادية المؤثرة على وضعية المؤسسة محل التدقيق.** | **0.671**** |
| **تمكن أشكال التقارير المالية وتقارير المراجعة الخارجية في الجزائر من إمكانية التحقق من المعلومات التي تحتويها.** | **0.608**** |
| **تضمن المراجعة الخارجية في الجزائر من تحقيق خاصية المصداقية من خلال التعبير عن الواقع الحقيقي للمؤسسة ومدى استمراريتها.** | **0.665**** |
| **تعزز تقارير المراجعة الخاصة من تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية.** | **0.659**** |
| **تفرض المراجعة الخارجية في الجزائر الاهتمام بمستوى الأهمية النسبية المطلوب في المعلومات المحاسبية.** | **0.681**** |
| **استعانة بالمراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية.** | **0.765**** |

**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss**

** الارتباط دال احصائيا عند مستوى معنوية 0.01 (ثنائي)

يتضح من الجدول رقم معاملات الارتباط بين عبارات المحور الثالث مع درجة كل عبارة، وتراوحت بين نسبة 76% في الحد الاعلى عند العبارة رقم 07 ونسبة 55% في حدها الادنى عند العبارة رقم 01 وان جميع معاملات الارتباط دالة احصائية عند مستوى دلالة معنوية 0.01، مما يشير الى الاتساق الداخلي بين عبارات المحور الثالث، وبالتالي يعتبر المحور صادقا لما وضع له ويخدم اهداف الدراسة.

## الفرع الثالث: المقياس المستعمل في التحليل

من خلال هذا العنصر نقوم بوصف وتحليل اجابات عينة الدراسة باستخدام برنامج التحليل الاحصائي واختبار صحة الفرضيات عن طريق استخراج تكرار وحساب كل من النسب المئوية والمتوسط والانحراف المعياري لكل عبارة، تم استنتاج العينة لكل سؤال من اسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الاوزان المرجحة لمقياس ليكرت الخماسي، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي طول قسمة عدد المسافات ( من 1الى 2، من 2الى 3، من 3الى 4، من 4الى 5) على عدد الخيارات المتاحة للمستجوب( موافق بشدة، موافق، محايد، موافق، غير موافق بشدة) ومنه:

| الجدول رقم (02-10) مقياس ليكارت الخماسي | |
|---|---|
| **موافق بشدة** | 1.79-1 |
| **موافق** | 2.59-1.80 |
| **محايد** | 3.39 -2.60 |
| **غير موافق** | 4.19 -3.40 |
| **غير موافق بشدة** | 5.00 -4.20 |

**المصدر: اعداد طالبة**

## الفرع الرابع: تحليل عبارات الاستبيان واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بتحليل عبرات كل محور وتفسيرها لكي يتسنا لنا اختبار الفرضيات.

### I. اختبار التوزيع الطبيعي:

تشترط معظم الاختبارات المعلمية ان يكون التوزيع طبيعا للبيانات و سنتظهر كل من اختبار كولمجروف- سمرنوف) لمعرفة هل البيانات تتبع توزيعا طبيعا ام لا، وهذا من خلال مايلي:

| **جدول رقم (02-11): يبين اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات الدراسة** | | |
|---|---|---|
| **المحاور** | قيمة z | القيمة الاحتمالية (sig) |
| **جميع محاور الدراسة** | 0.106 | 0.200 |

**المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.**

من الجدول رقم (02-10) ان القيمة الاحتمالية لمجموع محاور الدراسة اكبر من 0.05 وهذا يدل على ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، انظر الملحق رقم ()

## II. تحليل عبارات الاستبيان

في هذا الجزء سنحلل عبارات كل محور من المحاور 3 من استمارة الاستبيان للهذه الدراسة

### أ. تحليل وتفسير عبارات المحور الاول " واقع المراجعة الخارجية في الجزائر"

الجدول رقم (02-12) يبين نتئج اجابات عينة الدراسة على المحور الاول

| رقم العبارة | العبارة | المقياس | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النتيجة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 01 | تعتبر القوانين والتشريعات الحالية كافية لتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر. | تكرار | 1 | 18 | 10 | 5 | 2 | 2.69 | 0.951 | موافق |
| | | نسبة | %2.8 | %50 | %27.8 | %13.9 | %5.6 | | | |
| 02 | يسهم الالتزام بمعايير استقلالية المراجع الخارجي في تفعيل مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر. | تكرار | 7 | 20 | 7 | 2 | 0 | 2.11 | 0.785 | موافق |
| | | نسبة | %19.4 | %55.6 | %19.4 | %5.6 | 0 | | | |
| 03 | تتميز عملية المراجعة في الجزائر بالتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية. | تكرار | 3 | 21 | 4 | 6 | 2 | 2.53 | 1.055 | موافق |
| | | نسبة | %8.3 | 58.3 % | %11.1 | %16.7 | %5.6 | | | |
| 04 | تعتبر أشكال ومحتويات تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر شاملة لإحداث عملية المراجعة. | تكرار | 5 | 14 | 12 | 4 | 1 | 2.50 | 0.971 | موافق |
| | | نسبة | 13.9 % | 38.9 % | %33.3 | %11.1 | %2.8 | | | |
| 05 | تسهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر. | تكرار | 9 | 21 | 3 | 3 | 0 | 2 | 0.828 | موافق |
| | | نسبة | %25 | 58.3 % | %8.3 | %8.3 | 0 | | | |
| | نتيجة المحور الاول | | | | | | | 2.37 | 0.621 | موافق |

**المصدر: من اعداد طالبة بناءا على spss 25**

**تحليل الجدول:**

من خلال جدول (02-11) وصف اجابات عينة الدراسة حول عبارات المحور الاول من الاستبانة باجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر، ومجموع التكرار، النسبة المئوية، الانحراف المعياري والوسط الحسابي لكل عبارة على حدا وكانت نتائج اراء عينة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي كالتالي:

- **العبارة الاولى** المتعلقة تعتبر القوانين والتشريعات الحالية كافية لتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، حسب راي العينة كان اكبر تكرار 18 عند راي موافق بنسبة 50% ، ويليه محايد 27.8% وبعده غير موافق 13.9 % اما بالنسبة لاراء غير موافق بشدة و موافق بشدة فكانت نسبتهم 5.6% و2.8% على التوالي، اما عن المتوسط الحسابي

كان 2.69 و الانحراف المعياري 0.951 وعليه تصنف العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (2.60-3.39) محايد.

- **العبارة الثانية** التي تتعلق يسهم الالتزام بمعايير استقلالية المراجع الخارجي في تفعيل مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 55.6% حيث تليه نسبة ثابتة كل من راي موافق بشدة ومحايد تقدرب 19.4%، اما عن متوسط الحسابي كان 2.11 والانحراف المعياري 0.785 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثالثة** التي تنص على ان تتميز عملية المراجعة في الجزائر بالتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، وحسب راي العينة كان اكبر تكرار 21 عند راي موافق بنسبة 58.3% اما المتوسط الحسابي بلغ 2.53 و الانحراف المعياري 1.055 وصنفت العبارة حسب المقياس المستخدم في الدراسة في المجال (1.80-2.59) موافق
- **العبارة الرابعة** التي تنص على ان تعتبر أشكال ومحتويات تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر شاملة لإحداث عملية المراجعة، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 38.9% وبلغ المتوسط الحسابي بنسبة 2.50 والانحراف المعياري 0.971 وصنفت العبارة حسب المقياس المذكور سابقا الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الخامسة** التي تنص على تسهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بسنبة 58.3%، حيث بلغ متوسط الحسابي 2 والانحراف المعياري 0.828 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكرت الخماسي في هذا المجال (1.80-2.59)موافق.

مما سبق نلاحظ ان العبارة رقم 1 والمتعلقة ب: تعتبر القوانين والتشريعات الحالية كافية لتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر قد حصلت على اعلى تاييد من عينة الدراسة بمتوسط حسابي قدره 2.96 وبانحراف 0.951 مما يدل على ان التشريعات والقوانين الحالية كافية لمزوالة مهنة المراجعة بشكل مناسب، اما السؤال رقم 7 المتعلق ب: تسهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر فقد حصل على ادني تاييد من عينة الدراسة بمتوسط حسابي قدره 2 وبانحراف معياري 0.828

**ب- تحليل وتفسير عبارات المحور الثاني " إجراءات التأكد من موثوقية المعلومة المحاسبية "**

الجدول رقم (02-13) يبين نتئج اجابات عينة الدراسة على المحور الثاني

| رقم العبارة | العبارة | المقياس | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النتيجة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 01 | توفر النظام المحاسبي المالي على تلبية متطلبات موثوقية المعلومات المحاسبية. | تكرار | 11 | 22 | 2 | 0 | 1 | 1.83 | 0.775 | موافق |
| | | نسبة | %30.6 | .%61.1 | %5.6 | 0 | %2.8 | | | |
| 02 | استخدام نظام المحاسبي المالي على أساس التكلفة التاريخية يزيد موثوقية المعلومة المحاسبية. | تكرار | 6 | 18 | 11 | 1 | 0 | 2.19 | 0.749 | موافق |
| | | نسبة | %16.7 | %50 | 30.6 % | %2.8 | 0 | | | |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 03 | إن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، مما يزيد من فعاليتها في عملية صنع القرار. | تكرار | 13 | 20 | 2 | 1 | 0 | 1.75 | 0.692 | موافق |
| | | نسبة | %36.1 | %55.6 | %5.6 | %2.8 | 0 | | | |
| 04 | يجب أن يتم التركيز على جوهر الحدث الاقتصادي بدلاً من شكله القانوني يساهم في ضمان الموثوقية افضل في المعلومات المحاسبية. | تكرار | 13 | 13 | 7 | 3 | 0 | 2 | 0.956 | موافق |
| | | نسبة | %36.1 | %36.1 | 19.4 % | %8.3 | 0 | | | |
| 05 | توجد التطابق بين المعلومات التي تم عرضها في الحسابات المحاسبية وما هو في الواقع. | تكرار | 8 | 15 | 9 | 4 | 0 | 2.25 | 0.937 | موافق |
| | | نسبة | %22.2 | %41.7 | %25 | 11.1 % | 0 | | | |
| 06 | يتم تقديم المعلومات المحاسبية بصدق لتوضيح الوضعية المالية لمستخدمي القوائم المالية. | تكرار | 11 | 19 | 3 | 3 | 0 | 1.94 | 0.860 | موافق |
| | | نسبة | %30.6 | %52.8 | %8.3 | %8.3 | 0 | | | |
| 07 | المعلومة المحاسبية تقدم بكل حيادية. | تكرار | 11 | 15 | 8 | 2 | 0 | 2.03 | 0.878 | موافق |
| | | نسبة | %30.6 | %41.7 | 22.2 % | %5.6 | 0 | | | |
| 08 | التكنولوجيا والبرامج المعتمدة في المؤسسة تساعد على دعم اعداد قوائم المالية موثوقة. | تكرار | 17 | 15 | 2 | 0 | 2 | 1.75 | 0.996 | موافق بشدة |
| | | نسبة | %45.9 | %40.5 | %5.4 | 0 | %5.4 | | | |
| | نيجة المحور الثاني | | | | | | | 1.97 | 0.471 | موافق |

**المصدر: من اعداد طالبة بناءا على spss 25**

**تحليل الجدول :**

يبين الجدول (02-12) اراء عينة الدراسة حول عبارات المحور الثاني من الاستبانة بمدى اجراءات التاكد من موثوقية المعلومة المحاسبية، مجموع التكرار والنسب المئوية الانحراف المعياري، المتوسط الحسابي لكل عبارة. وكانت نتائج عينة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي كالتالي:

- **العبارة الاولى** متعلة ببتوفر النظام المحاسبي المالي على تلبية متطلبات موثوقية المعلومات المحاسبية. وكان لتجاه العينة الاكبر موافق بنسبة 61.1%، اما عن متوسط الحسابي كان 1.83 والانحراف المعياري 0.775 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثانية** التي تنص على ان استخدام نظام المحاسبي المالي على أساس التكلفة التاريخية يزيد موثوقية المعلومة المحاسبية، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 50% وبلغ المتوسط الحسابي بنسبة 2.19 والانحراف المعياري 0.749 وصنفت العبارة حسب المقياس المذكور سابقا الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثالثة** إن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية مما يزيد من فعاليتها في عملية صنع القرار، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 55.6% ، المتوسط الحسابي بنسبة 1.75، الانحراف المعياري 0.692 وصنفت حسب المقياس ليكرت الخماسي الى المجال (1.800-2.59) موافق.

- **العبارة الرابعة** التي تنص على يجب أن يتم التركيز على جوهر الحدث الاقتصادي بدلاً من شكله القانوني يساهم في ضمان الموثوقية افضل في المعلومات المحاسبية، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 36.1% ومتوسط الحسابي 2 و الانحراف المعياري 0.956 حيث تصنف العبارة حسب المقياس المذكور في المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الخامسة** التي تنص على توجد التطابق بين المعلومات التي تم عرضها في الحسابات المحاسبية وما هو في الواقع وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بسنبة 41.7%، حيث بلغ متوسط الحسابي 2.25 والانحراف المعياري 0.937 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكرت الخماسي في هذا المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة السادسة** متعقلة يتم تقديم المعلومات المحاسبية بصدق لتوضيح الوضعية المالية لمستخدمي القوائم المالية، وكان اتجاه العينة الاكبر موافق بنسبة 52.8%، اما عن متوسط الحسابي كان 1.94 والانحراف المعياري 0.860 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة السابعة** متعقلة بالمعلومة المحاسبية تقدم بكل حيادية.، وكان اتجاه العينة الاكبر موافق بنسبة 41.7%، اما عن متوسط الحسابي كان 2.03 والانحراف المعياري 0.878 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثامنة** متعقلة التكنولوجيا والبرامج المعتمدة في المؤسسة تساعد على دعم اعداد قوائم المالية موثوقة، وكان اتجاه العينة الاكبر موافق بنسبة 40.5%، اما عن متوسط الحسابي كان 1.75 والانحراف المعياري 0.996وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1-1.79) موافق يشدة .

من خلال ماسبق نلاحظ ان كل من السؤال رقم 01 المتعلق ب تستدعي موثوقية المعلومات المحاسبية توفر نظام معلومات محاسبي منفصل داخل المؤسسة كان الاعلى تاييد بمتوسط حسابي قدره 2.19 و انحراف معياري 1.037 وفي حين ان السؤال رقم 05 الخاص بإن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، مما يزيد من فعاليتها في عملية صنع القرار، قد حصل على ادنى تاييد من قبل عينة الدراسة بمتوسط قدره 1.75 و انحراف 0.692.

**ج- تحليل وتفسير عبارات المحور الثالث " دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية"**

الجدول رقم (02-14) يبين نتائج اجابات عينة الدراسة على المحور الثالث

| رقم العبارة | العبارة | المقياس | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النتيجة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 01 | تضمن المراجعة الخارجية توجيه المعلومات المحاسبية نحو الهدف الاسمى المستقل في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية. | تكرار | 11 | 18 | 6 | 1 | 0 | 1.92 | 0.770 | موافق |
| | | نسبة | %30.6 | 50% | 16.7% | 2.8% | 0 | | | |
| 02 | تساهم المراجعة الخارجية في الافضاح الشامل عن كافة الاحداث الاقتصادية المؤثرة على وضعية المؤسسة محل التدقيق. | تكرار | 9 | 17 | 8 | 2 | 0 | 2.08 | 0.841 | موافق |
| | | نسبة | %25 | %47.2 | %22.2 | %5.6 | 0 | | | |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 03 | تمكن أشكال التقارير المالية وتقارير المراجعة الخارجية في الجزائر من إمكانية التحقق من المعلومات التي تحتويها. | تكرار | 10 | 21 | 4 | 1 | 0 | 1.89 | 0.708 | موافق |
| | | نسبة | %27.8 | 3%.58 | %11.1 | %2.8 | 0 | | | |
| 04 | تضمن المراجعة الخارجية في الجزائر من تحقيق خاصية المصداقية من خلال التعبير عن الواقع الحقيقي للمؤسسة ومدى استمراريتها. | تكرار | 13 | 14 | 5 | 4 | 0 | 2 | 0.986 | موافق |
| | | نسبة | %36.1 | %38.9 | %13.9 | %11.1 | 0 | | | |
| 05 | تعزز تقارير المراجعة الخاصة من تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية. | تكرار | 10 | 19 | 4 | 3 | 0 | 2 | 0.862 | موافق |
| | | نسبة | %27.8 | %52.8 | %11.1 | %8.3 | 0 | | | |
| 06 | تفرض المراجعة الخارجية في الجزائر الاهتمام بمستوى الأهمية النسبية المطلوب في المعلومات المحاسبية. | تكرار | 7 | 26 | 2 | 1 | 0 | 1.92 | 0.604 | موافق |
| | | نسبة | %19.4 | %72.2 | %5.6 | %2.8 | 0 | | | |
| 07 | استعانة بالمراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية. | تكرار | 16 | 16 | 4 | 0 | 0 | 1.67 | 0.676 | موافق بشدة |
| | | نسبة | %44.4 | %44.4 | %11.1 | 0 | 0 | | | |
| نتيجة المحور الثالث | | | | | | | | 1.92 | 0.511 | موافق |

**المصدر: من اعداد طالبة بناءا على spss**

**تحليل الجدول:**

من خلال جدول (02- 13) وصف اجابات عينة الدراسة حول عبارات المحور الاول من الاستبانة بواقع المراجعة الخارجية في الجزائر، ومجموع التكرار، النسبة المئوية، الانحراف المعياري والوسط الحسابي لكل عبارة على حدا وكانت نتائج اراء عينة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي كالتالي:

- **العبارة الاولى** المتعلقة تضمن المراجعة الخارجية توجيه المعلومات المحاسبية نحو الهدف الاسمى المستقل في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية.، حسب اتجاه راي العينة كان اكبر تكرار 18 عند راي موافق بنسبة 50% ، ويليه موافق بشدة 30.6 %وبعده محايد 16.7 % اما بالنسبة لراي غير موافق فكانت نسبته 2.8%، اما عن المتوسط الحسابي كان 1.92 و الانحراف المعياري 0.770 وعليه تصنف العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثانية** التي تتعلق تساهم المراجعة الخارجية في الافضاح الشامل عن كافة الاحداث الاقتصادية المؤثرة على وضعية المؤسسة محل التدقيق، وكان اتجاه العينة الاكبر موافق بنسبة 47.2% حيث تليه نسبة راي موافق بشدة ومحايد وغير موافق بنسب 25 و22.6 و 5.6، اما عن متوسط الحسابي كان 2.08 والانحراف المعياري 0.841 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكارت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الثالثة** التي تنص على ان تمكن أشكال التقارير المالية وتقارير المراجعة الخارجية في الجزائر من إمكانية التحقق

من المعلومات التي تحتويها، وحسب راي العينة كان اكبر تكرار 21 عند راي موافق بنسبة 58.3% اما المتوسط الحسابي بلغ 1.89 و الانحراف المعياري 0.708وصنفت العبارة حسب المقياس المستخدم في الدراسة في المجال (1.80-2.59) موافق.

- **العبارة الرابعة** التي تنص على ان تضمن المراجعة الخارجية في الجزائر من تحقيق خاصية المصداقية من خلال التعبير عن الواقع الحقيقي للمؤسسة ومدى استمراريتها، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 38.9% وبلغ المتوسط الحسابي بنسبة 2 والانحراف المعياري 0.986 وصنفت العبارة حسب المقياس المذكور سابقا الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة الخامسة** المتعلقة بتعزز تقارير المراجعة الخاصة من تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 52.8% ، المتوسط الحسابي بنسبة 2، الانحراف المعياري 0.862 وصنفت حسب المقياس ليكرت الخماسي الى المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة السادسة** التي تنص على تفرض المراجعة الخارجية في الجزائر الاهتمام بمستوى الأهمية النسبية المطلوب في المعلومات المحاسبية، وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بنسبة 72.2% ومتوسط الحسابي 1.92 والانحراف المعياري 0.604 حيث تصنف العبارة حسب المقياس المذكور في المجال (1.80-2.59) موافق.
- **العبارة السابعة** التي تنص على استعانة بالمراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية وكان اتجاه راي العينة الاكبر موافق بسنبة 44.4%، حيث بلغ متوسط الحسابي 1.76 والانحراف المعياري 0.676 وصنفت العبارة حسب مقياس ليكرت الخماسي في هذا المجال (1-1.79) موافق بشدة.

مما سبق نلاحظ بيتبن لنا ان العبارة رقم 02 المتعلق تساهم المراجعة الخارجية في الافضاح الشامل عن كافة الاحداث الاقتصادية المؤثرة على وضعية المؤسسة محل التدقيق كان الاعلى تاييد بمتوسط حسابي قدره 2 وانحراف 0.841 اما بتاييد الادنى فكان للعبارة رقم 07 الخاصة ب استعانة بالمراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية بمتوسط قدره 1.67 و انحراف قدره 0.676.

## III. اختبار فرضيات الدراسة

للقيام باختبار الفرضيات يتعين علينا استخدام T للعينة الاحادية، نقوم باختبار الفرضيات بطريقة المذكورة سابقا وهذ باعتماد على قاعدة القرار التالية:

- ✓ اذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتج عن اختبار T للعينة الواحد اصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نقبل الفرضية (H1)؛
- ✓ اذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتج عن اختبار T للعينة الواحد اكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نرفض الفرضية (H1).

وتوضح اختيار الفرضيات في الملحق رقم ().

**ا- اختبار الفرضية الاولى:**

- الفرضية الصفرية (H0): لا تتوفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر.
- الفرضية البديلة (H1): تتوفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار المستعمل لاختبار الفرضية الفرعية الاولى والمتعلقة بالمحور الاول من الاستبانة:

**الجدول رقم (02-15): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الفرعية الاولى**

| | المتوسط الفرضي: Valeur de test = 3 | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة T المحسوبة | درجة الحرية DDL n-1 | مستوى الدلالة Sig |
| **المحور الاول: واقع المراجعة الخارجية في الجزائر** | 2.37 | 0.621 | 6.123 | 35 =1-36 | 0.000 |

**المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على نتائج spss**

من خلال الجدول مانتج في الجدول رقم (02-14) عن اجراء الاختبار الاحصائي فان برنامج spss يظهر لنا نتائج بمتوسط حسابي لجميع الفقرات المحور 2.37 بقيمة tمحسوبة 6.123 عند مستوى دلالة 0.000 = sig وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود دلالة احصائية، وهذا مايتضح لنا قبول الفرضية (H1) و رفض الفرضية (H0).

**ب- اختبار الفرضية الثانية:**

- **الفرضية الصفرية (H0): لا** تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر.
- **الفرضية البديلة (H1):** تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر.
- يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار المستعمل لاختبار الفرضية الفرعية الثانية والمتعلقة بالمحور الثاني من الاستبانة:

- **الجدول رقم (02-16): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الفرعية الثانية**

| | المتوسط الفرضي: Valeur de test = 3 | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة T المحسوبة | درجة الحرية DDL n-1 | مستوى الدلالة Sig |
| **المحور الثاني: اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر** | 1.97 | 0.471 | 13.139 | 35 =1-36 | 0.000 |

- **المصدر**: من اعداد الطالبة بناءا على نتائج spss
- من خلال الجدول مانتج في الجدول رقم (02-15) عن اجراء الاختبار الاحصائي فان برنامج spss يظهر لنا نتائج بمتوسط حسابي لجميع الفقرات المحور 1.97 بقيمة t محسوبة 13.139 عند مستوى دلالة 0.000 = sig وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود دلالة احصائية، وهذا مايتضح لنا قبول الفرضية (H1) و رفض الفرضية . (H0)

**ج- اختبار الفرضية الثالثة:**

- **الفرضية الصفرية (H0): لا** تساهم المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر.
- **الفرضية البديلة (H1)**: تساهم المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر.

**الجدول رقم (02-17): نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة**

| | المتوسط الفرضي: Valeur de test = 3 | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة T المحسوبة | درجة الحرية DDL n-1 | مستوى الدلالة Sig |
| **المحور الثالث: مساهمة المراجعة الخارجية في** | 1.92 | 0.511 | 12.639 | 35 =1-36 | 0.000 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر | | | | | |

- **المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على نتائج spss**
- من خلال الجدول مانتج في الجدول رقم (02-16) عن اجراء الاختبار الاحصائي فان برنامج spss يظهر لنا نتائج بمتوسط حسابي لجميع الفقرات المحور 1.92 بقيمة tمحسوبة 12.639 عند مستوى دلالة 0.000 = sig وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود دلالة احصائية، وهذا مايتضح لنا قبول الفرضية (H1) و رفض الفرضية (H0).

## خلاصة الفصل الثاني:

مايمكننا استخلاصه في نهاية هذا الفصل ان الدراسة التطبيقية تمثلت في استمارة الاستبيان شملت عينة من المجتمع مكونة من 36 فرد، تمثلت في محاظي الحسابات ومحاسبين معتمدين وبعض من الخبراء المحاسبين واساتذة اكادميين، وباستخدام برنامج Excel و spss قمنا بعرض بعرض خصائص المجتمع الدراسي وتفريغ بيانتها، ثم تحليل نتائج الاستبيان والتوصل الى اجابة الفرضيات المطروحة في الدراسة.

# خاتمة

# خاتمة

من خلال هذه المذكرة، تناولنا الاشكالية دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية المعلومة المحاسبية في الجزائر حيث تم معالجتها عبر فصلين باستخدام منهجية ايمراد ولقد ادركنا من خلال الدراسة اهمية المراجعة الخارجية في تحقيقة اجراءات خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية.

تمت معالجة بتجزئة الدراسة لفصلين، فصل نظري خصص لمختلف المفاهيم الاساسية للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية، وكذا الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع، اما الفصل الثاني (التطبيقي) فقد خصص لدراسة ميدانية عن طريق توزيع استمارات للبعض مراجعيين الخارجيين واساتذة اكادميين للولاية ورقلة.

**نتائج اختبار الفرضيات:** من خلال الدراسة الميدانية توصلنا الى نتائج الاختبارات التالية:

- **بالنسبة للفرضية الاولى:** تتوفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر فقد حققت هذه الفرضية من خلال متوسط الاجابة على العبارات هذه الفرضية الذي كان موافق ومن خلال اختبار T-test حيث كان مستوى الدلالة اكبر من 0.05 وبالتالي وجود اتفاق بين المستجوبين حول توفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر وعليه تم قبول الفرضية الاولى التي تنص على توفر اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر.
- **بالنسبة للفرضية الثانية:** تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر فقد حققت هذه الفرضية من خلال متوسط الاجابة على العبارات هذه الفرضية الذي كان موافق وموافق بشدة ومن خلال اختبار T-test حيث كان مستوى الدلالة اكبر من 0.05 وبالتالي وجود اتفاق بين المستجوبين حول تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر وعليه تم قبول الفرضية الثانية التي تنص على تتحقق اجراءات تاكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر.
- **بالنسبة للفرضية الثالثة:** تتحقق اجراءات تأكد خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر فقد حققت هذه الفرضية من خلال متوسط الاجابة على العبارات هذه الفرضية الذي كان موافق ومن خلال اختبار T-test حيث كان مستوى الدلالة اكبر من 0.05 وبالتالي وجود اتفاق بين المستجوبين حول تساهم المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر وعليه تم قبول الفرضية الثالثة التي تنص على مساهمة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر.

**نتائج الدراسة:** من خلال الجمع بين الجانب النظري والتطبيقي توصلنا الى النتائج التالية:

- تعتبر المراجعة الخارجية اداة هامة تستخدم في مجالات مختلفة مثل المحاسبة والتدقيق وادراة المخاطر والجودة. يتم استخدام المراجعة الخارجية لتقييم وتحليل العمليات والنظم الداخلية في المؤسسات والشركات من قبل جهة خارجية مستقلة تسمى مراجع؛
- تقوم المراجعة الخارجية بتقييم الانظمة والعمليات التي تتبعها المؤسسة من خلال تحليل العمليات وتقييمها للتاكد من انها تلبي المعايير واللوائح المعمول بها. وبالتالي، يتم تعزيز موثوقية العمليات والانظمة المتبعة؛

- يتيح تقييم المراجع الخارجي القدرة على تحديد الثغرات والمشكلات المحتملة وتقديم توصيات لتحسين العمليات وزيادة موثوقية المعلومة المالية؛
- ان القانون الجزائري ملم بكافة بكافة القوانين لتحقيق اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر عن طريق وضع مجموعة من التشريعات والمراسيم التي تضم مهنة المراجعة الخارجية؛
- ان الغرض من المراجعة الخارجية هو سلامة المعلومة المحاسبية وتعبيرها عنالوضعية الحقيقة للمؤسسة، وهذا ما يعزز من خاصية الموثوقية للمعلومة المحاسبية، فبوجود معلومات يمكن الاعمتاد عليها نظرا لمصدقيتها ودقتها يؤدي الى اخر قرار سليم يحقق هدف المؤسسة عن طريق تعظيم ارباحها؛
- يتم تعزيز موثوقية المعلومة المحاسبية من قبل فريق المراجعة الخارجية من خلال اكتشاف الثغرات والمخاطر التي قد تؤثر فيها، ويتم تحديد النقاط الضعف والفشل في الانظمة والاجراءات، ويتم توجيه الجهود لتصحيحها وتعزيز الموثوقية.

**افاق الدراسة :**

- دراسة الموضوع باخذ عينة من المهنيين واستاذة اكاديميين؛
- اثر نزاهة المراجع الخارجي في زيادة موثوقية المعلومة المحاسبية.

**توصيات الدراسة:**

- التزام بتوصيات محافظ الحسابات

# قائمة المراجع والمصادر

# قائمة المراجع والمصادر

## المراجع باللغة العربية :

### الكتب :


1. احمد بوتين، **مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان مطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2003، ص5
2. احمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية**، طبعة الاولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
3. رجب السيد راشد، عبد الفتاح محمد الصحن، محمود ناجي درويش، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
4. السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية ( معايير والقواعد)**، دار الكتاب الحديث، بدون بلد نشر، 2008 .
5. شحاتة السيد شحاتة، **المراجعة الخارجية الحديثة**، الإسكندرية، مصر، دار التعليم الجامعي ، 2016.
6. طلال محمد الجحاوي واخرون، **اساسيات المعرفة المحاسبية**، طبعة الاولى، داراليازوري العلمية للنشروالتوزيع، عمان، الاردن، 2009.
7. عباس محمد مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الاولى دار النشر ذات السلاسل، الكويت، 1990.
8. عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة،" مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية"، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004.
9. عبيد سعد الشريم، لطف حمود بركات، **اصول مراجعة الحسابات**، طبعة الثالثة، الامين للنشر والتوزيع، صنعاء، 2011.
10. عصام الدين محمد متولي، **نظم المعلومات المحاسبية**،طبعة الاولى،منشورات جامعة السودان المفتوحة، سودان،2007.
11. كريمة علي الجوهر، عبد الله عزت بركات، إيهاب نظمي، مسعود صديقي ، صالح العقدة، محمد ياسين الرحاحلة، مدالي بن بلغيث، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**، الأردن، 2011.
12. كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2002 .
13. محمد سمير الصبان، **الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة**، دار النهضة العربية، بيروت، 1998.
14. مؤيد راضي خنفر،غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**،طبعة الاولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان،2006.
15. نادر الجيران، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، الكويت، آفاق للنشر والتوزيع، 2011.
16. ناصر دادي عدون،عبد الرحمان بابنات، **التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر**، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008.
17. يحي حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب، **أصول المراجعة (الأبعاد العلمية ومعايير التطبيق)**، مكتبة الجلاء الجديدة المنصورة، مصر، 2001 .

- **مقالات:**


1. حاضر صباح الشعير، **تاثير العلاقة بين موقوقية البيانات المالية و جودة الابلاغ المالي في تحسين سمعة المنظمة– دراسة ميدانية في مجموعة من المصارف التجارية العراقية**، مجلة القيمة المضافة لاقتصاديات الاعمال، العراق جامعة تكريت، العدد02، 2022.
2. حميداتو صلاح، بوقفة علاء، **واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي، مجلة الابحاث الاقتصادية** ، جامعة البليدة، العدد 01، جوان 2011.
3. سفير محمد، اسماعيل رزقي، **مسؤولية المراجع الخارجي عن عملية الانتقال الى تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر،مجلة المعيار**، المركز الجامعي البويرة،العدد6، 2012.
4. سمية قحموش، **دور المراجع الخارجي في الكشف عن الممارسات السلبية لإدارة الأرباح، المجلة العلوم الإنسانية** بسكرة ، العدد 1، 2022.
5. **عايدة محمد مصطفى علي، العلاقة بين قابلية القوائم المالية للمقارنة و اتعاب المراجعة : الدور المعدل لسمات منشاتي مراقب الحسابات و عميله– دليل من شركات المقيدة بالبورصة المصرية**، المجلة البحوث المحاسبية،الاسكندرية،العدد 1 ،يناير 2022.
6. **محمد بشوشة، قراءة في تنظيم مهنة المحاسب المعتمد في الجزائر في إطار القانون 10–01**، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، العدد01، 2022.
7. معن محمد الحسن حامد العركين، **تاثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية، المجلة العربية للنشر العلمي**،السودان، العدد 28، 2 شباط 2021.
8. محمد الطاهر الأخضري واخرون، **دور نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية حالة سونلغاز، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية**، الجزائر، العدد 1، 2017.


- **المذكرات والرسائل الجامعية :**


9. احمد حابي، **العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر**، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 03، 2015.
10. احمد محمد صالح الجلال، **تاثير متغيرات البيئة المراجعة الخارجية على جودة الاداء المهني للمراجع الحسابات في الجمهورية اليمنية**، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2010.
11. ديلمي ناصر الدين، **دور مراجع الحسابات في تعزيز الافصاح عن المعلومات المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية**، اطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018.
12. شريقي عمر، **التنظيم المهني للمراجعة –دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية** ، اطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2012.

13. صبرينة العايب، **المراجعة الخارجية في ظل اعتماد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي-ام بواقي-،2013.

14. ظاهر شاهر يوسف القشي، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الامان و التوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية**، اطروحة دكتوراه، جامعة عمان للدراسات العليا،2003.

15. عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية التعاقدية**، مذكرة ماجسيتير، جامعة الجزائر 3، 2010.

16. عمر ديملي، **اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير،جامعة الحاج الخضر، باتنة ،2009.

17. عمر عبد الله الجبارين، **اثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي**، مذكرة ماجسيتر، جامعة الشرق الاوسط، عمان، 20

18. عمر محمد سعيد ابو ركبة، **دور مراجعة المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين**، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق ،2014.

19. فاتح سردوك، **دور المراجعة الخارجية في النهوض بمصداقية المعلومات المالية المحاسبية**، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2004 .

20. كمال زواق،**المراجعة الخارجية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة ماجستير، جامعةالجزائر3، 2010.

21. نسرين تقى، **دور المراجعة الخارجية في تعزيز ثقة القوائم المالية**، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.

22. هني خيرة، حشلافي نفيسة، **فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم**، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم،2021.

## مداخلات ومؤتمرات:

1. صديقي مسعود، براق محمد، **انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الآداء الرقابي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات**، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 08-09مارس 2005.

2. محمد الخطيب نمر، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، مداخلة في الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبة الدولية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

3. هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، **مدى قدرة المؤسسة الوطنية لاشغال الابار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الافصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، ملتقى النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الدولية للمراجعة**، جامعة البليدة، يومي 13و 14 ديسمبر 2011.

**المراسيم القوانين:**


1. الجريدة الرّسميّة للجمهور للجمهوريّة الجزائريّة، المواد 03- 10– 14- 18- 21- 24- 38 من **القانون 07–11 المؤرخ في25/11/**2007 .
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد42،الصادر بتاريخ 11 جويلية2010، **قانون رقم 01/10**، المؤرخ في 29 جوان 2010.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المواد 02- 08– 11- 19- 37-38 **من المرسوم التنفيذي 02–156 المؤرخ في 26/05/2008** .


**مراجع باللغة الاجنبية:**


1. Johnson,I.Todd, **Relevance and Reliability,** FASB Report, 28 February 2005
2. Oladejo,olowookere and yinus, **External audit quality and users confidence in financial reports :Evidence from nigeria deposit money banks**, International Journal of Technology and Management**,** Nigeria, n1 , 2020,
3. Raymonde Crête, Jean Bédard et Stéphane Rousseau**, les vérificateurs et la fiabilité de l'information financière : les message de l'environnement institutionnel et juridique,** Les Cahiers de droit, n 2, 2004,
4. Suhaimi Ishak, **Going-concern Audit repor : The Role of Audit Committe**, International Journal of Economics and Financial Issues**,** Malaysia, s6, 2016.


**مواقع من الانترنت:**


1. Debitoor by SumUp, **Reliability principle**, 12/03/2023, https://debitoor.com/dictionary/reliability-principle#:~:text=What%20does%20the%20reliability%20principle,accurate%20and%20relevant%20information%20available

# الملاحق

## الملحق رقم (1) : استمار الاستبيان

# جامعة قاصدي مرباح – ورقلة
# كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
# قسم علوم المالية
# استبيان

**السلام عليكم**

**السادة والسيدات:** يشرفني أن أتقدم إلى سيادتكم المحترمة بهذه الاستمارة التي تدخل ضمن متطلبات انجاز مذكرة ماستر **محاسبة وجباية معمقة** تحت عنوان " **دور المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية – دراسة ميدانية –** "، وأعلمكم أن الإجابات المقدمة من طرفكم تحظى بالأهمية البالغة لدي، وبالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي. اشكركم جزيلا على مساهمتكم الجادة بالإجابة على العبارات المرفقة وبصراحة تامة.

الطالبة: **عماري انفال**

البريد الالكتروني: anfalammari@hmail.com

**ولكم مني كل الشكر والتقدير**

**الرجاء وضع علامة X في الخانة التي ترى أنها مناسبة.**

**الجزء الاول: المعلومات الشخصية**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1- العمر** | أقل من 30 سنة | من 30 إلى 40سنة | من 40 إلى 50 سنة | اكثر من 50 سنة |
| | | | | |
| **2- مستوى التعليم** | ليسانس | ماستر | دكتوراه | شهادة مهنية |
| | | | | |
| **3- الأقدمية في العمل** | أقل من05سنوات | من05 إلى 10سنوات | من10إلى 15سنة | اكثر من 15سنة |
| | | | | |
| **4- الوظيفة** | محافظ حسابات | خبير محاسبي | استاذ اكاديمي | محاسب معتمد |
| | | | | |

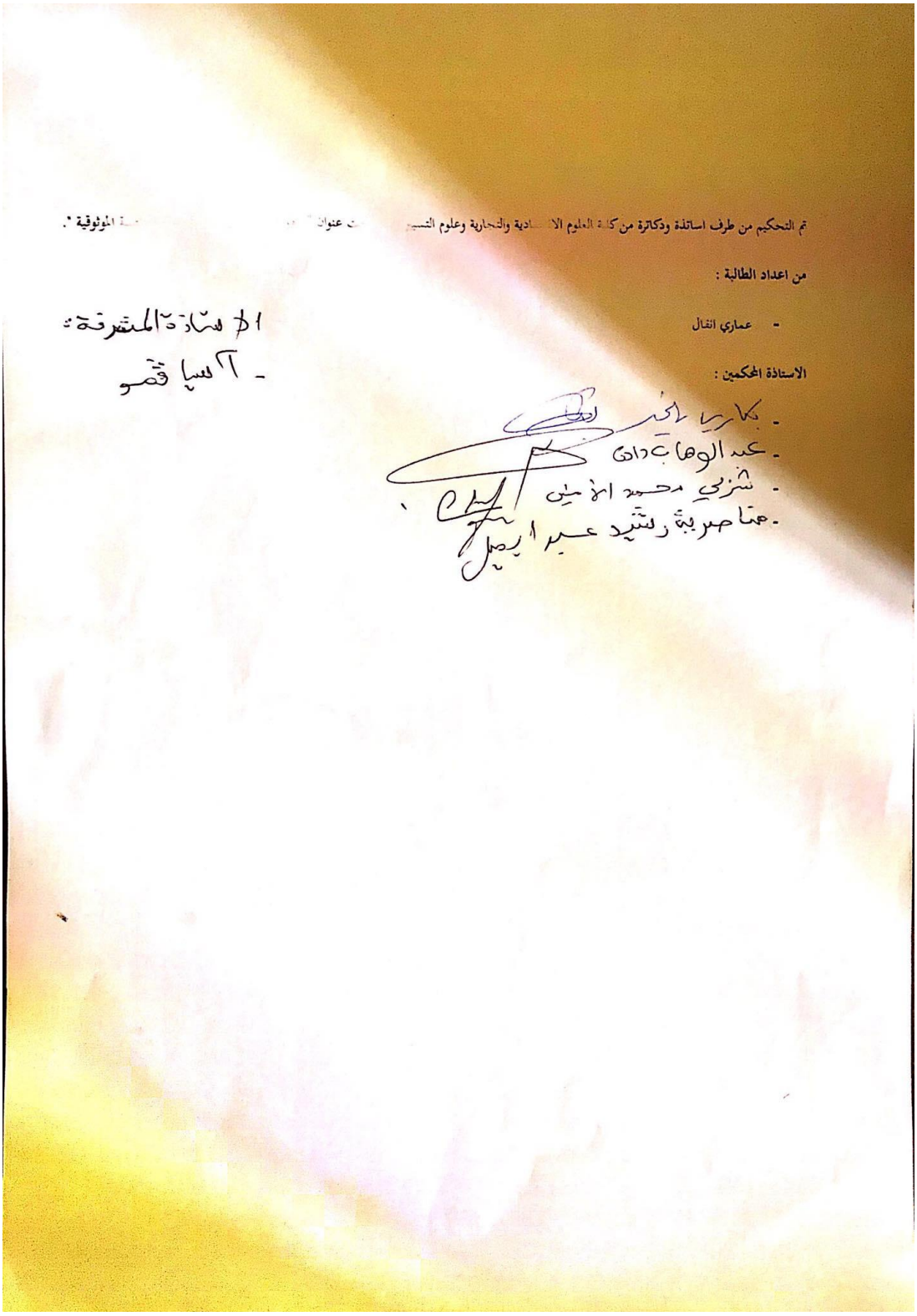
**الجزء الثاني: محاور الاستبيان**

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **المحور الاول: اجراءات المراجعة الخارجية في الجزائر** | | | | | | |
| 1 | تعتبر القوانين والتشريعات الحالية كافية لتفعيل مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؛ | | | | | |
| 2 | يسهم الالتزام بمعايير استقلالية المراجع الخارجي في تفعيل مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؛ | | | | | |
| 3 | تتميز عملية المراجعة في الجزائر بالتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية؛ | | | | | |
| 4 | تعتبر أشكال ومحتويات تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر شاملة لإحداث عملية المراجعة؛ | | | | | |
| 5 | تسهم معايير التدقيق الجزائرية في تفعيل تحسين جودة المراجعة الخارجية في الجزائر. | | | | | |
| **المحور الثاني: اجراءات التاكد خاصية موثوقية للمعلومة المحاسبية في الجزائر** | | | | | | |
| 1 | توفر النظام المحاسبي المالي على تلبية متطلبات موثوقية المعلومات المحاسبية؛ | | | | | |
| 2 | استخدام نظام المحاسبي المالي على أساس التكلفة التاريخية يزيد موثوقية المعلومة المحاسبية؛ | | | | | |
| 3 | إن الالتزام بمبدأ الثبات يجعل المعلومات المحاسبية أكثر موثوقية، مما يزيد من فعاليتها في عملية صنع القرار؛ | | | | | |
| 4 | يجب أن يتم التركيز على جوهر الحدث الاقتصادي بدلاً من شكله القانوني ليساهم في ضمان الموثوقية افضل في المعلومات المحاسبية؛ | | | | | |
| 5 | توجد التطابق بين المعلومات التي تم عرضها في الحسابات المحاسبية وما | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | هو في الواقع؛ | | | | | |
| 6 | يتم تقديم المعلومات المحاسبية بصدق لتوضيح الوضعية المالية لمستخدمي القوائم المالية؛ | | | | | |
| 7 | المعلومة المحاسبية تقدم بكل حيادية؛ | | | | | |
| 8 | التكنولوجيا والبرامج المعتمدة في المؤسسة تساعد على دعم اعداد قوائم المالية موثوقة. | | | | | |
| **المحور الثالث: مساهة المراجعة الخارجية في تعزيز خاصية الموثوقية في الجزائر** | | | | | | |
| 1 | تضمن المراجعة الخارجية توجيه المعلومات المحاسبية نحو الهدف الاسمى المستقل في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية؛ | | | | | |
| 2 | تساهم المراجعة الخارجية في الافصاح الشامل عن كافة الاحداث الاقتصادية المؤثرة على وضعية المؤسسة محل التدقيق؛ | | | | | |
| 3 | تمكن أشكال التقارير المالية وتقارير المراجعة الخارجية في الجزائر من إمكانية التحقق من المعلومات التي تحتويها؛ | | | | | |
| 4 | تضمن المراجعة الخارجية في الجزائر من تحقيق خاصية المصداقية من خلال التعبير عن الواقع الحقيقي للمؤسسة ومدى استمراريتها؛ | | | | | |
| 5 | تعزز تقارير المراجعة الخاصة من تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية؛ | | | | | |
| 6 | تفرض المراجعة الخارجية في الجزائر على الاهتمام بمستوى الأهمية النسبية المطلوب في المعلومات المحاسبية؛ | | | | | |
| 7 | استعانة بالمراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية. | | | | | |

**شكرا جزيلا لكم على حسن تعاونكم.**

الملحق رقم (02): تحكيم الاستبيان


تم التحكيم من طرف اساتذة وذكاترة من كلية العلوم الا ادية والتجارية وعلوم التسيير عنوان المؤوقية .

من اعداد الطالبة :

- عماري انفال

الاستاذة المحكمين :

- بكاري الحبيب
- عبد الوهاب دادي
- شنوي محمد الامين
- حمامصريبة رشيد عبد اصيل

1- استاذة المشرفة

- آسيا قمو

## الملحق رقم (03): نتائج spss لاحصاء الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

### العمر

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | سنة30 من اقل | 8 | 21,6 | 22,2 | 22,2 |
| | سنة40 الى 30 من | 11 | 29,7 | 30,6 | 52,8 |
| | سنة 50 الى 40 من | 8 | 21,6 | 22,2 | 75,0 |
| | سنة50 من اكثر | 9 | 24,3 | 25,0 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

### التعليمي مستوى

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | ليسانس | 3 | 8,1 | 8,3 | 8,3 |
| | ماستر | 15 | 40,5 | 41,7 | 50,0 |
| | دكتوراه | 7 | 18,9 | 19,4 | 69,4 |
| | مهنية شهادة | 11 | 29,7 | 30,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

### العمل في الاقدمية

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | سنوات 05 من اقل | 9 | 24,3 | 25,0 | 25,0 |
| | سنوات 10 الى 05 من | 9 | 24,3 | 25,0 | 50,0 |
| | سنة 15 الى 10 من | 4 | 10,8 | 11,1 | 61,1 |
| | سنة 15 من اكثر | 14 | 37,8 | 38,9 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

### الوظيفة

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | حسابات محافظ | 10 | 27,0 | 27,8 | 27,8 |
| | محاسبي خبير | 5 | 13,5 | 13,9 | 41,7 |
| | اكاديمي استاذ | 9 | 24,3 | 25,0 | 66,7 |
| | معتمد محاسب | 12 | 32,4 | 33,3 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Total | 37 | 100,0 | | |

## الملحق رقم (04):نتائج من spss الفا كرونباخ الاجمالي

### جدول الفا كرونباخ للمحور الاول

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,697 | 5 |

### جدول الفا كرونباخ للمحور الثاني

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,665 | 8 |

### جدول الفا كرونباخ للمحور الثالث

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,770 | 7 |

### جدول الفا كرونباخ للاستبيان ككل

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,805 | 20 |

## ملحق رقم (05): اختبار صدق الاتساق الداخلي للمحاور الثلاثة من spss

جدول يظهر ارتباط المحور الاول بعباراته:

**Corrélations**

| | | المراجعة اجراءات الجزائر في الخارجية | القوانين تعتبر كافية الحالية والتشريعات المراجعة مهنة لتنظيم الجزائر في الخارجية. | بمعايير الالتزام يسهم المراجع استقلالية مهنة تفعيل في الخارجي في الخارجية المراجعة الجزائر. | في المراجعة عملية تتميز بين بالتكامل الجزائر الداخلية المراجعة والخارجية. | ومحتويات أشكال تعتبر الخارجية المراجعة تقارير لإحداث شاملة الجزائر في المراجعة عملية. | التدقيق معايير تسهم تحسين في الجزائرية الخارجية المراجعة جودة الجزائر في. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الجزائر في الخارجية المراجعة اجراءات | Corrélation de Pearson | 1 | ,505** | ,712** | ,769** | ,759** | ,623** |
| | Sig. (bilatérale) | | ,002 | ,000 | ,000 | ,000 | ,000 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| كافية الحالية والتشريعات القوانين تعتبر الجزائر في الخارجية المراجعة مهنة لتنظيم. | Corrélation de Pearson | ,505** | 1 | ,123 | ,393* | ,232 | -,145 |
| | Sig. (bilatérale) | ,002 | | ,473 | ,018 | ,173 | ,398 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المراجع استقلالية بمعايير الالتزام يسهم الخارجية المراجعة مهنة تفعيل في الخارجي الجزائر في. | Corrélation de Pearson | ,712** | ,123 | 1 | ,445** | ,525** | ,396* |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,473 | | ,007 | ,001 | ,017 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| بالتكامل الجزائر في المراجعة عملية تتميز والخارجية الداخلية المراجعة بين. | Corrélation de Pearson | ,769** | ,393* | ,445** | 1 | ,293 | ,392* |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,018 | ,007 | | ,083 | ,018 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المراجعة تقارير ومحتويات أشكال تعتبر عملية لإحداث شاملة الجزائر في الخارجية المراجعة. | Corrélation de Pearson | ,759** | ,232 | ,525** | ,293 | 1 | ,533** |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,173 | ,001 | ,083 | | ,001 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| تحسين في الجزائرية التدقيق معايير تسهم الجزائر في الخارجية المراجعة جودة. | Corrélation de Pearson | ,623** | -,145 | ,396* | ,392* | ,533** | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,398 | ,017 | ,018 | ,001 | |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

جدول يظهر ارتباط المحور الثاني بعباراته:

**Corrélations**

| | | خاصية تأكد اجراءات للمعلومة الموثوقية الجزائر في المحاسبية. | المحاسبي النظام توفر متطلبات تلبية على المالي المعلومات موثوقية المحاسبية. | المحاسبي نظام استخدام التكلفة أساس على المالي موثوقية يزيد التاريخية المحاسبية المعلومة. | الثبات بمبدأ الالتزام إن المحاسبية المعلومات يجعل من يزيد مما موثوقية، أكثر صنع عملية في فعاليتها القرار. | على التركيز يتم أن يجب الاقتصادي الحدث جوهر القانوني شكله من بدلاً الموثوقية ضمان في يساهم المعلومات في افضل المحاسبية. | بين التطابق توجد عرضها تم التي المعلومات وما المحاسبية الحسابات في الواقع في هو. | المعلومات تقديم يتم لتوضيح بصدق المحاسبية لمستخدمي المالية الوضعية المالية القوائم. | تقدم المحاسبية المعلومة حيادية بكل. | والبرامج التكنولوجيا المؤسسة في المعتمدة قوائم اعداد دعم على تساعد موثوقة المالية. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| للمعلومة الموثوقية خاصية تأكد اجراءات الجزائر في المحاسبية | Corrélation de Pearson | 1 | ,475** | ,656** | ,436** | ,468** | ,722** | ,683** | ,616** | ,356* |
| | Sig. (bilatérale) | | ,003 | ,000 | ,008 | ,004 | ,000 | ,000 | ,000 | ,033 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| متطلبات تلبية على المالي المحاسبي النظام توفر المحاسبية المعلومات موثوقية. | Corrélation de Pearson | ,475** | 1 | ,353* | -,080 | ,116 | ,295 | ,157 | ,217 | ,093 |
| | Sig. (bilatérale) | ,003 | | ,035 | ,643 | ,502 | ,081 | ,360 | ,203 | ,591 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| أساس على المالي المحاسبي نظام استخدام المعلومة موثوقية يزيد التاريخية التكلفة المحاسبية. | Corrélation de Pearson | ,656** | ,353* | 1 | ,372* | ,279 | ,539** | ,239 | ,165 | ,067 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,035 | | ,025 | ,099 | ,001 | ,160 | ,335 | ,698 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المعلومات يجعل الثبات بمبدأ الالتزام إن فعاليتها من يزيد مما موثوقية، أكثر المحاسبية القرار صنع عملية في. | Corrélation de Pearson | ,436** | -,080 | ,372* | 1 | ,389* | ,143 | ,120 | ,294 | -,135 |
| | Sig. (bilatérale) | ,008 | ,643 | ,025 | | ,019 | ,405 | ,486 | ,082 | ,433 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| الحدث جوهر على التركيز يتم أن يجب في يساهم القانوني شكله من بدلاً الاقتصادي المعلومات في افضل الموثوقية ضمان المحاسبية. | Corrélation de Pearson | ,468** | ,116 | ,279 | ,389* | 1 | ,064 | ,139 | ,238 | -,150 |
| | Sig. (bilatérale) | ,004 | ,502 | ,099 | ,019 | | ,712 | ,419 | ,162 | ,383 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| عرضها تم التي المعلومات بين التطابق توجد الواقع في هو وما المحاسبية الحسابات في. | Corrélation de Pearson | ,722** | ,295 | ,539** | ,143 | ,064 | 1 | ,620** | ,373* | ,130 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,081 | ,001 | ,405 | ,712 | | ,000 | ,025 | ,450 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| لتوضيح بصدق المحاسبية المعلومات تقديم يتم المالية القوائم لمستخدمي المالية الوضعية. | Corrélation de Pearson | ,683** | ,157 | ,239 | ,120 | ,139 | ,620** | 1 | ,343* | ,317 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,360 | ,160 | ,486 | ,419 | ,000 | | ,041 | ,060 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| حيادية بكل تقدم المحاسبية المعلومة. | Corrélation de Pearson | ,616** | ,217 | ,165 | ,294 | ,238 | ,373* | ,343* | 1 | ,073 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,203 | ,335 | ,082 | ,162 | ,025 | ,041 | | ,670 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المؤسسة في المعتمدة والبرامج التكنولوجيا موثوقة المالية قوائم اعداد دعم على تساعد. | Corrélation de Pearson | ,356* | ,093 | ,067 | -,135 | -,150 | ,130 | ,317 | ,073 | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,033 | ,591 | ,698 | ,433 | ,383 | ,450 | ,060 | ,670 | |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

جدول يظهر ارتباط المحور الثالث بعباراته:

**Corrélations**

| | | خاصية تأكد اجراءات للمعلومة الموثوقية الجزائر في المحاسبية | المحاسبي النظام توفر متطلبات تلبية على المالي المعلومات موثوقية المحاسبية. | المحاسبي نظام استخدام التكلفة أساس على المالي موثوقية يزيد التاريخية المحاسبية المعلومة. | التبات بمبدأ الالتزام إن المحاسبية المعلومات يجعل من يزيد مما موثوقية، أكثر صنع عملية في فعاليتها القرار. | على التركيز يتم أن يجب الاقتصادي الحدث جوهر القانوني شكله من بدلاً الموثوقية ضمان في يساهم المعلومات في افضل المحاسبية. | بين التطابق توجد عرضها تم التي المعلومات وما المحاسبية الحسابات في الواقع في هو. | المعلومات تقديم يتم لتوضيح بصدق المحاسبية لمستخدمي المالية الوضعية المالية القوائم. | تقدم المحاسبية المعلومة جيدة بكل. | والبرامج التكنولوجيا المؤسسة في المعتمدة قوائم اعداد دعم على تساعد موثوقة المالية. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| للمعلومة الموثوقية خاصية تأكد اجراءات الجزائر في المحاسبية | Corrélation de Pearson | 1 | ,475** | ,656** | ,436** | ,468** | ,722** | ,683** | ,616** | ,356* |
| | Sig. (bilatérale) | | ,003 | ,000 | ,008 | ,004 | ,000 | ,000 | ,000 | ,033 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| متطلبات تلبية على المالي المحاسبي النظام توفر المحاسبية المعلومات موثوقية. | Corrélation de Pearson | ,475** | 1 | ,353* | -,080 | ,116 | ,295 | ,157 | ,217 | ,093 |
| | Sig. (bilatérale) | ,003 | | ,035 | ,643 | ,502 | ,081 | ,360 | ,203 | ,591 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| أساس على المالي المحاسبي نظام استخدام المعلومة موثوقية يزيد التاريخية التكلفة المحاسبية. | Corrélation de Pearson | ,656** | ,353* | 1 | ,372* | ,279 | ,539** | ,239 | ,165 | ,067 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,035 | | ,025 | ,099 | ,001 | ,160 | ,335 | ,698 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المعلومات يجعل التبات بمبدأ الالتزام إن فعاليتها من يزيد مما موثوقية، أكثر المحاسبية القرار صنع عملية في. | Corrélation de Pearson | ,436** | -,080 | ,372* | 1 | ,389* | ,143 | ,120 | ,294 | -,135 |
| | Sig. (bilatérale) | ,008 | ,643 | ,025 | | ,019 | ,405 | ,486 | ,082 | ,433 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| الحدث جوهر على التركيز يتم أن يجب في يساهم القانوني شكله من بدلاً الاقتصادي المعلومات في افضل الموثوقية ضمان المحاسبية. | Corrélation de Pearson | ,468** | ,116 | ,279 | ,389* | 1 | ,064 | ,139 | ,238 | -,150 |
| | Sig. (bilatérale) | ,004 | ,502 | ,099 | ,019 | | ,712 | ,419 | ,162 | ,383 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| عرضها تم التي المعلومات بين التطابق توجد الواقع في هو وما المحاسبية الحسابات في. | Corrélation de Pearson | ,722** | ,295 | ,539** | ,143 | ,064 | 1 | ,620** | ,373* | ,130 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,081 | ,001 | ,405 | ,712 | | ,000 | ,025 | ,450 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| لتوضيح بصدق المحاسبية المعلومات تقديم يتم المالية القوائم لمستخدمي المالية الوضعية. | Corrélation de Pearson | ,683** | ,157 | ,239 | ,120 | ,139 | ,620** | 1 | ,343* | ,317 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,360 | ,160 | ,486 | ,419 | ,000 | | ,041 | ,060 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| جيدة بكل تقدم المحاسبية المعلومة. | Corrélation de Pearson | ,616** | ,217 | ,165 | ,294 | ,238 | ,373* | ,343* | 1 | ,073 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | ,203 | ,335 | ,082 | ,162 | ,025 | ,041 | | ,670 |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| المؤسسة في المعتمدة والبرامج التكنولوجيا موثوقة المالية قوائم اعداد دعم على تساعد. | Corrélation de Pearson | ,356* | ,093 | ,067 | -,135 | -,150 | ,130 | ,317 | ,073 | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,033 | ,591 | ,698 | ,433 | ,383 | ,450 | ,060 | ,670 | |
| | N | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

## الملحق رقم (06): اختبار التوزيع الطبيعي

**Tests de normalité**

| | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Statistiques | Ddl | Sig. | Statistiques | ddl | Sig. |
| الجزائر في الخارجية المراجعة اجراءات | ,106 | 36 | ,200* | ,960 | 36 | ,210 |

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.
a. Correction de signification de Lilliefors

## الملحق رقم (07): نتائج spss للتكرارات والنسب المؤية لكل عبارات الاستبيان

**الجزائر في الخارجية المراجعة مهنة تفعيل في الخارجي المراجع استقلالية بمعايير الالتزام يسهم.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 7 | 18,9 | 19,4 | 19,4 |
| | موافق | 20 | 54,1 | 55,6 | 75,0 |
| | محايد | 7 | 18,9 | 19,4 | 94,4 |
| | موافق غير | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**والخارجية الداخلية المراجعة بين بالتكامل الجزائر في المراجعة عملية تتميز.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 3 | 8,1 | 8,3 | 8,3 |
| | موافق | 21 | 56,8 | 58,3 | 66,7 |
| | محايد | 4 | 10,8 | 11,1 | 77,8 |
| | موافق غير | 6 | 16,2 | 16,7 | 94,4 |
| | بشدة موافق غير | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المراجعة عملية لإحداث شاملة الجزائر في الخارجية المراجعة تقارير ومحتويات أشكال تعتبر.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 5 | 13,5 | 13,9 | 13,9 |
| | موافق | 14 | 37,8 | 38,9 | 52,8 |
| | محايد | 12 | 32,4 | 33,3 | 86,1 |
| | موافق غير | 4 | 10,8 | 11,1 | 97,2 |
| | بشدة موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الجزائر في الخارجية المراجعة جودة تحسين في الجزائرية التدقيق معايير تسهم.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 9 | 24,3 | 25,0 | 25,0 |
| | موافق | 21 | 56,8 | 58,3 | 83,3 |
| | محايد | 3 | 8,1 | 8,3 | 91,7 |
| | موافق غير | 3 | 8,1 | 8,3 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الجزائر في الخارجية المراجعة اجراءات**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 1 | 2,7 | 2,8 | 2,8 |
| | 2 | 5 | 13,5 | 13,9 | 16,7 |
| | 2 | 2 | 5,4 | 5,6 | 22,2 |
| | 2 | 4 | 10,8 | 11,1 | 33,3 |
| | 2 | 6 | 16,2 | 16,7 | 50,0 |
| | 2 | 4 | 10,8 | 11,1 | 61,1 |
| | 3 | 5 | 13,5 | 13,9 | 75,0 |
| | 3 | 2 | 5,4 | 5,6 | 80,6 |
| | 3 | 4 | 10,8 | 11,1 | 91,7 |
| | 3 | 1 | 2,7 | 2,8 | 94,4 |
| | 4 | 1 | 2,7 | 2,8 | 97,2 |
| | 4 | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المحاسبية المعلومات موثوقية متطلبات تلبية على المالي المحاسبي النظام توفر.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 11 | 29,7 | 30,6 | 30,6 |
| | موافق | 22 | 59,5 | 61,1 | 91,7 |
| | محايد | 2 | 5,4 | 5,6 | 97,2 |
| | بشدة موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المحاسبية المعلومة موثوقية يزيد التاريخية التكلفة أساس على المالي المحاسبي نظام استخدام.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 6 | 16,2 | 16,7 | 16,7 |
| | موافق | 18 | 48,6 | 50,0 | 66,7 |
| | محايد | 11 | 29,7 | 30,6 | 97,2 |
| | موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**صنع عملية في فعاليتها من يزيد مما موثوقية، أكثر المحاسبية المعلومات يجعل الثبات بمبدأ الالتزام إن القرار.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 13 | 35,1 | 36,1 | 36,1 |
| | موافق | 20 | 54,1 | 55,6 | 91,7 |
| | محايد | 2 | 5,4 | 5,6 | 97,2 |
| | موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**افضل الموثوقية ضمان في يساهم القانوني شكله من بدلاً الاقتصادي الحدث جوهر على التركيز يتم أن يجب المحاسبية المعلومات في.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 13 | 35,1 | 36,1 | 36,1 |
| | موافق | 13 | 35,1 | 36,1 | 72,2 |
| | محايد | 7 | 18,9 | 19,4 | 91,7 |
| | موافق غير | 3 | 8,1 | 8,3 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الواقع في هو وما المحاسبية الحسابات في عرضها تم التي المعلومات بين التطابق توجد.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 8 | 21,6 | 22,2 | 22,2 |
| | موافق | 15 | 40,5 | 41,7 | 63,9 |
| | محايد | 9 | 24,3 | 25,0 | 88,9 |
| | موافق غير | 4 | 10,8 | 11,1 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المالية القوائم لمستخدمي المالية الوضعية لتوضيح بصدق المحاسبية المعلومات تقديم يتم.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 11 | 29,7 | 30,6 | 30,6 |
| | موافق | 19 | 51,4 | 52,8 | 83,3 |
| | محايد | 3 | 8,1 | 8,3 | 91,7 |
| | موافق غير | 3 | 8,1 | 8,3 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**حيادية بكل تقدم المحاسبية المعلومة.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 11 | 29,7 | 30,6 | 30,6 |
| | موافق | 15 | 40,5 | 41,7 | 72,2 |
| | محايد | 8 | 21,6 | 22,2 | 94,4 |
| | موافق غير | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**موثوقة المالية قوائم اعداد دعم على تساعد المؤسسة في المعتمدة والبرامج التكنولوجيا.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 17 | 45,9 | 47,2 | 47,2 |
| | موافق | 15 | 40,5 | 41,7 | 88,9 |
| | محايد | 2 | 5,4 | 5,6 | 94,4 |
| | بشدة موافق غير | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الجزائر في المحاسبية للمعلومة الموثوقية خاصية تاكد اجراءات**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 1 | 2,7 | 2,8 | 2,8 |
| | 1 | 2 | 5,4 | 5,6 | 8,3 |
| | 1 | 1 | 2,7 | 2,8 | 11,1 |
| | 2 | 2 | 5,4 | 5,6 | 16,7 |
| | 2 | 4 | 10,8 | 11,1 | 27,8 |
| | 2 | 1 | 2,7 | 2,8 | 30,6 |
| | 2 | 6 | 16,2 | 16,7 | 47,2 |
| | 2 | 6 | 16,2 | 16,7 | 63,9 |
| | 2 | 3 | 8,1 | 8,3 | 72,2 |
| | 2 | 1 | 2,7 | 2,8 | 75,0 |
| | 2 | 2 | 5,4 | 5,6 | 80,6 |
| | 3 | 4 | 10,8 | 11,1 | 91,7 |
| | 3 | 1 | 2,7 | 2,8 | 94,4 |
| | 3 | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**احتياجات تلبية في المستقل الاسمى الهدف نحو المحاسبية المعلومات توجيه الخارجية المراجعة تضمن المالية القوائم مستخدمي.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 11 | 29,7 | 30,6 | 30,6 |
| | موافق | 18 | 48,6 | 50,0 | 80,6 |
| | محايد | 6 | 16,2 | 16,7 | 97,2 |
| | موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المؤسسة وضعية على المؤثرة الاقتصادية الاحداث كافة عن الشامل الافضاح في الخارجية المراجعة تساهم التدقيق محل.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 9 | 24,3 | 25,0 | 25,0 |
| | موافق | 17 | 45,9 | 47,2 | 72,2 |
| | محايد | 8 | 21,6 | 22,2 | 94,4 |
| | موافق غير | 2 | 5,4 | 5,6 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**التي المعلومات من التحقق إمكانية من الجزائر في الخارجية المراجعة وتقارير المالية التقارير أشكال تمكن تحتويها.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 10 | 27,0 | 27,8 | 27,8 |
| | موافق | 21 | 56,8 | 58,3 | 86,1 |
| | محايد | 4 | 10,8 | 11,1 | 97,2 |
| | موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الحقيقي الواقع عن التعبير خلال من المصداقية خاصية تحقيق من الجزائر في الخارجية المراجعة تضمن استمراريتها ومدى للمؤسسة.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 13 | 35,1 | 36,1 | 36,1 |
| | موافق | 14 | 37,8 | 38,9 | 75,0 |
| | محايد | 5 | 13,5 | 13,9 | 88,9 |
| | موافق غير | 4 | 10,8 | 11,1 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المحاسبية المعلومات موثوقية تعزيز من الخاصة المراجعة تقارير تعزز.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 10 | 27,0 | 27,8 | 27,8 |
| | موافق | 19 | 51,4 | 52,8 | 80,6 |
| | محايد | 4 | 10,8 | 11,1 | 91,7 |
| | موافق غير | 3 | 8,1 | 8,3 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المحاسبية المعلومات في المطلوب النسبية الأهمية بمستوى الاهتمام الجزائر في الخارجية المراجعة تفرض.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 7 | 18,9 | 19,4 | 19,4 |
| | موافق | 26 | 70,3 | 72,2 | 91,7 |
| | محايد | 2 | 5,4 | 5,6 | 97,2 |
| | موافق غير | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**المحاسبية المعلومات موثوقية تعزيز في الداخلية المراجعة بتقارير الخارجي بالمراجع استعانة.**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | بشدة موافق | 16 | 43,2 | 44,4 | 44,4 |
| | موافق | 16 | 43,2 | 44,4 | 88,9 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | محايد | 4 | 10,8 | 11,1 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

**الجزائر في الموثوقية خاصية تعزيز في الخارجية المراجعة مساهمة**

| | | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 5,4 | 5,6 | 5,6 |
| | 1 | 2 | 5,4 | 5,6 | 11,1 |
| | 1 | 3 | 8,1 | 8,3 | 19,4 |
| | 2 | 5 | 13,5 | 13,9 | 33,3 |
| | 2 | 4 | 10,8 | 11,1 | 44,4 |
| | 2 | 7 | 18,9 | 19,4 | 63,9 |
| | 2 | 1 | 2,7 | 2,8 | 66,7 |
| | 2 | 2 | 5,4 | 5,6 | 72,2 |
| | 2 | 6 | 16,2 | 16,7 | 88,9 |
| | 3 | 2 | 5,4 | 5,6 | 94,4 |
| | 3 | 1 | 2,7 | 2,8 | 97,2 |
| | 3 | 1 | 2,7 | 2,8 | 100,0 |
| | Total | 36 | 97,3 | 100,0 | |
| Manquant | Système | 1 | 2,7 | | |
| Total | | 37 | 100,0 | | |

## الملحق رقم (08): نتائج spss للمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل محاور الاستبيان

## نتائج spss للمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحور الاول

**Statistiques**

| | | القوانين تعتبر الحالية والتشريعات مهنة لتنظيم كافية في الخارجية المراجعة الجزائر. | بمعايير الالتزام يسهم المراجع استقلالية تفعيل في الخارجي المراجعة مهنة الجزائر في الخارجية. | المراجعة عملية تتميز بالتكامل الجزائر في الداخلية المراجعة بين والخارجية. | أشكال تعتبر تقارير ومحتويات في الخارجية المراجعة لإحداث شاملة الجزائر المراجعة عملية. | التدقيق معايير تسهم تحسين في الجزائرية المراجعة جودة الجزائر في الخارجية. | المراجعة اجراءات الجزائر في الخارجية |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| | Manquant | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Moyenne | | 2,69 | 2,11 | 2,53 | 2,50 | 2,00 | 2,37 |
| Ecart type | | ,951 | ,785 | 1,055 | ,971 | ,828 | ,621 |

## نتائج spss للمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحور الثاني

**Statistiques**

| | | المحاسبي النظام توفر متطلبات تلبية على المالي المعلومات موثوقية المحاسبية. | المحاسبي نظام استخدام التكلفة أساس على المالي موثوقية يزيد التاريخية المحاسبية المعلومة. | الثبات بمبدأ الالتزام إن المعلومات يجعل موثوقية، أكثر المحاسبية في فعاليتها من يزيد مما القرار صنع عملية. | على التركيز يتم أن يجب الاقتصادي الحدث جوهر القانوني شكله من بدلاً الموثوقية ضمان في يساهم المعلومات في افضل المحاسبية. | بين التطابق توجد عرضها تم التي المعلومات المحاسبية الحسابات في الواقع في هو وما. | يتم حاسبية وضعية م |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | |
| | Manquant | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | |
| Moyenne | | 1,83 | 2,19 | 1,75 | 2,00 | 2,25 | |
| Ecart type | | ,775 | ,749 | ,692 | ,956 | ,937 | |

## نتائج spss للمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحور الثالث

**Statistiques**

| | المراجعة تضمن توجيه الخارجية المعلومات نحو المحاسبية الاسمى الهدف تلبية في المستقل احتياجات القوائم مستخدمي المالية. | المراجعة تساهم في الخارجية الشامل الافضاح الاحداث كافة عن المؤثرة الاقتصادية وضعية على محل المؤسسة التدقيق. | أشكال تمكن المالية التقارير المراجعة وتقارير في الخارجية من الجزائر من التحقق إمكانية التي المعلومات تحتويها. | المراجعة تضمن في الخارجية تحقيق من الجزائر المصداقية خاصية التعبير خلال من الحقيقي الواقع عن ومدى للمؤسسة استمراريتها. | تقارير تعزز الخاصة المراجعة موثوقية تعزيز من المعلومات المحاسبية. | المراجعة تفرض في الخارجية الاهتمام الجزائر الأهمية بمستوى المطلوب النسبية المعلومات في المحاسبية. | بالمراجع استعانة بتقارير الخارجي الداخلية المراجعة موثوقية تعزيز في المعلومات المحاسبية. | المراجعة مساهمة في الخارجية خاصية تعزيز في الموثوقية الجزائر |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| Manquant | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Moyenne | 1,92 | 2,08 | 1,89 | 2,00 | 2,00 | 1,92 | 1,67 | 1,92 |
| Ecart type | ,770 | ,841 | ,708 | ,986 | ,862 | ,604 | ,676 | ,511 |

# الملحق رقم (09):اختبار T– test لكل محور

## المحور الاول

**Test sur échantillon unique**

Valeur de test = 3

| | t | ddl | Sig. (bilatéral) | Différence moyenne | Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur | Supérieur |
|---|---|---|---|---|---|---|
| الجزائر في الخارجية المراجعة اجراءات | -6,123 | 35 | ,000 | -,633 | -,84 | -,42 |

## المحور الثاني

**Test sur échantillon unique**

Valeur de test = 3

| | t | ddl | Sig. (bilatéral) | Différence moyenne | Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur | Supérieur |
|---|---|---|---|---|---|---|
| للمعلومة الموثوقية خاصية تاكد اجراءات الجزائر في المحاسبية | -13,139 | 35 | ,000 | -1,031 | -1,19 | -,87 |

## المحور الثالث

**Test sur échantillon unique**

Valeur de test = 3

| | t | ddl | Sig. (bilatéral) | Différence moyenne | Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur | Supérieur |
|---|---|---|---|---|---|---|
| تعزيز في الخارجية المراجعة مساهمة الجزائر في الموثوقية خاصية | -12,639 | 35 | ,000 | -1,075 | -1,25 | -,90 |

# فهرس المحتويات


| المحتوى | رقم الصفحة |
|---|---|
| الاهداء | I |
| الشكر | II |
| ملخص الدراسة | III |
| فهرس المحتويات | IV |
| قائمة الجداول | V |
| قائمة الأشكال | VI |
| قائمة الملاحق | VII |
| مقدمة | أ-ج |
| **الفصل الأول: لاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية** | |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الاول : الاطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية وخاصية الموثوقية | 3 |
| المطلب الاول : الاطار النظري للمراجعة الخارجية | 3 |
| الفرع الاول:مدخل للمراجعة الخارجية | 3 |
| الفرع الثاني: المراجعة الخارجية في البيئة الجزائرية | 14 |
| المطلب الثاني : الاطار النظري للخاصية الموثوقية | 26 |
| الفرع الاول : مفاهيم الاساسية للخاصية الموثوقية | 26 |
| الفرع الثاني :خاصية الموثوقية حسب النظام المالي المحاسبي | 30 |
| المطلب الثالث: علاقة الموثوقية بالمراجعة الخارجية: | 31 |
| المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للموضوع الدراسة. | 32 |
| المطلب الاول : دراسات ذات علاقة مباشرة بالموضوع | 32 |
| المطلب الثاني : دراسات ذات علاقة غير مباشرة | 38 |
| المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة | 41 |
| خلاصة الفصل | 45 |
| **الفصل الثاني: الإطار التطبيقي** | |
| تمهيد | 47 |

# فهرس المحتويات


| | |
|---|---|
| المبحث الأول: طريقة وادوات الدراسة | 48 |
| المطلب الاول: طريقة الدراسة | 48 |
| الفرع الاول:مجتمع وعينة الدراسة | 48 |
| الفرع الثاني: تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها | 48 |
| المطلب الثاني: ادوات جمع البيانات وقياس المتغيرات | 49 |
| الفرع الاول: الادوات المستعملة في الدراسة | 49 |
| الفرع الثاني: الأدوات والبرامج الإحصائية لقياس المتغيرات | 50 |
| المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها. | 50 |
| المطلب الاول: عرض نتائج الدراسة الميدانية | 50 |
| المطلب الثاني :اختبار ثبات وصدق الاستبيان | 55 |
| الفرع الاول: اختبار معامل الثبات بطريقة الفاكرونباخ | 55 |
| الفرع الثاني: اختبار صدق الاستبيانة | 55 |
| الفرع الثالث: المقياس المستعمل في التحليل | 58 |
| الفرع الرابع: تحليل عبارات الاستبيان واختبار الفرضيات | 58 |
| خلاصة الفصل الثاني | 67 |
| الخاتمة | 69 |
| قائمة المصادر والمراجع | 72 |
| الملاحق | 77 |
| فهرس المحتويات | 85 |