

جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم تجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، الطور الثاني

الميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان

أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع  
حسابات المؤسسة

دراسة عينة من مراجعي الحسابات - ورقلة

من إعداد الطالب: وفاء بن الشريف

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2015/04/28

أمام اللجنة المكونة من السادة

أ.د /محمد قوجيل (أستاذ مساعد محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا

أ / أمال مهاوة(أستاذ مساعد، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

أ.د /فريد عوينات (أستاذ مساعد "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2015/2014



جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم تجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، الطور الثاني

الميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان

أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع  
حسابات المؤسسة

دراسة عينة من مراجعي الحسابات - ورقلة

من إعداد الطالب: وفاء بن الشريف

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2015/04/28

أمام اللجنة المكونة من السادة

أ.د /محمد قوجيل (أستاذ مساعد محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا

أ / أمال مهاوة(أستاذ مساعد، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

أ.د /فريد عوينات (أستاذ مساعد "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2015/2014

# الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا

-والدتي الغالية أطال الله في عمرها -

-والدي الغالي حفظه الله وبارك في عمره-

-أخواتي وكل أفراد عائلتي -

إلى كل أصدقائي وزملائي دفعة 2015 ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة

إلى كل باحث وطالب علم

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

# شكر و عرفان

أشكر الله تعالى الذي وفقنا لانجاز هذا العمل وهو القائل

{لئن شكرتم لأزيدنكم}

ومن قوله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز وجل "

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان لكل من مد يد العون والمساعدة ، وأخص بالذكر الأستاذ المشرف " آمال مهاوة " والدكتور "محمد البشير غوالي " على توجيهاته السديدة والقيمة التي أخذناها في عين الاعتبار كما لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى محافظ الحسابات عبد الرزاق بن داوود الذي لم يبخل علينا بالكثير من وقته والنصائح القيمة، وتواضعه اللامتناهي في المعاملة فكان نعم الموجه

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء اللجنة الموقرة على قبولهم مناقشة المذكرة

وأخيرا أتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام

هذا العمل المتواضع

أشكر كل هؤلاء وجعل الله أعمالكم في ميزان حسناتهم

## أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع حسابات المؤسسة

### الملخص

تهدف دراستنا إلى إبراز أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجعي حسابات المؤسسة، وذلك من خلال تقييم مدى تأثير معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات، وهل يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة ويعتبرها مهمة عند قيامه بعملية المراجعة .

اعتمدنا في دراستنا على استبيان تضمن أسئلة مقسمة على أربعة محاور حيث يصب كل محور في فكرة من فرضيات الدراسة، وقد تم توزيعه على مستوى ولاية ورقلة، حيث شملت عينة الدراسة خبراء محاسبين، محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين، واعتمدنا في تحليل الاستبيان على برنامج "SPSS" وبرنامج "EXCEL"، ولاختبار الفرضيات استخدمنا اختبار T للعينة الواحدة One-Sample Statistics .

في الأخير خلصت دراستنا إلى أنه بتطبيق مراجع الحسابات لمعايير المراجعة فإن هذا يؤدي إلى مصداقية المراجع مما يعزز ثقة العميل به كذلك الأطراف الأخرى التي تهتم لتقرير المراجعة .

الكلمات المفتاحية: مراجع الحسابات، المراجعة، معايير المراجعة .

## L'importance de l'application des normes d'audit

### par le commissaire aux comptes

#### Le résumé

Le but de notre mémoire (étude) est d'évaluer l'importance de l'application des normes d'audit par les commissaires aux comptes de l'entreprise, et ce par l'évaluation du degré d'influence des normes d'audit sur la sincérité des commissaires aux comptes, et si ce dernier applique vraiment ces normes et donne l'importance lors de l'accomplissement de la mission légale .

Nous avons déployé dans notre étude les questionnaires dont les questions sont subdivisées en quatre (04) axes, chaque axe répond à une idée des hypothèses de l'étude., les questionnaires ont été distribués au niveau de la wilaya de Ouargla, et on a touché principalement les professionnels à savoir les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés, et pour l'analyse des questionnaires nous avons adopté le programme SPSS et l'Excel .

Et pour le choix des hypothèses nous avons utilisé le test T pour chaque échantillon (one simple statistics) .

Enfin nous avons conclu que l'application des normes d'audit par le commissaire aux comptes conduit à la crédibilité de l'auditeur et renforce la confiance du client envers lui et la confiance des autres parties

mots clés : auditeur , audit, des normes d'audit

## قائمة المحتويات

III.....	الإهداء
IV.....	شكر وعرفان
V.....	ملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
IIVI.....	قائمة الأشكال البيانية
IX.....	قائمة الملاحق
أ.....	المقدمة
01.....	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للدراسة
02.....	تمهيد
03.....	المبحث : أهمية ودور معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات
15.....	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
17.....	خلاصة الفصل
18.....	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
19.....	تمهيد
20.....	المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
23.....	المبحث الثاني : عرض وتحليل نتائج الاستبيان
38.....	خلاصة الفصل :
40.....	الخاتمة
44.....	قائمة المراجع
48.....	الملاحق
61.....	الفهرس

## قائمة الجداول

### قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1.1)	هيكل تبويب المعايير الدولية للمراجعة	03
(1.2)	عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة على عينة الدراسة	22
(2.2)	يوضح ليكارت ذو الثلاث درجات	22
(3.2)	معامل الصدق والثبات للاستيبيان	30
(4.2)	متوسطات إجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الأول	31
(5.2)	متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات المحور الثاني	32
(6.2)	متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات المحور الثالث	33
(7.2)	متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات المحور الرابع	34
(8.2)	النتائج المتعلقة بمصفوفة الارتباط	35



## قائمة الأشكال البيانية

### قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
26	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب الجنس .	(1.2)
26	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب الوظيفة .	(2.2)
27	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب الخبرة .	(3.2)
28	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب المؤهل العلمي .	(4.2)
29	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب التخصص .	(5.2)

## قائمة الملاحق

### قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
59 - 56	الملحق رقم 01 : استبيان	01
65 - 60	مخرجات SPSS المتعلقة بأسئلة الاستبيان	02
66	مخرجات ال SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ	03
66	مخرجات ال SPSS المتعلقة بمعاملات الارتباط بين المحاور	04
66	مخرجات ال SPSS المتعلقة بعلاقة محاور الدراسة بمتغير الخبرة	05
67	مخرجات ال SPSS المتعلقة بإحصائيات العينة الواحدة	06

مقدمة

أ. توطئة :

ظهرت معايير المراجعة لأول مرة في الو.م أ أوائل الخمسينات حيث شكل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، لجنة تسمى " لجنة إجراءات المراجعة " وذلك بهدف وضع وصياغة تلك المعايير، وفي سنة 1947 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين قائمة بتسع معايير للمراجعة، وفي سنة 1954 أضاف المعيار العاشر، حيث تم تبويبها إلى ثلاثة مجموعات لقيت القبول العام في معظم دول العالم .

وتبرز أهمية معايير المراجعة الدولية بظهور الشركات الدولية متعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية في الوقت الحاضر، الذي أدى إلى وجود مشكلة مزدوجة أمام مهنة المراجعة والمحاسبة، فمن جهة تزايدت أهمية المعلومات المالية التي تمت مراجعتها بالنسبة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية، ومن جهة أخرى ازدادت مشاكل المحاسبة والمراجعة المرتبطة بإعداد هذه المعلومات، مما دعا الفكر المحاسبي والمنظمات المهنية المحاسبية إلى الاستجابة إلى مواجهة بعض المشاكل بإصدار معايير المحاسبة الدولية ثم معايير المراجعة الدولية فيما بعد وهي مجموعة المعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) الذي أنشأ سنة 1977 والذي يضم في عضويته معظم المنظمات المهنية المحاسبية في العالم، من خلال لجنة تسمى "اللجنة الدولية لممارسة مهنة المراجعة (IAPC)" بهدف رفع وتوحيد ممارسات مهنة المراجعة في كافة أنحاء العالم

والجزائر في إطار سعيها للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة تسعى لجعل مختلف التقنيات الموصلة للمعلومات كالمحاسبة والمراجعة أكثر ملائمة مع الواقع الدولي، ومن أجل زيادة ثقة المتعاملين بالكشوف المالية كان لابد من تحسين نظام المراجعة في الجزائر، حيث تسعى الجزائر من خلال القانون 10-10 المؤرخ في 29-10-2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد إلى إيجاد توافق دولي مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA).

مما سبق تبدو أهمية طرح الإشكالية التي يتوجب بحثها في هذه المذكرة والمتمثلة في الآتي :

ب. الإشكالية :

✓ ما مدى تأثير معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات في المؤسسة ؟

الأسئلة الفرعية :

✓ هل تؤثر معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات ؟

✓ هل تتوافق معايير المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة الدولية ؟

✓ ما مدى التزام مراجع الحسابات بتطبيق معايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة ؟

✓ هل معايير المراجعة مهمة بالنسبة لمراجع الحسابات ؟

ت. الفرضيات :

✓ تؤثر معايير المراجعة في مصداقية مراجع الحسابات .

✓ تتوافق معايير المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة الدولية إلى حد ما.



- ✓ تمثل معايير المراجعة أهمية بالنسبة لمراجع الحسابات .
- ✓ يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .
- ث. مبررات اختيار الموضوع :

قد تم اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب منها :

مبررات موضوعية

- ✓ التطورات التي تشهدها الجزائر في ظل انتقالها من المخطط الوطني للمحاسبة للنظام المحاسبي المالي .
- ✓ شعورنا بأهمية الموضوع في ظل عدم الاهتمام الكافي بهنة المراجعة في الجزائر.
- ✓ الكثير من الدول من ذوي الواقع الاقتصادي المشابه للجزائر أقدمت على تطبيق معايير المراجعة .
- مبررات ذاتية
- ✓ طبيعة التخصص العلمي الذي أدرس فيه له علاقة بالدراسة .
- ✓ الميول الشخصي للمواضيع الحديثة المتعلقة بالمراجعة .
- ج. أهداف الدراسة وأهميتها :
- تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف :
- ✓ إبراز الأهمية معايير المراجعة بالنسبة لمراجع الحسابات عند قيامه بعملية المراجعة .
- ✓ لفت النظر للاهتمام بمعايير المراجعة وسن معايير مراجعة جزائرية تتوافق وواقع المؤسسات الجزائرية .
- تبرز أهمية الدراسة فيما يلي :
- ✓ الدور الفعال الذي تؤديه معايير المراجعة والذي يعطي الثقة اللازمة في المعلومات المعلن عنها والتي يفترض أن تفسر المركز المالي للمؤسسة بصدق .
- ✓ افتقاد الجزائر إلى معايير واضحة للمراجعة بما يقضي عدم الانسجام في نتائج المراجعة .
- ح. حدود الدراسة :
- للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية .
- ✓ الحدود المكانية : في هذه الدراسة حاولنا استقصاء آراء المراجعين والمتمرسين في مهنة المراجعة لذا تمثلت الحدود المكانية في الجزائر وبالتحديد ولاية ورقلة (تقرت ، ورقلة ، حاسي مسعود) .
- ✓ الحدود الزمنية : تمثلت في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام آخر استمارة ( من شهر مارس إلى شهر أفريل 2015) .
- خ. منهج البحث والأدوات المستعملة :

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وللإجابة عن التساؤلات وإثبات الفرضيات اعتمدنا في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي، وفي الجانب التطبيقي دراسة الحالة المتمثلة في استبيان موجه للمراجعين نستقصي فيما يتعلق بجوانب الدراسة واختبار الفرضيات من خلال برنامج المعالجة الإحصائية EXCEL-SPSS.

د. صعوبات البحث :

- ✓ صعوبة توزيع الاستبيان على مراجعي الحسابات وتحديد مكان تواجدهم .
- ✓ صعوبة تطبيق برنامج SPSS.
- ✓ التعرض للرفض من قبل الكثير من مكاتب مراجعي الحسابات ملئ إشارة الاستبيان بسبب تزامن توزيع الاستبيان مع إعداد الميزانيات والتسويات الخاصة بنهاية السنة .

ذ. هيكل البحث :

لمعالجة الإشكال المطروح ، واختبار صحة الفرضيات قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين لهما يلي :

- ✓ الفصل الأول : تناولنا الإطار النظري لمعايير المراجعة ومراجع الحسابات ، حيث قسمنا الفصل إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول لتعريف معايير المراجعة ومراجع الحسابات لذا لك عرض لأهم معايير المراجعة المتعارف عليها والدولية وإبراز أهميتها وأخير التطرق لواقع معايير المراجعة في الجزائر ، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه أهم الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة وذكر أهم مميزات الدراسة الحالية .
- ✓ الفصل الثاني : تضمن الدراسة الميدانية المتمثلة في استبيان موجه للمراجعين من أجل استقصاء آرائهم في الموضوع ومن خلال نتائج الاستبيان تم تحليل وتقييم مدى استجابتهم للمشكل موضوع الدراسة .

# الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد :

إن قيام مراجع الحسابات بمجملة أعماله بما يتوافق ومعايير المراجعة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، تدعم عملية المراجعة وتزيد من ثقة مستخدمي تقرير المراجع بأنه لا يتضمن أخطاء مادية أو تحريف، مع افتراض استقلال المراجع وإطلاعه على المعلومات الكافية عن أعمال المؤسسة، بالتالي فإن المراجع إذا قام بأداء مسؤوليته اتجاه المؤسسة بما يتوافق ومعايير المراجعة فإن رأيه والذي يترجمه تقريره يمثل مقياساً للمصداقية وتمثيل للصورة الحقيقية للمؤسسة، من هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهما :

المبحث الأول : أهمية ودور معايير المراجعة في مصداقية مراجع الحسابات .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة .



## المبحث الأول : دور وأهمية معايير المراجعة في مصداقية مراجع الحسابات

تعتمد المراجعة كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها، والصادرة عن الهيئات المهنية والتي تلقى القبول العام، حيث تشمل معايير المراجعة الوظائف الواجب القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة، والتي تختلف من اختبار إلى آخر، وستتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم المعايير وأهميتها وواقع معايير المراجعة في الجزائر.

## المطلب الأول : ماهية معايير المراجعة

سنت معايير المراجعة من أجل تقليل درجة التفاوت في الممارسات المهنية من قبل المراجعين وتوحيد مهنة المراجعة، وللحفاظ على مستوى عال من الأداء المهني .

## الفرع الأول: مفهوم معايير المراجعة

عرف فاتح سردوك " المعيار " بأنه نموذج موضوع من طرف سلطات مختصة أو نتيجة لعرف أو اتفاق عام كأساس لما يجب العمل به و إتباعه، وكمقياس مرشد لمدى فعالية الأداء، بحيث أنه يحدد أساليب تحقيقها، وبناء على ذلك يمكن أن نعتبر معايير المراجعة على أنها " عبارة عن الأنماط التي يجب أن يتبعها المراجعون في تأدية عملهم، كما يمكن اعتبارها المبادئ العامة التي تحكم عملية المراجعة " <sup>1</sup> كما يمكننا الإشارة إلى المعايير الدولية للمراجعة، التي يمكن تعريفها على أنها قرائن أو قواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه، والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية <sup>2</sup>

ومنه يمكن أن نعتبر معايير المراجعة بأنها مجموعة من الإرشادات التي يجب أن يتبعها المراجع عند قيامه بعملية المراجعة .

<sup>1</sup>. حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمراجعة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة، الحاج لخضر، باتنة،

2009/2008، ص : 24.

<sup>2</sup>. اطلع عليه يوم 2015/01/24/ .http://www.kantakji.com/media/2333/0m036.pdf

الجدول رقم (1.1) يوضح هيكل تبويب المعايير الدولية للمراجعة

المجموعة الأولى : المجموعة وعنوان المعيار	100-199
المجموعة الثانية: المبادئ العامة والمسؤوليات	200-299
المجموعة الثالثة: تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء	300-499
المجموعة الخامسة : أدلة الإثبات	500-599
المجموعة السادسة : الاستفادة من عمل الآخرين	600-699
المجموعة السابعة : نتائج المراجعة وتقاريرها	700-799
المجموعة الثامنة : المجالات المتخصصة	800-899
المجموعة العاشرة : البيانات الدولية لمهنة المراجعة	1000-1100

المصدر: أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العلمية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص، ص، ص : 66 - 67 - 68 .

الفرع الثاني : عرض لمعايير المراجعة المتعارف عليها

أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عشرة (10) معايير للمراجعة حيث تم تبويبها إلى ثلاثة مجموعات

أولا : المعايير العامة

وهي تضم المعايير الفرعية التالية :

1. التأهيل العلمي والعملي: ينص هذا المعيار على أنه يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم التدريب الفني الكافي، والتأهيل العلمي<sup>1</sup>، بحيث يتم الحصول على التأهيل العلمي من خلال الدراسة والتكوين المتواصل<sup>2</sup>؛
2. معيار الاستقلالية: والمقصود أن يتوفر لدى المدقق عنصر حياد والاستقلالية<sup>3</sup>، إذا نستنتج أن أهمية هذا المعيار تتمثل في كون درجة مصداقية رأي المراجع في تقريره النهائي مرتبطة بمدى حياد هذا الأخير واستقلاله عن المؤسسة محل المراجعة<sup>4</sup>؛

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، رجب السيد راشد، محمود ناجي درويش، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص : 29 .

<sup>2</sup> خالد راغب الخطيب، خليل حمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر، عمان، 1998، ص : 68 .

<http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00150.pdf> .

اطلع عليه يوم 04/ 04/ 2015

<sup>4</sup> منصور بن أعمار، محمد حولي، مداخلة بعنوان معايير المراجعة الدولية، الملتقى العلمي الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13 - 14 ديسمبر 2011، جامعة سعد دحلب البلدة، ص : 10 .

3. معيار العناية المهنية الملائمة: يعني إعطاء الاهتمام الكافي لجميع مراحل عملية المراجعة<sup>1</sup>، فتوفر عنصر الكفاءة والاستقلال غير كافي، ويشترط توفر الجدية في العمل<sup>2</sup>؛

ثانيا : معايير العمل الميداني .

وهي ثلاثة معايير حسب الآتي :

التخطيط السليم لعملية المراجعة والإشراف الدقيق على المساعد ن : يتعين على المراجع أن يعد خطة ملائمة لتنفيذ عملية المراجعة كالآتي :

- ✓ تقسيم العمل بين المساعدين من مختلف الاختصاصات كل حسب اختصاصه؛
- ✓ متابعة عمل المساعدين من خلال البرنامج المخطط والمعد مسبقاً لانجاز الأعمال المكلفين به<sup>3</sup>؛
- 1. تقييم نظام الرقابة الداخلية : إن أول خطوة يقوم بها المراجع قبل بداية مراجعته ضرورة قيامه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في الجهة التي سيقوم بمراجعتها، والذي يساعده في تحديد برنامج مراجعته وعناصره المختلف ة، كذلك أسلوب المراجعة الذي سوف يتبعه المراجع و تحديد فريق المراجعة المناسب من حيث العدد والخبرة والكفاءة<sup>4</sup>؛
- 2. الحصول على دليل إثبات المراجعة : يجب الحصول على الأدلة والبراهين الكافية من خلال الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات، بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي في القوائم المالية<sup>5</sup>؛

ثالثا : معايير إعداد التقرير

وهو آخر فرع حيث يتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة التقرير النهائي للمراجع ونجد فيه المعايير التالية:

- 1. إبداء الرأي عن مدى تطبيق المبادئ المحاسبية عند إعداد القوائم المالية : أي على مراجع الحسابات أن يذكر في تقريره أن الأصول المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات الحسابية الختامية موضوع تقريره ( رأيه ) متفقة مع أصول المحاسبة المقبولة قبولا عاما<sup>6</sup> ، وذلك بعد قيام المراجع بمراجعة القوائم المالية، على أن يكون رأيه كنتيجة شاملة<sup>7</sup>؛

<sup>1</sup>.توماس وليم، امرسونهنكي، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ ، 1986، ص : 57 .

<sup>2</sup>.محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر 03، 2011/2010، ص : 21 .

<sup>3</sup>. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية،الإسكندرية،2002، ص، ص : 76 - 77 .

<sup>4</sup>. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص، ص : 246 - 247 .

<sup>5</sup>. أحمد قايد نور الدين، مداخلة بعنوان : تأهيل مهنة التدقيق في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، يومي 20-21 نوفمبر 2013، جامعة عمار ثلجي الأغواط، ص : 5 .

<sup>6</sup>. [https://sqarra.wordpress.com/auditt3/\(gaas\) Generally 2015/04/ 04/](https://sqarra.wordpress.com/auditt3/(gaas) Generally 2015/04/ 04/) اطلع عليه يوم

<sup>7</sup>. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص : 34 .

2. الإشارة إلى مدى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية من سنة إلى أخرى : ويهدف هذا المعيار إلى التنسيق في تطبيق المبادئ المحاسبية وذلك لضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة على مدار الفترات أو السنوات الماليّة، وبالتالي التأثيرات التي أدت إليها هذه القوائم المالية، لان عدم الثبات في تطبيق هذه المبادئ يؤدي إلى تداخل بين عناصر الإيرادات والمصاريف للفترات المالية السابقة وبالتالي النتائج المالية المتوصل إليها تكون غير صحيحة؛
3. الإفصاح الكافي : وهذا يعني أن القوائم المالية يجب أن تحتوي على كل الإيضاحات والبيانات حتى يتسنى لمستعملي هذه القوائم فهمها بطريقة مباشرة وبدون أي غموض كان، أما في حالة عدم احتواء القوائم المالية على الإيضاحات والبيانات اللازمة، فعلى المراجع أن يذكر هذا الخلو في تقريره النهائي الذي يسلمه للمؤسسة محل المراجعة؛
4. إبداء الرأي عن القوائم المالية كوحدة واحدة : ويتضمن هذا المعيار أن رأي المراجع ملم بجميع القوائم المالية حتى يمكن التحقق من مدى صحة وصدق المركز المالي للمؤسسة، ووضوح القوائم المالية بأكملها حتى تشمل الميزانية الخاصة بالمؤسسة، كما أن المعيار لا يعني أن على المراجع إعطاء موافقة تامة أو رفض على كل القوائم المالية، ففي أغلب الحالات لا يمكن للمراجع إعطاء موافقة تامة عليها، فلا يقوم برفضها بصفة حتمية<sup>1</sup>؛
- الفرع الثالث : أهمية ودور معايير المراجعة

تبرز أهمية معايير المراجعة في كون أنها تحدد مسؤولية المراجع نتيجة قيامه بعملية المراجعة أو الفحص، وبالتالي من الضروري أن يتم الفحص وفقا لتلك المعايير، حتى لا يتحمل المراجع أي مسؤولية في حالة ظهور غش أو تلاعب بعد ذلك، كما تعتبر معايير المراجعة في غاية الأهمية بالنسبة لمن يستخدمون التقارير والمعلومات المحاسبية، مثل البنوك والموردين والضرائب والحكومة وغيرها من الجهات، لأنها توضح لهم الكيفية التي تم بها الفحص الذي قام به مراجع الحسابات، والمسؤولية التي يتحملها وتحدد درجة الاعتماد على القوائم المالية<sup>2</sup>.

المطلب الثاني : مراجع الحسابات

انطلاقاً من هذا المطلب سوف نطلع على القانون 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وخبير محاسب

الفرع الأول : تعريف مراجع الحسابات

أولاً : هو شخص مستقل، يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات، ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية، حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير المراجعة المتعارف عليها<sup>3</sup>.

<sup>1</sup>.هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية العلمية والنظرية، دار وائل للنشر، عمان، 2004، ص : 33 - 34 .

<sup>2</sup>.حكيمة مناعي، مرجع سبق ذكره، ص، ص : 24 - 25 .

<sup>3</sup>.عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان : دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يوم 06-07-2012، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص : 4 .

ثانيا : يعرف مراجع الحسابات (محافظ الحسابات ) حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، هو شخص تتمثل مهمته الدائمة في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها<sup>1</sup>.

الفرع الثاني : مهام مراجع الحسابات في الجزائر

هناك نوعان من المراجعين في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، وفيما يلي مهام مراجع الحسابات في الجزائر وفق ما جاء به القانون الجديد رقم 10-01 المنظم للمهنة<sup>2</sup>.

أولا : مهام الخبير المحاسب

حسب المادة 18 من القانون 10-01 " يعد خبيراً محاسباً، كل شخص يمارس باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات "، ومن بين المهام التي يكلف بها الخبير المحاسب حسب هذا القانون ما يلي :

1. مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل؛
2. يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاقتصادي والاجتماعي؛

ثانيا : مهام محافظ الحسابات .

حسب المادة 22 من القانون 10-01 " يعد محافظ حسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به "، و حسب المادة 23 من القانون 10-01 فإن مهام محافظ الحسابات هي :

1. يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيريون؛
2. يبدي رأية في تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو المديرين والمسيري؛
3. يقدر شروط الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين الهيئات والمؤسسات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة
4. يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة، وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير<sup>3</sup>؛

<sup>1</sup> القانون التجاري، المادة 715 مكرر 4، ص : 188 .

<sup>2</sup>..الجريدة الرسمية، قانون 01-10، عدد 42، المادة 18، مؤرخة في 2010/07/19، ص: 6.

<sup>3</sup>..الجريدة الرسمية، المادة 22، مرجع سبق ذكره، ص : 7 .

الفرع الثالث : مسؤوليات مراجع الحسابات

يتحمل مراجع الحسابات في الجزائر ثلاثة أنواع من المسؤوليات، وهي مسؤولية مدنية وجزائية و افتراضية أو تأديبية حيث تنص المادة (59) من القانون 10-01 على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهنتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج .

أولا : المسؤولية المدنية لمراجع الحسابات

حسب المادة 61 من القانون 10-01 " يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه بعيد متضامنا اتجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن كل مخالفة أحكام هذا القانون، ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا ثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال اقرب جمعية عامة بعد إطلاعه عليها، وفي حالة معارضة مخالفة يثبت أنه اطلع لدى وكيل الجمهورية المختصة ".  
ثانيا : المسؤولية الجزائية لمراجع الحسابات

حسب المادة 62 من القانون 10-01 "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني ".  
ثالثا : المسؤولية التأديبية لمراجع الحسابات

حسب المادة 63 من القانون 10-01 "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم"، وتمثل هذه العقوبات في : الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 06 أشهر، الشطب من الجدول وتقديم الطعون ضد هذه العقوبات أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها وتحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم<sup>1</sup>.

المطلب الثالث : واقع معايير المراجعة في الجزائر

سنتناول في هذا الجزء الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر، وخاصة الهيئات التي نشأت بموجب صدور القانون الجديد للمهنة رقم 10-01 سنة 2010 والنصوص التطبيقية له سنة 2011 والتي حلت محل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين .

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المدة 59، المادة 61، المادة 62، نفس المرجع السابق، ص : 10 .

الفرع الأول : الهيئات المهنية المشرفة على المراجعة في الجزائر  
أولاً: المجلس الوطني للمحاسبة :

أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96 - 381 بصفته جهاز استشاري ذو طابع وزارى ومهني مشترك<sup>1</sup> ، وحسب المادة 04 من القانون 10-01 ينشأ مجلس وطنى للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية، ويضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عنكل تنظيم مهني على الأقل وتحدد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم، ويضم هذا المجلس حسب المادة 05 من نفس القانون خمسة (05) لجان متساوية الأعضاء وهي<sup>2</sup> :

- ✓ لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية .
- ✓ لجنة الاعتماد .
- ✓ لجنة التكوين .
- ✓ لجنة الانضباط والتحكيم .
- ✓ لجنة مراقبة النوعية<sup>3</sup> .

ثانياً : المصنف الوطني للخبراء المحاسبين :

أنشئ المصنف الوطني للخبراء المحاسبين بموجب القانون 10-01 لا سيما المادة 14 منه ويتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب، ويقوم بتسيير المصنف الوطني للخبراء المحاسبين مجلس وطنى للخبراء المحاسبين مقره بالعاصمة، حيث يتكون المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين من تسعة (09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، بالإضافة إلى ممثل وزير المالية، كما يعين ثلاثة أعضاء منهم في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح من رئيس المجلس الوطني للخبراء المحاسبين<sup>4</sup>، وتمثل مهامه طبقاً لأحكام المادة 15 من القانون 10-01 فيما يلي :

- ✓ السهر على تنظيم مهنة الخبير المحاسب وحسن ممارستها .
- ✓ الدفاع على كرامة أعضاء المهنة واستقلاليتهم .
- ✓ السهر على احترام قواعد المهنة وأعرافها .
- ✓ إعداد النظام الداخلي للمصنف الذي يوافق عليه الوزير المكلف بالمالية وينشره .
- ✓ إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة .

<sup>1</sup> عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة سطيف 1، 2011/2012، ص: 150، 155.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، المادة 04، المادة 05 مرجع سبق ذكره، ص : 04

<sup>3</sup> نبيل قطاف، أصيل العمري، مداخلة بعنوان تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، ص : 5 .

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية، القانون 10-01 المادة 14، مرجع سبق ذكره، ص : 04-05

✓ إبداء الرأي لكل المسائل المرتبطة بمهنة الخبير المحاسب وحسن سيرها<sup>1</sup>.

ثالثا : الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات :

أنشئت الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب القانون 10 - 01 لا سيما المادة 14 منه، وتتمتع هذه الغرفة بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات، ويقوم بتسيير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وجد مقره بالعاصمة ويتكون المجلس من تسعة أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، بالإضافة إلى ممثل وزير المالية، كما يعين ثلاثة أعضاء منهم في المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح من رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وتحدد مهام الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات طبقا لأحكام المادة 15 من القانون 10-01 كما يلي :

✓ السهر على تنظيم مهنة الخبير المحاسب وحسن ممارستها .

✓ الدفاع على كرامة أعضاء المهنة واستقلاليتهم .

✓ السهر على احترام قواعد المهنة وأعرافها .

✓ إعداد النظام الداخلي للمصنف الذي يوافق عليه الوزير المكلف بالمالية وينشره .

✓ إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة .

✓ إبداء الرأي لكل المسائل المرتبطة بمهنة الخبير المحاسب وحسن سيرها<sup>2</sup>.

الفرع الثاني : معايير المراجعة في الجزائر

نظرا لعدم وجود دليل لمعايير المراجعة في الجزائر<sup>3</sup>، فإننا سنتناول في هذا الجزء من الدراسة مختلف الأحكام

والنصوص القانونية المتعلقة بالمعايير العامة للمراجعة في الجزائر .

أولا : المعايير المتعلقة بشخص المراجع في الجزائر

1..الاستقلالية :

نصت المادة 03 من القانون 10 - 01 أنه يجب على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

ممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة، وتحقيقا لممارسة المهنة بكل استقلالية فكرية وأخلاقية<sup>3</sup>، كما نصت المادة 16 من

قانون 81-09 على بعض الأنشطة التي يجب على المراجع عدم ممارستها لتحقيق الاستقلالية كممارسة نشاط تجاري بصفة

تاجر لاسيما وسيط أو كفيل مكلف بالمعاملات التجارية<sup>4</sup>؛

2.الكفاءة :

حددت النصوص التشريعية الجزائرية كفاءة المراجع في عنصرين أساسيين هما :

<sup>1</sup>. الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 15، مرجع سبق ذكره، ص : 06 .

<sup>2</sup>. الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 14، مرجع سبق ذكره، ص : 06 .

<sup>3</sup>. الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 03، مرجع سبق ذكره، ص : 04 .

<sup>4</sup>.. الجريدة الرسمية ، القانون رقم 91-08، العدد 20، المؤرخة في 1991/05/01، ص : 653 .



✓ التأهيل العلمي : اشترطت النصوص التشريعية لممارسة المراجعة الآتي :

المجموعة الأولى :

- ليسانس في العلوم المالية .
- ليسانس في فرع المالية والمحاسبة للمدرسة العليا للتجارة .
- الجزءان الأول والثاني من الامتحان الأول من الخبرة المحاسبية .

المجموعة الثانية :

- ليسانس في العلوم الاقتصادية للفروع الأخرى ما عدا المالية .
  - شهادة المدرسة العليا للتجارة ( فروع أخرى غير فرع المالية والمحاسبة ) .
  - ليسانس في التسيير .
  - شهادة المعاهد والمدارس المتخصصة في الإدارة أو المالية أو الجمارك .
  - شهادة جامعة التكوين المتواصل فرع المالية والمحاسبة .
  - مضاف إليها شهادة متخصصة في المحاسبة .
- ✓ التأهيل العملي :

اشترط المقرر السابق للمجموعتين إحدى الشرطين التاليين .

متابعة تدريب مهني كخبير محاسب مدته سنتين يتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني؛

إثبات خبرة قدرها عشر سنوات في ميدان المحاسبة والمالية ومتابعة تدريب مهني مدته ستة أشهر<sup>1</sup>؛

3. العناية المهنية اللازمة :

تنص المادة 59 من القانون 10-01 على أنه يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج، ويظهر من هذه المادة أن محافظ الحسابات في الجزائر ملزم ببذل العناية المهنية اللازمة وهو المسؤول الوحيد على ذلك وقد اشترط القانون رقم 10-01 على محافظ الحسابات أو مسير الشركة أو تجمع محافظي حسابات، إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه بصفة محافظا للحسابات في أجل أقصاه 15 يوما<sup>2</sup> .

<sup>1</sup> محي الدين عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العمة والمعايير الدولية دراسة مقارنة ( حالة الجزائر )، مذكرة ماجستير، غير منشورة، المركز الجامعي المدية،

2088/2007، ص، ص : 112-113 .

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 59، مرجع سبق ذكره، ص : 10.

4. السر المهني :

تناول المشرع الجزائري هذا المعيار من خلال بعض المواد القانونية، حيث أنه وطبقا لأحكام القانون التجاري، فإن المراجعين ومساعدتهم ملزمون باحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي اطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم<sup>1</sup>.

ونصت المادة 71 من القانون رقم 10-01 على أنه يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات<sup>2</sup>.

ثانيا : معايير الأداء المهني للمراجعة في الجزائر

تكثسي معايير الأداء المهني أهمية كبيرة في عمل المراجع، وهي تحتوي على الحد الأدنى من الإجراءات والاحتياجات التي يجب على المراجع القيام بها من بداية إلى نهاية مهمته، و يعالج ه ذا المعيار في ضوء القوانين والتشريعات المعمول بها الحد الأدنى من الاجتهادات التي يجب على محافظ الحسابات القيام بها قبل قبول المهمة والشروع في العمل، حيث هناك العديد من الإجراءات يجب على المراجع القيام بها قبل الشروع في العمل مثل طلب قائمة القائمين بالإدارة وإجراءات بعد الشروع في العمل مثل التأكد من صحة تعيينه بواسطة الجمعية العامة كما تعتبر أول مهمة يقوم بها المراجع هي إنشاء ملف دائم ويتم تحديث عناصره السنوات القادمة فقط والملف السنوي وهو ملف يستعمل لدورة مالية واحدة<sup>3</sup>.

ثالثا : معايير تقارير المراجعة

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال

وآجال إرسالها وتمثل هذه المعايير فيما يلي :

- ✓ معيار المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر .
- ✓ معيار المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، معيار حول الاتفاقات المنظمة .
- ✓ معيار حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضات، معيار حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو الحصة الاجتماعية .
- ✓ معيار حول إجراءات الرقابة الداخلية - معيار حول استمرارية الاستغلال .
- ✓ معيار يتعلق بحياسة أسهم كضمان - معيار يتعلق بمعيار رفع رأس المال .

<sup>1</sup> . عمر شريقي، مرجع سبق ذكره، ص 168 .

<sup>2</sup> . الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 71، مرجع سبق ذكره، ص : 11 .

<sup>3</sup> . عمر شريقي، مرجع سبق ذكره، ص، ص، ص، ص : 169-170-171-172 .

- ✓ معيار يتعلق بمعيار خفض رأس المال - معيار يتعلق بإصدار قيم منقولة .
- ✓ معيار يتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم - معيار يتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم .
- ✓ معيار يتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة<sup>1</sup> .

الفرع الثالث : نقاط التوافق والاختلاف بين معايير المراجعة الدولية ومعايير المراجعة في الجزائر

أولا : نقاط التوافق

- ✓ تعيين المراجع : ينص المرسوم التنفيذي رقم 11-32 على أنه تتم عملية التعيين وفقا لدفتر شروط يبين جميع الحقوق والواجبات للطرفين والجهة التي تعينه وكذا خطاب التكليف وهو ما جاء به المعيار الدولي للتدقيق رقم 200 الأهداف العامة للمراجع المستقل وتنفيذ المراجعة وفقا لمعايير المراجعة الدولية والمعيار رقم 210 الاتفاق حول آجال وشرط مهمة المراجعة أو شرط التكليف بالمراجعة .
- ✓ رقابة الجودة : نصت المادة 05 من القانون 10-01 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 220 رقابة جودة رقابة القوائم المالية .
- ✓ تحديد مهام المراجع الأساسي أو المسير (المسؤول الأول) والمراجع الثانوي : وهو ما نصت عليه المواد 48، 49، 47، 46، 30 وهو ما يتوافق مع المعيار 600مراجعة القوائم المالية بما فيها استعمال أعمال مراجعي الفروع لاعتبارات خاصة .
- ✓ التقرير وأنواعه : نصت المادة رقم 25 من القانون رقم 10-01 على التقرير الخاص بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة، وهو ما ينص عليه المعيار الدولي للمراجعة رقم 570 الاستمرارية والتقرير المتعلق بإجراءات المراقبة الداخلية الذي جاء في نفس نص المادة رقم 25 وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 265 الذي ينص على الاتصال مع القائمين على الحوكمة والإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية .
- ✓ التوثيق وحفظ الملفات : حيث نصت المادة 40 من القانون 10-01 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة 10 سنوات ابتداء من آخر سنة لانتهاء العهدة وهو ما يتوافق مع المعيار 230 التوثيق .

ثانيا : نقاط الاختلاف :

لنصوص التشريعية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر لم تتطرق إلى النقاط التالية والتي تنص عليها المعايير الدولية للمراجعة

- ✓ تقييم المخاطر .
- ✓ أدلة الإثبات وما مدى كفايتها وملائمتها .
- ✓ عينات المراجعة وإجراءات الاختبارات الانتقائية .
- ✓ الأطراف ذات العلاقة .

<sup>1</sup> . الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 11-202، عدد 30، مؤرخة في 26/05/2011، ص: 19 .

- ✓ الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية وأثرها على تقرير المراجع .
- ✓ مراعاة عمل التدقيق الداخلي .
- ✓ الاستفادة من عمل الخبير<sup>1</sup> .

<sup>1</sup> عبد الله بن صالح، مداخلته بعنوان : دراسة تحليلية تقييمية لواقع إصلاح مهنة المراجعة بالجزائر ومدى توافقها مع معايير المراجعة الدولية، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، 20-21 نوفمبر 2013، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، ص، ص : 3 - 4 .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة .

المطلب الأول : الدراسات السابقة .

✓ دراسة حسام بن عبد المحسن العنقري، (2004)، آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية .

تدور الإشكالية الرئيسية للبحث حول، إلى أي مدى أدى التزام مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية بإتباع معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى إحداث تغييرات داخلية على هذه المكاتب، حيث تهدف الدراسة إلى كشف وتحديد طبيعة ونطاق التغييرات التي طرأت أو من المنتظر أن تطرأ على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية نتيجة التزامها بعدد من معايير المراجعة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وللإجابة على إشكالية البحث انتهج الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري واعتمد على الملاحظة والمقابلة في الجانب التطبيقي، ومن أهم النتائج التي توصل إليها البحث، أن التزام مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية بإتباع معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أدى إلى حدوث تغييرات غالبية العظمى من العاملين والقائمين على المكاتب محل الدراسة أكدوا على عدم اقتناعهم بأهمية وجدوى قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بإعداد وتطوير معايير محلية للمراجعة<sup>1</sup> .

✓ دراسة صديقي مسعود، (2004)، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية .

تتمحور إشكالية الدراسة حول إرساء إطار مرجعي للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية كفيصل بضبط الممارسة الميدانية للمراجعين والإجابة عن الاحتياجات المعبر عنها من قبل الأطراف المختلفة، حيث تهدف الدراسة إلى تأسيس إطار نظري كفيصل بترقية المراجعة في الجزائر، ويسمح بالاستجابة للاحتياجات المتزايدة لمستخدمي مخرجات المراجعة كما اعتمد الباحث على أداة الاستبيان في دراسته الميدانية، والذي قام بتوزيعه على عينة من محافظي الحسابات في الجزائر والثاني وجه لعينة من الجمهور بغية تحديد فجوة التوقعات، وأهم ما توصل إليه الباحث من نتائج هو افتقاد الواقع الجزائري للمراجعة إلى معايير مؤطرة لعملية التنفيذ من التخطيط إلى غاية استخلاص الآراء الفنية حول القوائم المالية الختامية كوحدة واحدة للمؤسسة<sup>2</sup> .

<sup>1</sup> . حسام بن عبد المحسن العنقري، آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادارة، 2004

<sup>2</sup> . مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004 .

✓ دراسة محي الدين محمود عمر، (2008/2007)، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية دراسة مقارنة (حالة الجزائر) .

تدور الإشكالية الأساسية للدراسة حول موقع معايير المراجعة المتعارف عليها من المعايير الدولية وتأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر، حيث تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية، محاولة تأسيس إطار نظري كفيلا بتربية المراجعة في الجزائر، محاولة تشخيص أوجه الاختلاف بين معايير المراجعة المقبولة ومعايير المراجعة الدولية، تصور الأبعاد النظرية والعملية للمراجعة في الجزائر التي تلبى احتياجات الأطراف المستخدمة لمخرجات المراجعة، لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث في الجزء النظري المنهج الوصفي أما في الجزء التطبيقي منهجا وصفيًا تحليليًا في دراسة التجارب الدولية للمراجعة، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن المراجعة الفعالة تتوقف على فهم المراجع للإطار النظري والتطبيقي للمراجعة بالاعتماد على معايير المراجعة الدولية<sup>1</sup> .

✓ دراسة محمد أمين مازون، (2011/2010)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية للتدقيق ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر.

تدور الإشكالية الرئيسية للدراسة حول، مدى إمكانية معايير التدقيق الدولية من تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء الثقة لمستخدمي القوائم المالية ومدى إمكانية إنتاجها في الجزائر، ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي، ومعرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، وأخيرا الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى، ولمعالجة الموضوع اعتمد الباحث المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية في الجزء النظري وإحصائي بالنسبة للجانب التطبيقي، وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث، أنه في حال انتهاز الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من الأفضل تكييفها مع الواقع الجزائري شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين<sup>2</sup> .

المطلب الثاني : أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

أوجه الشبه :

تميزت دراستنا الحالية والدراسات السابقة في المضمون النظري والمتمثل في توضيح الدور الفعال الذي تلعبه معايير المراجعة وانعكاساتها على المهنة والقائمين عليها وبها كاليئات المهنية.

<sup>1</sup> محي الدين عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية دراسة مقارنة (حالة الجزائر)، مذكره ماجستير، غير منشورة، المركز الجامعي المدية، 2008/2007 .

<sup>2</sup> محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكره ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر 03، 2011/2010، ص 21 .

أوجه الاختلاف :

بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة فنجد أن مجتمع الدراسة الحالية تمثل في عينة من مراجعي الحسابات، بينما دراسة محي الدين عمر كانت في شكل دراسة لتجارب بعض الدول في سن معايير للمراجعة، دراسة محمد أمين مازون كانت في شكل استبيان والاختلاف بينها وبين دراستنا كان في محتوى الاستبيان والعينة حيث شملت عينة دراسته بالإضافة إلى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين مجموعة من الأكاديميين، دراسة حسام بن عبد المحسن العنقري كانت مجتمع الدراسة على شكل 08 مكاتب مراجعي حسابات وكانت أداة الدراسة المقابلة والملاحظة، دراسة مسعود صديقي كان مجتمع الدراسة إضافة إلى محافظي الحسابات عينة من الجمهور بغية تحديد فجوة التوقعات .

خلاصة الفصل

تطرقنا في ضوء الإطار النظري للدراسة إلى مفهوم معايير المراجعة، عرض لأهم معايير المراجعة، أهمية معايير المراجعة كما تناولنا فيما يخص مراجع الحسابات تعريفه حسب القانون التجاري ومهامه ومسؤولياته، كذلك تناولنا معايير المراجعة في الجزائر ونقاط التوافق والاختلاف بينها وبين معايير المراجعة الدولية، ومن أهم النتائج التي توصل إليها من خلال هذا المبحث :

- ✓ أن معايير المراجعة تمثل مقياس للجودة من حيث أداء المراجع للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها .
- ✓ أن مصداقية مراجع الحسابات تتحقق بمجرد أداء مهامه بما يتوافق ومعايير المراجعة .
- ✓ وجود نقاط توافق ونقط اختلاف بين النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية .

تناولنا في المبحث الثاني أهم الدراسات السابقة التي تصب في نفس المجال مع دراستنا، حيث تناولنا أهم الجوانب في هذه الدراسة والمتمثلة في إشكالية الدراسة وفرضياتها المنهج المتبع والهدف من الدراسة وأهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، في النهاية تمت مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة وذكر ما تميزت به دراستنا عن الدراسات السابقة .



# الفصل الثاني الدراسة الميدانية

تمهيد

تطرقنا في هذا الفصل إلى أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع الحسابات وذلك من خلال معرفة مدى تأثير معايير المراجعة علي مصداقية مراجع الحسابات، كذلك التعرف على واقع معايير المراجعة في الجزائر مقارنة مع الواقع الدولي للمراجعة، ومدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة، وذلك من خلال التقرب المباشر من المهنيين (محافظو حسابات، خبراء محاسبين ومحاسبين معتمدين)، باستخدام استبيان الذي يمكن أن يكون الخيار الملائم لدراسة مدى تطابق الجانب النظري مع الدراسة الميدانية، وذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة والقيام بتحليل وتفسير نتائج الدراسة التطبيقية من خلال المنهج المتبع في الدراسة والأدوات المستخدمة في جمع بيانات الدراسة، وينتهي الفصل بالمعالجة الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج وتفسيرها، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة .

المبحث الثاني : عرض وتحليل نتائج الاستبيان .

### المبحث الأول : الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة

سنتناول في هذا المبحث توضيح كيفية إعداد الدراسة، أي عرض كيفية اختبار مجتمع الدراسة والعينة، تحديد المتغيرات وكيفية قياسها، طريقة جمع المعطيات والأدوات المستخدمة في الجمع، ووصف كيفية تلخيص المعطيات المجمعة والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل المعطيات واختبار الفروض .

المطلب الأول : طريقة الدراسة

يتناول هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات .

الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة

1. مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من مراجعي حسابات (محافظو الحسابات، خبراء محاسبين ومحاسبين والمحاسبين المعتمدين ) على مستوى ولاية ورقلة ممثلة في المناطق التالية ( تقرت، حاسي مسعود، ورقلة ) .

2. عينة الدراسة

تم اختيار العينة المكونة من 44 محافظ الحسابات، محاسب، محاسب معتمد وخبير محاسب والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة بالاستبيان .

جدول رقم (1.2) عدد الاستبيانات الموزعة والمستردة على عينة الدراسة

الاستبيان		البيان
النسبة	العدد	
% 100	44	عدد الاستثمارات الموزعة
%14	06	عدد الاستثمارات المفقودة والمهملة
%7	03	عدد الاستثمارات الملغاة
%82	35	عدد الاستثمارات الصالحة

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على استمارات الاستبيان

الفرع الثاني : تحديد متغيرات الدراسة و طريقة جمعها : قبل التطرق إلى متغيرات الدراسة، قياسها وطريقة جمعها لابد الإشارة إلى مصادر جمع المعلومات وهي كما يلي :

المصادر الأولية : تمثلت في توزيع استبانة لجمع المعلومات والبيانات اللازمة عن مجتمع الدراسة ومعالجتها وتحليلها إحصائيا والحصول على نتائج وذلك باستخدام برنامج spss ( package for social science )؛

المصادر الثانوية : وذلك عن طريق البحث في :

الوثائق والنشرات والإحصائيات التي لها علاقة بموضوع البحث، الكتب والمراجع والدوريات والمجلات، الدراسات والبحوث السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث و المواقع الإلكترونية الخاصة بالموضوع قيد الدراسة ، أما أسئلة الاستبيان فقد تم تحديدها على أساس فرضيات الدراسة، وبغرض التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات تم اللجوء إلى تفرغ إجابات أفراد العينة الموجودة في الاستبيان على أساس ليكارت الثلاثي كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (2.2) يوضح ليكارت ذو الثلاث درجات

الرأي (التصنيف)	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن )	1	2	3

المصدر : عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي spss، الجزء الثالث، ص : 538

المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات والأساليب الإحصائية

الفرع الأول : أدوات جمع المعلومات .

1. أدوات جمع البيانات :

أولا : الاستبيان

تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات وقد صمم بطريقة سهلة وبسيطة وأسئلة واضحة، حيث أنه عند تصميم الاستبانة تم تقسيمها إلى متغيرين وهما:

متغير التابع : وهو معايير المراجعة ؛

المتغير المستقل : وهو مراجع الحسابات ؛

ثانيا المقابلة :

دعنا استمارة الاستبيان ونتائجها بالقيام بعملية المقابلة لأكثر من شخص للعينة محل الدراسة، حيث تم استخدام المقابلة الشخصية لمعرفة الرأي المباشر للعينة حول واقع معايير المراجعة في الجزائر.

2. صدق الاستبيان : اعتمدنا في حساب الصدق للاستبيان أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع حسابات المؤسسة على طريقتين هما :

أولا : صدق المحكمين : تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين بلغ عددهم 05 من أعضاء الهيئة التدريسية المتخصصين في المحاسبة والمراجعة ، والجانب المنهجي والإحصائي من جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، وذلك للحكم على مدى صلاحية وصدق فقرات الاستبيان ، لقياس أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع حسابات المؤسسة ، ولقد استجبنا لآراء السادة المحكمين وقمنا بما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم .

ثانيا : قياس ثبات الاستبيان :

من أجل قياس ثبات الاستبيان، ومصداقية المستجوبين في الإجابة عن أسئلة الاستبيان تم استعمال معامل ألفا - كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب .

3. الطريقة المتبعة في صياغة أسئلة الاستبيان

اعتمدنا عند إعدادنا لأسئلة استمارة الاستبيان التي تم توزيعها على عينة الدراسة طريقة الأسئلة المغلقة، حيث تم تحديد الخيارات الممكنة لكل سؤال ويطلب من المستجيب اختيار أحدها أو أكثر حيث يتم اللجوء إلى هذا النوع من الأسئلة عندما تكون الخيارات المتاحة معروفة ومحددة .

4. تقديم استمارة الاستبيان : تم تقديم الاستبيان للعيينة المدروسة بعد صياغته بطريقة سهلة وبسيطة تجذب المستجيب للإجابة عنها حيث تم تقسيمه إلى جزأين كما يلي :

الجزء الأول : متمثل في المعلومات الشخصية لأفراد العينة ومتكون من 6 أسئلة .

الجزء الثاني : تعلق بفرضيات الدراسة وأسئلتها حيث قسم إلى أربعة محاور وهي :

المحور الأول : يناقش مصداقية مراجع الحسابات .

المحور الثاني : يناقش واقع معايير المراجعة في الجزائر.

المحور الثالث : يناقش أهمية معايير المراجعة بالنسبة لمراجع الحسابات .

المحور الرابع : يناقش مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة .

الفرع الثاني : الأساليب الإحصائية المستخدمة

بعد الحصول على البيانات تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج ال (SPSS) الإحصائية وقمنا باستخدام

الاختبارات الإحصائية التالية :

- ✓ استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان .
- ✓ حساب المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لكل محور من الاستبيان.
- ✓ اختبار الفا - كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان .
- ✓ معامل الارتباط بيرسون لقياس ارتباط المحاور .
- ✓ اختبار تحليل التباين anova لقياس تأثير متغير الخبرة على محاور الدراسة .
- ✓ اختبار T للعيينة الواحدة لاختبار فرضيات الدراسة .

المبحث الثاني : عرض وتحليل نتائج الاستبيان

يتكون هذا المبحث من مطلبين، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الاستبيان تفسيرها ومناقشتها، أما المطلب

الثاني فسنحاول من خلاله اختبار الفرضيات ومناقشتها .

المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية

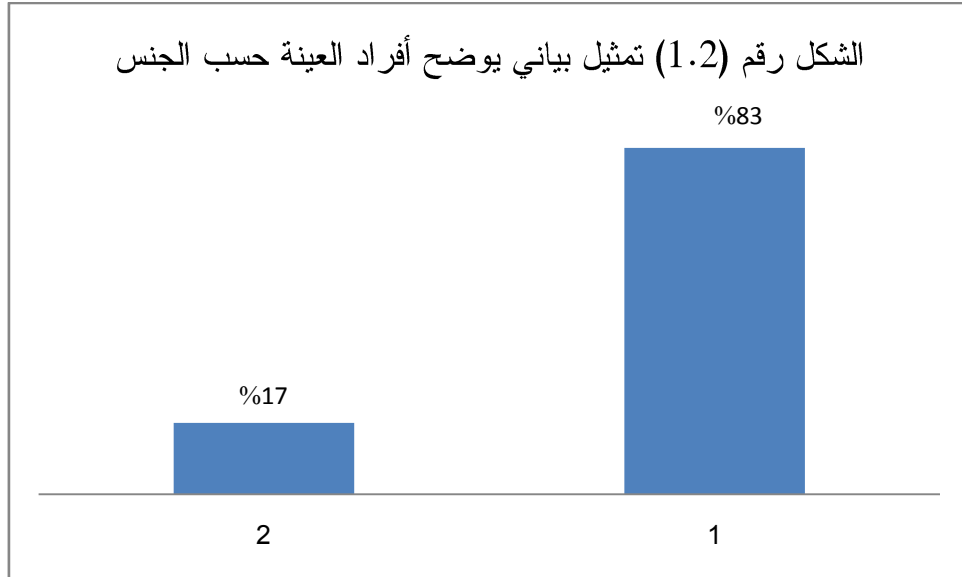
بعد حصولنا على استمارات الاستبيان من قبل العينة المدروسة تم تفرغ معطياتها في برنامج ال SPSS من أجل

الحصول على النتائج وتحليلها وتفسيرها، نبدأ عرضنا لنتائج الاستبيان الخاصة بالعيينة محل الدراسة والتي شملت 35

خبير محاسب، محافظ حسابات، محاسب ومحاسب معتمد.

الفرع الأول : عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة

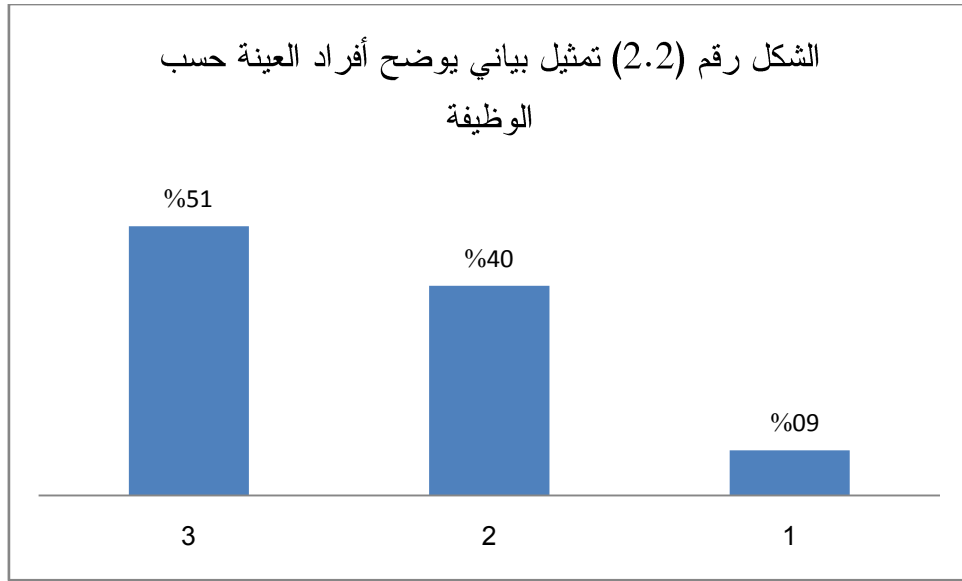
نبدأ تحليلنا للاستبيان بالمعلومات العامة، الذين شكلوا العينة محل الدراسة وذلك من خلال الجنس، الوظيفة، الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص .



1 . ذكر ، 2 . أنثى

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

نلاحظ من خلال التمثيل البياني رقم (1.2) الذي يوضح طبيعة جنس العينة أن نسبة 83% من أفراد العينة هم ذكور و هي نسبة معتبرة تدل على وجود اهتمام به مجال المراجعة من قبل جنس الذكور، أما نسبة 17 % من أفراد العينة هم إناث و هي نسبة ضئيلة تدل عن عزوف جنس الأنثى عن مجال المراجعة .

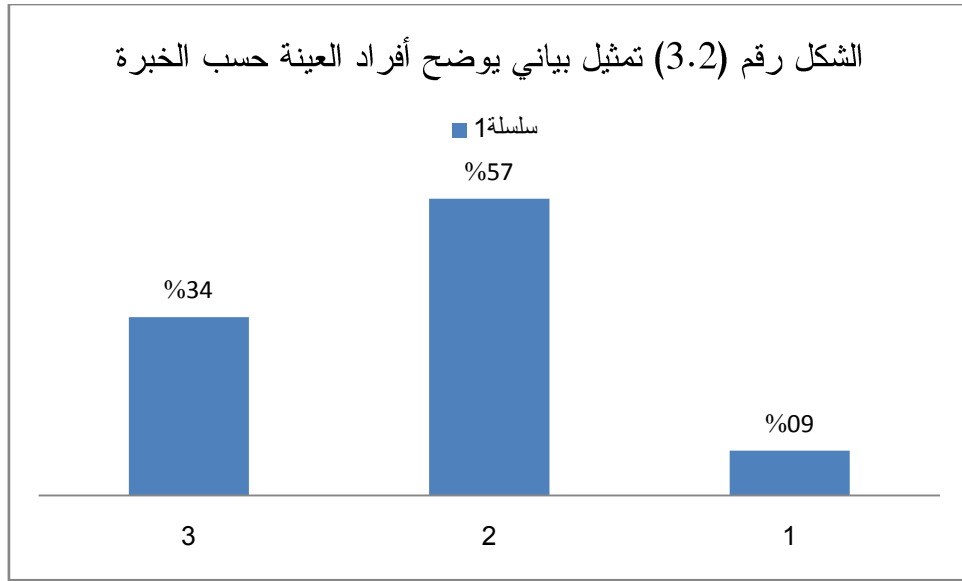


1. خبير محاسب ، 2. محافظ حسابات ، 3. محاسب معتمد

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

نلاحظ من خلال التمثيل البياني رقم (2.2) الذي يوضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة أن أغلب المستجوبين من خلال الاستبيان هم محاسبين وذلك بنسبة 51% نظرا لتوفر المختصين في مجال المحاسبة، كما أنها لا تتطلب تكوين مطول، حيث في كل مكتب محاسبة نجد أكثر من محاسب، أما نسبة 40% فهي محافظي حسابات وهي نسبة معتبرة تعزز من مصداقية الدراسة من خلال مستواهم العلمي حيث أنهم يخضعون لتكوين متواصل في مجال المراجعة، أما النسبة الباقية وهي 09% خبير محاسب وهي نسبة مقبولة نظرا لنقص المختصين في هذا المجال في المنطقة وهذا راجع لصعوبة التكوين في المهنة ومن ما سبق نستنتج أن عينة الدراسة تتميز بالاختلاف في المستويات التكوينية ولاكن كلها تكوينات ذات مستويات جيدة تفيدنا في دراستنا.

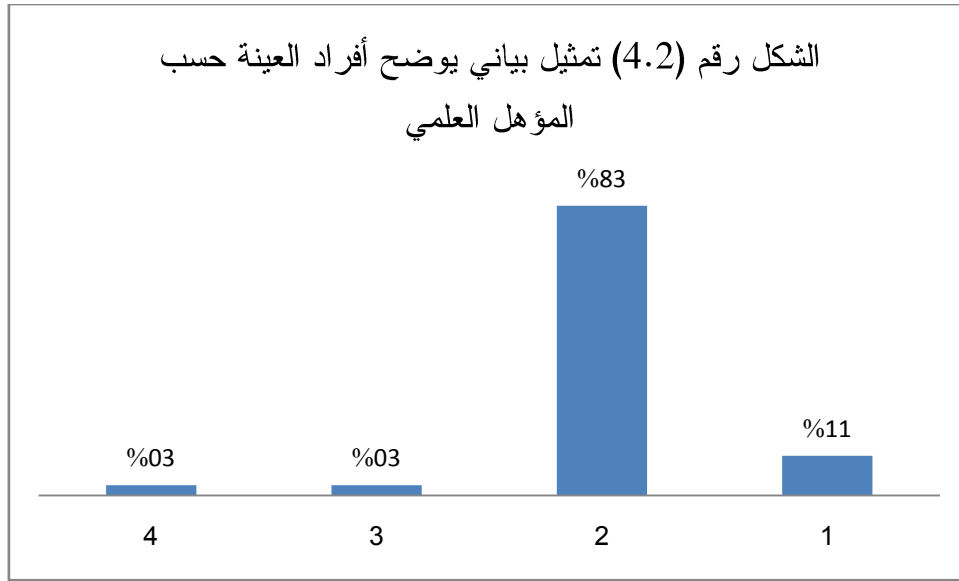




1. أقل من 05 سنوات ، 2. من 05 إلى 10 سنوات ، 3. أكثر من 10 سنوات

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

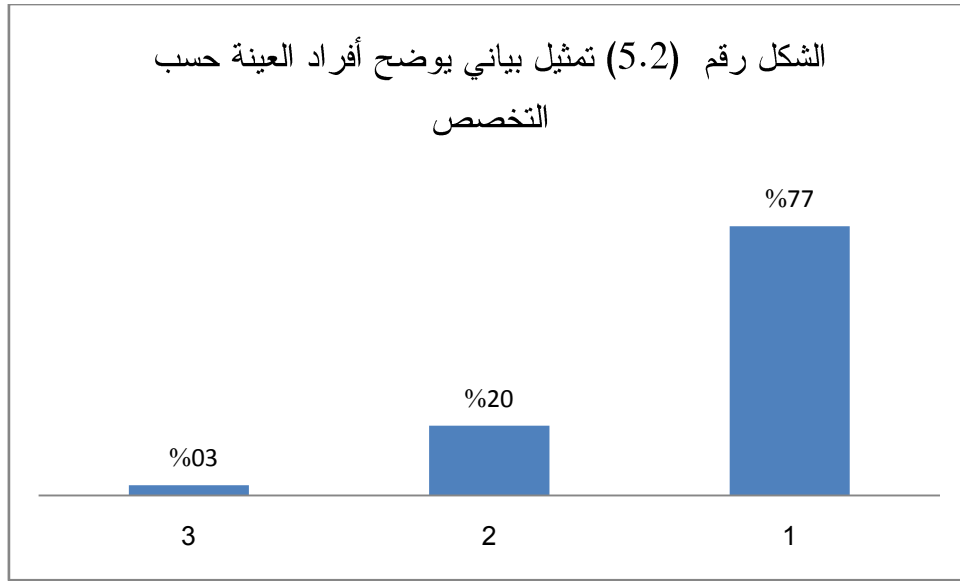
نلاحظ من خلال التمثيل البياني رقم(3.2) الذي يوضح لنا توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة بالسنوات أن، نسبة 34% من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من 10 سنوات وهي نسبة معتبرة تدل على أن المستجوبين لديهم خبرة جيدة في مجال المراجعة وهذا يدل على أن الدراسة تمكنت من الحصول على خبرة عالية تمكنا من الاستفادة من المعلومات المتوفرة لديهم،، نسبقاً 57% فلديهم خبرة بين 05 إلى 10 سنوات وهي نسبة معتبرة وهذا دليل على أن معظم المهنيين محل الدراسة لديهم خبرة تتراوح بين 05 إلى 10 سنوات، نسبة 9% أقل من خمس سنوات ويعتبر هذا لصالح الدراسة لأنه 05 سنوات ليست خبرة كافية.



1. شهادة الكفاية المهنية ، 2 . ليسانس ، 3. ماستر / ماجستير، 4. دكتوراه

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

نلاحظ من خلال التمثيل البياني رقم (4.2) الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي أن، نسبة 82% من أفراد العينة حاصلين على شهادة ليسانس وهذا دليل على أن معظم عينة الدراسة ذات مستوى جامعي مما يمكننا الحصول على إجابات كافية على التساؤلات المطروحة حول موضوع الدراسة، نسبة 11% حاصلين على شهادة الكفاية المهنية وهي نسبة مقبولة وهذا دليل على التنوع في عينة الدراسة وتمكننا هذه العينة من الحصول على معلومات نظرية وميدانية حول موضوع الدراسة، نسبة 2% فهم حاصلين على شهادة ماجستير ونفس النسبة للدكتوراه وهي نسبة ضعيفة نظرا لأن حاملي شهادات الدكتوراه والماجستير لا يتواجدون بنسبة كبيرة في المنطقة .



1. محاسبة 2. مالية 3. جباية

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

نلاحظ من خلال التمثيل البياني رقم (5.2) الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب التخصص أن، نسبة 77% تخصص علمي محاسبة وهذا دليل على أن معظم مراجعي الحسابات للعينة المدروسة تخصصهم العلمي محاسبة وذلك لأن المحاسبة لديها علاقة بالمراجعة ، نسبة 20 % فهي تخصص مالية وهي نسبة مقبولة تدل على أن الكثير من مراجعي الحسابات يكتسبون خبرة في التقنيات المالية وليست فقط محاسبية، نسبة 3% فهي تخصص جباية وهي نسبة متوسطة جدا وهذا دليل على توجه الأشخاص الحاصلين على شهادة في تخصص جبائي إلى مهن أخرى تختلف عن المراجعة .

✓ التحقق من صدق و ثبات الاستبيان :

قمنا قبل استخراج النتائج المتعلقة بالإشكالية الموضوعية نحاول فيما يلي دراسة ثبات الاستبيان بواسطة المعامل  $\alpha$  كرونباخ، وهذا المعامل عبارة عن نسبة تقيس قيمة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الإجابات في حالة استجوابهم في نفس الظروف .

الجدول رقم (3.2) يوضح معامل الصدق والثبات للاستبيان

Cronbach's Alpha	N of Items
71.5	19

من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

استخدمنا لقياس صدق و ثبات الاستبيان معامل الفاكرونباخ فمن الجدول رقم ( 3.2) نلاحظ أن قيمة الفا كرونباخ للاستبيان هي 71.5 % وهذا يدل على أنه في حالة توزيع الاستبيان في نفس الظروف السابقة فإن 71.5% من عينة الدراسة يعيدون نفس الإجابة وهو ما يعبر على ثبات عالية للأداة المستعملة في الدراسة مما يبين مصداقية النتائج التي يمكن الوصول إليها وأيضاً يبين أن الارتباط بين الإجابات جيد ومقبول .

الفرع الثاني : عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

لقياس درجة الموافقة حول أهمية معايير المراجعة بالنسبة لمراجع حسابات المؤسسة تم استخراج المتوسطات الحسابية لإجابات المستجوبين على جميع أسئلة محاور الاستبيان الأربعة مع مقارنة كل فقرة حسب مقياس ليكارت الثلاث كما يلي :

- ✓ الرأي غير موافق تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 1 إلى 1.66 .
- ✓ الرأي محايد تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 1.67 إلى 2.33 .
- ✓ الرأي موافق تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 2.34 إلى 3.00 .

والجدول الموالي يوضح ملخص التوزيع التكراري والمتوسط الحسابي والمجمع والانحراف المعياري والاتجاه العام لكل فقرة من فقرات الاستبيان في المحاور الأربعة .

أولاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول .

الجدول رقم (4.2) يوضح متوسطات إجابات أفراد العينة حول فقرات محور مصداقية مراجع الحسابات .

المحور الأول	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
	التكرار	التكرار	التكرار				
	النسبة	النسبة	النسبة				
عدم أدائه لمهامه بنزاهة	0	1	33	2.97	0.16	1	موافق
	0	2.9	97.1				
عدم التزام الحياد والموضوعية في توصيل المعلومات	1	2	32	2.88	0.40	2	موافق
	2.9	5.7	91.4				
عدم تأدية خدماته بما يتماشى ومعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها	2	4	29	2.77	0.54	3	موافق
	5.7	11.4	82.9				
استخدام المعلومات الخاصة بالمؤسسة لأغراض شخصية	5	7	23	2.51	0.74	4	موافق
	14.3	20	65.7				
المتوسط العام للمحور				2.78	0.46	-	موافق

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات برنامج ال spss

التحليل: نلاحظ من الجدول رقم (4.2) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول محور مصداقية مراجع الحسابات أن : المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ ( 2.78 ) وانحراف معياري (0.46)، وقد احتلت الفقرة رقم (01) (عدم أداء مراجع الحسابات لمهامه بنزاهة يؤثر في مصداقية مراجع الحسابات) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ ( 2.97 ) وانحراف معياري ( 0.16 )، في حين جاءت الفقرة ( 04 ) (استخدام المعلومات الخاصة بالمؤسسة لأغراض شخصية ) في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ ( 2.52 ) وانحراف معياري ( 0.74 )، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل فقرات هذا المحور كانت بدرجة مرتفعة .

التفسير : يفسر هذا وجود اهتمام من قبل مراجعي الحسابات لهذه العناصر التي تؤثر على مصداقية مراجع الحسابات وأخذها في عين الاعتبار عند القيام بعملية المراجعة، حيث تضمن هذه العناصر مصداقية المعلومات المحاسبية .

الجدول رقم (5.2) يوضح متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات محور واقع معايير المراجعة في الجزائر

المحور الأول	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
	التكرار	التكرار	التكرار				
	النسبة	النسبة	النسبة				
تتوافق بعض النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة مع معايير المراجعة الدولية	11	3	21	2.28	0.92	3	محايد
	31.4	8.6	60				
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في مجال المراجعة	19	10	6	1.60	0.77	4	غير موافق
	57.1	25.7	17.1				
من الضروري تكيف المراجعة في الجزائر مع الواقع الدولي	3	6	26	2.62	0.68	2	موافق
	11.4	14.3	74.3				
من الضروري تحقيق توافق كامل بين معايير المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية	3	6	26	2.68	0.63	1	موافق
	8.6	14.3	77.1				
المتوسط العام للمحور				2.29	0.73	-	غير موافق

المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بمخرجات ال spss

التحليل : نلاحظ من الجدول رقم ( 5.2 ) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول محور مدى التوافق بين النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية أن : المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ ( 2.29 ) وانحراف معياري ( 0.73 )، وقد احتلت الفقرة رقم ( 04 ) (من الضروري تحقيق توافق كامل بين معايير المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية ) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ ( 2.68 ) وانحراف معياري ( 0.63 )، في حين جاءت الفقرة رقم ( 02 ) ( الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في

مجال المراجعة ) في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ ( 1.60 ) وانحراف معياري (0.77)، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل فقرات هذا المحور كانت بدرجة منخفضة .

التفسير : يفسر هذا بعدم اهتمام السلطات المعنية بالمراجعة في الجزائر بوجود معايير مراجعة في الجزائر رغم التطورات الأخيرة في مجال المحاسبة، والمتمثلة في المخطط الوطني للمحاسبة والذي جاء مواكبة لمعايير المحاسبة الدولية و لاكن تبقى معايير المراجعة في الجزائر مجرد نصوص قانونية تنظم مهنة المراجعة في الجزائر لا ترقى إلى مستوى معايير المراجعة الدولية .

الجدول رقم (6.2) يوضح متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات المحور الثالث أهمية معايير المراجعة

المحور الأول	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة		
								التكرار	النسبة
								التكرار	النسبة
تساعد معايير المراجعة تحسين مكانة مهنة المراجعة	1	5	29	2.8	0.47	2	موافق		
	2.9	14.3	82.9						
تساعد معايير المراجعة مراجع الحسابات تأدية مهامه بشكل أفضل	3	32	0	2.91	0.28	1	موافق		
	8.6	91.4	0						
تساعد معايير المراجعة مستخدمي تقرير المراجع على اتخاذ قرار أحسن	1	9	25	2.68	0.52	3	موافق		
	2.9	25.7	71.4						
تساعد معايير المراجعة من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية بين المراجعين	1	10	24	2.65	0.53	4	موافق		
	2.9	28.6	68.6						
المتوسط العام للمحور									
موافق									
_									
0.45									
2.76									

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج ال SPSS

التحليل : نلاحظ من الجدول رقم ( 6.2 ) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول محور أهمية معايير المراجعة أن : المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ ( 2.76 ) وانحراف معياري

(0.45)، وقد احتلت الفقرة رقم (02) (تساعد معايير المراجعة مراجع الحسابات تأدية مهامه بشكل أفضل) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.91) وانحراف معياري (0.28)، في حين جاءت الفقرة رقم (04) (تساعد معايير المراجعة من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية بين المراجعين) في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ (2.65) وانحراف معياري (0.53)، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل فقرات هذا المحور كانت بدرجة مرتفعة .

التفسير: يفسر بوجود اهتمام للقوانين المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر واحترامها والامتثال لها والتي تعتبر بمثابة معايير للمراجعة في الجزائر التي تفتقد لمعايير واضحة للمراجعة .

الجدول رقم (7.2) يوضح متوسطات إجابات أفراد العينة لفقرات المحور الرابع مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة

المحور الأول	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة			
								التكرار	التكرار	التكرار
								النسبة	النسبة	النسبة
يراعي مراجع الحسابات معايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة	4	3	28	2.68	0.67	3	موافق			
	11.4	8.6	80							
لا يلتزم مراجعو الحسابات بمعايير المراجعة	26	3	6	1.42	0.77	4	غير موافق			
	71.4	8.6	20							
يلتزم مراجع الحسابات أثناء أداءه للخدمة المهنية بالإجراءات الواردة في القانون	2	2	31	2.82	0.56	1	موافق			
	8.6	91.4	0							
عند قيام المراجع بتقديم خدمة استشارية للعميل فإنه يلتزم بقواعد السلوك المهني	1	5	29	2.80	0.47	2	موافق			
	2.9	11.4	85.7							
المتوسط العام للمحور				2.43	0.62	-	موافق			



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات ال SPSS

التحليل : نلاحظ من الجدول رقم ( 7.2 ) الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول محور مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة أن : المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ (2.43) وانحراف معياري (0.62)، وقد احتلت الفقرة رقم (03) (يلتزم مراجع الحسابات أثناء أداءه للخدمة المهنية بالإجراءات الواردة في القانون ) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ ( 2.82 ) وانحراف معياري ( 0.56)، في حين جاءت الفقرة رقم ( 02) ( لا يلتزم مراجعو الحسابات بمعايير المراجعة ) في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ (1.42) وانحراف معياري (0.77)، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل فقرات هذا المحور كانت بدرجة مرتفعة .

التفسير : ويفسر هذا أن معظم مراجعي الحسابات يلتزمون بمعايير المراجعة والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة عند القيام بعملية المراجعة ، كما نستنتج من هذا المحور أن معظم مراجعي الحسابات يلتزمون بقواعد السلوك المهني عند أدائهم لخدمة للعميل .

ثانيا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور الثلاثة .

نلاحظ من خلال الملحق رقم 04 ما يلي :

التحليل : نلاحظ من الملحق رقم (04) أن معامل الارتباط الخطي ل ( بيرسون . Pearson ) بين المحور الأول (مصادقية مراجع الحسابات) والمحور الثاني ( مدى التوافق بين معايير المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية ) تساوي 0 ,000

التفسير : يفسر هذا بعدم وجود علاقة بين المحور الأول والمحور الثاني وأنهما محوريين مستقلين تماما .

التحليل : أما معامل الارتباط ل ( بيرسون . Pearson ) بين المحور الأول ( مصادقية مراجع الحسابات ) والمحور الثالث (أهمية معايير المراجعة ) يساوي 0.0441 .

التفسير : ويفسر هذا بوجود ارتباط طردي بين المحور الأول والمحور الثالث لكنه ارتباط ضعيف لأنه أقرب إلى الصفر (0).

التحليل : أما معامل الارتباط ل ( بيرسون Pearson ) بين المحور الأول (مصادقية مراجع الحسابات ) والمحور الرابع (مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة ) يساوي - 0.0230

التفسير : ويفسر هذا بوجود ارتباط عكسي بين المحور الأول والمحور الرابع وهو ارتباط ضعيف لأنه أقرب إلى الصفر ( 0 )

ثالثا : تحليل التباين الأحادي

لدينا الفرضيتين التاليتين :

H0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات أفراد العينة تبعاً للخبرة.

H1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات أفراد العينة تبعاً للخبرة.

نلاحظ من خلال الملحق رقم 05 ما يلي :

التحليل: نلاحظ من الملحق رقم (05) الذي يوضح اختبار التحليل لأحادي ANOVA لعلاقة متغير ( الخبرة ) بمحاور الدراسة أن مستوى الدلالة مع جميع المحاور أكبر من مستوى الدلالة المعنوية ( 0.005 ) حيث أن احتمال المعنوية (sig) أخذ القيم : ( 0.333 )، ( 0.131 )، ( 0.309 )، ( 0.100 ) وهي أكبر من 0.05 وبذلك نقبل بالفرضية الصفرية (فرضية العدم H0) .

التفسير : يفسر هذا بأنه لا توجد فروق ذات دلالة بين متوسطات الإجابات تبعاً للخبرة .

المطلب الثاني : عرض وتحليل النتائج المتعلقة بفرضيات الاستبيان

الفرع الأول : عرض النتائج

الفرضية الأولى :

H0: لا تؤثر معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات .

H1: تؤثر معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات .

الفرضية الثانية :

H0 : لا تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة مع معايير المراجعة الدولية إلى حد ما.

H1: تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة مع معايير المراجعة الدولية إلى حد ما .

الفرضية الثالثة :

H0 : لا تمثل معايير المراجعة أهمية بالنسبة لمراجع الحسابات .

H1 : تمثل معايير المراجعة أهمية بالنسبة لمراجع الحسابات .

الفرضية الرابعة :

H0 : لا يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .

H1 : يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .

من أجل اختبار صحة أو نفي الفرضيات سنستعين باختبار T للعينة الواحدة ولحساب قيمة T يجب الاستعانة بالأدوات الإحصائية التالية :

- ✓ الوسط الحسابي للعينة .
  - ✓ الانحراف المعياري لكل عينة .
  - ✓ عدد الملاحظات والمفردات في كل عينة
- الفرع الثاني : تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بالفرضيات .

نلاحظ من الملحق رقم (06) أنه :

✓ بالنسبة للفرضية الأولى بأن قيمة (  $t = 19.184$  ) وقيمة الدلالة (  $\text{sig}=0.000$  ) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يعني وجود علاقة بين المتغيرات وبالتالي نقبل بالفرضية البديلة (H1) التي تنص على : تؤثر معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات .

وهذا دليل على أنه عند تطبيق معايير المراجعة من طرف المراجع فإنه يتجنب الكثير من المخاطر مما يضمن مصداقيته وإعداد تقرير سليم تثق فيه جميع الأطراف .

✓ بالنسبة للفرضية الثانية ومن خلال قيم (  $t=20.605$  ) وقيمة الدلالة (  $\text{sig}=0.000$  ) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يعني وجود علاقة بين المتغيرات وبالتالي نقبل بالفرضية البديلة ( H1 ) التي تنص على : تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة إلى حد ما .

وهذا دليل على أنه توجد بعض نقاط التوافق بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة ولاكن ليس توافيق كامل، كما أن المراجعة في الجزائر تحكمها مجرد نصوص قانونية وليست معايير واضحة ترقى إلى مستوى الدولية .

✓ بالنسبة للفرضية الثالثة ومن خلال قيم (  $t=23.678$  ) وقيمة الدلالة (  $\text{sig}=0.000$  ) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يعني وجود علاقة بين المتغيرات وبالتالي نقبل بالفرضية البديلة (H1) التي تنص على : تمثل معايير المراجعة أهمية بالنسبة لمراجع الحسابات .

وهذا دليل على أن مراجع الحسابات وعند قيامه بعملية المراجعة فإنه يهتم بمعايير المراجعة مما يساعده على أداء مهامه بشكل أفضل .

✓ بالنسبة للفرضية الرابعة ومن خلال قيم (  $t=56.325$  ) بأن قيمة الدلالة (  $\text{sig}=0.000$  ) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يعني وجود علاقة بين المتغيرات وبالتالي نقبل بالفرضية البديلة (H1) التي تنص على : يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .

وهذا دليل على أن مراجع الحسابات وعند قيامه بعملية المراجعة فإنه يلتزم بمعايير المراجعة المنصوص عليها مما يضمن له إعداد تقرير سليم والذي يعزز ثقة العميل به .

### خلاصة الفصل

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية، ومن خلال آراء المختصين في مجال المراجعة استنتجنا :

- ✓ أن معايير المراجعة لها تأثير كبير في مصداقية مراجع الحسابات، لأنها تعتبر بمثابة مرشد لمراجع الحسابات للقيام بعملية المراجعة .
- ✓ أن النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر تتوافق في بعض النقاط ك ( تعيين المراجع، رقابة الجودة، تحديد مهام المراجع الأساسي أو المسير (المسؤول الأول) والمراجع الثانوي، التوثيق وحفظ الملفات ) كما أنها تختلف في بعض النقاط مع الواقع الدولي للمراجعة.
- ✓ أن أهمية معايير المراجعة بالنسبة لمراجع الحسابات تمكن من تحسين مكانة المراجعة، كما تساعد مراجع الحسابات من تأدية مهامه بشكل أحسن، تساعد مستخدمي التقرير المراجع من اتخاذ قرار أحسن، تساعد معايير المراجعة من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية بين المراجعين.

الأخاتمة

من خلال دراستنا لأهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع الحسابات، كان الهدف من وراء هذه الدراسة هو معرفة مدى تأثير معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات ، وكذلك معرفة واقع معايير المراجعة في الجزائر بالمقارنة مع الواقع الدولي للمراجعة، من خلال فصلين لهذا الموضوع وانطلاقا من مجموعة من الفرضيات الأساسية وباستخدام الأساليب المشار إليها في المقدمة ،ومع سعي الجزائر للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، و كذلك التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة والمتمثلة في المخطط الوطني للمحاسبة و المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، فإن الجزائر ملزمة بتبني معايير للمراجعة تتوافق وبيئة مهنة المراجعة في الجزائر .

#### نتائج اختبار الفرضيات

✓ تتمثل الفرضية الأولى في : تؤثر معايير المراجعة في مصداقية مراجع الحسابات ، وتتمثل في تأدية المراجع لخدماته بما يتماشى ومعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها ونزاهة المراجع ، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الأولى .

✓ تتمثل الفرضية الثانية في : تتوافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية، وتتمثل في القانون رقم 10-01 المنظم لمهنة محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والخبير المحاسب، الذي تتوافق نصوصه إلى حد ما مع معايير المراجعة الدولية» ، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية .

✓ تتمثل الفرضية الثالثة في : معايير المراجعة مهمة بالنسبة لمراجع الحسابات وتتمثل في الدور المهم لمعايير المراجعة للمراجع لتأدية مهامه بشكل أفضل، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الثالثة .

✓ تتمثل الفرضية الرابعة في : مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة، وتتمثل يراعي مراجع الحسابات معايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة كذلك يلتزم المراجع بالإجراءات الواردة في القانون ، وهكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الرابعة .

#### 1. النتائج العامة للدراسة

من خلال دراستنا إلى هذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية :

- ✓ أن معايير المراجعة جاءت بناء على الحاجة إليها بالتوازي مع التطورات الاقتصادية العالمية .
- ✓ أن ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر تختلف تماما عن الممارسة وفق المعايير الدولية للمراجعة ، فمهنة المراجعة تمارس وفقا لقوانين المهنة ولا توجد معايير واضحة للمراجعة في الجزائر.
- ✓ أنه من الضروري موافقة وانسجام المراجعة الوطنية مع الواقع الدولي للمراجعة ، خاصة بعد ظهور العولمة والشركات المتعددة الجنسيات ، إذ أنه باستطاعت الجزائر سن معايير للمراجعة تتوافق وواقع المهنة في الجزائر شرط الرفع من القدرة المهنية للمراجعين وذلك عن طريق رفع المستوى التعليمي .
- ✓ أنه توجد هيئات مسؤولة عن مهنة المراجعة في الجزائر وهي المسؤولة عن تطوير مهنة المراجعة ، كالمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية للمحاسبة .

✓ أن معايير المراجعة هي الدليل على مصداقية مراجع الحسابات ، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المراجع أثناء القيام بعملية المراجعة مما تجعل مخرجات عمله ذات ثقة عالية .

### التوصيات والمقترحات

- ✓ من خلال الدراسة الميدانية توصلنا إلى مجموعة من التوصيات كما يلي
- ✓ ضرورة تبني معايير المراجعة الدولية ريثما يتم وضع معايير تلاءم البيئة الجزائرية .
- ✓ دعم الهيئات المهنية الخاصة بالمراجعة ، بحيث تكون قادرة على عقد ندوات ومؤتمرات تساهم في تطوير وتدويل المراجعة في الجزائر .
- ✓ ضرورة تكوين المراجعين علميا وعمليا وتوعيتهم لممارسة المراجعة وفقا لمعايير المراجعة الدولي .
- ✓ الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر التي أقدمت على تبني معايير المراجعة.
- ✓ دعم التواصل بين المراجعين بمختلف المستويات سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين للاستفادة وتبادل الخبرات .
- ✓ تفعيل وتدعيم القانون رقم 10-01 الذي تعتبر نصوصه القانونية تتوافق والمعايير الدولية للمراجعة في بعض النقاط .



### آفاق البحث

أخير يمكن أن نشير إلى أن بحثنا هذا يمكن أن يكون مرحلة تمهيدية لمواضيع بحث مستقبلية في مجال المراجعة ولذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة لهذا البحث :

- ✓ تأهيل مهنة المراجعة في الجزائر في ظل القانون رقم 01-10 المنظم لمهنة محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وخبير محاسب .
- ✓ واقع إصلاح مهنة المراجعة في الجزائر ومدى توافقها ومعايير المراجعة الدولية.
- ✓ مدى التوافق بين ممارسة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية .

# قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية .

أ/الكتب .

1. أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العلمية، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان، 2009 .
2. توماس وليم، وامرسونهنكي، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد ،المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، 1986 .
3. خالد راغب الخطيب، خليل حمود الرفاعي ، الأصول العلمية والعملية للتدقيق، دار المستقبل للنشر، عمان، 1998 .
4. عبد الفتاح الصحن، رجب السيد راشد، درويش محمود ناجي، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2000 .
5. عيد الفتاح عز، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي SPSS، الجزء الثالث.
6. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 .
7. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية للتدقيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002 .
8. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007 .
9. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية العلمية والنظرية، دار وائل للنشر، عمان، 2000 ب / البحوث الجامعية .
10. حكيمة مناعي ، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المحاسبية الدولية للمراجعة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008 .
11. عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة ، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة سطيف 1، 2012/2011.
12. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر 3 ، 2011/2010.
13. مسعود صديقي ، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية ، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000

14. محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية ، مذكرة ماجستير، غير منشورة، المركز الجامعي المدية، 2008/2007 .  
ج/المجلات العلمية.
15. حسام بن عبد المحسن العنقري، آثار الإلتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادرة، 2004.  
د / وقائع التظاهرات العلمية .
16. أحمد قايد نور الدين، بروية إلهام، مداخلة بعنوان : تأهيل مهنة التدقيق في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، يومي 20 - 21 نوفمبر 2013، جامعة، عمار ثلجي الأغواط .
17. عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان : دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي 06-07-2012، جامعة، محمد خيضر بسكرة .
18. عبد الله بن صالح، مداخلة بعنوان : دراسة تحليلية تقييمية لواقع إصلاح مهنة المراجعة بالجزائر ومدى توافرها مع معايير المراجعة الدولية ، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات ، 20 يومي -21 نوفمبر 2013، جامعة، عمار ثلجي بالأغواط .
19. نبيل قطاف، أصيل العمري، مداخلة بعنوان : تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر ، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، يومي 20 - 21 نوفمبر 2013، جامعة، عمار ثلجي الأغواط .
20. منصور بن أعمار، محمد حولي، مداخلة بعنوان : معايير المراجعة الدولية ، الملتقى العلمي الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، جامعة، سعد دحلب البليدة .  
ه/ القرارات ، القوانين ، المراسيم .

21. القانون التجاري، المادة 715 مكرر 4 .
22. الجريدة الرسمية، قانون 10-01، عدد 42، مؤرخة في 2010/07/19 .
23. الجريدة الرسمية، القانون رقم 91-08، العدد 20، المؤرخة في 1991/05/01 .
24. الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 11-202، عدد 30، مؤرخة في 2011/05/26  
و/المواقع الالكترونية .
25. <http://www.kantakji.com/media/2333/0m036.pdf>.  
اطلع عليه يوم 24/ 01/ 2015
26. <http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00150.pdf>  
اطلع عليه يوم 04/ 04/ 2015
27. [https://sqarra.wordpress.com/auditt3/\(gaas\) Generally](https://sqarra.wordpress.com/auditt3/(gaas) Generally)  
اطلع عليه يوم 04/ 04/ 2015

الملاحق



يرجى ضع علامة (x) في المكان المناسب

1. الجنس

ذكر  أنثى

2. الوظيفة

خبير محاسب  محافظ حسابات  محاسب

3. الخبرة

أقل من 05 سنوات  من 05 إلى 10 سنوات  من 10 سنوات

4. المؤهل العلمي

شهادة الكفاية المهنية  ليسانس ماجستير   
دكتوراه

5. التخصص العلمي

محاسبة  مالية  جباية

المحور الأول : في رأيك هل العناصر التالية تؤثر على مصداقية مراجع الحسابات .

6. عدم أدائه لمهامه بنزاهة .

موافق  غير موافق  محايد

7. عدم التزام الحياد والموضوعية في توصيل المعلومات .

موافق  غير موافق  محايد

8. عدم تأدية خدماته بما يتماشى ومعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها .



موافق  غير موافق  محايد

9. استخدام المعلومات الخاصة بالمؤسسة لأغراض شخصية .

موافق  غير موافق  محايد

المحور الثاني :مدى توافق النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة الدولية .

10. تتوافق بعض النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة الدولية .

موافق  غير موافق  محايد

11. الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في مجال المراجعة الدولية .

موافق  غير موافق  محايد

12. من الضروري تكييف المراجعة في الجزائر مع الواقع الدولي .

موافق  غير موافق  محايد

13. من الضروري تحقيق توافق كامل بين النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية .

موافق  غير موافق  محايد

المحور الثالث :أهمية معايير المراجعة بالنسبة لمراجع الحسابات .

14. تساعد معايير المراجعة في تحسين مكانة مهنة المراجعة .

موافق  غير موافق  محايد

15. تساعد معايير المراجعة المراجع تأدية مهامه بشكل أفضل .

موافق  غير موافق  محايد

16. تساعد معايير المراجعة مستخدمي تقرير المراجع على اتخاذ قرار أحسن .

موافق  غير موافق  محايد

17. تساعد معايير المراجعة من تقليل التفاوت في الممارسات المهنية بين المراجعين.

موافق  غير موافق  محايد

المحور الرابع :مدى التزام مراجع الحسابات بمعايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .

19. يراعي مراجع الحسابات معايير المراجعة عند القيام بعملية المراجعة .

موافق  غير موافق  محايد

20. لا يلتزم مراجع الحسابات بمعايير المراجعة .

موافق  غير موافق  محايد

21 . يلتزم مراجع الحسابات أثناء أداءه للخدمة المهنية بالإجراءات الواردة في القانون .

موافق  غير موافق  محايد

22. عند قيام المراجع بتقديم خدمة استشارية للعميل فإنه يلتزم بقواعد السلوك المهني المنصوص عليها في هذا الشأن .

موافق  غير موافق  محايد

الملحق رقم 02 : مخرجات SPSS المتعلقة بأسئلة الاستبيان .

q1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	natueral	1	2,6	2,9	2,9
	agree	34	87,2	97,1	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

q2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	1	2,6	2,9	2,9
	natueral	2	5,1	5,7	8,6
	agree	32	82,1	91,4	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

q3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	2	5,1	5,7	5,7
	natueral	4	10,3	11,4	17,1
	agree	29	74,4	82,9	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

q4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	5	12,8	14,3	14,3
	natueral	7	17,9	20,0	34,3
	agree	23	59,0	65,7	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

c1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	11	28,2	31,4	31,4
	natueral	3	7,7	8,6	40,0
	agree	21	53,8	60,0	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

c2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	20	51,3	57,1	57,1
	natueral	9	23,1	25,7	82,9
	agree	6	15,4	17,1	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

c3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	4	10,3	11,4	11,4
	natueral	5	12,8	14,3	25,7
	agree	26	66,7	74,3	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

c3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	4	10,3	11,4	11,4
	natueral	5	12,8	14,3	25,7
	agree	26	66,7	74,3	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

c4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	3	7,7	8,6	8,6
	natueral	5	12,8	14,3	22,9
	agree	27	69,2	77,1	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**c3**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	4	10,3	11,4	11,4
	natueral	5	12,8	14,3	25,7
	agree	26	66,7	74,3	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**c4**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	3	7,7	8,6	8,6
	natueral	5	12,8	14,3	22,9
	agree	27	69,2	77,1	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**b1**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	1	2,6	2,9	2,9
	natueral	5	12,8	14,3	17,1
	agree	29	74,4	82,9	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**b2**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	natueral	3	7,7	8,6	8,6
	agree	32	82,1	91,4	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**b3**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	1	2,6	2,9	2,9
	natueral	9	23,1	25,7	28,6
	agree	25	64,1	71,4	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

**b4**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	1	2,6	2,9	2,9
	natueral	10	25,6	28,6	31,4
	agree	24	61,5	68,6	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

p1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	4	10,3	11,4	11,4
	natueral	3	7,7	8,6	20,0
	agree	28	71,8	80,0	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

p2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	26	66,7	74,3	74,3
	natueral	3	7,7	8,6	82,9
	agree	6	15,4	17,1	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

p3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	desagree	2	5,1	5,7	5,7
	natueral	2	5,1	5,7	11,4
	agree	31	79,5	88,6	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		



p4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Disagree	1	2,6	2,9	2,9
	Natural	5	12,8	14,3	17,1
	Agree	29	74,4	82,9	100,0
	Total	35	89,7	100,0	
Missing	System	4	10,3		
Total		39	100,0		

الملحق رقم 03 مخرجات ال SPSS المتعلقة بألفا كرونباخ .

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,715	19

الملحق رقم 04 مخرجات ال SPSS المتعلقة بمعاملات الارتباط بين المحاور.

**Correlations**

		t1	t2	t3	t4
t1	Pearson Correlation	1	,000	,441**	-,230
	Sig. (2-tailed)		1,000	,008	,183
	N	35	35	35	35
t2	Pearson Correlation	,000	1	,154	,179
	Sig. (2-tailed)	1,000		,378	,304
	N	35	35	35	35
t3	Pearson Correlation	,441**	,154	1	-,090
	Sig. (2-tailed)	,008	,378		,607
	N	35	35	35	35
t4	Pearson Correlation	-,230	,179	-,090	1
	Sig. (2-tailed)	,183	,304	,607	
	N	35	35	35	35

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم 05 : مخرجات الـ SPSS المتعلقة بعلاقة محاور الدراسة بمتغير الخبرة .

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
t1	Between Groups	,164	2	,082	,571	,571
	Within Groups	4,604	32	,144		
	Total	4,768	34			
t2	Between Groups	,775	2	,387	1,692	,200
	Within Groups	7,325	32	,229		
	Total	8,100	34			
t3	Between Groups	,412	2	,206	2,325	,114
	Within Groups	2,831	32	,088		
	Total	3,243	34			
t4	Between Groups	,087	2	,043	1,665	,205
	Within Groups	,831	32	,026		
	Total	,918	34			

الملحق رقم 06 : مخرجات الـ SPSS المتعلقة بإحصائيات العينة الواحدة .

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
t1	35	2,7857	,37447	,06330
t2	35	2,3000	,48809	,08250
t3	35	2,7643	,30883	,05220
t4	35	2,4357	,16430	,02777

One-Sample Test						
	Test Value = 4					
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
t1	-19,184	34	,000	-1,21429	-1,3429	-1,0856
t2	-20,605	34	,000	-1,70000	-1,8677	-1,5323
t3	-23,672	34	,000	-1,23571	-1,3418	-1,1296
t4	-56,325	34	,000	-1,56429	-1,6207	-1,5078

الْفَهْرَس

III.....	الإهداء
IV.....	شكر وعرفان
V.....	ملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال البيانية
IX.....	قائمة الملاحق
أ.....	المقدمة
01.....	الفصل الأول : الأدبيات النظرية لمعايير المراجعة ومراجع الحسابات
02.....	تمهيد
03.....	المبحث الأول : أهمية ودور معايير المراجعة على مصداقية مراجع الحسابات
03.....	المطلب الأول : ماهية معايير المراجعة
03.....	الفرع الأول : مفهوم معايير المراجعة
04.....	الفرع الثاني : عرض لمعايير المراجعة المتعارف عليها
06.....	الفرع الثالث : أهمية ودور معايير المراجعة
06.....	المطلب الثاني : مراجع الحسابات
06.....	الفرع الأول : تعريف مراجع الحسابات
07.....	الفرع الثاني : مهام مراجع الحسابات
08.....	الفرع الثالث : مسؤوليات مراجع الحسابات
08.....	المطلب الثالث : واقع معايير المراجعة في الجزائر
09.....	الفرع الأول : الهيئات المهنية المشرفة على مهنة المراجعة في الجزائر
10.....	الفرع الثاني : معايير المراجعة في الجزائر

13.....	الفرع الثالث : نقاط التوافق والاختلاف بين معايير المراجعة الدولية ومعايير المراجعة في الجزائر
15.....	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
15.....	المطلب الأول : الدراسات السابقة
16.....	المطلب الثاني : نقاط التوافق والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة
17.....	خلاصة الفصل
18.....	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
19.....	تمهيد
20.....	المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
20.....	المطلب الأول : طريقة الدراسة
20.....	الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة
21.....	الفرع الثاني : تحديد متغيرات الدراسة وطريقة جمعها
21.....	المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات وقياس المتغيرات
22.....	الفرع الأول : أدوات جمع البيانات
23.....	الفرع الثاني : الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان
23.....	المبحث الثاني : عرض وتحليل نتائج الاستبيان
23.....	المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية
24.....	الفرع الأول : عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة
29.....	الفرع الثاني : عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان
30.....	المطلب الثاني : عرض وتحليل النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
35.....	الفرع الأول : عرض النتائج
36.....	الفرع الثاني : تحليل وتفسير النتائج
38.....	خلاصة الفصل :

40.....	الخاتمة
44.....	قائمة المراجع
48.....	الملاحق
61.....	الفهرس