



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من اعداد الطالبة: بن مسعود بلقيس

بعنوان:

دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري

رقم 505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى استجابة

هذا المعيار لبيئة المراجعة

في الجزائر

"دراسة ميدانية لعينة من المهنيين المحاسبين بورقلة"

نوقشت و أجزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الأستاذ / خمقاني بدر الزمان - - جامعة قاصدي مرباح - رئيسا.

الأستاذ / مقدم خالد - استاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح - مشرفا.

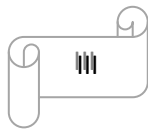
الأستاذ / عوينات فريد - - جامعة قاصدي مرباح - مناقشا.

السنة الجامعية 2017/2016

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الى أمي وأبي العزيزين
حفظهما الله لي. والى اخوتي الأعزاء والى
زوجي الكريم الذي رافقني دري بكل صعوباته،
والى كافة الأقارب والأصدقاء والأحباب
من دون استثناء. أساتذتي الكرام وكل رفقاء الدراسة.
وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا
نفعاً يستفيد منه جميع المترشحين المقبلين على التخرج.

بـلـقـيـس



شكر و عرفان

الحمد لله الذي وفقني لهذا و لم أكن لأصل اليه لو لا فضل الله علي،

أما بعد أتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذ مقدم خالد الذي لم يبخل علي بتوجيهاته

الهادفة و نصائحه القيمة و كل الوقت و الجهد المبذول في متابعة هذه الرسالة

والإشراف عليها في كل مراحلها .

و اشكر كل من ساهم في هذه الرسالة.

المخلص :

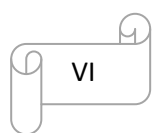
تهدف هذه الدراسة الى بيان كل من معياري التدقيق الدولي 505 "المصادقات الخارجية" و المعيار الجزائري 505 "التأكيدات الخارجية" و ابراز الدور الفعال الذي يلعبه محافظ الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية ، تم دراسة الموضوع من خلال استبيان و معالجته و على هذا الأساس لخصت الدراسة الى ما يلي:

- هل المعيار الجزائري للتدقيق 505 يطبق في البيئة الجزائرية أم لا .
- يلجأ المدقق عند طلب التأكيد الخارجي الى الحفاظ على الرقابة .
- المدقق يبحث عن فوارق بهدف تحديد اذا كانت تسير أو لا الى وجود انحرافات .

Abstract.

The objective of this study is to describe International Auditing Standards 505 (external approbation) and the Algerian standard 505 "external assertions" to highlight the effective role played by the accountant in meeting the needs of the users of the financial statements. The study was addressed through a questionnaire with treating it, on this basis the study summarized the following:

- Is the Algerian standard of auditing 505 applied in the Algerian environment or not.
- The auditor, when requesting external confirmation, shall maintain control.
- The auditor looks for discrepancies with a view to determining whether or not they are going to have deviations.



III.....	الاهداء
IV.....	شكر و عرفان
V.....	ملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال البيانية
أ.....	المقدمة
الفصل الأول : مفاهيم حول التأكيدات الخارجية و المعايير التي تأطرها	
02.....	تمهيد
03.....	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للمعيار 505 الجزائري و الدولي للتدقيق
14.....	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية
22.....	خلاصة الفصل :
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	
24.....	تمهيد :
25.....	المبحث الأول : الطريقة المتبعة و أدوات الدراسة
28.....	المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الاستبيان
44.....	خلاصة الفصل :
46.....	الخاتمة :
49.....	قائمة المراجع :
52.....	الفهرس :

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
26	يوضح عدد البيانات الموزعة و المستردة	(1.1)
26	يوضح ليكارت ذو الثلاث درجات	(2.2)
28	يوضح أفراد العينة حسب الجنس	(3.2)
29	يوضح أفراد العينة حسب العمر	(4.2)
30	يوضح أفراد العينة حسب الفئة الوظيفية	(5.2)
31	يوضح أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(6.2)
32	يوضح أفراد العينة حسب الخبرة	(7.2)
33	يوضح معامل الصدق و الثبات	(8.2)
33	يوضح المتوسطات لإجابات الأفراد حسب المحور الأول	(9.2)
36-35	يوضح المتوسطات لإجابات الأفراد حسب المحور الثاني	(10.2)
36	يوضح معامل الارتباط بيرسون	(11.2)
37	يوضح تحليل التباين الأحادي للجنس	(12.2)
38	يوضح تحليل التباين الأحادي للعمر	(13.2)
38	يوضح تحليل التباين الاحادي للوظيفة	(14.2)
39	يوضح تحليل التباين الأحادي للمؤهل العلمي	(15.2)
40	يوضح تحليل التباين الأحادي للخبرة	(16.2)
40	يوضح تحليل تباين الانحدار	(17.2)
41	يوضح قيم معاملات خط الانحدار	(18.2)

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
29	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب الجنس	(2.1)
30	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب العمر	(2.2)
31	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب الوظيفة	(3.2)
32	تمثيل بياني يوضح أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(4.2)

قائمة الملحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
51-50	استبيان	01

المقدمة

توطئة:

ان تطور التدقيق و المفاهيم الخاصة به أوجب اقتراح مجموعة من التحسينات عليه ، فان وجود معايير مهنية خاصة بمهنة التدقيق و استخدامها من طرف مدقق الحسابات أثناء احتمال عدم احتواء القوائم المالية على أية حالة من حالات الغش أو الاخطاء التي تنتج لعدة أسباب تعود للمدقق و هذا ما يؤدي الى احتمال ان يصدر المدقق رأيا غير ملائم حول قوائم مالية محرفة جوهريا .

و من أجل تحسين عمل المدقق و حسب الاصدار الحديث لمعايير التدقيق تم اصدار معايير اخرى منها معيار التدقيق الجزائري "التأكيدات الخارجية" ، فكان الهدف منه هو اعداد الحسابات وفق المبادئ المحاسبية بشكل منتظم مع مراعاة مبدأ الثبات و أن تكون المعلومات المنشورة تتوافق مع معلومات المدقق و تكون النتائج التي توصل اليها المدقق تمكنه من ابداء رايه .

أ_ طرح الاشكالية :

انطلاقا مما سبق و من خلال البحث الذي يتناول موضوع لدراسة مقارنة بين المعيارين للتدقيق الدولي و الجزائري 505 تضمنت اشكالية البحث طرح التساؤل التالي :

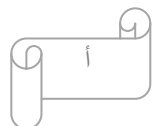
- الى اي مدى يمكن لمعيار التدقيق الجزائري 505 أن يتناسب مع واقع مهنة المراجعة في الجزائر؟

و يمكن تقسيم الاشكالية الرئيسية الى الأسئلة الفرعية التالية :

- فيما يتمثل مضمون معيار التدقيق 505، وما مدى تغطيته للجوانب التي تتطلبها مهنة المراجعة؟

- فيما تكمن أهمية تطبيق هذا المعيار ؟

- هل المعيار 505 (التأكيدات الخارجية) يتلاءم مع مهنة المراجعة في الجزائر ؟



ب_ فرضيات البحث:

في سبيل الاجابة على الاشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية يمكن الانطلاق من الفرضيات التالية:

- معيار التدقيق الدولي 505 يقلل من فجوة التوقعات ويساعد على تخطي التباين بين الدول المختلفة.
- بإمكان الجزائر تطبيق معيار التدقيق 505 و تكيفه مع واقع مهنة المراجعة .

ت_ أسباب اختيار الموضوع:

ان اختيار موضوع البحث له أسباب موضوعية و اخرى ذاتية و هي كالتالي:

1- الأسباب الموضوعية :

يهدف المعيار الجزائري للتدقيق 505 لتدقيق الكشوف المالية قانونية كانت أو تعاقدية.

2- الأسباب الذاتية :

- الرغبة في اكتساب معارف جديدة و التخصص في المجالات المتعلقة بالمحاسبة و التدقيق .
- الرغبة في التعرف أكثر على عمل محافظ الحسابات و معرفته لتطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505.

ث_ أهمية البحث:

- تحديد دور المدقق في تطبيق هذا المعيار .
- التعرف على الطرق والأساليب المتبعة من طرف المدقق في تكيف المعيار الجزائري للتدقيق 505 مع مهنته.
- الدور الهام لهذا المعيار بالنسبة لمهنة المراجعة .

ج- أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

- المقارنة بين المعيار الجزائري والدولي للتدقيق.
- الدور الذي يلعبه المدقق في تكييفه للمعيار مع مهنة التدقيق.
- مسؤولية المدقق من حيث ابداء رأيه .

ح_ حدود الدراسة :

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على التعرف على العيار الجزائري والدولي للتدقيق 505 والمقارنة بينهما من حيث التشابه والاختلاف وبالنسبة للجزء التطبيقي تحدد الدراسة فيما يلي:

- 1- **الحدود المكانية:** تتم دراسة ميدانية على مستوى مكاتب المهنيين المحاسبين .
- 2- **الحدود الزمانية :** توزيع مجموعة من الاستبيانات على مكاتب المهنيين المحاسبين لولاية ورقلة من (2017-03-16 الى 2017-04-16)

خ_ المنهج المستخدم:

لتحقيق أهداف البحث و الاجابة على التساؤلات و اثبات الفرضيات السابقة اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي.

د_ تقسيمات البحث:

تمت الاجابة على المشكل المطروح و اختبار الفرضيات بتقسيم خطة البحث الى فصلين حسب منهجية الامراد:

الفصل الأول : و الذي سنتطرق فيه الى الأدبيات النظرية والتطبيقية ، حيث تم تقسيم الفصل الى مبحثين الأول يتناول الاطار النظري للدراسة و المبحث الثاني يتناول الدراسات السابقة حول موضوع البحث .
الفصل الثاني: في هذا الفصل سنتطرق الى الدراسة الميدانية المتمثلة في استبيان موجه خبراء المحاسبين و محافظي الحسابات حيث قسم الفصل الى مبحثين ، المبحث الأول جاء فيه مجال الدراسة و الأدوات

المستعملة في الدراسة ، أما المبحث الثاني تفسير نتائج البحث فيمثل عرض النتائج و تحليلها و مناقشة النتائج و الفرضيات أ ما الخاتمة فتعرض أهم النتائج المتوصل اليها .

ذ_ صعوبات البحث:

عند قيامنا بإعداد البحث واجهتنا جملة من الصعوبات من بينها :

- دراسة أولية بحكم أن المعيار صدر في 04-02-2016.
- قلة الدراسات النوعية السابقة التي تناولت موضوع الدراسة بشكل مباشر.
- عدم التجاوب من طرف المهنيين المحاسبين بسبب عدم فهم موضوع الدراسة.

الفصل الأول:

مفاهيم حول معيار التأكيدات

الخارجية و المعايير التي تأطرها

تمهيد:

تعتبر وظيفة التدقيق احدى الشروط الأساسية للدقة والانتظام ولمصادقية حسابات مختلف أنشطة العمل وهي تحدد درجة الثقة، وبظهور معياري التدقيق 505 الدولي والجزائري: يجب على المدقق عند لجوئه لإجراءات التدقيق الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد ويجب أن يأخذ بعين الاعتبار عند تصور طلب التأكيد أخطار الانحرافات المعتبرة بما فيها أخطار الغش، حيث تقوم الإدارة بترخيص أو تشجيع الغير على الرد على المدقق ويمكن لبعض الأطراف أن تقبل الرد أو ترفضه. و بناء على هذا ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل الى مبحثين هي كالتالي :

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار 505 الجزائري والدولي للتدقيق.
المبحث الثاني : الادبيات التطبيقية (عرض الدراسات السابقة) .

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار 505 الجزائري و الدولي للتدقيق:

سنعرض في هذا المبحث الى أساسيات و مفاهيم لكلا المعيارين الجزائري و الدولي للتدقيق .

المطلب الأول: ماهية المعيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية:

سنحاول في هذا المطلب الاحاطة بكل ما جاء في هذا المعيار .

الفرع الأول: تعريف التأكيد الخارجي:

هو عبارة عن بيانات مقدمة من الادارة و التي تكون في شكل المفردات القوائم المالية.

و يمكن تقسيمها الى :

- الوجود أو الحدوث.
- الشمول .
- الحقوق و الالتزامات.
- التقويم أو التوزيع.
- العرض و الافصاح .¹

يعرف التأكيد الخارجي بأنه : " دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة الى

المدقق من طرف الغير ، سواءا أكان في شكل ورقي ، الكتروني أو شكل آخر".²

كما يعرف ايضا بأنه : " عملية الحصول على أدلة المراجعة و تقييمها من خلال اقرار للمعلومات

أو لحالة قائمة يأتي من الغير ردا على طلب للمعلومات بخصوص بند محدد يؤثر على التأكيدات في القوائم المالية أو الافصاحات ذات الصلة . و الى تحديد الى أي مدى يمكن استخدام التأكيدات الخارجية ، ينبغي على مراقب الحسابات أن يدرس خصائص البيئة التي تعمل بها المنشأة محل المراجعة و أسلوب مرسلتي الردود المحتملين في التعامل مع طلبات التأكيدات المباشرة .

1- مجال التطبيق:

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمالات المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية .

و تستخدم التأكيدات الخارجية بشكل مكثف فيما يخص أصدده الحسابات و مكوناتها و لكنها يجب ألا تكون مقصورة على تلك البنود فحسب . فعلى سبيل المثال، يجوز أن يطلب المراقب مصداقية خارجية عن شروط اتفاقيات أو معاملات

¹ - الاتحاد الدولي للمحاسبين اصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة و التدقيق و المراجعة و عمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة ، طبعة عام 2010، الجزء الأول .

تقوم بها المنشأة مع الغير، و يكون طلب التأكيد مصمم للسؤال في حالة حدوث أية تعديلات على هذه الاتفاقيات ، و تفاصيل هذه التعديلات (ان وجدت) ، كما يمكن استخدام التأكيدات الخارجية للحصول أدلة مراجعة بشأن عدم وجود « اتفاق جانبي» يمكن أن يؤثر على الاعتراف بالإيراد .
و تشمل الأمثلة الأخرى على الحالات التي يمكن فيها استخدام التأكيدات الخارجية ما يلي:

- أرصدة البنوك و معلومات أخرى من البنوك .
 - أرصدة المدينين.
 - المخزون المحتفظ به لدى الغير سواء في مخازن جمركية أو للتشغيل أو كبضاعة أمانة .
 - مستندات ملكية العقارات المحتفظ بها لدى المحامين أو المنشآت المالية كأمانة أو كضمان.
 - الاستثمارات المالية المشتراة من السماسرة ولم يتم تسلمها حتى تاريخ الميزانية. القروض من المقرضين¹
- 2- الأهداف :**

يهدف الى وضع معايير و توفير ارشادات كوسيلة للحصول على أدلة مراجعة.

وعادة ما يكون رأي المدقق فيما اذا كانت :

- أن الحسابات معدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و بشكل منتظم مع مراعاة مبدأ الثبات.
- أن المعلومات المنشورة و المرفقات لها تتوافق مع معلومات المدقق عن الشركة.
- أن العرض و الافصاح في القوائم المالية حسب متطلبات القانون .
- النتائج و المعلومات التي توصل لها المدقق تمكنه من ابداء الرأي .

3- طبيعة التأكيدات الواردة في القوائم المالية :

3-1 تأكيدات عن الوجود أو الحدوث:

تتعلق بما اذا كانت أصول و خصوم المشروع في تاريخ معين و بحدوث العمليات المفيدة في السجلات خلال مدة معينة .

3-2 التأكيدات عن الشمول :

تتعلق بما اذا كانت جميع العمليات و الحسابات التي كان يجب ظهورها في القوائم المالية قد تم ادراجها فعلا.

3-3 التأكيدات حول الحقوق و الالتزامات:

تتعلق بما اذا كانت الأصول تمثل حقوقا للمشروع ، و أن الخصوم تمثل التزامات على المشروع في تاريخ معين .

3-4 التأكيدات حول التقويم و التوزيع:

¹ - الجريدة الرسمية المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق ، م ج ت 505.

تتعلق بما اذا كانت كافة البنود مثل الايرادات و الخصوم تم ادراجها في القوائم المالية بمبالغ مناسبة .
مثل : قيمة العدد و الآلات لابد أن تعني تأكيد الادارة أن العدد و الآلات تم قيدها بتكلفتها التاريخية و أن هذه التكلفة يتم توزيعها بطريقة منظمة على الفترات المحاسبية المختصة .

3-5 التأكيدات حول الإفصاح و العرض :

تتعلق بما اذا كانت بعض مكونات القوائم المالية قد تم تبويبها و وصفها و اظهارها بطريقة مناسبة و دور المراجع أن يتأكد من سلامة و دقة التأكيدات الواردة في هذه القوائم المالية .

الفرع الثاني : اجراءات تطبيق التأكيدات الخارجية :

يقوم المدقق باتباع جملة من الاجراءات تلخص كالتالي :

1- اجراءات التطبيق :

يجب على المدقق عند لجوئه الى اجراءات التأكيد الخارجي ، الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد ، الأمر الذي يتطلب لاسيما ¹ :

(أ) تحديد المعلومات موضوع التأكيد أو الطلب ، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الاتفاقيات ، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة مع طرف آخر .

(ب) اختيار "الغير" مؤهلين للتأكيد حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية أكبر اذا ما تم توجيه الطلب الى المسؤول وفقا للمدقق على دراية بالمعلومات التي يبحث عنها و التي تسمح بالحصول على التأكيد .

(ت) تصور تصميم طلبات التأكيد مع ضمانان تكون الطلبات موجهة الى الشخص أو الجهة المعنيين مع و التي تتص على وجوب توجيه الردود الى المدقق مباشرة .

(ث) مباشرة اجراءات ارسال الطلبات الى الغير و كذلك متابعتها .

العوامل الوجب أخذها بعين الاعتبار عند تصور طلب التأكيد تتضمن على العموم :

- الاثباتات المؤشرة.

- اخطار الانحرافات المعتبرة المعرفة على وجه الخصوص ، بما فيها أخطار الغش.

- شكل و تقديم الطلب .

- التجربة المتحصل عليها سابقا في اطار مهمة التدقيق أو المهام المتشابهة .

- وسيلة التواصل (مثلا طلب على دعامة ورقية ، الكترونية أو وسيلة أخرى) .

- قيام الادارة بترخيص أو تشجيع الغير على الرد على المدقق حيث أن بعض الأطراف يمكنها أن لا تقبل الرد الا على طلبات التأكيد المتضمنة ترخيص من الادارة .

¹ - مرجع سبق ذكره م ج ت 505، ص 02_03.

- قدرة الغير على تأكيد أو تقديم المعلومات المطلوبة مثل : (مبلغ الفاتورة معزولة مقابل الرصيد الكلي).

2- نتائج اجراءات التأكيد الخارجية:

2-1 مصداقية الردود على طلبات التأكيد :

اذا تبين للمدقق عوامل تثير لديه شكوك حول مصداقية الرد على طلب التأكيد غير ، فانه يتوجب على هذا الأخير الحصول على أدلة مثبتة كاملة لإزالة هذه الشكوك .

- الردود المرسله عن طرق الفاكس أو البريد الالكتروني ممثلا تحمل أخطار فيما يخص مصداقيتها لانه يكون من الصعب التأكد من مصدر الوثيقة و سلطة من قام بالرد او كشف التغييرات .

- اذا اقتنع المدقق بأن هذا الاجراء مؤمن و مراقب بطريقة مناسبة فان مصداقية الرد تكون عالية .

- اذا قام الغير الذي وجه اليه طلب التأكيد بالاستعانة بشخص آخر بغية التنسيق أو اعداد الردود على طلبات التأكيد ، فانه بإمكان المدقق وضع اجراءات للرد على المخاطر التالية¹:

(أ) الرد غير صادر عن المصدر الصحيح.

(ب) المجيب غير مرخص له بإعداد الرد.

(ت) سلامة الارسالية تم اعتراضها .

- اذا تلقى المدقق رد شفهي على طلب التأكيد فانه بإمكانه الطلب من الطرف الآخر أن يرد عليه خطيا مباشرة ، و اذا لم يتلق المدقق ردا خطيا يتوجب عليه البحث عن عناصر مقنعة أخرى لتدعيم المعلومات الواردة في الرد الشفهي .

- اذا حدد المدقق ان الرد على طلب التأكيد ليس بذي مصداقية ، فلا بد عليه أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتمدة العينة بما فيها خطر الغش و امتداد الاجراءات الأخرى للتقييم .

و يكون ذلك وفقا للحالات التالية:

• عدم تلقي الردود :

هو غياب الرد أو تلقي رد جزئي من طرف الغير على طلب التأكيد المستعجل ، أو اعادة ارسال طلب التأكيد الى المدقق لأنه لم يتم تسليمه الى المرسل اليه .

و على المدقق ان يضع حيزا لتنفيذ اجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية .

• حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية و ملائمة :

¹ - مرجع سبق ذكره م ج ت 505، ص 03_04.

إذا رأى المدقق أن الرد على طلب التأكيد المستعجل يعد ضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية و ملائمة ، فإن اجراءات التدقيق البديلة لن تقدم الأدلة المثبتة التي يحتاجها هذا الاخير .

إذا لم يحصل المدقق على التأكيد الضروري فيجب ان يحدد آثار ذلك على الدقيق و على رأيه .

3 الفوارق :

هو وجود اختلاف في الرد بين المعلومات المقدمة من الغير و تلك التي طلب المدقق تأكيدها أو المحتواة في الوثائق المحاسبية للكيان .

- يجب على المدقق البحث عن وجود فوارق بهدف تحديد اذا ما كانت تشير او لا الى وجود انحرافات .

- قد تشير بعض الفوارق بالمقارنة مع طلبات التأكيد ، الى وجود انحرافات حقيقية أو محتملة في الكشوف المالية .

- اذا ما تم الكشف عن انحراف فعلى المدقق تقييم ما اذا كان هذا يشير الى وجود حالة غش ، ان وجود فوارق قد يدل ايضا الى وجود نقص او عدة نقائص في المراقبة الداخلية للمعلومة المالية.

3-1 تقييم الأدلة المثبتة المتحصل عليها :

- يجب على المدقق تحديد ما اذا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة مصداقية

و الزامية الحصول على ادلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية أو الزامية الحصول على ادلة مثبتة مكملة .¹

يمكن للمدقق عند تقييم نتائج كل طلب تأكيد خارجي تصنيف النتائج وفق الأصناف التالية :

(أ) رد من غير المؤهل يتضمن تأكيدات المعلومات المقدمة او المعلومات المطلوبة دون وجود

فوارق .

(ب) الرد يعتبر غير موثوق.

(ت) عدم الرد .

(ث) رد يحتمل فوارق .

- يساعد تقييم المدقق مع الأخذ بعين الاعتبار كل اجراءات التدقيق المنجزة من جهات أخرى ، على

تحديد ما اذا تم جمع أدلة مثبتة كافية و ملائمة أو ضرورة الاستعانة بأدلة مثبتة مكملة .

¹ - مرجع سبق ذكره م ج ت 505، ص 05.

المطلب الثاني: مفاهيم حول المعيار الدولي للتدقيق 505 المصادقات الخارجية:

سنحاول في هذا المطلب الاحاطة بأهم ما جاء في هذا المعيار

الفرع الأول: تعريف المصادقات الخارجية :

المصادقة الخارجية : هي عملية تقييم أدلة إثبات المراجعة من خلال الاتصال المباشر مع طرف ثالث استجابة إلى طلب للحصول على معلومات بخصوص بند معين يؤثر على التأكيدات التي قامت الإدارة بعملها في القوائم المالية . ونظراً لأنه يتم الحصول على المصادقات من مصدر مستقل عن المراجع، ينظر إليها على أنها دليل قوي ويتم استخدامه كثيراً بواسطة المراجعين. وبرغم ذلك تكون المصادقات دليلاً مكلفاً نسبياً عند التوصل إليه وقد لا يكون ملائماً أن يطلب من بعض الأفراد الرد على المصادقات. ولذلك لا يتم استخدام المصادقات في كل الحالات التي يصلح تطبيقها فيها. ونظراً للثقة الشديدة واعتماد المراجع على المصادقات، يقوم المراجعون عادة بالحصول على استجابة كتابية وليس استجابة شفوية كلما كان ذلك ممكناً. وتكون المصادقات المكتوبة أيسر للفحص من قبل مدققي المراجعة بما يمكنهم من تقديم دعم أفضل عند الضرورة لإثبات الحصول على المصادقات .

و تعرف ايضا على أنها :

عملية الحصول على أدلة المراجعة و تقييمها من خلال اقرار للمعلومات أو لحالة قائمة يأتي من الغير ردا على طلب للمعلومات بخصوص بند محدد يؤثر على التأكيدات في القوائم المالية او الافصاحات ذات الصلة ، و لتحديد الى أي مدى يمكن استخدام المصادقات الخارجية ينبغي على مراقب الحسابات أن يدرس خصائص البيئة التي تعمل بها المؤسسة محل المراجعة و أسلوب مرسلي الردود المحتملين في التعامل مع طلبات المصادقات المباشرة .¹

1 أنواع المصادقات :

عند تنفيذ إجراءات المصادقة، يجب على المراجع أن يقرر: نوع المصادقة الذي سيتم استخدامه، توقيت الإجراءات، حجم العينة، والعناصر الفردية التي سيتم اختيارها، وللمصادقات صور تختلف في شكلها وصيغتها باختلاف نوعية المعلومات المطلوبة، وقد حدد مجلس معايير المراجعة (67) SAS ثلاثة أنواع من المصادقات يمكن للمراجع استخدامها:

- المصادقة الايجابية (Positive confirmation)

- المصادقة السلبية (Négative confirmation)

- المصادقات بدون رصيد (المصادقات العمياء)

¹ - معيار المراجعة المصري رقم 505 (المصادقات الخارجية)

2 خصائص أدلة التدقيق :

أولا : كفاية الأدلة

و يتعلق ذلك بكمية الأدلة التي يتم جمعها للتحقق من مصداقية تأكيدات الإدارة المتعلقة بالبيانات المالية ، و ترتبط كمية الأدلة بتقدير المدقق لها و يحكمه المهني و لكن من خلال مجموعة من العوامل هي :

(أ) توقعات المدقق عن التحريفات في البيانات المالية :

(ب) قوة و متانة نظام الرقابة الداخلية للعميل :

(ت) المادية و مستوى المالية :

(ث) طبيعة البند أو النشاط الذي يقوم المدقق بتدقيقه و المخاطر المتوارثة له

فالعلاقة بين طبيعة البند و المخاطر المرتبطة به من جهة و حجم الأدلة علاقة طردية .

(ج)العوامل الاقتصادية :

ثانيا: الموثوقية أو المصدقية للأدلة :

و تتعلق المصدقية بجودة الأدلة و نوعيتها فكلما كانت الأدلة على درجة عالية من الجودة توفرت لها

مصدقية أعلى و تتوفر المصدقية بتوفر العوامل التالية :

1- استقلالية مصدر الدليل :

فالعلاقة بين المصدقية و الاستقلالية في الأدلة علاقة طردية و تصنف الأدلة الى أربع أنواع من حيث

الاستقلالية وهي تنازليا :

- الأدلة التي يحصل عليها المدقق مباشرة بنفسه كالملاحظة او الفحص .

- الأدلة التي يحصل عليها المدقق من مصدر خارجي مباشرة مثل المصادقات .

- الأدلة التي يحصل عليها المدقق من العميل لكن مصدرها خارج منشأة العميل مثل فواتير الشراء .

- الادلة التي يحصل عليها المدقق من العميل و لكن مصدرها من منشأة العميل مثل فواتير البيع .

2- وقت الحصول على الدليل :

فالأدلة التي يتم جمعها بخصوص الميزانية يتطلب تجميعها في نهاية السنة و قرب تاريخ اعداد

الميزانية لتقييم مدى عدالة الأرصدة في لحظة معينة ، أما بنود قائمة الدخل فالأدلة تكون خلال الفترة و

تكون الادلة التي يتم جمعها من عينة خلال الفترة اكثر مصداقية من الأدلة التي تكون عن فترة معينة

أو جزء من العينة .

(أ) الموضوعية

(ب) فعالية نظام الرقابة الداخلية للعميل

(ت) كفاءة الأفراد الذين يزودون المدقق بالمعلومات

ث) المعرفة المباشرة لدى المدقق :

ثالثاً : مناسبة الأدلة

اي مدى ارتباط الأدلة بهدف التدقيق للحصول على استنتاج مناسب حول البند الذي يتم تدقيقه مثل هدف التحقق من الوجود فالدليل المناسب هو الجرد الفعلي أو الملاحظة .
و عدم مناسبة الدليل قد يؤدي الى تكلفة و وقت غير ضروريين مثال اذا كان الهدف هو التحقق من اكتمال اعداد فواتير المبيعات المتعلقة بمستندات الشحن التي يتم اعدادها فعلى المدقق أن يبدأ من مستندات الشحن و يتحقق من أن كل مستند شحن يقابله فاتورة بيع .
ولكن اذا بدأ المدقق من فواتير البيع لمقابلتها مع مستندات الشحن فانه يحقق هدف الحدوث.



مخطط يوضح خصائص أدلة الاثبات

3- وسائل الحصول على أدلة الاثبات :

أ) **المراجعة المستندية** : لاعتبار المستند كدليل اثبات في التدقيق ، على المدقق التأكد من استفاائه للشروط التالية :

- الشروط القانونية خاصة بالنسبة للعقود مثل: (عقود الملكية)¹.
- التأكد من البيانات الرقمية و توضيح الأسماء و خصوصيات الأطراف ذات العلاقة بالمستند مثل : (الاسم ، العنوان ، التاريخ ، و غيرها) .
- التأكد من طبيعة العملية التي يتعلق بها المستند و دخولها ضمن طبيعة نشاط المؤسسة ، و كذلك امضاءات و توقيعات الأطراف المعنية .
- التحقق من الدورة المستندية و مختلف المراحل التي يمر بها منذ نشأته الى غاية حفظه في الأرشيف او اتلافه ، و التوجيه السليم للعملية .

ب) **المراجعة الحسابية** : تنصب على التدقيق الرقمي لكل ما تم تسجيله في الدفاتر المحاسبية من حيث القيمة و الكمية، و يشمل² :

- التحقق من الارصدة الافتتاحية لجميع الحسابات و مدى موافقتها لأرصدة الميزانية الختامية للدورة السابقة .

- تدقيق و فحص العمليات الحسابية الواردة في مستندات الاثبات علة وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإيرادات ، التكاليف و النتائج النهائية للمؤسسة ، و عادة ما تتم المراجعة المستندية و الحسابية بأسلوب المعاينة ، و ذلك بعد التأكد من صحة و قوة الرقابة الداخلية .

ج) **الجرد الفعلي و الملاحظة** : حيث يشارك المدقق في عملية الجرد الفعلي لأصول المؤسسة و يتأكد من ملكيتها له ، كما يمكن له الاستعانة ببعض عمليات الجرد و المعاينة لبعض الأصول بصفة منفردة كلما رأى ضرورة ذلك .

ح) **المصادقات** : هي بمثابة اقرارات من طرف المدينين و الدائنين بصحة أو عدم صحة رصيد المؤسسة لديهم .

خ) **المراجعة القياسية** : هي وسيلة يلجأ اليها المدقق بغية الحصول على نتائج معينة في وقت قياسي ، اذ يقوم بقياس عنصر بعنصر آخر .

د) **الاستفسارات** : حيث يحقق للمدقق طلب توضيحات و استفسارات شفويا أو كتابيا بخصوص نتائج أو معلومات معينة اثناء أدائه لمهامه .

¹ - محمد سمير الصبان" - الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة"، دار النهضة العربية، بيروت.

² - المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .

(ذ) **الفحص الانتقادي** : يمكن للمدقق القيام بدراسات تحليلية و انتقادي لبعض العمليات أو الدفاتر و تلعب خبرته العملية دورا مهما في تحقيق ما يلي :

- اكتشاف نتائج أو وقائع غير عادية أو أية أمور لم تظهر خلال التدقيق المستندي .
- اكتشاف أية أخطاء قد توجد في بعض العينات التي لم يختزها أثناء عمله .

(هـ) **المقاربات**: و هو أسلوب يتبعه المدقق قصد ايجاد علاقة معينة بين مختلف العناصر ، مثل : المقارنة بين يومية البنك في مؤسسة مع ما تم فعلا على مستوى حسابها من خلال الكشف المستلمة من البنك .

الفرع الثاني : اجراءات المصادقات الخارجية

1- نتائج اجراءات المصادقات الخارجية :

(أ) موثوقية الردود على طلبات المصادقة :

- اذا حدد المدقق عوامل تؤدي الى نشوء شكوك حول موثوقية الردود على طلب مصادقة ما ، فعلى المدقق الحصول على أدلة تدقيق اضافية للتأكد من هذه الشكوك.
- اذا قرر المدقق أن الرد على طلب المصادقة غير موثوق، فعلى المدقق تقييم دلالات تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية ذات العلاقة ، بما فيها مخاطر الاحتيال و على طبيعة و توقيت و مدى اجراءات التدقيق الأخرى ذات العلاقة.

عدم الرد :

(ب) عدم الرد :

في حال عدم يقوم المدقق بعمل اجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة تدقيق موثوقة و ذات علاقة.
(ت) عندما يكون الرد على طلب مصادقة ايجابي ضروريا للحصول على أدلة تدقيق ملائمة و كافية :

- اذا قرر المدقق أن الرد على طلب مصادقة ايجابي ضروري للحصول على أدلة تدقيق ملائمة و كافية ، فان اجراءات التدقيق لن تزود المدقق بأدلة التدقيق المطلوبة و في حال عدم حصول المدقق على هذه المصادقة ، فعليه أن يحدد دلالات التدقيق و رأي المدقق وفقا لمعيار التدقيق الولي 805¹.

¹ - أحمد عبد الله بيت المال، " وسائل الحصول على الأدلة والبراهين في المراجعة ومدى استخدامها من قبل المراجع الليبي "رسالة ماجستير، ليبيا، جامعة قار بونس، 1993 .

ث) الاستثناءات :

يجب على المدقق التحقق من الاستثناءات لتحديد ما اذا كانت تعتبر مؤشرا على البيانات الخاطئة .

2 - المشكلات التي تؤثر على بعض أنواع ادلة الاثبات :

(أ) الوجود الفعلي :

- تحديد ارتباطه بالأصول الملموسة كالنقدية .

(ب) المصادقات :

- احتمال ارسالها الى شخص وهمي نأمر في ارتكاب الغش و يقوم بالتوقيع على المصادقة المؤقتة و ردها الى مكتب المراجع فيبدو له انه رد سليم¹ .

- يجب على المراجع التحقق و التأكد من عناوين المرسل اليهم و التحري عن أسماء الأشخاص أو المنشأة التي لم يسمع بها المراجع .

(ت) المستندات الخارجية :

- مشكلتها أنها قابلة للتزوير أو التلاعب كشطب أو تغيير في الأرقام أو التواريخ يجب أن يلقى اهتماما من طرف المراجع .

(ث) المستندات الداخلية :

- المستندات و المعلومات الداخلية تعتبر كقاعدة عامة أقل حجية في الاثبات من الأدلة الأخرى .

3- أوجه التشابه و الاختلاف بين المعيار الجزائري للتدقيق و المعيار الدولي رقم 505

يتشابه المعيارين من حيث الأهداف حيث يهدف كل منهما الى تصور ووضع حيز لتنفيذ الاجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات مصداقية ، و هي أدلة تحقيق يتم الحصول عليها كرد خطي مباشر من طرف ثالث على المدقق بصورة ورقية أو بأي صورة أخرى و يختلف المعيارين من حيث نتائج الاجراءات ، كما يتميز المعيار الدولي باستثناءات تمثلت في أنه يجب على الهدقق التحقق من الاستثناءات لتحديد ما اذا كانت تتعتبر مؤشرا على البيانات الخاطئة .

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية :

سنتطرق في هذا المبحث الى دراسات لها علاقة بموضوع الدراسة الحالية و وفق مطلبين ، الأول يتمثل في عرض الدراسات أما الثاني يتمثل في المقارنة بين هذه الدراسات .

¹ - الاتحاد الدولي للمحاسبين ، مرجع سبق ذكره ص 412 - 413

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات العربية .

• الدراسة الأولى : مدى تطبيق مدققي الحسابات لمتطلبات المعيار رقم(500) في الاردن:

دراسة غز الدين علي فليح عربيات ، بعنوان مدى تطبيق مدققي الحسابات لمتطلبات المعيار رقم (500) دراسة حالة من خلال استبيان مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة في كلية الاقتصاد آل البيت (الأردن) سنة 2005 .
و الذي عالج الاشكالية التي تتمثل في طرح التساؤلات التالية: هل يوجد تطبيق فعلي من قبل مدققي الحسابات لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (500) في الأردن ؟ و هل يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مدى تطبيق مدققي الحسابات لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (500) في الأردن و بين العوامل الشخصية المتعلقة بالمدقق ؟ و هل توجد متطلبات خاصة بمعيار التدقيق رقم (500) ضمن التشريعات المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن ؟

هدفت هذه الدراسة الى بيان مدى تطبيق مدققي الحسابات في الأردن لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (500) المتعلق بحصول المدقق على أدلة اثبات كافية و ملائمة أثناء قيامه بعملية التدقيق من خلال تطبيقه للإجراءات و الارشادات الموجودة في هذا المعيار و بالتالي اصدار رأيه المحايد و المستقل حول عدالة البيانات و القوائم المالية المقدمة ،كذلك هدفت الدراسة الى معرفة العلاقة بين مدى التطبيق لهذا المعيار و بين العوامل الشخصية المتعلقة بالمدقق ، و هدفت أيضا الى بيان أهم متطلبات التشريعات المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن و الخاصة بمعيار التدقيق الدولي (500) و ذلك من خلال الاطار النظري للدراسة .

لتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم استبانة متخصصة و وزعت على عينة ممثلة من مدققي الحسابات المجازين و الممارسين لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن والبالغ عددهم (450) مدققا ، و تم توزيع 102 استبانة و هو عدد أكبر من العينة المحسوبة (89) مدققا ، و لقد تم استخدام الاحصاء الوصفي و اختبار كاي تربيع لتحليل البيانات و

اظهرت الدراسة وجود تطبيق فعلي و بدرجة عالية جدا من قبل مدققي الحسابات لمتطلبات المعيار (500) بشكل كلي و كذلك في جميع مكونات هذا المعيار ن حيث كانت جميع المكونات مهمة جدا لديهم ، كذلك تبين وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مدى تطبيق مدققي الحسابات في الأردن لمتطلبات معيار التدقيق الدولي (500) و بين العوامل الشخصية المتعلقة بالمدقق و هي : (العمر و المؤهل العلمي و التخصص العلمي و الخبرة العملية و نوع الاجازة القانونية و المركز الوظيفي) ، أما بالنسبة للجنس فتبين عدم وجود علاقة ، و ظهر من خلال الجانب النظري للدراسة بان جميع

التشريعات المنظمة لمهنة التدقيق الحسابات في الأردن لم تتطرق الى معيار التدقيق الدولي رقم (500) بكل تفاصيله واجزائه ، ولكن تم الاشارة لبعض بنود هذا المعيار و بشكل مختصر ¹.

• **الدراسة الثانية : مراجعة الحسابات و واقع الممارسات المهنية في الجزائر :**

دراسة الطالب لخضر بعنوان مراجعة الحسابات و واقع الممارسة المهنية في الجزائر دراسة حالة من خلال استبيان مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة الحاج لخضر _باتنة 2009 ، من مذكرة ماستر للطالب رمزي سالم ،جامعة ورقلة 2015 ، و التي عالجت الاشكالية التالية :

ماهية مراجعة الحسابات و خطواتها و ما هو واقع ممارستها المهنية بالجزائر ؟

و الهدف من الدراسة هو محاولة تشخيص الواقع العلمي للمراجعة في الجزائر من أجل محاولة تضييق الفجوة بالأطراف المهتمة بمراجعة الحسابات ، و معرفة المصاعب و المشاكل التي تواجه مهنة المراجعة في الجزائر . و للإجابة على الاشكالية الموضوع سيتم اتباع المناهج متعددة حيث يكون منهج وصفي في الأجزاء المرتبطة بالجانب العلمي كما استعمل الباحث استمارات للاستقصاء تقدم للعينة المختارة و اجراء المقابلات الشخصية مع أفراد العينة .

و على أثر هذه الدراسة توصل الى النتائج التالية منها :

و ان مراجعي الحسابات الخارجيين في الجزائر يتقيدون بشكل عام بقواعد السلوك المهني ، و هناك تضارب بين وجهة نظر مستخدمي البيانات المالية ، بما يخص التزام المراجعين بقاعدة الاتصال بالمراجع السابق ، حيث يرى المراجعون بأنهم ملتزمون بتلك القاعدة ، بينما يرى المستخدمون البيانات المالية عكس ذلك ².

• **الدراسة الثالثة : مهنة محافظ الحسابات كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية :**

دراسة ذيب خولة بعنوان مهنة محافظ الحسابات كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة دراسة ميدانية في مكتب محافظ حسابات جامعة محمد خيضر بسكرة مذكرة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص فحص محاسبي و التي عالجت الاشكالية التالية : هل يساعد محافظ الحسابات في تحسين الرقابة الداخلية ؟

و الهدف من الدراسة هو التعرف على أهم الجوانب النظرية التي تحيط بشخص محافظ الحسابات و التعرف على الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات فيم يخص تقييم نظام الرقابة الداخلية و بيان مدى

¹ - عز الدين علي فليح عربيات ، مدى تطبيق مدققي الحسابات لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (500) ، دراسة عينة من المدققين المحاسبين ، مذكرة ماجستير في المحاسبة كلية الاقتصاد و العلوم الادارية جامعة آل البيت (الأردن) 2005/01/13.

² - لخضر ، مراجعة الحسابات و واقع الممارسات المهنية في الجزائر ، دراسة حالة استبيان مذكرة ماستر للطالب رمزي سالم تخصص دراسات محاسبية و جبانبة ، جامعة ورقلة 2015 .

مساهمة محافظ الحسابات في تحسين نظام الرقابة الداخلية ، و لتحقيق الأهداف المرجوة من هذه الدراسة قام الباحث باتباع الأسلوب الوصفي التحليلي .

و على اثر هذه الدراسة توصل الباحث الى أهم النتائج:

- أن محافظ الحسابات يقوم أولاً بالتعرف على المؤسسة محل التدقيق و يقوم بتقييم لاعداد برنامج عمله ، و يقوم محافظ الحسابات بعد رقابته لحسابات المؤسسة بابداء رأيه حول الوضعية المالية و المحاسبية للمؤسسة في تقرير يقدم الى الجمعية العامة ، و بعد انتهاء محافظ الحسابات من مراقبة الحسابات يبدي رأيه حول الوضعية المالية و المحاسبية في تقرير يقدم الى الجمعية العامة .¹

• الدراسة الرابعة: حدود الالتزام المهني لمراجع الحسابات الخارجي اتجاه العملاء عند استخدامه لأسلوب المصادقات :

دراسة عام 2003 بعنوان حدود الالتزام المهني لمراجع الحسابات الخارجي اتجاه العملاء عند استخدامه لأسلوب المصادقات ، تناولت هذه الدراسة اشكالية أسلوب المصادقات المرسله للعميل و اعتراض العميل على رصيد هذه المصادقات و قد رسمت هذه الدراسة حدود الالتزام المهني لمراجع الحسابات اتجاه العملاء عند استخدامه لأسلوب

المصادقات بوصفه أحد أدلة الإثبات ، و قد قصد الباحث من هذه الدراسة و من عرض رؤيته و وجهة نظره في هذا الموضوع أن يفتح باب النقاش حول هذه الاشكالية ، فكانت هذه الدراسة بمثابة نقطة البداية لجدل و نقاش علمي محايد

مستتير بين الأكاديميين و المزاولين و القانونيين و المنظمات المهنية و مراكز البحث العلمي و الجهات ذات الاختصاص و يأتي كل منهم بحججه و أسانيده حتى يمكن استكمال النقص في هذا العلم في تلك الجزئية .²

• الدراسة الخامسة : دور المراجع الخارجي في تقويم أدلة الإثبات في عملية المراجعة بالرغم من أن معظمها هي أدلة مقنعة وليست حاسمة:

دراسة " جريوع، 2004 " بعنوان " دور المراجع الخارجي في تقويم أدلة الإثبات في عملية المراجعة بالرغم من أن معظمها هي أدلة مقنعة وليست حاسمة " هدف البحث إلى دراسة الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى حصول المراجع على أدلة الإثبات المقنعة. وبينت أن المراجع الخارجي لا يستطيع أن يبدي رأيه على القوائم المالية في تقريره إلا إذا حصل على أدلة الإثبات الكافية والملائمة ويجب أن تكون هذه

¹ - خولة ذيب ، مهنة محافظ الحسابات كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، دراسة حالة استبيان مذكرة ماستر للطالب رمزي سالم .

² - علام ، حدود الالتزام المهني لمراجع الحسابات الخارجي اتجاه العملاء عند استخدامه لأسلوب المصادقات ، دراسة تطبيقية على أداء شركات و مكاتب المراجعين ، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين .

الأدلة كافية من 16 حيث الكمية والتنوع، كما يجب أن تكون ملائمة وجيدة يمكن الاعتماد عليها بدرجة مقبولة. ويرى الباحث أن معظم أدلة الإثبات هي مقنعة وليست حاسمة أو نهائية وذلك لعدة أسباب منها: القيود المتأصلة أو الملازمة عند تطبيق النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية التي اتبعتها إدارة الشركة في إعداد القوائم المالية، ومدى تأثير العمليات التي تحدث بين الأطراف ذات العلاقة، وكذلك استخدام أسلوب العينة الإحصائية في عملية المراجعة، وقيام المراجع الخارجي بالإجراءات التحليلية، وتأثير الأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية وقبل صدور تقرير المراجع. وتتميز دراسة الباحث في أنها تدرس ما مدى قيام المراجع الفلسطيني بالحصول على أدلة الإثبات أثناء قيامه بمراجعة القوائم المالية، وتبين الدور المناط بالمراجع الفلسطيني في ضرورة تقييم هذه الأدلة لإبداء الرأي الفني على القوائم المالية بما يعطي الثقة لدى مستخدميها في عدالة تمثيلها للمركز المالي للمنشأة محل المراجعة¹.

• **الدراسة السابعة : نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية :**

دراسة صديقي مسعود 2004، بعنوان نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية

تتمحور اشكالية الدراسة حول ارساء اطار مرجعي للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية كفيل بضبط الممارسة الميدانية للمراجعين و الاجابة عن الاحتياجات المعبر عنها من قبل الأطراف المختلفة ، حيث تهدف الدراسة الى تأسيس اطار نظري كفيل بترقية المراجعة في الجزائر ، و يسمح بالاستجابة للاحتياجات المتزايدة لمستخدمي مخرجات المراجعة كما اعتمد الباحث على أداة الاستبيان في دراسته الميدانية ، و الذي قام بتوزيعه على عينة من محافظي الحسابات في الجزائر و الثاني وجهه لعينة من الجمهور بغية تحديد فجوة التوقعات ، و أهم ما توصل اليه الباحث من النتائج هو افتقاد الواقع الجزائري للمراجعة الى معايير مؤطرة لعملية التنفيذ من التخطيط الر غاية استخلاص الآراء الفنية حول القوائم المالية الختامية كوحدة واحدة للمؤسسة.²

الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية.

• **الدراسة الأولى : دراسة دوغلاس ، جودة التدقيق 2012**

تمحورت إشكالية الدراسة في : فيما تبرز أهم الأساليب للحصول على جودة التدقيق المحاسبي من خلال تقييم الأدلة المراجع في المؤسسات اليابانية ؟

¹ - مرجع سبق ذكره ص 15 - 16 .

² - مسعود صديقي، نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة الأحداث المحيطة بجودة التدقيق المحاسبي و كذا تقييم أدلة مدقق الحسابات في المؤسسات اليابانية ؟ كما تسعى إلى المحافظة على سمعة المراجع من قبل المؤسسات و مستخدمي القوائم المالية لتفادي المشاكل التي تعرقل مدقق الحسابات و إبعاد عوامل تغيير المدققين في المؤسسات .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج التحليلي التجريبي حيث استخدم المنهج التحليلي بغية دراسة الأحداث الأخيرة في اليابان حول سمعة المدققين و معرفة السياسات اللازمة للحصول على جودة عالية للتدقيق ، أما المنهج التجريبي فالغرض منه دراسة عينية إحصائية لمجموعة مؤسسات من أجل معالجة مشاكل الجودة في التدقيق و تم استخدامه في شكل استبيانات .

اهم النتائج المتوصل إليها هي ان تقييم ادلة المراجع أحد الأدوات المهمة التي يمكن استخدامها للحصول على جودة التدقيق المحاسبي و اعطاء الضمان و الثقة لمستخدمي القوائم المالية و كذا تتبع فرق التدقيق الخاص بالمؤسسة تساعد في الحفاظ على سمعة المدقق ، كما أن الاستعانة بمؤسسات ذات مستوى عال من جودة التدقيق يمكننا من الاستفادة منها لتحديد عمليات التدقيق لمحاولة تحسين جودة التدقيق المحاسبي و كذا الحفاظ على سمعة المدقق الذي يكتسب أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة .¹

• الدراسة الثانية : المراحل المختلفة المتبعة من قبل المدقق الخارجي في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي :

دراسة (krishnamoorthy,2002) بعنوان المراحل المختلفة المتبعة من قبل المدقق الخارجي في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي (لدراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة) للطلاب محمود عبد السلام محسن هدفت

تلك الدراسة الى كيفية تعريف المراجعة الخارجية لكل من الموضوعية ، العمل المؤدى بواسطة المرجعين الداخليين، الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين ، لتفاعل في تعيين و تحديد مدى قوة التدقيق الداخلي في أكبر أربع شركات في الولايات المتحدة و قد كانت نتائج هذه الدراسات متفاوتة و غير حاسمة لذلك فقد قام الباحث باستخدام الطرق و الأساليب التحليلية ، لتصميم نموذج المراجعين الخارجيين في تقييم وظيفة المراجعة الداخلية و أن هذه الدراسة الوحيدة التي تقدم النموذج النظري في عملية اتخاذ القرار حول اعتماد المراجع الخارجي على المراجع الداخلي وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن أهمية العناصر الثلاثة تختلف بحسب طبيعة الدليل الملاحظ، ومتوقعة على العلاقات المتداخلة بين هذه العناصر لذلك فتحت لدراسة

¹ - مرجع سبق ذكره ص 20.

مجالات واسعة أمام الدراسات المستقبلية في هذا المجال، وتحسين معايير المراجعة الدولية والمتعلقة بتقويم أعمال المراجعة الداخلية.¹

• الدراسة الثالثة : استخدام مدقي الحسابات الخارجيين لأعمال التدقيق الداخلي:

دراسة (Faster 1986) ، بعنوان " استخدام مدقي الحسابات الخارجيين لأعمال التدقيق الداخلي"، (لدراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة) للطلاب محمود عبد السلام هدفت الدراسة إلى تحديد النسبة المئوية للعمل المتعلق بالتدقيق الخارجي الذي يتم إنجازه من قبل المدقق الداخلي، والتي أجريت على ثلاثة مكاتب تدقيق وعلى ثلاث شركات كبرى في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث ركزت على استخدام أسلوب المقابلة الشخصية لأفراد العينة، وقد أظهرت الدراسة أن هناك العديد من مجالات التدقيق التي يقوم بها المدققين الخارجي ني والتي تشكل عنصرًا أساسيًا في إبداء الرأي، ويمكن الاعتماد على المدققين الداخليين في إنجاز جزء كبير منها.²

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة

بعد استعراضنا للدراسات السابقة التي تم إجراؤها في مجال الدراسة نجد أن هناك أوجه تشابه و أوجه اختلاف في عدة جوانب .

الفرع الأول : أوجه التشابه و الاختلاف

- من ناحية الهدف هدفت الدراسات الى بيان مدى تطبيق المدققين لمتطلبات معيار أدلة الإثبات ، و التعرف على أهم الجوانب المهنية التي تحيط بمحافظ الحسابات لكي يتم تشخيص صحيح للواقع العلمي للمراجعة و يقوم المراجع باعداد برنامج تقييم لعملية المراجعة ، و يقوم بابداء رأيه حول الوضعية المالية ، أما النتائج المتوصل لها من خلال الدراسات تمثلت في أنه يوجد تطبيق فعلي و بدرجة عالية للمعيار 500 ، و تبين في دراسة أخرى أن المراجعين يتقيدون بشكل عام بقواعد السلوك المهني و يبحث المراجع عن الأساليب التي تؤدي به الى الحصول على أدلة اثبات مقنعة لقد اشتركت جل الدراسات حول هدف واحد و هو التدقيق الخارجي في المؤسسة و انعكاسه الايجابي على المؤسسة ، و معرفة الأدوات و التقنيات المستعملة و مدى تحقيقها لأهداف المؤسسة المسطرة ، و هو ما تهدف له دراستنا .

- بالنسبة لطريقة المعالجة فهناك أوجه تشابه و أوجه اختلاف بين الدراسات السابقة يمكن تلخيصها في أن كل الدراسات المتعلقة بالتدقيق الخارجي اهتمت بالتركيز على نظام الرقابة الداخلية و مساعدته في

¹ - محمود عبد السلام محسن ، المراحل المختلفة المتبعة من قبل المدقق الخارجي في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي (لدراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة)، بحث ، كلية التجارة 2011 .

² - مرجع سبق ذكره ص 10 - 11 .

تطوير أداء المؤسسات و من أوجه الاختلاف أن الدراسات السابقة شاملة و موسعة ، كما اختلفت الدراسات من حيث العينة و الأدوات .

الفرع الثاني : مميزات الدراسة

- ابراز أهمية التدقيق المحاسبي و دوره في تحسين جودة القوائم المالية حسب ما نصت عليه معايير التدقيق الدولية .

- محاولة التعرف اراء المهنيين المحاسبين و هذا على مستوى ولاية ورقلة حول أهمية التدقيق المحاسبي للحصول على تقييم حقيقي للرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا اليه في هذا الفصل اتضح أن مهنة محافظ الحسابات تهدف الى التحقق من صحة و صدق البيانات المحاسبية و المالية ، و ذلك عن طريق اعطاء رأي محايد حول القوائم المالية ، و مدى تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ، و النتيجة التي تم تسجيلها من طرفها ، و كل هذا يكون من طرف محافظ الحسابات الذي يشترط أن يكون مستقلا عن المؤسسة و ذو خبرة و كفاءة مهنية ، بالإضافة الى ذلك يجب أن يلتزم بمعايير التدقيق عند أداء مهامه و التي تحظى بالقبول العام .

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية

تمهيد :

سنتطرق في هذا الفصل الى أهمية تطبيق معايير المراجعة من قبل مراجع الحسابات و ذلك من خلال معرفة مدى تأثير المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505، و كذلك التعرف على واقع هذا المعيار في الجزائر مقارنة مع الواقع الدولي للمراجعة ، و مدى التزام مراجع الحسابات باجراءات معيار التدقيق الجزائري 505 عند القيام بعملية المراجعة ، و ذلك من خلال التقرب المباشر من المهنيين (محافظو الحسابات ، خبراء محاسبين و محاسبين معتمدين) باستخدام استبيان الذي يمكن أن يكون الخيار الملائم لدراسة مدى تطابق الجانب النظري مع الدراسة الميدانية ، و ذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة و القيام بتحليل و تفسير نتائج الدراسة التطبيقية من خلال المنهج المتبع في الدراسة و الادوات المستخدمة في جمع بيانات الدراسة ، و ينتهي الفصل بالمعالجة الاحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات و استخلاص النتائج و تفسيرها ، حيث تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين :

المبحث الأول : الطريقة المتبعة و أدوات الدراسة .

المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الاستبيان .

المبحث الأول : الطريقة المتبعة و أدوات الدراسة .

سنتناول في هذا المبحث توضيح كيفية اعداد الدراسة ، أي عرض كيفية اختيار مجتمع الدراسة و العينة ، تحديد المتغيرات و كيفية قياسها ، طريقة جمع المعطيات و الأدوات المستخدمة في الجمع ، و وصف كيفية تلخيص المعطيات المجمعة و الأدوات الاحصائية المستخدمة في تحليل المعطيات و اختيار الفروض .

المطلب الأول : طريقة الدراسة .

يتضمن هذا المطلب المنهج المتبع و كيفية اختيار مجتمع الدراسة و العينة المدروسة .

الفرع الأول : مجتمع و عينة الدراسة .

1-مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المهنيين المحاسبين على مستوى ولاية ورقلة .

2-عينة الدراسة :

تم اختيار العينة المكونة من 44 محافظ الحسابات ، محاسب معتمد و خبير محاسب و الجدول التالي يوضح الاحصائيات الخاصة بالاستبيان .

جدول رقم (1.1) عدد الاستبيانات الموزعة و المستردة على عينة الدراسة

البيان		الاستبيان	
النسبة %	العدد		
100%	44	عدد الاستثمارات الموزعة	
11%	5	عدد الاستثمارات المفقودة و المهملة	
7%	3	عدد الاستثمارات الملغاة	
82%	36	عدد الاستثمارات الصالحة	

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على استمارات الاستبيان

الفرع الثاني : تحديد متغيرات الدراسة و طريقة جمعها :

قبل التطرق الى متغيرات الدراسة ، قياسها و طريقة جمعها لابد من الاشارة الى مصادر جمع المعلومات و هي كما يلي:

المصادر الأولية : تمثلت في توزيع الاستبانة و جمع المعلومات والبيانات اللازمة عن مجتمع الدراسة و معالجتها و تحليلها احصائيا و الحصول على نتائج و ذلك باستخدام برنامج spss20. المصادر الثانوية : و تتمثل في الدراسات السابقة و و المواقع الالكترونية الخاصة بالموضوع قيد الدراسة ، أما أسئلة الاستبيان فقد تم تحديدها على أساس فرضيات الدراسة ، و بغرض التحليل الاحصائي و و اختبار الفرضيات تم اللجوء الى تفريغ اجابات أفراد العينة الموجودة في الاستبيان على أساس ليكارت الثلاثي كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (2.2) يوضح ليكارت ذو الثلاث درجات

اتجاه العينة	غير موافق	محايد	موافق
المتوسط الحسابي	1 الى 1.66	1.67 الى 2.33	2.34 الى 3

المصدر : عز عبد الفتاح ،مقدمة في الاحصاء الوصفي و الاستدلالي spss ، الجزء الثالث ص :538

المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات و الأساليب الاحصائية

الفرع الأول : أدوات جمع المعلومات :

1- أدوات جمع البيانات

• الاستبيان :

تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات : و قد صمم بطريقة سهلة بسيطة و أسئلة واضحة ، حيث أنه عند تصميم الاستبانة تم تقسيمها الى متغيرين و هما : المتغير التابع : وهو اجراءات معيار التدقيق 505. المتغير المستقل : مدى استجابة المعيار 505 للبيئة الجزائرية . - قياس ثبات الاستبيان :

من أجل قياس ثبات الاستبيان ، و مصداقية المستجوبين في الاجابة عن الأسئلة تم استعمال معامل ألفا_كرومباخ لتحقيق الغرض المطلوب .

- الطريقة المتبعة في صياغة أسئلة الاستبيان :

اعتمدنا عند اعدادنا لأسئلة استمارة الاستبيان التي تم توزيعها على عينة الدراسة طريقة الأسئلة المغلقة ، حيث تم تحديد الخيارات الممكنة لكل سؤال و يطلب من المستجيب اختيار أحدهما أو أكثر حيث يتم اللجوء الى هذا النوع من الأسئلة عندما تكون الخيارات المتاحة معروفة و محددة .

3 - تقديم استمارة الاستبيان : تم تقديم الاستبانة للعينة المدروسة بعد صياغته بطريقة سهلة و بسيطة تجذب المستجيب للاجابة عنها حيث تم تقسيمه الى قسمين كما يلي : القسم الأول : ممثل في المعلومات الشخصية لأفراد العينة و متكون من 5 أسئلة . القسم الثاني : تتعلق بفرضيات الدراسة و أسئلتها حيث قسم الى محورين و هي : المحور الأول : يناقش الاجراءات التي يعتمدها المدقق لجمع التأكيدات الخارجية التي تتلائم مع ما جاء في المعيار 505.

المحور الثاني : يناقش مدى استجابة المعيار 505 للبيئة الجزائرية .

الفرع الثاني : الأساليب الاحصائية المتبعة :

بعد الحصول على البيانات تم تفريغ و تحليل الاستبيانات من خلال برنامج ال (20spss)

الاحصائية و قمنا باستخدام الاختبارات الاحصائية التالية :

- استخراج التكرارات و النسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان .
- حساب المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري لكل محور من الاستبيان .
- اختبار الفا - كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان .
- معامل الارتباط بيرسون لقياس ارتباط المحاور .
- اختبار تحليل التباين anova لقياس تأثير المتغيرات الشخصية على محاور الدراسة .
- اختبار خط الانحدار .

المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الاستبيان :

يتكون هذا المبحث من مطلبين ، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الاستبيان ، تفسيرها و مناقشتها ، أما المطلب الثاني فسنحاول من خلاله اختبار الفرضيات و مناقشتها .
المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية .

بعد حصولنا على استمارات الاستبيان من قبل العينة المدروسة تم تفريغ معطياتها في برنامج **spss** من أجل الحصول على النتائج و تحليلها و تفسيرها ، نبدأ عرضنا لنتائج الاستبيان الخاصة بالعينة محل الدراسة و التي شملت **36** محافظ حسابات ، خبير محاسب ، محاسب معتمد .

الفرع الأول : عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الديمغرافية (الشخصية) :

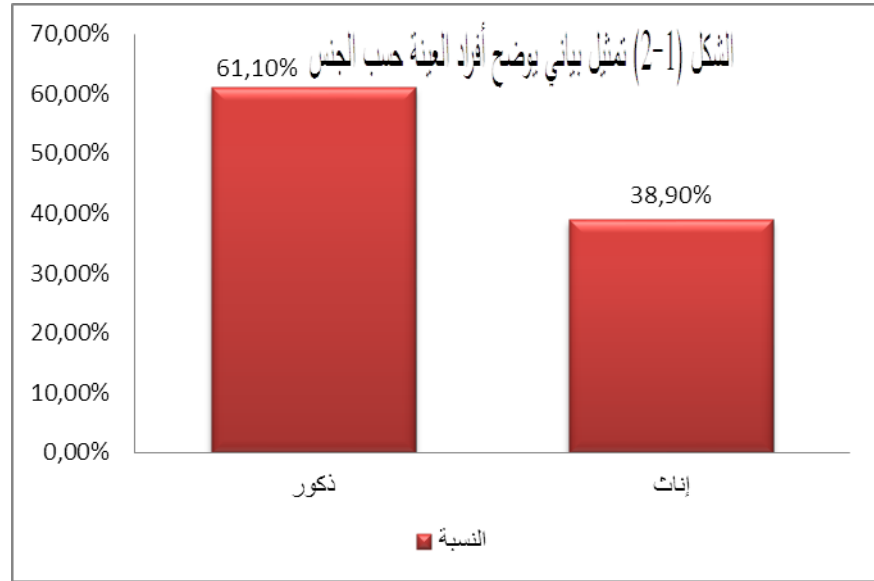
بدأنا تحليلنا للاستبيان بالمعلومات الشخصية ، الذين شكلوا العينة محل الدراسة و ذلك من خلال الجنس ، العمر ، الوظيفة ، المؤهل العلمي ، الخبرة .

1- الجنس :

الجدول رقم (3.2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

النسبة %	التكرار	الجنس
61.6	22	ذكور
38.9	14	اناث
100	36	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج **spss**



المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss
التحليل : نلاحظ أن نسبة الذكور هي 61.6 % و هي أكبر من نسبة الاناث 38.8 % فهذا يدل على وجود اهتمام من قبل الذكور أكبر من الاناث .

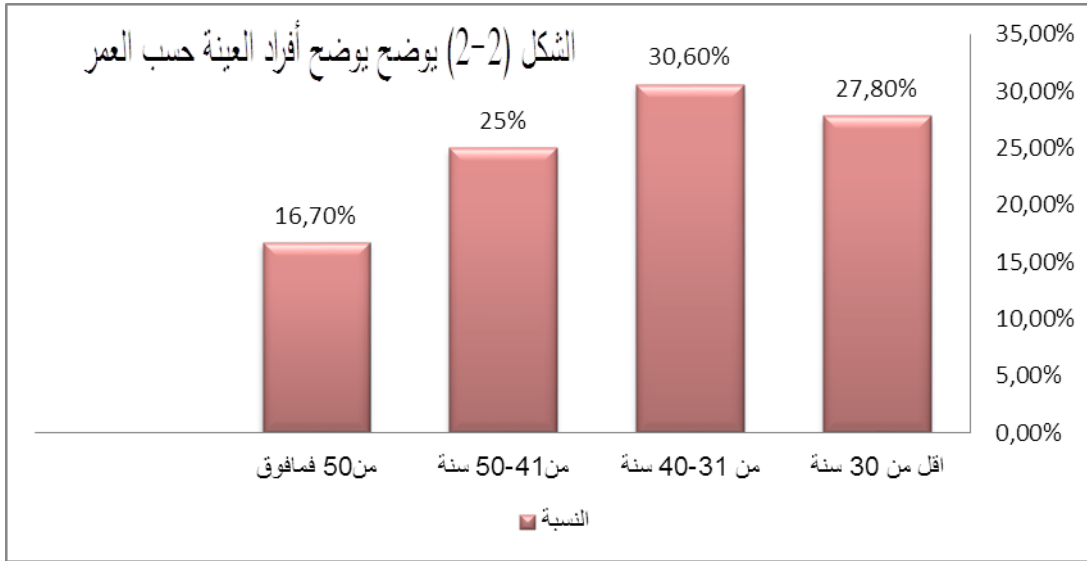
2- العمر :

الجدول (4.2) يوضح توزيع افراد العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	10	27.8
من 31 الى 40 سنة	11	30.6
من 41 الى 50 سنة	09	25
من 51 فما فوق	06	16.7
المجموع	36	100

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss

الشكل (2-2) يوضح يوضح أفراد العينة حسب العمر



المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss

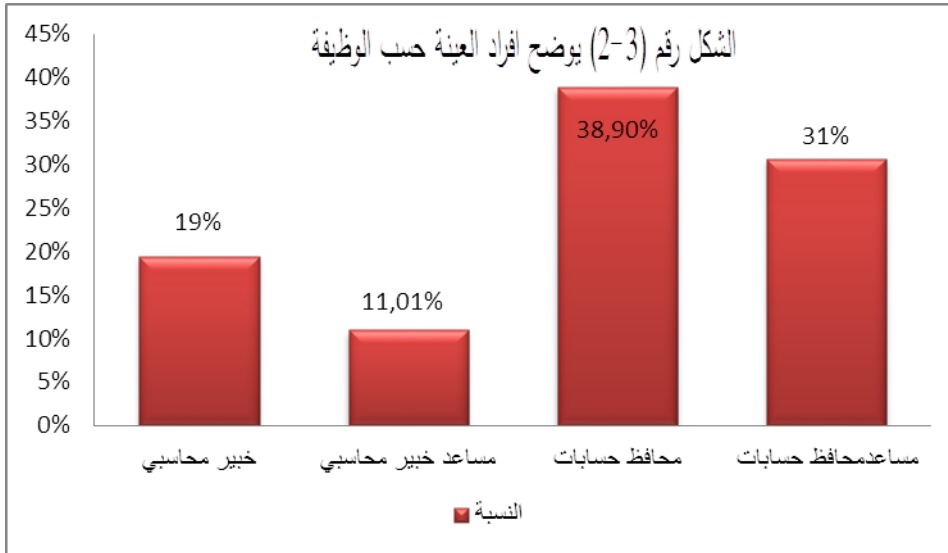
التحليل : نلاحظ النسب من حسب العمر أن أغلبية المستجوبين أعمارهم تتراوح بين 31-40 سنة و ذلك بنسبة 30,6% .

3- الوظيفة :

الجدول (5.2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الفئة الوظيفية

الفئة الوظيفية	التكرار	النسبة %
خبير محاسب	7	19.4
مساعد خبير محاسب	4	11.1
محافظ حسابات	14	38.9
مساعد محافظ حسابات	11	30.6
المجموع	36	100

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss

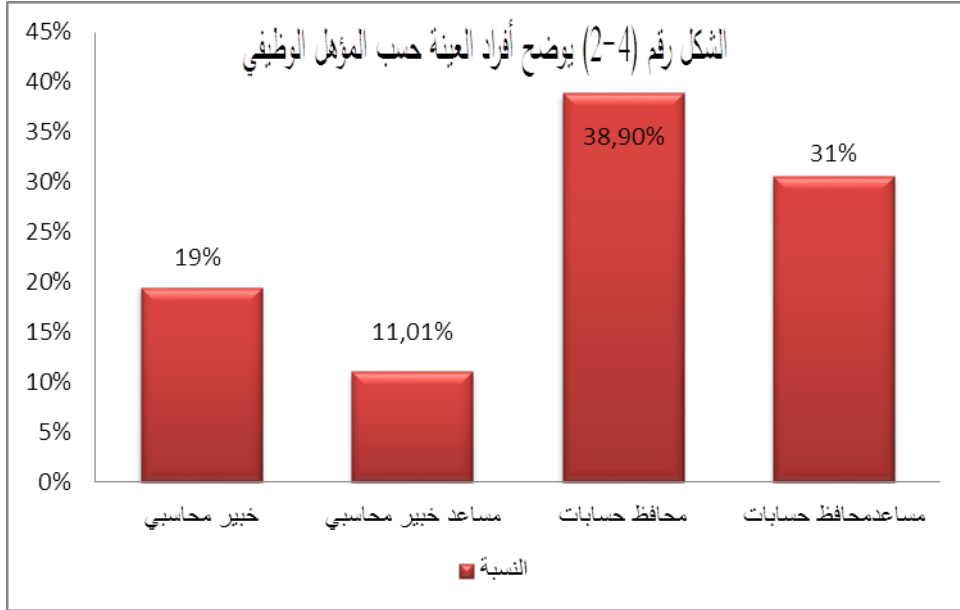


المصدر . من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss
 التحليل : نلاحظ النسب من حسب الوظيفة أن أغلب المستجوبين من خلال الاستبيان هم
 محافظي الحسابات و ذلك بنسبة 38,9 % .
 4- المؤهل العلمي :

الجدول (6.2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
2.8	1	دبلوم
22.2	8	ليسانس
50	18	دراسات عليا
25	9	شهادات مهنية
100	36	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss



المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss
التحليل : نلاحظ أن نسبة المستجوبين حسب المؤهل العلمي أغلبهم لديهم دراسات عليا حيث بلغت 50%.

5- الخبرة المهنية :

6- الجدول (7.2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	1	2.8
من 6 الى 10 سنوات	18	22.2
من 11 الى 15 سنوات	11	30.6
أكثر من 15 سنوات	7	19.4
المجموع	36	100

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss
التحليل : نلاحظ أن نسبة المستجوبين حسب متغير الخبرة أغلبهم لديهم خبرة من 11 الى 15 سنة و ذلك بنسبة 30,6%.

• التحقق من صدق و ثبات الاستبيان

قمنا باستخدام النتائج المتعلقة بالاشكالية هذا المؤشر لقياس ثبات و صدق الاسئلة :

الجدول رقم (8.2) يوضح معامل الصدق و الثبات للاستبيان

Statistique de fiabilité

Alpha de cronbach	Nombre d'éléments
.608	19

من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول أن معامل ألفا يصل الى 60.8% .

الفرع الثاني: عرض تحليل و تفسير النتائج المتعلقة بأراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان :

أولاً: مقاييس الاحصاء الوصفي و ذلك لوصف عينة الدراسة و اظهار نتائجها باستخدام المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية .

1- النتائج المتعلقة بأراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول

الجدول رقم (9.2) يوضح المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لاجابات المحاسبين و محافظي

الحسابات حول الاجراءات التي يعتمدها المدقق لتلائم مع ما جاء به معيار التدقيق 505

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	المحور الأول
				التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة	النسبة	النسبة	
7	متوسط	0.919	1.89	13	6	17	1- تحديد المعلومات التي سيتم تأكيدها أو طلبها
				36.1	16.7	47.2	
3	متوسط	0.701	2.28	15	16	5	2- اختيار الطرف المصادق الملائم
				41.7	44.4	13.9	
4	متوسط	0.723	2.14	12	17	7	3- تصميم طلبات المصادقة ، بما فيها تحديد الطلبات المعالجة بالشكل الملائم .
				33.3	47.2	19.4	
8	متوسط	0.912	1.86	12	6	17	4- ارسال الطلبات بما فيها متابعة الطلبات الى الطرف المصادق
				33.3	16.7	47.2	

09	متوسط	0.914	1.72	11	4	21	5-الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد عند اللجوء الى اجراءات التأكيد الخارجي .
				30.6	11.1	58.3	
09	متوسط	0.882	1.72	10	6	20	6- يعتبر اثبات التدقيق اكثر موثوة عند الحصول عليه من مصادر مستقلة خارج المؤسسة.
				27.8	16.7	55.6	
2	متوسط	0.793	2.33	19	10	7	7- توفر الردود على طلبات التأكيد أدلة تدقيق أكثر ملائمة ز موثوقية عند ارسال طلبات التأكيد من طرف مصادق
				52.8	27.8	19.4	
1	قوي	0.728	2.39	19	12	5	8- يؤثر تصميم طلب التأكيد مباشرة على معدل ردود على موثوقية و طبيعة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من الردود.
				52.8	33.3	13.9	
6	متوسط	0.841	1.92	11	11	14	9-09- تقييم دلالات رفض الادارة على تقييم المدقق لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية
				30.6	30.6	38.9	
5	متوسط	0.820	2.11	14	12	10	10- القيام بإجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة تدقيق موثوقة و ذات دلالة
				38.9	33.3	27.8	
	متوسط	0.376	2.032	المجموع			

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج SPSS

التحليل: نلاحظ من خلال الجدول أن المتوسط العام لفقرات المحور الاول بلغ (2.03) و انحراف معياري (0.37) و هذا يدل على أن اتجاهها متوسط و قد احتلت العبارة رقم 8 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (2.39) و انحراف معياري (0.72) ، في حين جاءت العبارتين رقم 5 و 6 في المرتبة الأخيرة ، كما لوحظ في الأخير أن أغلب العبارات في جدول المتوسطات الحسابية باتجاهات متوسطة .

الجدول رقم (10.2) يوضح متوسطات اجابات أفراد العينة حول فقرات محور استجابة المعيار.

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	المحور الثاني
				التكرار	التكرار	التكرار	
				النسبة	النسبة	النسبة	
4	متوسط	0.785	2.11	13	14	9	1- يساهم معيار التدقيق التأكيدات الخارجية بتطوير التدقيق في الجزائر بشكل يتناسب مع تطور الواقع الدولي له.
				36.1	38.9	25	
6	متوسط	0.806	1.92	10	13	13	2- يابى معيار التدقيق 505 احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة التأكيدات الخارجية
				27.8	36.1	36.1	
3	متوسط	0.811	2.17	15	12	9	3- معيار التدقيق للتأكيدات قابل لتطبيق في ظل الظروف الراهنة لواقع مهنة التدقيق
				41.7	33.3	25	
7	متوسط	0.845	1.83	10	10	16	4- تبني معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في الجزائر خطوة لتحقيق التوافق مع المعيار الدولي للتأكيدات الخارجية .
				27.8	27.8	44.4	
9	متوسط	0.803	1.61	7	8	21	5- يساهم التنظيم الداخلي على مستوى مكاتب التدقيق في فاعلية معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية.
				19.4	22.2	58.3	
7	متوسط	0.798	1.86	9	13	14	6- الممارسة المهنية للتدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة الدولية للتدقيق .
				25	36.1	38.9	

1	قوي	0.639	2.36	16	17	3	7-يُجد المدقق صعوبة في تطبيق معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية 505
				44.4	47.2	8.3	
2	متوسط	0.749	2.19	14	15	7	8-يتطلب معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية إعادة تأهيل وتدريب المدققين.
				38.9	41.7	19.4	
5	متوسط	0.826	1.94	11	12	13	9-تتناسب الإجراءات التي يقوم بها المدقق مع الإجراءات التي جاء بها معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية .
				30.6	33.3	36.1	
				المجموع			
	متوسط	0.238	2.012				

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات SPSS

التحليل : يظهر من خلال الجدول رقم (10.2) الذي يوضح المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لاجابات أفراد العينة حول محور استجابة المعيار للبيئة الجزائرية أن : المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ (2.01) و انحراف معياري بلغ (0.238)، و قد احتلت الفقرة رقم (9) (يُجد المدقق صعوبة في تطبيق معيار التدقيق) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ قوي بلغ (2.36) و انحراف معياري (0.639) ، في حين جاءت الفقرة رقم (5) في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي (1.61) و انحراف معياري (0.803)، كما يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل الفقرات في هذا المحور كانت بدرجة متوسطة .

ثانيا: معامل الارتباط بيرسون لقياس ارتباط المحاور . علاقة الاجراءات بالاستجابة :

الجدول رقم (11.2) يوضح معامل الارتباط بيرسون :

الاجراءات المتبعة لتتلائم مع ما جاء به المعيار		
0.075	R/p	استجابة المعيار 505 للبيئة الجزائرية
0.667	Snj	

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج spss

- المتغير المستقل الاجراءات المتبعة .

- المتغير التابع استجابة المعيار 505.

هناك علاقة طردية ضعيفة جدا لأنه أقرب الى الصفر ، و بما أن $\text{Sig} (X) \leq 0.05$ فانه

لا توجد دلالة معنوية بين الاجراءات المتبعة و استجابة المعيار للبيئة الجزائرية

ثالثا : تحليل التباين الأحادي (one way anova) لاختبار تأثيرات المتغيرات الشخصية على

المحور الثاني: مدى استجابة المعيار التأكيدات الخارجية على البيئة الجزائرية

لدينا الفرضيتين التاليتين :

H0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات اجابات أفراد العينة تبعا للاستجابة.

H1 : توجد فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات اجابات أفراد العينة تبعا للاستجابة .

من خلال هذا الاختبار نريد معرفة هل هناك فروق ذات دلالة معنوية للاستجابة تعزى للمتغيرات

الشخصية .

1- متغير الجنس :

الجدول رقم (12.2) يوضح تحليل التباين الأحادي لدراسة فروق استجابة المعيار للبيئة

الجزائرية حسب الجنس :

المتغير التابع استجابة المعيار

	Somme des carrés	Ddl	Moyennes des carrés	F	Signification
Inter- groupes	0.249	1	0.249	4.874	0.034
Intra- groupes	1.737	34	0.051		
Total	1.986	35			

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

بما أن $\text{Sig} (\alpha) \geq 0.05$ وبالتالي فان هناك فروق ذات دلالة معنوية (احصائية)

للاستجابة تعزى للمتغير الجنس. H1.

2- متغير العمر :

الجدول رقم (13.2) يوضح تحليل التباين الأحادي لدراسة فروق استجابة المعيار للبيئة الجزائرية حسب العمر :

المتغير التابع استجابة المعيار

	Somme des carrés	Ddl	Moyennes des carrés	F	Signification
Inter- groupes	33.883	3	9.338	1.408	0.259
Intra- groupes	206.422	32	6.634		
Total	240.306	35			

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

بما أن $0.05 \leq S_{nj}(\alpha)$ و بالتالي ليست هناك فروق ذات دلالة معنوية (احصائية) للاستجابة تغزى

للمتغير العمر. H_0

3- متغير الوظيفة :

الجدول رقم (14.2) يوضح تحليل التباين الأحادي لدراسة الفروق حسب الوظيفة

المتغير التابع استجابة

المعيار

	Somme des carrés	Ddl	Moyennes des carrés	F	Signification
Inter- groupes	33.883	3	11.294	1.751	0.176
Intra- groupes	206.422	32	6.451		
Total	240.306	35			

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

بما أن $0.05 \leq S_{nj}(\alpha)$ فإنه ليست هناك فروق ذات دلالة معنوية (احصائية) للاستجابة تغزى للمتغير الوظيفة. H_0

4- متغير المؤهل العلمي :

الجدول رقم (15-2) يوضح تحليل التباين الأحادي لدراسة الفروق حسب المتغير المؤهل العلمي

المتغير التابع استجابة المعيار

	Somme des carrés	Ddl	Moyennes des carrés	F	Signification
Inter- groupes	8.931	3	2.977	0.412	0.746
Intra- groupes	231.375	32	7.230		
Total	240.306	35			

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

بما أن $0.05 \leq S_{nj}(\alpha)$ أي ليست هناك فروق ذات دلالة معنوية (احصائية) للاستجابة تغزى للمتغير المؤهل العلمي. H_0

5- بالنسبة للخبرة:

الجدول رقم (16-2) يوضح تحليل التباين الأحادي لدراسة الفروق حسب المتغير الخبرة

المتغير التابع استجابة المعيار

	Somme des carrés	ddl	Moyennes des carrés	F	Signification
Inter- groupes	53.812	4	13.453	2.236	0.088
Intra- groupes	186.494	31	6.016		
Total	240.306	35			

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

بما أن $(\alpha) \leq S_{nj} 0.05$ و بالتالي ليست هناك فروق ذات دلالة معنوية (احصائية)

للاستجابة تغزى للمتغير الخبرة. H_0

رابعا: خط الانحدار

1- تباين معامل خط الانحدار

الجدول رقم (17.2) التالي يوضح تحليل تباين خط الانحدار

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyennes des carrés	D	Sig
المتغير المستقل	1.359	1	1.359	0.189	0.667 b
الاجراءات المتغير التابع الاستجابة	237.612	33	7.200		
المجموع	238.971	34			

a المتغير التابع

b المتغير المستقل

التحليل : من خلال الجدول نجد ما يلي :

- مجموع مربعات الانحدار يساوي (1.359) و مجموع مربعات البواقي هو (237.612) و مجموع المربعات الكلي (238.971) :
- درجة حرية الانحدار ddl هي (1) و درجة حرية البواقي هي (33) .
- معدل مربعات الانحدار (1.359) و معدل مربعات البواقي (7.20) .
- قيمة اختبار تحليل التباين لخط الانحدار هو (0.189) .
- مستوى دلالة الاختبار (00) أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية .

2- دراسة معاملات خط الانحدار

الجدول (18.2) يوضح قيم معاملات خط الانحدار

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig
	A	Erreur Standard	Béta		
1 (Constante)	21.099	2.510 a		8.408	0.000
X	0.048	0.110 b	0.075	0.434	0.667

المصدر : من اعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الاحصائي

التحليل: من خلال الجدول نلاحظ :

مقطع خط الانحدار يساوي (21,09) الذي يمثل a من معادلة الخط المستقيم $y=a+bx$ ، أما ميل خط الانحدار b في الجدول هو (0,048) و بالتالي تصبح معادلة خط الانحدار للمتغير المستقل $y=21.09+0.048x$ بحيث يتابع و x مستقل .

- نتيجة اختبار t على فرضيات ميل خط الانحدار للمتغير المستقل 0.434 و مقطع خط الانحدار 8.408

فتصبح معادلة خط الانحدار $Y= 21.09 + 0.048X$

- اذا قمنا بتغيير X بوحدة واحدة فهذا يؤدي الى تغيير في Y ب 4.8%

المطلب الثاني : عرض و تحليل النتائج المتعلقة بفرضيات الاستبيان

الفرع الأول : عرض النتائج

الفرضية الأولى :

H0: لا تؤثر تطبيق الاجراءات على مدى استجابة المعيار .

H1: تؤثر تطبيق الاجراءات على مدى استجابة المعيار .

الفرضية الثانية :

H0: لا توجد علاقة بين تطبيق الاجراءات و مدى الاستجابة .

H1: توجد علاقة بين تطبيق الاجراءات و مدى الاستجابة .

الفرضية الثالثة :

H0: ليست هناك فروق ذات دلالة معنوية تعزى المتغيرات الديمغرافية.

H1: هناك فروق ذات دلالة معنوية تعزى المتغيرات الديمغرافية .

من أجل اختبار صحة أو نفي الفرضيات نستعين باختبار T للعينة الواحدة و لحساب T يجب

الاستعانة بالأدوات الاحصائية التالية :

- الوسط الحسابي للعينة .
- الانحراف المعياري لكل عينة .
- عدد الملاحظات و المفردات في كل عينة .

الفرع الثاني : تحليل و تفسير النتائج المتعلقة بالفرضيات

من خلال الفرضية الأولى نلاحظ من خلال الجدول (9.2) أ، المتوسط العام لفقرات المحور الأول بفهوم الاجراءات التي يعتمدها المدقق للتلائم مع ما جاء به المعيار 505 قد بلغ (2.03) و انحراف معياري بلغ (0.37) كم لوحظ في الأخير أن أغلب العبارات في جدول المتوسطات كانت بدرجة متوسطة ، و هذا يوضح أن هناك تأثير بوتيرة ضعيفة من تطبيق الاجراءات على استجابة المعيار للبيئة الجزائرية ، و منه نقبل الفرضية H0 و نرفض الفرضية H1.

من خلال الفرضية الثانية نلاحظ من خلال الجدول (10.2) أن المتوسط العام لفقرات المحور الثاني بمفهوم مدى استجابة معيار التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية قد بلغ (2.01) و انحراف معياري بلغ (0.238) ، كما لوحظ في الأخير أن أغلب العبارات في جدول المتوسطات كانت بدرجة متوسطة و هذا يوضح أنه لا توجد علاقة بين تطبيق الاجراءات المطبقة و مدى استجابة المعيار للبيئة الجزائرية .

من خلال الفرضية الثالثة نلاحظ :

- من خلال الجدول (12.2) أنه توجد فروق ذات دلالة احصائية للاستجابة تغزى للمتغير الجنس و منه نقبل الفرضية H_1 .
- من خلال الجدول (13.2) أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية للاستجابة تغزى للمتغير العمر و منه نقبل الفرضية الصفرية H_0 .
- من خلال الجدول (14.2) أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية للاستجابة تغزى للمتغير الفئة الوظيفية و منه نقبل الفرضية H_0 .
- من خلال الجدول (15.2) أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية للاستجابة تغزى للمتغير المؤهل العلمي و منه نقبل الفرضية H_0 .
- من خلال الجدول (16.2) أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية للاستجابة تغزى للمتغير الخبرة و منه نقبل الفرضية H_0 .

خلاصة الفصل :

تطرقنا من خلال هذا الفصل الى الدراسة الميدانية ، و من خلال آراء المختصين في مجال التدقيق استنتجنا :

- أن معايير التدقيق لها تأثير كبير في مصداقية مدقق الحسابات ، لأنها تعتبر بمثابة مرشد لمدقق الحسابات للقيام بعملية التدقيق .
- أن أهمية معايير التدقيق بالنسبة لمدقق الحسابات قد تمكن من تحسين مكانة التدقيق ، كما تساعد مدقق الحسابات من تأدية مهامه بشكل أحسن ، تساعد في اتخاذ أحسن قرار .
- تساعد معايير التدقيق من تقليل النفوت في الممارسات المهنية بين المدققين

الختمة

الخاتمة العامة :

من خلال هذه الدراسة حاولنا إبراز الجوانب المهمة التي جاء بها المعيارين الجزائري و الدولي للتدقيق و توضيح أهم الاجراءات المتعلقة بهما لتحقيق الأهداف التي يسعى لها كل من المعيارين لكي تطبق الجزائر معايير تتلائم مع بيئتها .

نتائج اختبار الفرضيات :

- تتمثل الفرضية الأولى في : معيار التدقيق الدولي 505 يقلل من فجوة التوقعات و يساعد على تخطي التباين بين الدول المختلفة ، بتبني الجزائر لهذا المعيار تكون قد قللت التباين المختلف ، و هكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الأولى .
- تتمثل الفرضية الثانية في : بإمكان الجزائر تطبيق معيار التدقيق 505 و تكييفه مع واقع مهنة المراجعة ، يلتزم المدقق باجراءات تطبيق معيار التدقيق 505 ، و هكذا نكون قد أثبتنا الفرضية الثانية .

-النتائج العامة للدراسة :

- ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر تختلف تماما عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق ، فمهنة المراجعة تمارس وفقا لقوانين المهنة و لا توجد معايير واضحة للتدقيق في الجزائر .
- أنه من الضروري موافقة و انسجام المراجعة الوطنية مع الواقع الدولي .
- معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية المدقق ، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق .

- التوصيات و المقترحات :

- من خلال الدراسة الميدانية توصلنا الى مجموعة من التوصيات كما يلي :
- ضرورة تكييف معايير التدقيق الدولية للبيئة الجزائرية .
- ضرورة تكوين المرجعين علميا و عمليا و توعيتهم لممارسة المراجعة وفقا لمعايير التدقيق .الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي و الاجتماعي المشابه للجزائر التي أقدمت على تبني معايير التدقيق .
- دعم التواصل بين المراجعين بمختلف المستويات سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين للاستفادة و تبادل الخبرات .

آفاق البحث :

و أخيرا يمكن أن نشير الى أن بحثنا هذا يمكن أن يكون مرحلة تمهيدية لمواضيع بحث مستقبلية في مجال التدقيق و المراجعة و لذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا و التي نراها مكتملة لهذا البحث :

- تأهيل مهنة التدقيق في الجزائر .
- واقع اصلاح مهنة المراجعة في الجزائر و مدى توافقها و معايير التدقيق الجزائرية .
- مدى التوافق بين ممارسة المراجعة في الجزائر و معايير التدقيق الجزائرية .

قائمة المراجع

المراجع بالعربية :

(أ) الكتب :

- محمد سمير الصبان (الاصول العلمية للمراجعة بين النظرية و الممارسة "دار النهضة بيروت"

(ب) البحوث الجامعية :

- عز الدين علي فليح ، مدى تطبيق مدققي الحسابات لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (500) ، دراسة عينة من المدققين المحاسبين ، مذكرة ماجستير في المحاسبة كلية الاقتصاد و العلوم الادارية جامعة آل البيت (الأردن)

2005-01-13

- الاخضر لقيطي ، مراجعة الحسابات و واقع الممارسات المهنية في الجزائر، دراسة حالة استبيان ، مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر بباتنة 2009.

- خولة زيب ، مهنة محافظ الحسابات كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ماستر ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2014.

- علام ، حدود الالتزام المهني لمراجع الحسابات الخارجي اتجاه العملاء عند استخدامه لأسلوب المصادقات ، دراسة تطبيقية على أداء الشركات و مكاتب المراجعين ، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، الجامعة الاسلامية (غزة-فلسطين).

- مسعود صديقي ، نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر 2004.

- محمود عبد السلام محسن ، المراحل المختلفة المتبعة من قبل المدقق الخارجي في تقييم وظيفة التدقيق الداخلي ،دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العملة في قطاع غزة ،بحث، كلية التجارة 2011.

- أحمد عبد الله بيت المال ،وسائل الحصول على الأدلة و البراهين في المراجعة و مدى استخدامها من قبل المراجع الليبي ، رسالة ماجستير ليبيا (جامعة قاريونس) 1993.

ت) المجالات:

- معيار المراجعة المصري 505 (المصادقات الخارجية)

- حماد طارق عبد العال ، موسوعة معايير المراجعة .

- الاتحاد الدولي للمحاسبين ، اصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة و التدقيق و المراجعة و عمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة .

الملاحق



جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة



استمارة استبيان:

تحية طيبة وبعد في إطار إنجاز مذكرة ماستر في العلوم المحاسبية و الجبائية تحت عنوان (دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الدولي والجزائري التأكيدات الخارجية 5 ومدى استجابة هذا المعيار للبيئة الجزائرية) و يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى الحصول على آرائكم القيمة ومقترحات سيادتكم المتعلقة بموضوع البحث حول ماتضمنه من تساؤلات وأحيطكم علما بأن هذا الاستبيان يعتبر جزءا ذا أهمية بالغة بالنسبة للبحث لذلك نرجو منكم قراءة كل فقرة بتمعن للوصول إلى نتائج مقبولة وذلك بوضع علامة (X) على الإجابة المناسبة والمفيدة علما إن إجاباتكم تحظى بالسرية التامة والتي لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي و الأكاديمي فقط وستكونون بإذن الله احد المساهمين في هاته الدراسة، وفي الأخير تقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير.

الطالبة: بن مسعود بلقيس

القسم الأول: الأسئلة الخاصة بالبيانات العامة (الشخصية)

- 1-الجنس ذكر أنثى
- 2-العمر اقل من 30 من 31 إلى 40 41 إلى 50 من 51 فما فوق
- 3-الفئة الوظيفية خبير محاسب مساعد خبير محاسب محاسب حسابات مساعد محاسب حسابات
- 4-المؤهل العلمي دبلوم ليسانس دراسات عليا شهادات مهنية
- 5-الخبرة اقل من 5 سنوات من 6 إلى 10 من 11 إلى 15 أكثر من 15

القسم الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة

المحور الأول: اعتماد المدقق اجراءات لجمع التأكيدات الخارجية لتلائم مع ما جاء به المعيار 505

الرقم	العبارات	لا أوافق	محايد	موافق
1	- تحديد المعلومات التي سيتم تأكيدها أو طلبها .			
2	- اختيار الطرف المصادق الملائم .			
3	- تصميم طلبات المصادقة ، بما فيها تحديد الطلبات المعالجة بالشكل الملائم .			
4	- ارسال الطلبات بما فيها متابعة الطلبات الى الطرف المصادق .			

5	-الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد عند اللجوء الى اجراءات التأكيد الخارجي .		
6	- يعتبر اثبات التدقيق أكثر موثوقة عند الحصول عليه من مصادر مستقلة خارج المؤسسة .		
7	- توفر الردود على طلبات التأكيد أدلة تدقيق أكثر ملائمة ز موثوقية عند ارسال طلبات التأكيد من طرف مصادق .		
8	- يؤثر تصميم طلب التأكيد مباشرة على معدل ردود على موثوقية و طبيعة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من الردود.		
9	- تقييم دلالات رفض الادارة على تقييم المدقق لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية .		
10	- القيام بإجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة تدقيق موثوقة و ذات دلالة .		

المحور الثاني:مدى استجابة معيار التاكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية

الرقم	العبارات	لا أوافق	محايد	موافق
1	-يساهم معيار التدقيق التأكيدات الخارجية بتطوير التدقيق في الجزائر بشكل يتناسب مع تطور الواقع الدولي له.			
2	- يلبي معيار التدقيق 505 احتياجات المدقق في الجزائر المرتبطة التأكيدات الخارجية.			
3	- معيار التدقيق للتأكيدات قابل لتطبيق في ظل الظروف الراهنة لواقع مهنة التدقيق.			
4	- تبني معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في الجزائر خطوة لتحقيق التوافق مع المعيار الدولي للتأكيدات الخارجية .			
5	-يساهم التنظيم الداخلي على مستوى مكاتب التدقيق في فاعلية معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية.			
6	-الممارسة المهنية للتدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة الدولية للتدقيق.			
7	-يجد المدقق صعوبة في تطبيق معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية 505 .			
8	-يتطلب معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية إعادة تأهيل وتدريب المدققين.			
9	-تتناسب الإجراءات التي يقوم بها المدقق مع الإجراءات التي جاء بها معيار التدقيق الجزائري التأكيدات الخارجية .			

الفهرس

الصفحة	الفهرس
III	الإهداء
IV	شكر و عرفان
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال البيانية
IX	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
الفصل الأول : مفاهيم حول التأكيدات الخارجية و المعايير التي تأطرها	
2	تمهيد
3	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للمعيار 505 الجزائري و الدولي للتدقيق
3	المطلب الأول: ماهية المعيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية
3	الفرع الأول : تعريف التأكيدات الخارجية
5	الفرع الثاني : إجراءات تطبيق التأكيدات الخارجية
8	المطلب الثاني : مفاهيم حول المعيار الدولي للتدقيق 505 للمصادقات الخارجية
8	الفرع الأول : تعاريف المصادقات الخارجية
13	الفرع الثاني : إجراءات المصادقات الخارجية
14	المبحث الثاني : أدبيات التطبيقية
15	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
20	المطلب الثاني : المقارنة بين الدراسات السابقة
22	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	
24	تمهيد
25	المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة
25	المطلب الأول : طريقة الدراسة
25	الفرع الأول : مجتمع و عينة الدراسة
26	الفرع الثاني : تحديد متغيرات الدراسة و طريقة جمعها
27	المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات و الأساليب الإحصائية
27	الفرع الأول : أدوات و جمع المعلومات
27	الفرع الثاني : الاساليب الإحصائية المتبعة
28	المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الإستبيان
28	المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية
28	الفرع الأول : عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الديمغرافية

33	الفرع الثاني: عرض تحليل و تفسير النتائج المتعلقة بأراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان
42	المطلب الثاني : عرض و تحليل النتائج المتعلقة بفرضيات الإستبيان
42	الفرع الأول : عرض النتائج
42	الفرع الثاني : تحليل و تفسير النتائج المتعلقة بالفرضيات
44	خلاصة الفصل
46	الخاتمة
49	قائمة المراجع
50	الملاحق
52	الفهرس