



جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: العلوم الاقتصادية والعلوم
التجارية وعلوم التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية" - دراسة استقصائية لعينة من المهنيين

من إعداد:

أحمد قوارح

بلخير تالي

نوقشت علنا بتاريخ 2022/06/12 أمام اللجنة المكونة من:

د/دادن عبد الغفور (أستاذ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
د/عائشة بخالد (أستاذ محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا
د/بابنات عبد الرحمان (أستاذ محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021.





جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: العلوم الاقتصادية والعلوم
التجارية وعلوم التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية" - دراسة استقصائية لعينة من المهنيين

من إعداد:

أحمد قوارح

بلخير تالي

نوقشت علنا بتاريخ 2022/06/12 أمام اللجنة المكونة من:

د/دادن عبد الغفور (أستاذ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/عائشة بخالد (أستاذ محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

د/بابنات عبد الرحمان (أستاذ محاضر "أ"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021.



الإهداء:

إلى والدي الكريمين الذين ربباني وسهرا على رعايتي
إلى جميع أفراد عائلتي وأصدقائي
إلى جميع أساتذتي الأفاضل الذين درست عندهم،
إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد لإنجاز هذا
البحث
إلى كل هؤلاء أهدي هذا الجهد.

ولخير.

أحمد.

شكر وتقدير:

بعد شكر الله عز وجل

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة الفاضلة

بخالد عائشة

لقبولها الإشراف على هذا العمل ومد يد العون لحل ما

واجهناه من صعوبات والتي لم تبخل علينا بالنصائح القيمة

والإرشادات والتوجيهات السديدة التي كان لها أثر بارز

في إنجاز هذا العمل كما نشكر الأخ فتحي ذكار الذي

قدم لنا أيضا العديد من النصائح والتوجيهات

نشكر الأخت قوارح فاطمة الزهراء على المساعدة والإعانة

على إكمال هذا العمل.

بلخير.

أحمد.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إلتزام الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) بصفتهم مدققين خارجيين بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 الموسوم ب"التأكدات الخارجية" أثناء أداء مهمته.

للإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بتصميم إستبانة لغرض جمع البيانات و توزيعها على عينة عشوائية من المهنيين المعتمدين المسجلين في جدول المنظمة (خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) بولاية ورقلة الجزائر، وقد تم الإستعانة ببرنامج لتحليل spss الإستبيان.

توصلت الدراسة إلى أن هناك اعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق من طرف مدققي الحسابات لولاية ورقلة (الجزائر) بدرجة متوسطة حسب اجابات عينة الدراسة، وأن للمصادقات الخارجية مكانة وأهمية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التأكدات الخارجية، أدلة الإثبات، معايير التدقيق الجزائرية، مدقق خارجي.

Abstract:

This study aimed to identify the extent to which practitioners of the accounting profession in the state of Ouargla (Algeria) in their capacity as external auditors are committed to applying the requirements of Algerian Standard No. 505 marked "External confirmations" during the performance of his mission

To answer the problem of the study, we designed a questionnaire for the purpose of collecting data and distributing it to a random sample of accredited professionals registered in the organization's table (accounting experts, account keepers and certified accountants) in the state of Ouargla, Algeria, and a program was used to analyze the questionnaire spss.

The study concluded that there is dependence on the requirements of the Algerian standard of auditing by the auditors in the state of Ouargla (Algeria) to a moderate degree according to the answers of the study sample, and that the external certifications have a place and importance in supporting the opinion of the external auditor in the Algerian business environment.

Keywords: Audit, External Confirmations, Evidence Of Evidence, Algerian auditing Standards, External Auditor.

قائمة المحتويات:

الصفحة	المحتوى
I	الإهداء
II	شكر وتقدير
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XII	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الرموز والاختصارات
ب	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكدات الخرجية"
03	المطلب الأول: الإطار العام للمعيار الجزائري للتدقيق 505
08	المطلب الثاني: واجبات المدقق وفق هذا المعيار
09	المطلب الثالث: الأداءات المطلوبة
13	المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505
15	المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة

15	المطلب الأول: الدراسات في البيئة الجزائرية
18	المطلب الثاني: الدراسات في البيئة الخارجية
18	المطلب الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية
22	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة(الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"
25	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
25	المطلب الأول: عينة وحدود الدراسة
26	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
29	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها
29	المطلب الأول: نتائج الدراسة
43	المطلب الثاني: تفسير ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية
48	خلاصة الفصل الثاني
50	خاتمة
52	قائمة المراجع
57	الملاحق
65	فهرس المحتويات

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
04	يوضح المعايير الجزائرية للتدقيق	الجدول رقم (1.1)
06	يوضح معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مؤخرا	الجدول رقم (2.1)
13	يوضح مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	الجدول رقم (3.1)
26	يبين نسبة الاستبيانات المسترجعة والمدروسة	جدول رقم (1.2)
28	معامل الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ	الجدول رقم (2.2)
29	توزع أفراد العينة حسب خاصية الجنس	الجدول رقم (3.2)
30	توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي	الجدول رقم (4.2)
31	توزع أفراد العينة حسب خاصية السن	الجدول رقم (5.2)
32	توزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية	الجدول رقم (6.2)
33	توزع أفراد العينة حسب خاصية الوظيفة	الجدول رقم (7.2)
34	مجال المتوسط الحسابي المرجح لمحور ليكارتا لثلاثي	الجدول رقم (8.2)
35	يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية	جدول رقم (9.2)
37	يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية	جدول رقم (10.2)

- 39 جدول رقم (11.2) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية
- 41 الجدول رقم (12.2) قيم مستوى الدلالة لإجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة حسب الخصائص الشخصية

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الجنس	الشكل رقم (1.1)
31	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي	الشكل رقم (2.1)
32	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية السن	الشكل رقم (3.1)
33	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية	الشكل رقم (4.1)
34	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الوظيفة	الشكل رقم (5.1)

قائمة الملحق:

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
58	استمارة الاستبيان.	01
60	يبين نتائج ألفا كرونباخ لمحور مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي	02
60	يبين نتائج ألفا كرونباخ لمحور درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق	03
60	يبين نتائج ألفا كرونباخ لمحور مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية	04
61	يبين نتائج الفروق في مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية	05
61	يبين نتائج الفروق في درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية	06
61	يبين نتائج الفروق في مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية	07
62	يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير الجنس	08
62	يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير المهنة	09
63	يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير الخبرة المهنية	10
63	يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير السن	11
64	يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير المؤهل	12

قائمة الرموز والاختصارات:

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية	الاختصار
المجلس الوطني للمحاسبة	conseil National de la Comptabilité	CNC
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	International Financial Reporting Standards	IFRS
معايير التدقيق الدولية	international auditing standard	ISA
معايير التدقيق الجزائرية	Normes d'audit algériennes	NAA

مقدمة

مقدمة:

عرفت مهنة المراجعة تطوراً كبيراً على المستوى العالمي خاصة مع ظهور مخاطر التدقيق وما ينتج عنها من إزدياد المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة وإزدياد حالات الغش وإرتكاب الأخطاء والمخالفات، وعليه وجب إقتراح مجموعة من التحسينات فوجود معايير مهنية خاصة بمهنة التدقيق وإستخدامها من طرف المهنيين خاصة أثناء إحتمال عدم إحتواء القوائم المالية على أية حالة من حالات الغش أو الأخطاء التي تنتج لعدة أسباب تعود للمدقق وهذا ما يؤدي إلى إحتمال أن يصدر المدقق رأياً غير ملائم حول قوائم مالية محرفة جوهرياً.

بحيث يسعى المدقق في إطار مهمة التدقيق الخارجي إلى تأسيس رأيه والإدلاء بحكمه حول مدى سلامة وصحة المعلومات التي تقدمها المؤسسة، وهذا بالعمل على الحصول على القدر الكافي والملائم من أدلة الإثبات عن طريق إستخدام أساليب وطرق عديدة أهمها المصادقات الخارجية.

ولأهمية هذا الأسلوب في مهمة التدقيق، فقد خصصت له الهيئة المكلفة بإعداد المعايير الدولية للتدقيق معياراً كاملاً تحت الرقم 505 الموسوم بـ "المصادقات الخارجية"، وتبناه المجلس الوطني للمحاسبة كمعيار وطني ضمن المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016، بهدف تمكين المدقق من الحصول على بيان مكتوب من المتعاملين الخارجيين للمؤسسة محل التدقيق حول صحة أو عدم صحة أرصدة الحسابات المطلوب منهم المصادقة عليها.

انطلاقاً مما سبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة على النحو التالي:

✓ ما مدى التزام المدقق الخارجي بولاية ورقلة الجزائر بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 الموسوم

بـ "التأكيدات الخارجية" أثناء أداء مهمته؟

أ. الأسئلة الفرعية:

- ✓ هل هناك أهمية كبيرة في إجراءات عملية المراجعة؟
- ✓ هل يواجه محافظ الحسابات بولاية ورقلة الجزائر معوقات وقيود في إستعمال المصادقات الخارجية؟
- ✓ هل توجد إجراءات بديلة للمصادقات الخارجية من طرف محافظ الحسابات بولاية ورقلة الجزائر؟
- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير التابع؟

ب. فرضيات البحث:

- ✓ للمصادقات الخارجية أهمية كبيرة في إجراءات عملية المراجعة؛
- ✓ يواجه محافظ الحسابات بولاية ورقلة الجزائر معوقات وقيود في إستعمال المصادقات الخارجية؛
- ✓ توجد إجراءات بديلة للمصادقات الخارجية من طرف محافظ الحسابات بولاية ورقلة الجزائر؛

✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المتغير التابع.

ت. أهداف الدراسة:

- ✓ معرفة مدى إلتزام المدقق الخارجي بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية؛
- ✓ التعرف على التأكيدات الخارجية وأهميتها؛
- ✓ معرفة الهدف الرئيسي من التأكيدات الخارجية.

ث. أهمية الدراسة:

- ✓ تكمن أهمية الدراسة في إبراز مدى إلتزام المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري رقم 505 "المصادقات الخارجية".

ج. مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بالمراجعة؛
- ✓ الرغبة في التعرف على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية" ومعرفة مدى أهمية تطبيقه؛
- ✓ موضوع الدراسة يتناسب مع التخصص؛
- ✓ للموضوع قابلية التطبيق والبحث.

ح. حدود الدراسة:

- ✓ الحدود المكانية: تمت الدراسة على عينة من مكاتب محافضي حسابات، خبراء محاسبين ومساعدى محافضي الحسابات بمدينة ورقلة الجزائر.

- خ. الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع إستمارة الاستبيان وتاريخ إستلام آخر إستمارة والتي تمت ما بين الفترة الزمنية الممتدة من 2022/03/31 إلى 2022/04/14.

د. منهج وأدوات الدراسة:

- للإجابة على الإشكاليات المطروحة واختبار صحة الفرضيات الموضوعية إعتدنا على المنهج الوصفي فيما يخص الفصل الأول والفصل الثاني بحيث إعتدنا على إستبيان موجه إلى المختصين في المراجعة، للإستطلاع على آرائهم فيما يخص جوانب الدراسة واختبار الفرضيات من خلال برنامج المعالجة الإحصائية Spss.

ذ. مرجعية الدراسة:

- تم الإعتداد بشكل كبير على مختلف الكتب والمجلات العلمية والمذكرات والرسائل الجامعية وأيضا بعض المؤتمرات الدولية.

ر. صعوبات البحث:

- ✓ ندرة المراجع والدراسات السابقة المتعلقة بالمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية"؛
- ✓ ضيق الوقت مقارنة مع المتغيرات المدروسة؛



✓ صعوبة التواصل مع بعض الخبراء المحاسبين وعدم تعاون البعض الآخر.

ز. هيكل البحث:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين بحيث تمثل الأول في: الإطار النظري للمعيار الجزائري رقم 505 "التأكدات الخارجية"، أين قمنا بإستعراض مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة، بينما تمثل الفصل الثاني في: دراسة تطبيقية لمدى إلتزام المدقق الخارجي بمتطلبات المعيار الجزائري رقم 505 "التأكدات الخارجية" أين قمنا بإسقاط ما تطرقنا إليه من جوانب نظرية في الفصل الأول على البيئة الجزائرية (مدينة ورقلة).



**الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار
505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات**

السابقة

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

تمهيد:

بذلت الجزائر على غرار غيرها من الدول الأخرى جهودها لتطوير وتحسين مهنة التدقيق، من أجل تقريب ممارسات التدقيق في الجزائر لممارسات التدقيق الدولية وذلك من خلال إصدار معايير جزائرية للتدقيق، كركيزة ومرجعية أكثر ملاءمة مع البيئة الاقتصادية الوطنية، تمكن مدققي الحسابات من إعداد تقارير تعكس بشفافية الصورة الحقيقية المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، إلا أن تركيزنا سيكون على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكيدات الخارجية محل الدراسة ولهذا تم التعرض في هذا الفصل إلى النقاط الأساسية التالية:

- المعيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية؛
- استقراء الدراسات السابقة باعتبارها محطة إنطلاق دراستنا ليتم التوصل في الأخير إلى قيمة مضافة تنفرد بها دراستنا عن الدراسات السابقة.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكدات الخارجية"

يعالج هذا المعيار إستعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ويهدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور وضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.¹

المطلب الأول: الإطار العام للمعيار الجزائري للتدقيق 505

من خلال هذا المطلب سيتم تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق، نشأتها، أهميتها بالإضافة إلى عرض مختصر للمقررات الوزارية العاملة للمعايير الجزائرية للتدقيق وكذا التطرق إلى ماهية معيار التأكيدات الخارجية رقم 505.

الفرع الأول: مفهوم المعيار الجزائري للتدقيق

➤ أولاً: تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق

يمكن تقديم بعض التعاريف للمعايير الجزائرية للتدقيق كما يلي:

تعريف 01: تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق على أنها: "إحدى الركائز الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخلياً أو خارجياً، وتساهم تلك المعايير على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق"².

تعريف 02: كما تعرف على أنها: "مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذي جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير أن هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقاً لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية"³.

تعريف 03: المعايير الجزائرية للتدقيق هي بمثابة مرجع أساسي للمدقق والإطار العام المنظم المهنة محافظ الحسابات في الجزائر، إذ تهتم بتوضيح الخطوات والمراحل الهامة التي يمر بها محافظ الحسابات منذ قبوله المهمة من خلال رسالة المهمة وصولاً إلى ثمره عمله وهو التقرير النهائي.⁴

➤ ثانياً: نشأة المعايير الجزائرية للتدقيق

¹ أمال فياش، فتيحة بوعبانة، مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية "دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة حديد الاقتصاد، جامعة الجزائر3، العدد12، ديسمبر 2017، ص121.

² حميد بوزيدة، فايز سايج، تحسين جودة تبنى المعايير الجزائرية للتدقيق - دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة بومرداس، العدد11، 2017، ص44.

³ هيبية صنهاجي وآخرون، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة حمه لخضر الوادي-الجزائر، المجلد01، العدد01، ديسمبر 2017، ص427.

⁴ ريمة بصري، سفيان بن بلقاسم، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 المصادقات الخارجية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة أم البواقي، المجلد06، العدد03، ديسمبر 2019، ص119.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

أقدمت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة CNC) بخطوة هامة في مجال التدقيق من خلال إصدار معايير جزائرية للتدقيق، إذ أن التفكير في إصدار هذه المعايير لم يكن وليد اليوم، وإنما كانت مندرجة في سياق الإصلاح المحاسبي لسنة 2001 مباشرة بعد إتمام عملية تصميم النظام المحاسبي المالي، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، والتي كانت مكلفة بإتمام عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي. وفي سنة 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة إنشاء معايير تدقيق وطنية، إلا أن القانون 10-01 الصادر في سنة 2010 المتعلق بتنظيم مهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أبطل هذا المشروع. كما تناول التقرير الذي صدر عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار تقييم وتحيين القانون 10-01 إنشاء لجنة "AdHoc" سنة 2014 متفرعة من CNC، حيث كلفت بمهمة تحيين القانون 10-01، وقد قامت هذه اللجنة في جوان 2015 بتقديم مقترح يتضمن تقويم مجموعة من المواد. وفي سنة 2016 تكمل ذلك العمل الذي امتد من 2011 إلى 2016 بتصميم معايير جزائرية للتدقيق، إذ يعتبر هذا التاريخ بمثابة إعلان ميلاد أولي لهذه المعايير¹، حيث تم اقتراح 36 معيار وطني للتدقيق 16 منها جاهزة للتطبيق تم إصدارها متفرقة على أربعة مقررات مستمدة بصفة كلية من المعايير الدولية للتدقيق (ISA)، فيما تأخر إصدار 20 معيار المتبقية، ويعود سبب ذلك إلى أن اللجنة المكلفة بإعداد هذه المعايير أرادت تفادي مشكلة صعوبة فهمها من طرف المهنيين من جهة وصعوبة تطبيقها والعمل بها من جهة أخرى، وبالتالي تفادي تكرار الخطأ المرتكب عند تبني النظام المحاسبي المالي².

الجدول رقم (1.1): يوضح المعايير الجزائرية للتدقيق

المعايير الجزائرية للتدقيق

رقم المعيار	اسم المعيار	حيز التنفيذ
200	"الأهداف العامة للمدقق المستقل وأداء التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق"	لا
210	"اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق"	نعم
220	"مراقبة نوعية تدقيق الكشوف المالية"	لا
300	"تخطيط تدقيق الكشوف المالية"	نعم

¹ أسامة معمري، متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسأيرة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS وتهيئة بيئة

محاسبة ملائمة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي - الجزائر، المجلد 05، العدد 02، ديسمبر 2018، ص 454-455

² ريمة بصري، مرجع سبق ذكره، ص 118.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

لا	" التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة وتقييمها، عن طريق معرفة الكيان ومحيطه "	315
لا	" رد المدقق على المخاطر المقيمة "	330
لا	" تقييم الاختلالات المحددة أثناء التدقيق "	450
نعم	" العناصر المقنعة "	500
لا	" العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة "	501
نعم	" التأكيدات الخارجية "	505
نعم	" العناصر التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية "	510
لا	" الإجراءات التحليلية "	520
نعم	" أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والحسابات اللاحقة "	560
لا	" استمرارية الاستغلال "	570
نعم	" التصريحات الكتابية "	580
نعم	" تأسيس الرأي وتقرير تدقيق على الكشوف المالية "	700
لا	" التعديلات المحدثه على الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق المستقل "	705
لا	" المعطيات المقارنة- الأرقام الموافقة والكشوف المالية المقارنة "	710

المصدر: أحمد حيرش، السعيد قاسمي، محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية، ص356.

➤ ثالثا: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

بعد خيار الجزائر بالانفتاح على البيئة الدولية للتدقيق من خلال إصدار معايير جزائرية للتدقيق NAA مأخوذة من المعايير الدولية للتدقيق ISA، ينتظر أن تكون لذلك عدة مزايا تعمل على ترقية مهنة المحاسبة في الجزائر وتأهيلها على المستوى الدولي، وإضفاء مزيد من الثقة والمصداقية على المعلومة المالية الصادرة في الجزائر. وفيما يلي يمكن توضيح أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق في تطوير مهنة التدقيق¹:

- رفع مستوى مهنة التدقيق بالجزائر؛
 - تعتبر دليلا يسترشد به محافظ الحسابات عند قيامه بتدقيق القوائم المالية؛
 - تبين واجبات ومسؤوليات محافظ الحسابات عن تدقيق القوائم المالية؛
 - تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيق القوائم المالية؛
 - تحسن من جودة تقارير التدقيق المبنية على الموضوعية والمصداقية بعيدا عن الشكلية؛
- تجنب الإشكالات والغموض المحتمل حول المتطلبات التي يحتاجها المدقق لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.²
- ترقية مهنة التدقيق وإيصالها إلى مستوى دولي؛
- تلبية متطلبات الأطراف المستفيدة من القوائم المالية.³

الفرع الثاني: المقررات الوزارية العاملة للمعايير الجزائرية للتدقيق

بعد فترة طويلة من الدراسة والتفكير والتحليل قامت وزارة المالية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة الى إصدار 16 معيار جزائري مقسمة على أربعة مقررات، حيث كل مقرر يحتوي على أربعة معايير تدقيق جزائرية، إذ تعود فكرة إصدار هذه المعايير الى سنة 2011 لكن الوضع الاقتصادي لم يسمح بإصدارها خاصة في ظل الإصلاحات المحاسبية الأخيرة، حتى سنة 2016 قام المجلس الوطني للمحاسبة إلى إصدار أول مقرر لهذه المعايير. سوف يتم التطرق الى هذه المقررات باختصار شديد.⁴

الجدول رقم(2.1): يوضح معايير التدقيق الجزائرية الصادرة مؤخرا

¹ عبد القادر بكحيل، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق ISA في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف- الجزائر، المجلد14، العدد18، 2018، ص127.

² أحمد حيرش، السعيد قاسمي، محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة محمد بوقرة، بومرداس- الجزائر، 11-12 أبريل 2018، ص155.

³ إيمان بن قارة، مطبوعة بيداغوجية في مقياس معايير المراجعة المحلية، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2021-2022، ص34.

⁴ سامية لفقير، محمد أمين لعروم، تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية في الممارسات المهنية المحلية- دراسة استقصائية لعينة من المهنيين، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي الجزائر، المجلد05، العدد01، جوان 2020، ص343.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

التاريخ	اسم المعيار	رقم المعيار	المقرر
	اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	م ت ج 210	
04	التأكدات الخارجية	م ت ج 505	المقرر 002 المتضمن
فيفري 2016	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات الأحداث اللاحقة	م ت ج 560	للمعايير الأربعة الأولى
	التصريحات الكتابية	م ت ج 580	
11	تخطيط تدقيق الكشوف المالية	م ت ج 300	
أكتوبر	العناصر المقنعة	م ت ج 500	
2016	مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية-	م ت ج 510	المقرر 150 المضمن
	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوفات المالية	م ت ج 700	للمعايير الأربعة الثانية
15	الإجراءات التحليلية	م ت ج 520	
مارس	استمرارية الاستغلال	م ت ج 570	المقرر 23 المضمن
2017	استخدام أعمال المدققين الداخليين	م ت ج 610	للمعايير الأربعة الثالثة
	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	م ت ج 620	
	وثائق التدقيق	م ت ج 230	
	العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة	م ت ج 501	
24	السبر في التدقيق	م ت ج 530	المقرر 77 المضمن
سبتمبر 2018	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التغيرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها	م ت ج 540	للمعايير الأربعة الرابعة

المصدر: سامية فقير، محمد أمين لعروم، مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق 500 الموسوم بالعناصر المقنعة مع نظيره من المعايير

الدولية- دراسة مقارنة.¹

¹ سامية فقير، محمد أمين لعروم، مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق 500 الموسوم بالعناصر المقنعة مع نظيره من المعايير الدولية-دراسة مقارنة،

مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس- الجزائر، المجلد 21، العدد 02، نوفمبر 2021، ص 605.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

الفرع الثالث: نطاق المعيار 505

يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة استخدام المراجع لإجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة المراجعة وفقا لمتطلبات معيار المراجعة 330 ومعيار المراجعة 500 ولا يتناول الاستفسارات المتعلقة بالدعاوى القضائية والمطالبات، التي تم تناولها في معيار المراجعة 501.¹

➤ أولاً: الهدف من المعيار ومجال تطبيقه

جاء هذا المعيار لمعالجة كيفية استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجي وذلك بتصميم ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بغية الحصول على أدلة إثبات ذات دلالة ومصدقية.²

➤ ثانياً: مفهوم التأكيدات الخارجية

تعريف 01: المصادقة الخارجية هي عملية الحصول على أدلة المراجعة وتقييمها من خلال إقرار للمعلومات أو لحالة قائمة يأتي من الغير رداً على طلب للمعلومات بخصوص بند محدد يؤثر على التأكيدات في القوائم المالية أو الإفصاحات ذات الصلة.³

تعريف 02: وهي عبارة عن بيانات مقدمة من الإدارة والتي تكون في شكل مفردات القوائم المالية، ويمكن تقسيمها إلى: الوجود أو الحدوث، الشمول، الحقوق والالتزامات، التقويم أو التوزيع، العرض والإفصاح.⁴

تعريف 03: ويعرف التأكيد الخارجي على أنه "دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر".⁵

تعريف 04: كما عرف المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكدات الخارجية" بأنها "عبارة عن أدلة تدقيق تم الحصول عليها كرد خطي مباشر من طرف ثالث (الطرف المصادق على المدقق بصورة ورقية أو إلكترونية أو بأي صورة أخرى).⁶

➤ ثالثاً: أنواع التأكيدات الخارجية

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة 2010، الجزء الأول، نيويورك الولايات المتحدة الأمريكية، ص38.

² إيمان بن قارة، مرجع سبق ذكره، ص47.

³ الهيئة العامة للرقابة المالية، معيار المراجعة المصري رقم 505 " التأكيدات الخارجية"، مصر، ص6.

⁴ بلال شيخي، قراءة في المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 " التأكيدات الخارجية"، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 11-12 أبريل 2018، ص31.

⁵ سامية فقير، محمد الأمين لعروم، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA والمعايير الدولية ISA دراسة حالة المعيار الجزائري 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات "الأحداث اللاحقة" ومقارنته مع نظيره من معايير التدقيق الدولية، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 11-12 أبريل 2018، ص04.

⁶ بلال شيخي، مرجع سبق ذكره، ص31.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

- ✓ طلب تأكيد مستعجل (تأكيد إيجابي): هو طلب من خلاله يكون الطرف الآخر مدعو للرد مباشرة على المدقق ما إذا كان يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو تقديم معلومة مطلوبة (موافق أو غير موافق).
- ✓ طلب تأكيد ضمني (تأكيد سلبي): هو طلب من خلاله يكون الطرف الآخر مدعو للرد مباشرة على المدقق فقط في حالة نفيه للمعلومات الواردة في الطلب (أي في حالة عدم الموافقة فقط).¹
- ✓ المصادقة العمياء: لا يذكر فيها مبالغ وأية معلومات أخرى بل يطلب من العميل أو المورد ذكر المبالغ أو أية معلومات أو كشف حسابه في دفاتره وتعتبر من أقوى أنواع المصادقات.²

المطلب الثاني: واجبات المدقق وفق هذا المعيار

تتمثل واجبات المدقق فيما يلي:

- ✓ الحفاظ على الرقابة على الطلبات التأكيد عند لجوئه إلى إجراءات التأكيد الخارجي؛
- ✓ متابعة إجراءات إرسال الطلبات إلى المرسل؛
- ✓ إذا استخلص عدم قدرته على الحصول على عناصر مقنعة ذات الصلة ومصداقية يجب أن يقوم بإعلام الإدارة وفحص آثار ذلك على التدقيق ورأيه؛
- ✓ إذا تلقى ردا شفهيًا فإنه يقوم بالطلب من المرسل أن يرد خطيا مباشرة وإلا عليه البحث عن عناصر مقنعة لتدعيم المعلومات الواردة في الرد الشفهي؛
- ✓ إذا حدد المدقق أن يرد على طلب التأكيد ليس بذي مصداقية فلا بد أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتبرة بما فيها خطر الغش؛
- ✓ البحث عن وجود فوارق لتأكيد ما إذا كانت تشير إلى انحرافات أو لا؛
- ✓ في حالة الكشف عن انحراف فعلي يقوم بتقييمه ما إذا كان يشير إلى غش أو لا.³

المطلب الثالث: الأداءات المطلوبة

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى كل من إجراءات التأكيد الخارجي والمتمثلة (الإجراءات البديلة، التأكيدات الضمنية، وتقييم الأدلة) المثبتة وكذا التأكيدات الضمنية.

الفرع الأول: إجراءات التأكيد الخارجي

¹ <https://elearning.univ-blida2.dz>, 01-04-2022

² <https://www.facebook.com/TownAcademy>, 20-03-2022

³ أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي - الجزائر، 2016-2017، ص 50-51.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

➤ أولاً: الإجراءات البديلة

يلجأ المدقق إلى إجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية في الحالات التالية:

1. إذا رفضت الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد؛
2. إذا تبين له عوامل تثير لديه شكوك حول مصداقية الرد على طلب التأكيد؛
3. عدم التأكد من مصدر الوثيقة عندما تكون الردود عن طريق الفاكس أو البريد الإلكتروني؛
4. إذا قام المرسل بالاستعانة بشخص آخر بغية التنسيق وإعداد على طلب التأكيد؛
5. وجود انحرافات معتبرة؛
6. عدم تلقي الرد من مرسل الرد أي غياب الرد أو تلقي رد جزئي¹.

➤ ثانياً: التأكدات الضمنية وتقييم الأدلة المثبتة

أ/ التأكدات الضمنية:

إن التأكدات الضمنية تقدم أدلة أقل إثباتاً مقارنة بالتأكدات المستعجلة (الإيجابية)، فالمدقق يستوجب عليه أن لا يستعمل

التأكدات الضمنية إلا عند اجتماع الشروط التالية:

- إذا حصل المدقق على أدلة مثبتة وكافية وملائمة حول فعالية تسيير المراقبة ذات الصلة بالتأكد المعني وقدر أن خطر وجود انحرافات معتبرة ضعيف؛
- إذا احتوت الأدلة الخاضعة لإجراءات التأكيد الضمني على عدد كبير من أرصدة الحسابات والعمليات أو على شروط قليلة الأهلية ومنسجمة؛
- إذا كانت نسبة الفارق متوقعة وجد متدنية؛
- إذا كان المدقق يجهل الظروف أو الحالات التي أدت بالمرسل إلى إهمال طلبات التأكيد الضمني².

ب/ تقييم الأدلة المثبتة المتحصل عليها:

يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت نتائج التأكد الخارجي تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أو إلزامية الحصول على أدلة

مثبتة كاملة فعند تقييمه لنتائج طلب تأكيد خارجي يمكن له تصنيفها كالتالي:

¹ أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 002 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 04 فيفري

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

- رد من قبل الطرف القائم بالمصادقة المناسب يشير فيه إلى موافقته على المعلومات الواردة في طلب المصادقة، أو يقدم في المعلومات المطلوبة بدون استثناء؛
- رد لا يمكن الاعتماد عليه؛
- عدم الرد؛
- رد يشير إلى استثناء.

إن تقويم المراجع عندما يتم أخذه في الحسبان مع إجراءات المراجعة الأخرى التي ربما يكون المراجع قد قام بتنفيذها، قد يساعده في استنتاج ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، أو ما إذا كانت الحاجة تتطلب الحصول على أدلة مراجعة إضافية، وفقاً لما يتطلبه معيار المراجعة.¹

الفرع الثاني: رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد

في حالة رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب مصادقة فيجب عليه أن:

- 1- يستفسر عن أسباب الإدارة لهذا الرفض، والبحث عن أدلة تدقيق لمدى صحة ومعقولية هذه الأسباب؛
- 2- يقيم الآثار المترتبة لرفض الإدارة على تقدير المدقق لمخاطر الأخطاء الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الاحتيال، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الأخرى؛
- 3- تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة، مصممة للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها؛
- 4- إذا استنتج المدقق عدم معقولية رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب مصادقة، أو كان المدقق غير قادر على الحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها، من خلال إجراءات تدقيق بديلة، فيجب عليه التواصل مع المكلفين و أن يحدد الآثار على التدقيق ورأي المدق في تقريره.²

*الفرع الثالث: نتائج إجراءات التأكيد الخارجي

➤ أولاً: مصادقية الردود على طلبات التأكيد الخارجي

- ❖ إذا تبين للمدقق عوامل تثير لديه شكوك حول مصادقية الرد على طلب التأكيد، فإنه يتوجب على هذا الأخير الحصول على أدلة مثبتة مكتملة لإزالة هذه الشكوك؛
- ❖ الردود المرسله عن طريق الفاكس أو البريد الإلكتروني مثلاً تحمل أخطار فيما يخص مصادقيتها لأنه قد يكون من الصعب التأكد من مصدر الوثيقة وسلطة من قام بالرد أو كشف التغييرات؛

¹ الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، معيار المراجعة 505 "المصادقات الخارجية"، 2017، ص10.

² عبد الرؤوف حسان العزي، عضو طلال أبو غزالة وشركاؤه، المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية، ملخص فني لمعايير التدقيق الدولية - دقيق البيانات التاريخية، دائرة الرقابة والتطوير المهني والفني، ص17.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

- ❖ إذا اقتنع المدقق بأن هذا الإجراء مؤمن ومراقب بطريقة مناسبة فإن مصداقية الرد تكون عالية؛
- ❖ إذا قام الغير، الذي وجه إليه طلب التأكيد، بالاستعانة بشخص آخر بغية التنسيق أو إعداد الردود على طلبات التأكيد، فإنه بإمكان المدقق وضع إجراءات للرد على المخاطر التالية:

أ) الرد غير صادر عن المصدر الصحيح؛

ب) الجيب غير مرخص له بإعداد الرد؛

ج) سلامة الإرسالية تم اعتراضها.

- ❖ إذا تلقى المدقق رد شفهي على طلب التأكيد فإنه بإمكانه حسب الظروف الطلب من الطرف الآخر أن يرد عليه خطيا مباشرة، وإذا لم يتلق المدقق ردا خطيا يتوجب عليه البحث عن عناصر مقنعة أخرى لتدعيم المعلومات الواردة في الرد الشفهي؛

- ❖ إذا حدد المدقق أن الرد على طلب التأكيد ليس بذي مصداقية، فلا بد عليه أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتبرة المعنية بما فيها خطر الغش كذلك طبيعة، رزامة وامتداد الإجراءات الأخرى للتقييم.

➤ ثانيا: حالة عدم تلقي الردود

- ❖ عدم تلقي الرد هو غياب الرد أو تلقي رد جزئي من طرف الغير على طلب التأكيد المستعجل، أو إعادة إرسال طلب التأكيد إلى المدقق لأنه لم يتم تسليمه إلى المرسل إليه؛

- ❖ في حالة عدم تلقي الرد، على المدقق أن يضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية¹.

- أمثلة عن مثل هذه الإجراءات:

- ✓ بالنسبة لرصيد حسابات الزبائن: فحص التحصيلات ووثائق المبيعات، وصولات التسليم والتوزيع القريبة من تاريخ الإقفال؛

- ✓ في حالة رصيد حسابات الموردين: فحص الإنفاقات، ووثائق المشتريات والاستلام القريبة من تاريخ الإقفال، كذلك المراسلات الصادرة من الغير².

➤ ثالثا: حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل لضرورة الحصول على أدلة العناصر المثبتة والكافية

- إذا رأى المدقق أن الرد على طلب التأكيد المستعجل يعد ضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة، فإن إجراءات التدقيق البديلة لن تقدم الأدلة المثبتة التي يحتاجها هذا الأخير؛
- إذا لم يحصل المدقق على التأكيد الضروري فيجب أن يحدد آثار ذلك على التدقيق وعلى رأيه¹.

¹ المقرر 002، مرجع سبق ذكره، ص 04.

² <https://elearning-facsceg.univ-annaba.dz>

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

➤ رابعا: الفوارق

1. الفارق هو وجود اختلاف في المعلومات المقدمة من الغير والتي طلب المدقق تأكيدها وهذه المعلومات موجودة في الوثائق المحاسبية للكيان؛²
2. يجب على المدقق البحث عن وجود فوارق بهدف تحديد إذا كانت تشير أو لا تشير إلى وجود انحرافات، وقد تشير بعض الفوارق بالمقارنة مع طلبات التأكد، إلى وجود انحرافات حقيقية أو محتملة في الكشوف المالية؛³
3. وفي حالة رفع الانحرافات فلا بد للمدقق بمسك التقييم ومعرفة مكونات الانحرافات، وهل تشير عن مؤشر غش أو تشير إلى وجود الفوارق التي بإمكانها أن تلمح إلى وجود نقص أو إهمال أو مجموعة من النقص في العملية الرقابية الداخلية للمعلومة المالية.⁴

المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505

الجدول رقم (3.1): يوضح مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505

المعيار الدولي للتدقيق "505" التأكدات الخارجية المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكدات الخارجية

مجال تطبيق المعيار

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق إجراءات التأكد الخارجية للحصول على أدلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق 330 والمعيار الدولي للتدقيق 500 ولا يعالج الاستفسارات المتعلقة بالمقايضة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501.

¹ عبد الرحمن مغاري، مختار صابة، مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 505 مع المعيار الدولي للتدقيق ISA505، الملتقى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 11-12-أفريل 2018، ص378.

² بن سالم بوسماحة، محمد الأمين حاج عاشور، معايير التدقيق الجزائرية وأثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر غير منشورة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت - الجزائر، 2017-2018، ص59.

³ المقرر 002، مرجع سبق ذكره، ص05.

⁴ عبد الرحمن مغاري، مختار صابة، مرجع سبق ذكره، ص379.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

إجراءات التأكيد

يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول:

✓ وجود أو عدم وجود شروط وظروف مشرعة أو ✓ معلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك غيرها مثل ضمانات (حسن) الأداء أو تمويل، في الاتفاقيات أو الترتيبات المبرمة مع أطراف ثالثة (أخرى)؛

✓ رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل السلطة التشريعية؛

✓ استمرارية أهلية الأفراد لتلقي رواتب التقاعد، أو مساعدات الدخل أو المدفوعات السنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة؛

✓ وجود صفقات جانبية مع موردين لإرجاع السلع مقابل ائتمان بهدف استخدام تمويل يمكن أن يسقط (يزول) في فقرة لاحقة، بدون إرجاع تلك السلع.

المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الهيئة الخاضعة للرقابة قد تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها السجلات المحاسبية الداخلية أو إقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه رد خطي على المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الإدارة أي غير صادرة عن المصدر الصحيح تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها إقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه دليل مثبت يتم التحصل عليه

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

المدقق من قبل طرف ثالث (وهو الطرف المؤكد) في صيغة ورقية أو عن طريق وسيط إلكتروني أو غيره، عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء كان في شكل ورقي أو إلكتروني أو شكل آخر، ونظرا لحجم الحكومات وتعقيدها فإن على المدقق أن يكون يقظا للتأكد من أن طلبات التأكد الخارجي يتم توجيهها إلى أطراف ثالثة (أخرى) مستقلة عن الهيئة الخاضعة للرقابة وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الهيئة الخاضعة للرقابة والطرف المؤكد.

المصدر: أشرف بن صغير، مرجع سبق ذكره، ص 73-74.

المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة

سيتم في ما يلي عرض الدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع محل الدراسة بالإضافة إلى إبراز نقاط التشابه والاختلاف.

المطلب الأول: الدراسات في البيئة الجزائرية

➤ أولا: دراسة سامية فقير - محمد الأمين لعروم 2020

الدراسة عبارة عن مقالة نشرت في مجلة اقتصاد المال والأعمال المجلد 5- العدد 01 جوان 2020 بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر، تدور الدراسة حول إشكالية: ما مدى التزام المدقق الخارجي بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية أثناء أداء مهمته؟ حيث هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة من خلال: التعرف على

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

معايير التدقيق الجزائرية وعرض أهمها وفق آخر إصدار- التعرف على التأكدات الخارجية وأهميتها- استقصاء آراء المهنيين حول درجة الالتزام بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الخاص بالتأكدات الخارجية أثناء جمع أدلة الإثبات في مهمتهم، وخلصت الدراسة إلى أن المهنيين يلتزمون بتطبيق مضمون والتزامات المعيار الجزائري رقم 505 هذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه التأكدات الخارجية في دعم الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية كما تحظى بمكانة عالية في مهامهم كونها أحد أهم أدلة الإثبات المعتمدة¹.

➤ ثانيا: دراسة ريمة بصري - سفيان بن بلقاسم 2010

الدراسة عبارة عن مقال نشر في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 6، ديسمبر 2019، جامعة الجزائر 02، تدور إشكالية الدراسة حول: مت مدى اعتماد مدققي الحسابات على المصادقات الخارجية كأسلوب من أساليب جمع أدلة الإثبات وفق المعيار الدولي للتدقيق رقم 505 (التأكدات الخارجية) من وجهة نظر محافظي الحسابات بالجزائر؟ وللإجابة على الإشكالية المطروحة هدفت الدراسة إلى التعرف على المعايير الدولية والمعايير الجزائرية المتعلقة بأدلة الإثبات، - التعرف على مساهمة المصادقة الخارجية كأسلوب لجمع أدلة الإثبات في تحقيق أهداف مهمة التدقيق- معرفة أهمية تطبيق أسلوب المصادقات الخارجية والإجراءات الواجب إتباعها عند المطالبة بها- معرفة مدى اعتماد محافظ الحسابات على المصادقات الإلكترونية ومعوقاتها حيث خلصت الدراسة إلى أن المصادقات الخارجية بحسب عينة الدراسة تعتبر من أقوى الأساليب التي يعتمد عليها المدقق في سبيل جمعه لأدلة الإثبات كما أنه يواجه صعوبات بالخصوص عند استعماله للمصادقات الخارجية نتيجة عدم وجود نص تشريعي يعطي الدليل الإلكتروني حجية قانونية للاعتماد عليه².

➤ ثالثا: مختار صابة- عبد الرحمن مغاري 2018

الدراسة عبارة عن مقال ضمن الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية 11-12 أبريل 2018 تدور إشكالية الدراسة حول الإطلاع على المقاربة بين المعيار الدولي للتدقيق رقم 505 والمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 وذلك من خلال: - تقدم الإجراءات وتوضيحها بالمعلومات المتاحة- التعرف على مدى تطور نظام الرقابة في الجزائر- التعرف على طريقة استخدام التأكد الخارجي- الإطلاع على الصعوبات التي تقف في طريق المدققون حيث خلصت الدراسة إلى أن المدقق ملزم بتحديد وتقدير الإجراءات الخاصة بالتأكدات الخارجية لحتمية وضرة الحصول على أدلة العناصر الرقابية المنقعة سواء كان ذلك

¹ سامية لفيقر، محمد أمين لعروم، تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية في

الممارسات المهنية المحلية- دراسة استقصائية لعينة من المهنيين، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي الجزائر، المجلد 05، العدد 01، جوان 2020.

² ريمة بصري، سفيان بن بلقاسم، مرجع سبق ذكره.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

بالكامل أو الجزئي على مستوى التأكد مع أخذ المدقق في الحسبان الخطر الغير متوقع الاستثنائي على مستوى تأكد مع وضع طريقة جذب عناصر الرقابة المقنعة لتنفيذ الإجراءات الأخرى المخططة من طرف المدقق من أجل تقليص الخطر بنسبة ضعيفة ومقبولة¹.

➤ رابعا: دراسة بلال شيخي 2018

الدراسة عبارة عن مقال ضمن الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية 11-12 أبريل 2018 حيث عاجلت الدراسة الإشكال الموالي: إلى أي مدى يمكن للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 للتأكدات الخارجية أن يتناسب مع واقع مهنة التدقيق في الجزائر وذلك من خلال التطرق لماهية المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكدات الخارجية وكذا إجراءات تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكدات الخارجية حيث خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نوجزها كالتالي:

- قام المجلس الوطني للمحاسبة CNC بإعداد معايير تدقيق تتلاءم مع البيئة الجزائرية ومستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق- قامت الجزائر باستخدام أسلوب التبي الكامل لمعايير التدقيق الدولية غير أنه هناك بعض الاختلافات ليس لها تأثير على تغير مضمون المعيار وإنما هذه الاختلافات في المصطلحات أو تفسيرات إضافية نص عليها المعيار الدولي- توضع المعايير الجزائرية للتدقيق المنهجية القانونية لعملية التدقيق الواجب اتباعها في الجزائر- يساعد المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكدات الخارجية في حصول المدقق على التأكدات الخارجية وجمع أكبر عدد من العناصر المقدمة الكافية والملائمة من أجل إبداء رأيه- لم يتبع المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 التأكدات الخارجية التي توضح المعيار وكيفية تطبيقه كما هو الحال بالنسبة للمعيار الدولي².

➤ خامسا: دراسة Benguetib Ali (2016)

الدراسة عبارة عن مقال منشور في المجلة الأكاديمية للدراسات متعددة التخصصات MCSER للنشر، بعنوان :
"Auditing in Algeria Within the from work of Implementing Corporate governance"
تهدف هذه الدراسة الى التحقق من العلاقة بين التدقيق وحوكمة الشركات ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف وظيفة المراجعة خاصة مع تزايد الحاجة الى تطويرها في الجزائر ويساعد على حماية التدقيق من ظواهر الغش والفساد والاحتيال فيستخدم المنهج التحليل الوصفي في معالجة ذلك.

توصلت الدراسة إلى أن مهنة التدقيق مكنت من أداء مهام مختلفة بطريقة أسرع وأفضل من خلال تحسين جودة التقارير المالية المقدمة لمستخدمي البيانات المالية³

➤ سادسا: دراسة Benyoucef Meriem and Hadjadj Zineb (2019)

¹ عبد الرحمن مغاري، مختار صابة، مرجع سبق ذكره.

² بلال شيخي، مرجع سبق ذكره.

³Benguetib Ali, "Auditing in Algeria Witin The Framework of Implementing Coporate Governance", Academic Journal of Interdisciplinary Studies MCSER Publishing, Vol05, N02, July2016.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

مقال منشور في Journal Of Economics and Humandevlopments بعنوان:

"The Application Of The Algerian Auditing Standards in The Performance Of The Audit Function Of Companies"

تهدف الدراسة الى التعرف على واقع تطبيق معايير تدقيق الجزائرية من قبل المدققين أثناء تدقيق الشركات والتعرف على ايجابيات وسلبيات وصعوبات تطبيقها فبيئة الأعمال الجزائرية، تم إجراء مقابلة شخصية مكونة من محافظي الحسابات في أربع ولايات بالوسط. توصلت الدراسة أنهم أبدوا الرغبة في التطبيق الكلي للمعايير فمنها ما يطبق مباشرةً باعتباره يصب في مضمون المبادئ والفروض المحاسبية ومنها مالا يطبق بسبب عدم تعاون الإدارة و تهربها فبنظرهم أن محافظ الحسابات جاء ليكشفهم، ومنها ما ليس له أهمية للتطبيق¹.

➤ سابعا: دراسة بن مسعود بلقيس (2016)

مذكرة ماستر تخصص الدراسات المحاسبية والجباية المعمقة إلى جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، بعنوان "دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم 505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى استجابة هذا المعيار لبيئة المراجعة في الجزائر، تهدف هذه الدراسة إلى بيان كل من معياري التدقيق الدولي 505 "المصادقات الخارجية" والمعيار الجزائري 505 "التأكيدات الخارجية" وإبراز الدور الفعال الذي يلعبه محافظ الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، تمت الدراسة على مستوى مكاتب المهنيين المحاسبين بتوزيع مجمعة من الاستبيانات بولاية ورقلة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى أن مهنة المراجعة في الجزائر تختلف تماماً عن ممارستها وفق المعايير الدولية للتدقيق فمهنة المراجعة تمارس وفق قوانين غير واضحة في الجزائر، فمعايير التدقيق هي الدليل على مصداقية المدقق لأنها تعتبر بمثابة الوسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق فمن الضروري موافقة وانسجام المراجعة الوطنية مع الواقع الدولي².

المطلب الثاني: الدراسات في البيئة الخارجية

➤ أولاً: دراسة عبد الله أحمد عمر بامشموش 2003

الدراسة عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه فلسفة في المحاسبة تحت عنوان معايير التدقيق الدولية وإمكانيات تطبيقها في الجمهورية اليمنية جامعة بغداد سنة 2003 حيث برزت أهمية الدراسة في التركيز على مدى استخدام معايير التدقيق الدولية من قبل مدققي الحسابات في اليمن نظرا لعدم وجود قائمة محددة بمعايير التدقيق واجبة التطبيق في اليمن، ومدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في اليمن. وللإجابة على الإشكالية المطروحة هدفت الدراسة إلى تحديد مدى استخدام معايير التدقيق الدولية من قبل المدققين

¹BenyoucefMeriem, Hadjadj Zineb, The Application of The Algerian Auditing Standards in the Performance of the Audit Function of Companies, Journal of Economics and Human Development, Vol10, N02, 2019.

²بلقيس بن مسعود ، "دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم 505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى إستجابة هذا المعيار لبيئة المراجعة في الجزائر"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2016.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

في اليمن- تقويم مدى إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في اليمن وفي سبيل تحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على جانبين أحدهما نظري والآخر تطبيقي ولغرض اغناء هاذين الجانبين تمت الاستعانة بمجموعة من المصادر العلمية ذات العلاقة بالموضوع، وكذا الاستعانة بالقوانين والقرارات كما تم الاعتماد على تقارير مدققي الحسابات لبعض شركات المساهمة في اليمن هذا وبالإضافة إلى إجراء الباحث مقابلات مع بعض مدققي الحسابات والاطلاع على بعض ملفات التدقيق. كما تم الاعتماد أيضا على إجابات المدققين على استمارة الاستبيان وكان من أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة يلي:

- أكدت هذه الدراسة عدم وجود معايير محلية محددة و متعارف عليها للتدقيق في الجمهورية اليمنية ، يمكن الالتزام بها أثناء ممارسة العمل المهني- عدم التزام المدققين في تقاريرهم بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (700)- يلتزم مدققي الحسابات بمتطلبات المعايير لأرقام (500، 501، 505، 530، 540، 550، 560، 580) عند قيامهم بعملية التدقيق.¹

➤ ثانيا: دراسة هاني فرحان الزايغ 2006

الدراسة عبارة عن رسالة مقدمة لإستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل تحت عنوان دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقا لمعايير المراجعة الدولية حيث قام الباحث من خلال هذه الدراسة بمعالجة الإشكالية التالية: ما مدى قيام المراجع الخارجي بتقييم أدلة الإثبات التي يحصل عليها وما مدى كفايتها ومناسبتها لإبداء رأيه الفني المحايد على صحة القوائم المالية؟ حيث هدفت الدراسة للإجابة على الإشكالية المطروحة إلى دراسة العوامل التي تؤدي إلى حصول المراجع على أدلة الإثبات المقنعة مع الأخذ في الاعتبار بأن مقاييس جودة الإقناع تتأثر عند القيام بإجراءات المراجعة بالمؤثرات التالية: (المناسبة- الصلاحية- استقلال المصدر- فعالية الرقابة الداخلية- المعرفة المباشرة للمراجع- مؤهلات من يقدم المعلومات- موضوعية الأدلة وبعدها عن التمييز) ولقد أظهرت النتائج بأن على مراجعي الحسابات القانونيين بذل العناية المهنية الواجبة عند تقييم أدلة الإثبات من خلال المراجعة التحليلية واستخدام أسلوب العينة الإحصائية في عملية المراجعة ودراسة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية والأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية والتقديرات المحاسبية ومدى استمرار المنشأة للقيام بأعمالها الاعتيادية خلال الفترة القادمة والحصول على خطاب تمثيل من الإدارة تشهد بدقة واكتمال القوائم المالية.²

المطلب الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية

¹ عبد الله أحمد عمر با مشموش، معايير التدقيق الدولية وإمكانات تطبيقها في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة بغداد- العراق، 2003.

² هاني فرحان الزايغ، دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقا لمعايير المراجعة الدولية دراسة تطبيقية على أداء مكاتب وشركات المراجعة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة- فلسطين، 2006.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

جاءت هذه الدراسة متممة لما سبق لها من الدراسات، بحيث تناولت هذه الدراسات إشكاليات ذات العلاقة بمدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري رقم 505، وبعد تحليل واختبار الفرضيات واستخلاص النتائج قمنا بمناقشة ومقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال التقسيم التالي:

الفرع الأول: بالنسبة للدراسات في البيئة الجزائرية

➤ أولاً: أوجه التشابه

توافقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة أنها تمت في نفس البيئة وهي البيئة المحاسبية الجزائرية، واتفقت نتائجها مع ما توصلت إليه كل من دراسة (سامية فقير، محمد أمين لعروم، 2020) على أن المهنيين ملزمون على تطبيق المعيار الجزائري رقم 505 "التأكدات الخارجية" عند أداء مهامه ودعم رأيه الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية كونها أحد أهم أدلة الإثبات المعتمدة، ومع ما جاءت به دراسة (مختار صابة، عبد الرحمان مغاري، 2018) حول حتمية وضرة الحصول على أدلة العناصر الرقابية المقنعة سواءً كان ذلك بالكامل أو الجزئي مع الأخذ في الحسبان الخطر الغير متوقع، وتتفق كذلك مع ما جاءت به دراسة (بلال شبيخي، 2018) حول مساعدة المعيار الجزائري رقم 505 "التأكدات الخارجية" للمدقق على جمع أكبر عدد ممكن من العناصر المقدمة الكافية والملائمة من أجل إبداء رأيه، وتتفق أيضاً مع ما جاءت به دراسة (بن مسعود بلقيس، 2016) على أن معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية المدقق لأنها تعتبر بمثابة القاعدة لعملية التدقيق، وكذا دراسة (رعمة بصري، سفيان بن بلقاسم، 2010) حول مساهمة المصادقة الخارجية كأسلوب لجمع أدلة الإثبات في تحقيق أهداف مهمة التدقيق، وتتفق أيضاً مع ما جاءت به دراسة (Benguetib Ali, 2016) حول مكانة مهنة التدقيق ودورها في تحسين جودة التقارير المالية المقدمة لمستخدمي البيانات المالية، ودراسة (Benyoucef Meriem and Hadadj Zineb, 2019) على التطبيق الكلي للمعايير في مضمون المبادئ والفروض المحاسبية.

➤ ثانياً: أوجه الاختلاف

تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة من حيث المنهج المستخدم بحيث تم إتباع الدراسات للمنهج الوصفي التحليلي بينما اتبعت الدراسة الحالية في الجانب النظري للمنهج الوصفي وفي الجانب التطبيقي من خلال أساليب الإحصاء الوصفي التحليلي، ومن حيث المكان حيث تمت الدراسة على محافظي الحسابات وخبراء محاسبين ومساعدين محافظي الحسابات بولاية ورقلة وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة باهتمامها بالمعيار الجزائري للتدقيق الموسوم بالتأكدات الخارجية بعكس بعض الدراسات التي تمت مقارنة هذا المعيار بالمعيار الدولي للتدقيق رقم 505.

الفرع الثاني: بالنسبة للدراسات في البيئة الخارجية

➤ أولاً: أوجه التشابه

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

تقاطعت دراستنا مع هذه الدراسات السابقة في الاهتمام بالتزام المدققين لمتطلبات المعيار الدولي 505 عند قيامهم بعملية التدقيق، حيث تتفق نتائج هذه الدراسة مع ما جاءت به دراسة (عبد الله أحمد عمر بامشوش، 2003) بمدى استخدام المدققين لمعايير التدقيق الدولية في اليمن بالرغم من عدم وجود قائمة محددة بمعايير التدقيق واجبة التطبيق في اليمن، وكذا دراسة (هاني فرحان الزايغ، 2006) حول تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية ببذل العناية المهنية الواجبة لمراجعي الحسابات القانونيين عند تقييمها من خلال المراجعة التحليلية وغيرها من الأساليب لدراسة ذلك.

➤ ثانياً: أوجه الاختلاف

تختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسات في البيئة المحاسبية حيث تمت دراستنا في البيئة المحاسبية الجزائرية، بينما هذه الدراسات تمت في بيئة خارج البيئة المحاسبية الجزائرية.

وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسات أيضاً من حيث العينة حيث شملت مهنيين معتمدين مسجلين في جدول منظم (محافظي حسابات، خبراء محاسبين، مساعدين محافظي الحسابات)، بينما شملت عينة كل من دراسة (عبد الله أحمد عمر بامشوش، 2003) ودراسة (هاني فرحان الزايغ، 2006) على التوالي "مقابلات مع بعض مدققي الحسابات والإطلاع على بعض ملفات التدقيق" و"مراجعي الحسابات القانونيين".

اختلفت أيضاً من حيث الإشكالية بحيث هدفت الدراسة الحالية إلى مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري رقم 505، بينما الدراسات السابقة تناولت متغيرات مختلفة نذكر منها:

- معايير التدقيق الدولية وإمكانية تطبيقها في الجمهورية اليمنية.
 - دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات بإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية.
- ومنه تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة حول تطرقها لمكانة التأكدات الخارجية وأهميتها في تحسين جودة التقارير المالية والحماية من ظواهر الغش والفساد والاحتيال ودراسة معوقات المصادقات الإلكترونية والصعوبات التي تقف في طريق المدققون لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية وتطوير مهنة التدقيق في البيئة الجزائرية.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكدات الخارجية" والدراسات السابقة

خلاصة الفصل الأول:

إن الجزائر باهتمامها لمهنة مراجعة الحسابات ومحاولة وضعها للمعايير التي سبق التعرض إليها بشكل مختصر إشارة بأن هناك خطوة هي أشبه بالصریحة نحو تبني معايير التدقيق الدولية خاصة وأن الجزائر في خطوة سابقة قد تبنت معايير المحاسبة الدولية ولعل البداية كانت بوضع معايير إعداد تقارير محافظي الحسابات هذا وبالإضافة إلى إبراز دور وأهمية محتوى معيار التدقيق رقم 505 الموسوم "بالتأكدات الخارجية".

ومن النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الفصل مايلي:

1. إن معايير التدقيق الجزائرية تعد بمثابة دليل يعتمد المدقق في تنفيذ مهامه؛

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

2. تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في الواقع المهني المحلي سيساهم في تطوير المهنة وتكييف البيئة المحلية لتبني المعايير الدولية؛
3. تعد التأكيدات الخارجية مصدر إثبات مهم لا يمكن الاستغناء عنه في مهمة المدقق خاصة عند جمع أدلة الإثبات التي يستند عليها لإعداد تقريره.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق
الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة
(الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري
للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

تمهيد:

لتوضيح ما تم عرضه في الفصل الأول "الجانب النظري" ارتأينا أن ندعم هذا الأخير بدراسة ميدانية تهدف إلى التعرف على آراء محافظي الحسابات المزاويلين لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر حول مدى التزامهم بمتطلبات المعيار رقم 505 واستخدامهم لأسلوب المصادقات الخارجية، وقد تم الاعتماد على استمارة مصممة من أجل جمع البيانات من أفراد عينة الدراسة حيث تم طرح مجموعة من الأسئلة تعكس إشكالية الدراسة والتي بدورها تمكننا من إثبات صحة الفرضيات أو نفيها ولمعالجة أو تحليل هذا الاستبيان استعملنا برنامج التحليل الإحصائي Spss، كما تضمن هذا الفصل الإجراءات المتبعة في الدراسة والوسائل المستخدمة وكذا التحليل الوصفي لعينة الدراسة وتحليل مضمون الاستبيان.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية"

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

سنقوم من خلال هذا المبحث عرض المنهجية المتبعة في إنجاز الدراسة التطبيقية، من خلال توضيح آلية قياس متغيرات الدراسة، ونموذج اختبار الفروض الإحصائية، ومجتمع وعينة الدراسة، وتهدف هذه الدراسة إلى قياس واختبار فروض البحث وذلك من خلال إعداد استمارة الاستبيان، التي تمثل قاعدة المعطيات التي تم الاعتماد عليها في الدراسة الإحصائية، والمكونة من مجموعة أسئلة توجه إلى عينة من مجتمع الدراسة الممارسين لمهنة المحاسبة، بهدف تقييم مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية.

المطلب الأول: عينة وحدود الدراسة

يتم تناول في هذا المطلب عرض كل من أهم المصادر البيانات وتعرف على مجتمع وعينة الدراسة وكذا حدود الدراسة.

*الفرع الأول: مصادر جمع البيانات

تم الاعتماد على مجموعة من البيانات الأولية والثانوية ذات العلاقة لموضوع الدراسة وتمثل فيما يلي:

➤ أولاً: المصادر الثانوية

بغية معالجة الفصل الأول أتجهنا الى مصادر البيانات الثانوية، التي تتمثل في المقالات العلمية و الملتقيات و المداخلات والأبحاث السابقة حول مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية، وكذا منشورات وإصدارات المنظمات المحاسبية الدولية وجزائرية والجهات القانونية المتمثلة في المراسيم التنفيذية، التي تعبر عن درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي.

➤ ثانياً: المصادر الأولية

لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على البيانات التي سيتم الحصول عليها من خلال الدراسة التطبيقية حيث تم اعتماد بنسبة كبيرة على الأداة القياسية ألا وهي الاستبيان، الذي تضمن مجموعة من الأسئلة صممت لاستطلاع آراء عينة الدراسة، حيث تم صياغتها بالاستناد على الأدبيات النظرية للدراسة، وذلك لأخذ جميع آراء الممارسين لمهنة المحاسبة لاختلاف توجههم في درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

➤ أولاً: مجتمع الدراسة

تم مراعاة في اختبار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص ذوي الاختصاص، الذي تتوفر لديهم الخبرة المهنية (العلمية) والعملية تستهدف الاستبيان الممارسين لمهنة المحاسبة، وقد شملت هذه الدراسة ولاية ورقلة، وعليه تم حصر مجتمع الدراسة ضمن المهنيين المعتمدين المسجلين في جدول المنظمة (خبراء المحاسبة، محافضي الحسابات والمحاسبين المعتمدين).

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

➤ ثانيا: عينة الدراسة

تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بلغ عددها 60 فرد من مجتمع الدراسة، حيث لم يتم تحديد حجم العينة مسبقا، قبل توزيع أو نشر الاستبيان، ومن الجدير بالذكر انه تم توزيعه على عينة الدراسة التي تم تحديدها أعلاه بطريقة مباشرة، وقد تم استرجاع 54 استمارة استبيان، وقمنا بإقصاء 6 استمارة استبيان وهذا راجع الى نقص في الإجابة أو بسبب الضياع أو عدم استلامها.

جدول رقم (1-2): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

الاستبيانات	العدد	النسبة المئوية
الاستبيانات الموزعة	60	100.0
الاستبيانات المسترجعة	54	90.00
الاستبيانات الملغاة	0	00.00
الاستبيانات القابلة للدراسة	54	0.90

المصدر: من إعداد الطالبين (اعتمادا على الاستبيان)

*الفرع الثالث: حدود الدراسة

➤ أولا: الحدود المكانية

تحاول هذه الدراسة استقصاء آراء المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة في ولاية ورقلة.

➤ ثانيا: الحدود الزمنية

تتمثل في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام أخرى استمارة (12 أفريل الى 11 ماي 2022).

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

حاولنا في هذا المطلب عرض الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات، المستمدة من الاستبيان.

*الفرع الأول: الاستبيان

➤ أولا: سبب اختيار أداة الدراسة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية"

هناك العديد من أساليب وطرق جمع البيانات المتوفرة للباحث وهي: تريض، المقابلة، الاستبيان، الملاحظة، الاختبار، وبطبيعة الحال هناك اختلاف بين هذه الطرق أو الأساليب سواء من ناحية طريقة القيام بها، أو من ناحية مدى دقة، أو صحة، أو كمية المعلومات التي يتم جمعها، وكل واحدة من هذه الأدوات تصلح في معالجة إشكالية من نوع معين. وإشكالية التي تهتم بقياس مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية، نرى أنها تعتمد بالدرجة الأولى على استخدام أداة الاستبيان وإجراء مقابلة مع بعض من أفراد العينة.

➤ ثانيا: تصميم الأداة (استبيان)

لتحقيق أهداف لدراسة تم تصميم الاستبيان يتكون من عدة أسئلة تهدف لدراسة الموضوع، ووزع على عينة الدراسة بحيث ينقسم الى قسمين رئيسيين كما يلي:

- **القسم الأول:** يتضمن معلومات عامة تتعلق بخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة.

- **القسم الثاني:** يتضمن أسئلة الاستبيان وذلك لقياس مدى تقييم مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية، من قبل أفراد العينة الممارسين لمهنة المحاسبة في ولاية ورقلة، وقد حاولنا قدر الإمكان صياغة أسئلة كل محور، بالاعتماد على ما تم تناوله في الجانب النظري، بحيث تسمح لنا هذه الفقرات بالإجابة على فرضيات الدراسة، وعليه تم تقسيم هذا الجزء الى ثلاثة محاور (انظر الملحق رقم 1) وهي كالتالي:

➤ **المحور الأول:** والذي تكون من 07 فقرات والتي تقيس مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه.

➤ **المحور الثاني:** والذي تكون من 09 فقرات والتي تقيس درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي.

➤ **المحور الثالث:** والذي تكون من 06 فقرات تقيس مدى استجابة معيار التدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية.

*الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة

بعد أن تمّ تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة، وللإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام برنامج الجدول الإلكتروني (Excel 2007)، وبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS version 22) للتوصل إلى ما يلي:

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

2- اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach's) لقياس الثبات؛

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

3- اختبارات لعينة واحدة لمعرفة دلالة المتوسط الحسابي لكل محور؛

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

*الفرع الثالث: صدق وثبات الاستبيان

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

➤ أولاً: صدق المحكمين

لمعرفة مدى وضوح وملائمة العبارات بالاستبيان الأولى تم عرضه على ثلاث أساتذة متخصصين في مجال المحاسبة والإحصاء(الملحق رقم 2)، لتحديد دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات، توزيع خيارات الإجابة لضمان ملامتها لعملية المعالجة الإحصائية، ولوقوف على مشكلة التصميم، المنهجية والتعليق كلما تطلب الأمر، وبعدما قاموا بتصويب الاستبيان ظهر في شكله النهائي(الملحق رقم 1).

➤ ثانياً: ثبات الاستبيان

تم فحص عبارات الاستبيان من خلال معامل ألفا لكرونباخ الذي يعتبر نسبته مقبولة عند القيمة (0.62) لكي نعتمد النتائج المتوصل إليها (الملحق رقم 3)، والجدول التالي يمثل قيمة معامل ألفا لكرونباخ لإجابات أفراد العينة كما يلي:

الجدول رقم(2-2): معامل الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

محاور الدراسة	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول والذي يهدف الى بيان مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي	07	0.761
المحور الثاني والذي يهدف الى بيان درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق	09	0.786
المحور الثالث والذي يهدف الى بيان مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية	06	0.779

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

من الجدول نلاحظ أن معامل ألفا كرونباخ محور مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي قدر بـ 0.761 أي أن 76.1 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور، ووصل معامل ألفا كرونباخ محور درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق إلى 0.786 أي أن 78.6 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور، ووصل معامل ألفا كرونباخ محور مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية إلى 0.779 أي أن 77.9 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور، وتعتبر النتائج على مستوى ممتاز من الثقة والثبات، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها

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

المطلب الأول: نتائج الدراسة

في هذا المطلب قمنا بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

*الفرع الأول: النتائج المتعلقة بخصائص أفراد عينة الدراسة

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

➤ أولاً: توزيع أفراد العينة بالنسبة لخاصية الجنس

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (3-2): توزيع أفراد العينة حسب خاصية الجنس

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
1	الجنس	الذكور	32	59.3
		الإناث	22	40.7

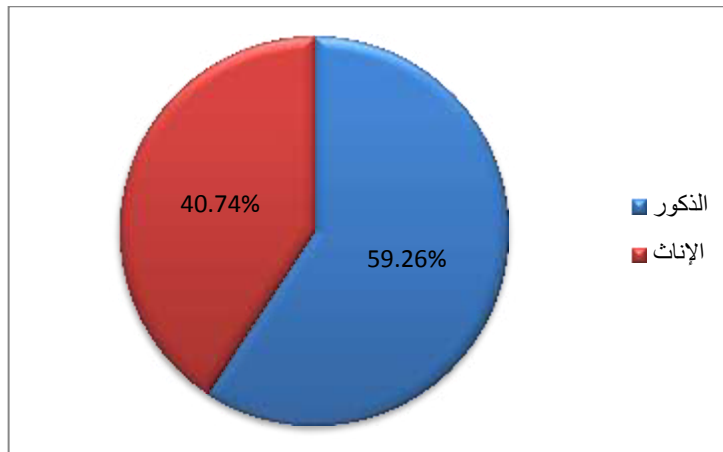
الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

المجموع الكلي 54 100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel)

يظهر من الجدول السابق أن نسبة الذكور (59.30%) في حين بلغت نسبة الإناث (40.7%) من مجموع أفراد العينة، حيث نلاحظ أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث، وهذا ما يفسر أن مهنة المحاسبة محتكرة من قبل الذكور، و في ما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب خاصية الجنس:

الشكل رقم (1-1): توزيع أفراد العينة حسب خاصية الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel)

➤ ثانياً: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير العمر

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (4-2): توزيع أفراد العينة حسب خاصية العمر

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
		أقل من 30 سنة	16	29.6
3	السن	من 30 إلى 40 سنة	15	27.8
		من 41 إلى 50 سنة	14	25.9

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

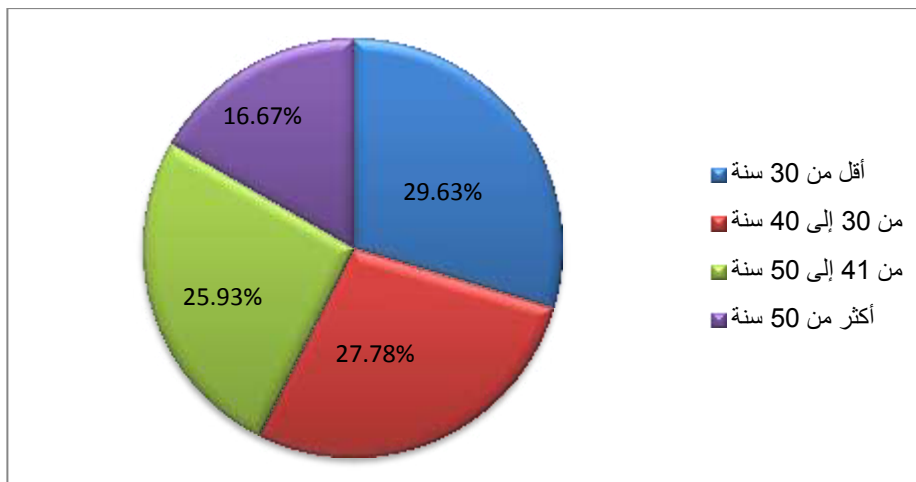
أكثر من 50 سنة 9 16.7

المجموع الكلي 54 100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel).

ومن خلال الجدول نلاحظ أن معظم أفراد العينة ما نسبته (29.6%) أفراد العينة هم اقل من 30 سنة، وهذا ما يفسر ممارسة عنصر الشباب لمهنة المحاسبة، وتليها ما نسبة (27.8%) أفراد العينة التي تتفاوت أعمارهم ما بين (30 إلى 45 سنة)، ما يفسر ذلك أن العينة خلال هذه المرحلة العمرية، تتكاثف وتنوع أنشطة وممارسات الممارسين لمهنة المحاسبة في مختلف المجالات، الأمر الذي يعكس إيجابا على نتائج الدراسة، وتليها ما نسبته (23.1%) و(16.7%) و تتفاوت أعمارهم ما بين (41 إلى 50 سنة) وأكثر من 50 سنة، ويمكن تفسير ذلك أن كل ما تقدم الإنسان في السن زادت خبرته في العمل والحياة أي أن مقاومة التغيير لممارسين لمهنة محاسبة من خلال هذه مرحلة العمرية كانت أكبر، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب خاصية السن:

الشكل رقم (2-1): توزع أفراد العينة حسب خاصية العمر



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel).

➤ ثالثًا: توزع أفراد العينة بالنسبة لتغيير المؤهل العلمي

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (2-5): توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي

الرقم المتغير الفئة التكرار النسبة (%)

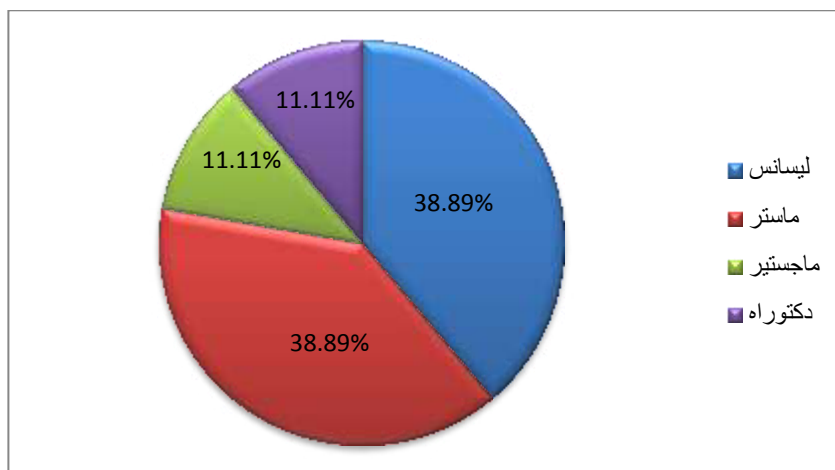
الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

38.9	21	ليسانس	المؤهل العلمي	2
38.9	21	ماستر		
11.1	6	ماجستير		
11.1	6	دكتوراه		
100	54	المجموع الكلي		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel).

من خلال الجدول تضح أن معظم أفراد العينة هم من حاملي شهادة ماستر وليسانس بنفس النسبة (38.9%) أي ما مجموعه 42 فرد من إجمالي العينة، وما يفسر ذلك إلمام هذه الفئة بالجانب التقني والنظري، وبالتالي الحصول على نتائج أكثر ملائمة لموضوع البحث ومما يضيف على الإجابة درجة كبيرة من الموثوقية، تليها فئتي الدكتوراه والماجستير بنفس بنسب (11.1%) أي ما مجموعه 12 أفراد من إجمالي العينة، وهذا يدل على أن عينة اشتملت على أكاديميين ومهنيين ذوي كفاءة علمية عالية وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي:

الشكل رقم (3-1): توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel)

رابعاً: توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المركز الوظيفي

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (6-2): توزع أفراد العينة حسب خاصية المركز الوظيفي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
		محافظ حسابات	10	18.5
5	الوظيفة	خبير محاسبي	7	13.0
		مساعد محافظي حسابات	37	68.5
		المجموع الكلي	54	100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel)

من خلال الجدول نلاحظ أن أفراد عينة فئة مساعد محافظي حسابات قدرت نسبة بـ (68.5%) وهي نسبة كافية لأخذ آراءهم

حول قياس صدق أو نفي فرضيات الدراسة، فهي تفيدنا في الحصول على درجة تناسق مع باقي الوظائف، أما بالنسبة لمحافظي

الحسابات المسجلين في غرفة الوطنية لمحافظي الحسابات قدرت نسبة بـ (18.5%) وهي نسبة كافية لأخذ آراءهم حول إذا ما كان

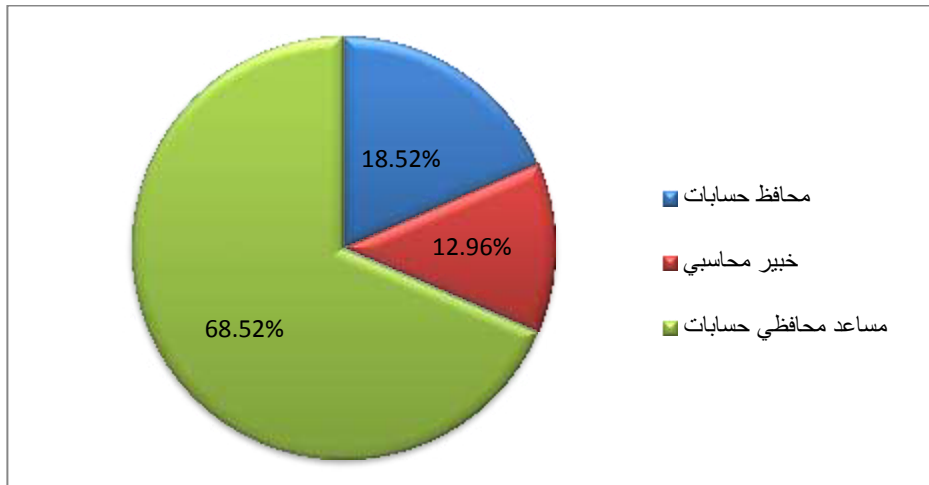
هناك توجه قياس درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي، أما بالنسبة للخبراء

المحاسبية المسجلين في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين قدرت نسبة بـ (13.0%) وهي نسبة قليلة ولكن معتبرة لأخذ آراءهم عن

الإشكالية المدروسة وذلك لتمكنهم في مجال الحسابات، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب خاصية المركز الوظيفي:

الشكل رقم (4-1): توزع أفراد العينة حسب خاصية المهنة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel).

➤ خامساً: توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (7-2): توزيع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
		أقل من 5 سنوات	23	42.6
4	الخبرة المهنية	من 5 إلى 10 سنوات	11	20.4
		أكثر من 10 سنوات	20	37.0
		المجموع الكلي	54	100

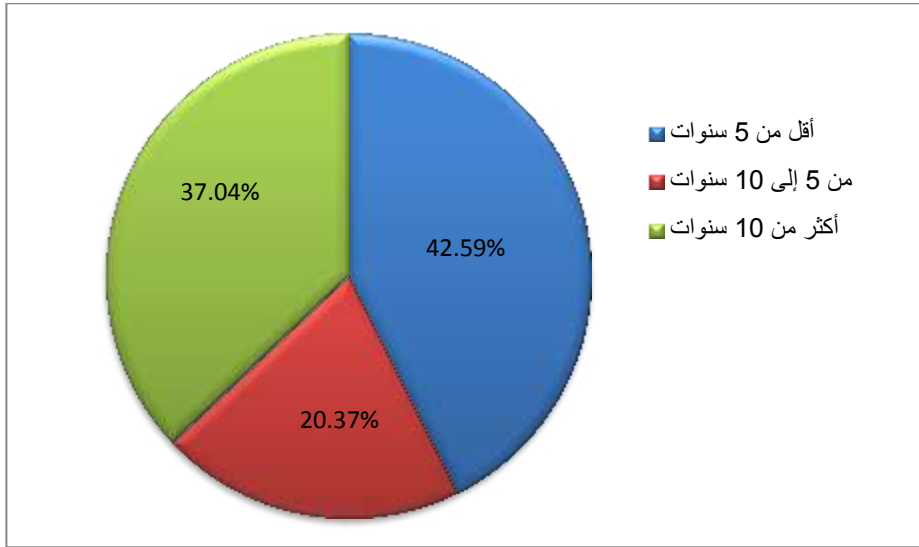
المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و (Excel)

من خلال الجدول نلاحظ أن معظم الأفراد ما نسبته (37.0%) لديهم خبرة مهنية تفوت 10 سنوات، وكذا ما نسبته وهذا (20.4%) لديهم خبرة مهنية تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات، وهذا ما يفسر تمكن الدراسة من حصول على إجابات من ذوي خبرة مهنية طويلة في البيئة المحاسبية، الأمر الذي يعكس إيجاباً على نتائج الدراسة، والتأكد ما كانت الخبرة تشكل عامل في وجود فروقات

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "المصادقات الخارجية"

في قياس مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية:

الشكل رقم (5-1): توزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS و(Excel).

*الفرع الثاني: دراسة نتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محور الاستبيان

من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات المبحوثين حول المحور تم تحديد المستوى المرجح له بناء على قيمة المتوسط الحسابي كما يوضحه الجدول الموالي.

الجدول رقم (8-2): مجال المتوسط الحسابي المرجح لمحور ليكارت الثلاثي

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

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسات السابقة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (3-1=2) ثم تقسيمه على 3 للحصول على طول الخلية (0.66=3/2) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المحور وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا ودرجتها كما هو موضح في الجدول أعلاه. وعليه قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والترتيب لكل عبارة، وهذا ما توضحه الجداول التالية.

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

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان، المتعلقة مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه يمكن ملاحظته في القوائم المالية (انظر الملحق رقم 4).
جدول رقم(9-2): المؤشرات الإحصائية الخاصة بعبارة المحور المتعلق مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الترتبة	العبارات
متوسط	0.81	2.28	7	تعتبر المصادقات الخارجية أحد أهم الإجراءات المتبعة في عملية المراجعة من أجل الحصول على المعلومات
مرتفع	0.83	2.37	5	تعتبر المصادقة الخارجية إجراء فعالاً
متوسط	0.82	2.30	6	تعتبر المصادقة دليل إثبات عالي الموثوقية
مرتفع	0.58	2.69	1	يتم التأكيد على أخلاقيات المهنة المرتبطة بالسرية عند تطبيق هذه الإجراءات
مرتفع	0.69	2.54	2	يتم اختيار وسائل وطرق موثوقة بما من أجل الحصول على الردود
مرتفع	0.69	2.48	4	يتم التأكد من الشخص أو الموظف الذي قام بالرد، ومدى ارتباطه بنوع المعلومات التي تم طلبها

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

مرتفع	0.72	2.54	3	في حالة الحصول على رد شفوي، يقومون بمحاولة الحصول على تأكيد مكتوب يؤكد الرد الشفوي
مرتفع	0.47	2.46		مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية

قيمة ت = 7.062 درجة الحرية = 53 الدلالة الإحصائية = 0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نجد أن قيمة ت قدرت بـ 7.062 درجة حرية قدرها 53 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 2.46 وانحراف معياري قدره 0.47 وهذا يثبت مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

ويتضح من خلال الجدول أيضا، أن أعلى الفقرات التي حازت على درجة موافقة عالية، بالنسبة لمكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، بمتوسط حسابي يتراوح بين (2.54-2.69) وانحراف معياري على التوالي (0.58-0.69)، وهي الفقرة رقم 4 والتي تنص على " يتم التأكيد على أخلاقيات المهنة المرتبطة بالسرية عند تطبيق هذه الإجراءات"، و الفقرة رقم 5 والتي تنص على " يتم اختيار وسائل وطرق موثوقة بما من أجل الحصول على الردود"، وتليهم الفقرة رقم 7 والتي تنص على " في حالة الحصول على رد شفوي يقومون بمحاولة الحصول على تأكيد مكتوب يؤكد الرد الشفوي".

وتأتي في المرتبة الثاني الفقرات التي يتراوح المتوسط الحسابي لها بين (2.30-2.48) وانحراف معياري على التوالي (0.69-0.83) وهي الفقرة رقم 6 والتي تنص على " يتم التأكد من الشخص أو الموظف الذي قام بالرد ومدى ارتباطه بنوع المعلومات التي تم طلبها" والفقرة رقم 2 والتي تنص على " تعتبر المصادقة الخارجية إجراء فعالاً"، وتليهم الفقرة رقم 3 والتي تنص على " تعتبر المصادقة دليل إثبات عالي الموثوقية".

وتأتي في المرتبة الأخير الفقرة رقم 1 والتي تنص على " تعتبر المصادقات الخارجية أحد أهم الإجراءات المتبعة في عملية المراجعة من أجل الحصول على المعلومات"، هي أقل بين متوسطات الإجابات لهذا المحور و بمتوسط حسابي بلغ (2.28) والانحراف المعياري بلغ (0.81).

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

وعليه يتضح لنا أن متوسطات الحسابية لأغلب فقرات الجدول جاءت بدرجة مرتفعة، كما أن الانحراف المعياري لعبارات المحور الأول أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات، و الانحراف العام لكل المحور قدر بـ [0.47]، مما يعني وجود دلالة إحصائية لمكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية. بالنسبة لاعتماد المصادقات كأهم إجراء في مهام المراجعة كانت الإجابة محايدة بنسبة عالية وهذا راجع لأن معظم المصادقات التي يتم إرسالها سواء للعميل أو المورد لا يتم الإجابة عليها وبالتالي يعتمد المدقق على إجراءات أخرى.

➤ ثانياً: النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان، المتعلقة بدرجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي (انظر الملحق رقم 5).
جدول رقم(10-2): المؤشرات الإحصائية الخاصة بعبارات المحور المتعلق بدرجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية

العبارات	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
تعتمد على المصادقات الخارجية في أغلب مهام المراجعة التي تقوم بها	9	2.02	0.81	متوسط
يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية	8	2.26	0.87	متوسط
يوجد إجراءات واضحة من طرفكم عند الاعتماد على المصادقات الخارجية	5	2.30	0.88	متوسط
يتم تحديد المعلومات المطلوبة بدقة	6	2.30	0.88	متوسط
يوجد لديكم نماذج حسب نوع المعلومات المراد المصادقة عليها	7	2.28	0.86	متوسط
يتم مباشرة إرسال المصادقات إلى الغير ومتابعتها من طرفكم	3	2.39	0.81	مرتفع

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

مرتفع	0.75	2.52	2	يتم تقييم الردود على المصادقات الخارجية
متوسط	0.89	2.31	4	في حالة ما كان لديك شكوك في مصداقية الردود يتم البحث على أدلة أخرى من أجل نفي أو تأكيد هذه الشكوك
مرتفع	0.74	2.57	1	يقوم المراجع بتقييم الردود المحصل عليها وتحليل الاختلافات إن كانت موجودة
متوسط	0.51	2.33		درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية

قيمة ت = 4.734 درجة الحرية = 53 الدلالة الإحصائية = 0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نجد أن قيمة ت قدرت بـ 4.734 درجة حرية قدرها 53 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 2.33 وانحراف معياري قدره 0.51، وهذا يثبت درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة متوسطة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثانية. ويتضح من خلال الجدول أيضا، أن أعلى الفقرات التي حازت على درجة موافقة عالية، بالنسبة لدرجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية، بمتوسط حسابي يتراوح بين (2.52-2.57) وانحراف معياري على التوالي (-0.74-0.72)، وهي الفقرة رقم 9 والتي تنص على أن "يقوم المراجع بتقييم الردود المحصل عليها وتحليل الاختلافات إن كانت موجودة"، و الفقرة رقم 7 والتي تنص على أنه "يتم تقييم الردود على المصادقات الخارجية". وتأتي في المرتبة الثاني الفقرات التي يتراوح المتوسط الحسابي لها بين (2.30-2.39) وانحراف معياري على التوالي (-0.81-0.89-0.88) وهي الفقرة رقم 6 والتي تنص على أنه "يتم مباشرة إرسال المصادقات إلى الغير ومتابعتها من طرفكم" والفقرة رقم 8 والتي تنص على "في حالة ما كان لديك شكوك في مصداقية الردود يتم البحث على أدلة أخرى من أجل نفي أو تأكيد هذه الشكوك"، وتليها الفقرة رقم 3 والتي تنص على أنه "يوجد إجراءات واضحة من طرفكم عند الاعتماد على المصادقات الخارجية" وفي الأخير الفقرة رقم 4 والتي تنص على أنه "يتم تحديد المعلومات المطلوبة بدقة".

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

وفي المرتبة الثالثة الفقرتين التي يتراوح المتوسط الحسابي لهما على التوالي (2.28-2.26) والانحراف المعياري على التوالي (0.86-0.87)، وهي الفقرة رقم 5 والتي تنص على أنه " يوجد لديكم نماذج حسب نوع المعلومات المراد المصادقة عليها"، و تليها الفقرة رقم 2 والتي نصت على أنه يمكن أن " يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية". وتأتي في المرتبة الأخير الفقرة رقم 1 والتي تنص على " تعتمد على المصادقات الخارجية في أغلب مهام المراجعة التي تقوم بها"، هي أقل بين متوسطات الإجابات لهذا المحور وبمتوسط حسابي بلغ (2.02) والانحراف المعياري بلغ (0.81). وعليه يتضح لنا أن متوسطات الحسابية لأغلب فقرات الجدول جاءت بدرجة ما بين مرتفعة والمتوسطة، كما أن الانحراف المعياري لعبارة المحور الثاني أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات، و الانحراف العام لكل المحور قدر بـ [0.51]، مما يعني وجود دلالة إحصائية على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق من طرف المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية. أما فيما يخص الاعتماد على المصادقات في كامل مهام المراجعة فاتجهت الإجابات حول المحايدة بنسبة كبيرة كذلك وهذا راجع للإجابة التي سبقتها فيما يخص المحايدة لأنه لا يمكن اعتماد المصادقات كدليل للإثبات في كل مراحل ومهام المراجعة وإنما هناك إجراءات ثبوتية أخرى قد تساعد المدقق ويقتنع بها حول صدق المعلومات.

➤ ثالثاً: النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثالث من الاستبيان، المتعلقة بدور الهيئات المشرفة على المحاسبة في توجيه المحاسبين في ظل جائحة كورونا في بيئة المحاسبة الجزائرية (انظر الملحق رقم 6).

جدول رقم (11-2): المؤشرات الإحصائية الخاصة بعبارات المحور المتعلق مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات

الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارات
متوسط	0.86	1.94	5	يوجد تعاون من طرف المتعاملين الاقتصاديين بخصوص طلب المعلومات في مهام المراجعة
متوسط	0.87	1.93	6	الأطر القانونية في الجزائر لا تمثل حاجزا أمام تطبيق هذا الإجراء
مرتفع	0.75	2.46	2	يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

متوسط	0.81	2.20	4	تعتبر الثقافة التسييرية في البيئة الجزائرية عائقا أمام تطبيق مثل هذه الإجراءات
مرتفع	0.76	2.35	3	يوجد لديكم معايير واضحة من أجل اختيار مصادر المعلومات (الجهات التي يطلب منها المصادقة الخارجية)
مرتفع	0.72	2.57	1	عند عدم الحصول على رد من الغير، تقومون بإجراءات بديلة، وهذا حسب طبيعة المعلومات التي ترغبون في الحصول على تأكيد حولها
متوسط	0.35	2.24		مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية
				قيمة ت = 5.101 درجة الحرية = 53 الدلالة الإحصائية = 0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نجد أن قيمة ت قدرت ب 5.101 درجة حرية قدرها 53 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر ب 2.24 وانحراف معياري قدره 0.35، وهذا يثبت مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة متوسطة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة. ويتضح من خلال الجدول أيضا، أن أعلى الفقرات التي حازت على درجة موافقة عالية، بالنسبة لدرجة مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية، بمتوسط حسابي يتراوح بين (2.35-2.57) وانحراف معياري على التوالي (0.72-0.75-0.76)، وهي الفقرة رقم 6 والتي تنص على أن " عند عدم الحصول على رد من الغير، تقومون بإجراءات بديلة، وهذا حسب طبيعة المعلومات التي ترغبون في الحصول على تأكيد حولها "، والفقرة رقم 3 والتي تنص على هل " يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية"، والفقرة رقم 5 والتي تنص على انه " يوجد لديكم معايير واضحة من أجل اختيار مصادر المعلومات (الجهات التي يطلب منها المصادقة الخارجية)".

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

وتأتي في المرتبة الثانية الفقرة رقم 4 والتي تنص على أنه يمكن أن "تعتبر الثقافة التسييرية في البيئة الجزائرية عائقا أمام تطبيق مثل هذه الإجراءات"، وهي المرتبة الوسطى ما بين متوسطات الإجابات لهذا المحور وبمتوسط حسابي بلغ (2.20) والانحراف المعياري بلغ (0.81).

وتأتي في المرتبة الأخير تأتي الفقرة رقم 1 والتي تنص على "يوجد تعاون من طرف المتعاملين الاقتصاديين بخصوص طلب المعلومات في مهام المراجعة"، والفقرة رقم 2 التي تنص على "الأطر القانونية في الجزائر لا تمثل حاجزا أمام تطبيق هذا الإجراء" وهم أقل بين متوسطات الإجابات لهذا المحور وبمتوسط حسابي بلغ (1.94-1.93) على التوالي، والانحراف المعياري بلغ (0.87-0.86) على التوالي.

وعليه يتضح لنا أن متوسطات الحسابية لأغلب فقرات الجدول جاءت بدرجة ما بين مرتفعة والمتوسطة، كما أن الانحراف المعياري لعبارات المحور الثالث أقل من الواحد مما يعني عدم وجود تشتت للفقرات، و الانحراف العام لكل المحور قدر بـ [0.35]، مما يعني وجود دلالة إحصائية على مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية. أما فيما يخص المحايدة بنسبة عالية لتعاون المتعاملين الاقتصاديين في طلب المعلومات وتشكيل الأطر القانونية حاجز أمام ذلك فيرجع للجهل الكبير لذلك التعاون وشح المعلومات المتضمنة في القوائم المالية وحتى إن وجدت فهي لا تعبر عن الواقع الحقيقي وإن كانت المعلومات موجهة فقط لإدارة الضرائب بالدرجة الأولى.

*الفرع الثالث: الإجابة الإحصائية عن السؤال الرابع: عدم وجود دلالة إحصائية للفروق في المحاور الثلاثة حسب الخصائص الشخصية لدى أفراد العينة

كانت الفرضية الرئيسية الرابعة هي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لإجابات أفراد عينة الدراسة حولاً لمتغير التابع المحاور الثلاثة تعود إلى الخصائص الشخصية التالية: (الجنس، المهنة، الخبرة المهنية، السن والمؤهل العلمي).

الجدول رقم (12-2): قيم مستوى الدلالة لإجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة حسب الخصائص الشخصية

الخاصية	المحور	الطريقة المعتمدة	مستوى الدلالة sig	النتيجة
	المحور الأول		0.324	غير دال
الجنس	المحور الثاني	T Test	0.755	غير دال
	المحور الثالث		0.376	غير دال

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

المحور الأول	0.243	غير دال
المهنة أو الوظيفة	0.410	ANOVA غير دال
المحور الثاني	0.165	غير دال
المحور الثالث	0.503	غير دال
المحور الأول	0.058	ANOVA غير دال
الخبرة المهنية	0.532	غير دال
المحور الثاني	0.875	غير دال
المحور الثالث	0.065	ANOVA غير دال
المحور الأول	0.540	غير دال
السن	0.818	غير دال
المحور الثاني	0.289	ANOVA غير دال
المحور الثالث	0.841	غير دال
المؤهل		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

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

➤ أولا: بالنسبة لخاصية الجنس

يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل اختبار ت للفروق بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا لخاصية الجنس.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة Sig قدرت ب 0.324 و 0.755 و 0.376 على التوالي وهي في كل الحالات أكبر من قيمة الدلالة 0.05، حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) في مستوى المحاور الثلاثة لدى أفراد العينة تبعا لمتغير الجنس.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

➤ ثانيا: بالنسبة لخاصية المهنة أو الوظيفة

يوضح الملحق رقم (2-14) نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا لخاصية المهنة أو الوظيفة.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة Sig قدرت ب 0.243 و 0.410 و 0.165 على التوالي وهي في كل الحالات أكبر من قيمة الدلالة 0.05، حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) في مستوى المحاور الثلاثة لدى أفراد العينة تبعا لمتغير المهنة أو الوظيفة.

➤ ثالثا: بالنسبة لخاصية الخبرة المهنية

يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا لخاصية الخبرة المهنية. نلاحظ من خلال الجدول قيمة Sig قدرت ب 0.503 و 0.058 و 0.532 على التوالي وهي في كل الحالات أكبر من قيمة الدلالة 0.05، حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) في مستوى المحاور الثلاثة لدى أفراد العينة تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

➤ رابعا: بالنسبة لخاصية السن

يوضح الملحق رقم نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا لخاصية السن. نلاحظ من خلال الجدول قيمة Sig قدرت ب 0.875 و 0.065 و 0.540 على التوالي وهي في كل الحالات أكبر من قيمة الدلالة 0.05، حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) في مستوى المحاور الثلاثة لدى أفراد العينة تبعا لمتغير السن.

➤ خامسا: بالنسبة لخاصية المؤهل العلمي

يوضح الملحق رقم (2-12) نتيجة تحليل التباين الأحادي للفروق بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا لخاصية المؤهل العلمي.

نلاحظ من خلال الجدول قيمة Sig قدرت ب 0.818 و 0.289 و 0.841 على التوالي وهي في كل الحالات أكبر من قيمة الدلالة 0.05، حيث يتم قبول فرضية العدم أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) في مستوى المحاور الثلاثة لدى أفراد العينة تبعا لمتغير المؤهل العلمي.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

كما سبق ذكره: تؤكد صحة الفرضية الرابعة أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين إجابات أفراد العينة حول المحاور الثلاثة تبعا للمتغيرات الشخصية والوظيفية (الجنس، المهنة أو الوظيفة، الخبرة المهنية، السن والمؤهل العلمي).

المطلب الثاني: تفسير ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية

حاولنا من خلال هذا المطلب تفسير النتائج المتوصل إليها في المطلب السابق باستخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية وهذا من خلال النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان والنتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة.

***الفرع الأول: تفسير النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان**

➤ أولاً: تفسير نتائج المحور الأول من الاستبيان المتعلق بمكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال

الجزائرية

من خلال الجدول رقم [2-11] وجدنا أن العينة يجمعون على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث كان المتوسط الحسابي لفقرات العينة (2.46) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة مرتفعة أي الموافقة، ويمكن تبرير ذلك من خلال رأي أغلبية المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة على الموافقة على الفقرات التالية بدرجة مرتفعة والتي تنص أنه يتم التأكيد على أخلاقيات المهنة المرتبطة بالسرية عند تطبيق هذه الإجراءات، وأنه يتم اختيار وسائل وطرق موثوقة بما من أجل الحصول على الردود، وأنه في حالة الحصول على رد شفوي يقوم المراجع بمحاولة الحصول على تأكيد مكتوب يؤكد الرد الشفوي، كما أنه يتم التأكد من الشخص أو الموظف الذي قام بالرد ومدى ارتباطه بنوع المعلومات التي تم طلبها، وهذا يثبت أن المصادقة الخارجية تعتبر إجراء فعالاً و دليل إثبات عالي الموثوقية.

بين ما كان رأي أغلبية المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة على الفقرة التي تنص على: " هل تعتبر المصادقات الخارجية أحد أهم الإجراءات المتبعة في عملية المراجعة من أجل الحصول على المعلومات؟، بمحايد أي بدرجة متوسطة، ويمكن تبرير ذلك على تحفظ في رأي.

➤ ثانياً: تفسير نتائج المحور الثاني من الاستبيان الخاص بدرجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من

طرف المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

من خلال الجدول رقم [2-12] وجدنا أن العينة يجمعون على انه تم الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث كان المتوسط الحسابي لفقرات العينة (2.33) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة مرتفعة أي الموافقة، ويمكن تبرير ذلك من خلال رأي أغلبية المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة على الموافقة على الفقرات التالية بدرجة مرتفعة والتي تنص على أنه يقوم المراجع بتقييم الردود المحصل عليها وتحليل الاختلافات إن كانت موجودة، على انه يتم تقييم الردود على المصادقات الخارجية،

و أنه يتم مباشرة إرسالها الى الغير ومتابعتها من طرفهم، أما في حالة ما كان لديهم شكوك في مصداقية الردود يتم البحث على أدلة أخرى من أجل نفي أو تأكيد هذه الشكوك، و يوجد إجراءات واضحة من طرفهم عند الاعتماد على المصادقات الخارجية، كما أنه يتم تحديد المعلومات المطلوبة بدقة، كما يوجد لديهم نماذج حسب نوع المعلومات المراد المصادقة عليها. بينما كان رأي أغلبية المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة على الفقرة التي تنص على : " هل يتم الاعتماد على المصادقات الخارجية في أغلب مهام المراجعة التي تقوم بها ؟، بمحايد أي بدرجة متوسطة،

➤ ثالثاً: تفسير نتائج المحور الثالث من الاستبيان الخاص بمدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية

من خلال الجدول رقم [2-13] حيث كان المتوسط الحسابي لفقرات العينة (2.24) وهو ما يؤكد الاتجاه العام للمحور نحو درجة متوسطة، بحيث وجدنا أن العينة يجمعون على ما نصت عليه الفقرة بأنه عند عدم الحصول على رد من الغير يقومون بإجراءات بديلة، وهذا حسب طبيعة المعلومات التي يرغبون في الحصول على تأكيد حولها ، وحسب رأي الأغلبية أثبت وجود تعاون بين عملاء من أجل إنجاح إجراءات المصادقة الخارجية، كما يوجد لديهم معايير واضحة من أجل اختيار مصادر المعلومات (الجهات التي يطلب منها المصادقة الخارجية)، و كانت متوسطات الإجابات لهذا المحور برأي موافق ومحايد في نفس الوقت أي متوسط، حول الثقافة التسييرية في البيئة الجزائرية على أنها تشكل عائقاً أمام تطبيق مثل هذه الإجراءات. بينما كان رأي أغلبية المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة على الفقرتين التي تنص الأولى على : " هل يوجد تعاون من طرف المتعاملين الاقتصاديين بخصوص طلب المعلومات في مهام المراجعة ؟ "، والفقرة الثانية التي تنص على "هل الأطر القانونية في الجزائر لا تمثل حاجزا أمام تطبيق هذا الإجراء ؟ "، بمحايد أي بدرجة متوسطة،

➤ رابعاً: تفسير نتائج الفرضية الرابعة عن عدم وجود دلالة إحصائية للفروق في المحاور الثلاثة حسب الخصائص الشخصية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

في هذا الجانب حاولنا اختبار فيما إذا كان هناك اختلاف في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب كل عامل من العوامل التالية: (الجنس، المهنة أو الوظيفة، الخبرة المهنية، السن والمؤهل العلمي).

حيث كانت النتيجة عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب العوامل من خلال الجدول [2-14]، أي أن اختلاف مكانة التأكيدات الخارجية في رأي المدقق الخارجي لا تختلف حسب العوامل الشخصية، ولا اختلاف درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري 505 من طرف المدقق الخارجي لا تختلف حسب العوامل الشخصية أيضا، و مدى استجابة المعيار 505 للبيئة الجزائرية لا يختلف حسب اختلاف العوامل الشخصية للمدقق.

*الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، اعتمدنا على النتائج المتوصل إليها سابقا لمعرفة اتجاه آراء أفراد العينة حول المحاور الثلاثة، ولتحليل فقرات الاستبيان نعتمد أن تكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) ولاختبار الفرضيات تم استخدام الإشارة (sing test) ولاختبار الفرضيات باستخدام اختبار الإشارة يتم اختبار الفرضية الإحصائية التالية:

- الفرضية الصفرية H_0 .
- الفرضية البديلة H_1 .
- إذا كانت sig أكبر من 0.05 نقبل الفرضية H_0 .
- أما إذا كانت أقل من 0.05 نرفض H_0 ونقبل H_1 .

1. الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الأول من الاستبيان، وبتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا:

H_{10} : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه

H_{11} : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

من خلال الجدول [2-11] والتفسير الموالي له، والذي بين لنا اتجاه آراء أفراد العينة الى موافقة بمتوسط حسابي قدر بـ (2.46) وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من (0.05)، ونلاحظ انه تم الإجماع على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه قبل أفراد العينة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية على مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه.

2. الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 من طرف المدقق الخارجي، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثاني من الاستبيان، وبتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا:

H20: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 من طرف المدقق الخارجي

H21 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 من طرف المدقق الخارجي

من خلال الجدول [2-12] والتفسير الموالي له، والذي بين لنا اتجاه آراء أفراد العينة الى موافقة بمتوسط حسابي قدر بـ (2.33) وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من (0.05)، ونلاحظ و نلاحظ انه تم الإجماع على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية من قبل أفراد العينة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية على درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية.

الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مدى استجابة معيار رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية، حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الثالث من الاستبيان، وبتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا:

H30: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مدى استجابة معيار رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية

H31: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على مدى استجابة معيار رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية

من خلال الجدول [2-13] والتفسير الموالي له، والذي بين لنا اتجاه آراء أفراد العينة الى موافقة بمتوسط حسابي قدر بـ (2.24) وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من (0.05)، ونلاحظ انه تم الإجماع على استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية من قبل أفراد العينة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية على استجابة معيار رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية.

3. الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية للفروق في المحاور الثلاثة حسب العوامل الشخصية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

حيث حوينا اختبار فيما إذا كان هناك اختلاف في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب كل عامل من العوامل التالية: (الجنس، المهنة أو الوظيفة، الخبرة المهنية، السن والمؤهل العلمي)، وتحديد الفرضيتان الصفرية والبديلة وجدنا:

H410: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب العوامل الشخصية.

H410: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب العوامل الشخصية.

من خلال الجدول [2-14] لاختبار التحليل البياني الأحادي نلاحظ أن مستوى المعنوية SIG أكبر من (0.05)، بالنسبة للمحاور الثلاثة، ومنه نرفض الفرضية البديلة نقبل الفرضية الصفرية التي تقول أن متوسطات العينات متساوي، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية حسب كل عامل من العوامل الشخصية.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال هذا الفصل حاولنا معرفة مدى التزام محافظي الحسابات بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية أثناء أداء مهمته في بيئة الأعمال الجزائرية وكذا الإجابة على الأسئلة الفرعية للدراسة وذلك بالاستعانة على الدراسة الميدانية التي أجريت على عينة من المهنيين " محافظي الحسابات، خبراء محاسبين " حيث خلصت الدراسة في الأخير حسب إجابات العينة إلى النتائج التالية:

- أثبتت الدراسة أن للتأكدات الخارجية مكانة في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة؛
- يتم الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 " التأكدات الخارجية" في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة متوسطة لدى عينة الدراسة؛
- يستجيب معيار التدقيق رقم 505 " التأكدات الخارجية" بدرجة متوسطة في بيئة الأعمال الجزائرية حسب إجابات عينة الدراسة.

خاتمة

خاتمة:

تعد أدلة الإثبات من أهم العناصر التي يستند عليها المدقق الخارجي في مهمته لإثبات صحة ومصداقية القوائم المالية، إذ يحتاج المهنيون إلى هذه الأدلة لدعم رأيه الفني المحايد والتي يسعى للحصول عليها من طرف الغير قصد إثبات أو نفي المعلومة المتحصل عليها، لهذا سميت التأكيدات الخارجية بهذا الإسم كون هذه الأخيرة دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجه إلى المدقق من الغير لدعم معلوماته.

بعد التطرق إلى محتوى ومضمون المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية الصادر ضمن المقرر الأول 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 من مقررات المعايير الجزائرية للتدقيق تبين الدور الفعال التي تحظى به هذه التأكيدات الخارجية في تسهيل مهمة المدقق الخارجي في أداء مهمته والإستناد على هذا النوع من أدلة الإثبات ودرجة الإستناد عليه والالتزام لمتطلباته لدعم رأيه وإعداد.

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى أن المصادقات الخارجية من أهم الأساليب المستخدمة من طرف المدقق الخارجي في مجال تنفيذ مهمة التدقيق الخارجي في مجال تنفيذ مهمة التدقيق، ونظراً لأهمية هذا الأسلوب فقد خصصت له المعايير الدولية للتدقيق معياراً خاصاً به تحت الرقم ISA 505 والموسوم بـ "المصادقات الخارجية"، كما تم إصدار معايير جزائرية للتدقيق تتبنى إلى حد كبير المعايير الدولية للتدقيق، وقد خصصت للمصادقات الخارجية المعيار رقم NAA505 والموسوم بالتأكدات الخارجية، ومن أهم النتائج المتوصل إليها ما يلي:

✓ أولاً:

• اختبار الفرضيات: تتم كما يلي:

❖ الجانب التطبيقي: خلصت هذه الدراسة إلى جملة من نتائج هي كالتالي :

- بالنسبة للفرضية الأولى، إن الدراسة التطبيقية، ومن خلال نتائج التحليل للبنود المتعلقة بمكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية حيث أن المصادقة الخارجية تعتبر إجراءً فعالاً و دليل إثبات عالي الموثوقية، و يتم التأكيد على أخلاقيات المهنة المرتبطة بالسرية عند تطبيق هذه الإجراءات، وأنه يتم اختيار وسائل وطرق موثوقة بما من أجل الحصول على الردود، وأنه في حالة الحصول على رد شفوي يقوم المراجع بمحاولة الحصول على تأكيد مكتوب يؤكد الرد الشفوي، كما أنه يتم التأكد من الشخص أو الموظف الذي قام بالرد ومدى ارتباطه بنوع المعلومات التي تم طلبها وهذا ما توافقت معه دراسة (سامية فقير-محمد الأمين) وتعارض مع دراسة (بلال شيخي).
- بالنسبة للفرضية الثانية، مكنت الدراسة التطبيقية، ومن خلال نتائج التحليل للبنود المتعلقة بدرجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث يتم الاعتماد على المصادقات

الخارجية في أغلب مهام المراجعة، ويقوم المراجع بتقييم الردود المحصل عليها وتحليل الاختلافات إن كانت موجودة، على أنه يتم تقييم الردود على المصادقات الخارجية، و أنه يتم مباشرة إرسالها إلى الغير ومتابعتها من طرفهم، أما في حالة ما كان لديهم شكوك في مصداقية الردود يتم البحث على أدلة أخرى من أجل نفي أو تأكيد هذه الشكوك، و يوجد إجراءات واضحة من طرفهم عند الإعتماد على المصادقات الخارجية، كما أنه يتم تحديد المعلومات المطلوبة بدقة، كما يوجد لديهم نماذج حسب نوع المعلومات المراد المصادقة عليها وهذا ما توافق مع دراسة (هاني فرحان الزايغ و Benguetib Ali).

- بالنسبة للفرضية الثالثة، مكنت الدراسة التطبيقية، ومن خلال نتائج التحليل للبيود المتعلقة بمدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث أن الثقافة التسييرية في البيئة الجزائرية على أنها تشكل عائقا أمام تطبيق مثل هذه الإجراءات، الى أنه تبين وجود تعاون بين عملاء من أجل إنجاح إجراءات المصادقة الخارجية، كما يوجد لديهم معايير واضحة من أجل اختيار مصادر المعلومات (الجهات التي يطلب منها المصادقة الخارجية)، عند عدم الحصول على رد من الغير يقومون بإجراءات بديلة، وهذا حسب طبيعة المعلومات التي يرغبون في الحصول على تأكيد حولها، وهذا ما تناسب مع دراسة (بن مسعود بلقيس).

- بالنسبة للفرضية الرابعة، مكنت الدراسة التطبيقية، ومن خلال نتائج التحليل للبيود المتعلقة لاتوجد دلالة إحصائية للفروق مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، من أن اختلاف في مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 المصادقات الخارجية، وكذلك لا تختلف حسب كل عامل من العوامل التالية: (الجنس، المهنة أو الوظيفة، الخبرة المهنية، السن والمؤهل العلمي)، أي أن اختلاف مكانة التأكيدات الخارجية في رأي المدقق الخارجي لا تختلف حسب العوامل الشخصية، ولا اختلاف درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري 505 من طرف المدقق الخارجي حسب العوامل الشخصية أيضا، و مدى استجابة المعيار 505 للبيئة الجزائرية لا يختلف حسب اختلاف العوامل الشخصية للمدقق، وهذا ما أكدته دراسة (هاني فرحان الزايغ، ودراسة بلال شبيخي).

✓ ثانيا:

● توصيات: بناء على النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة الرسكلة والتدريب وإجراء تربيصات ميدانية للمدققين فيما يخص تطبيق معايير التدقيق الدولية (ISA) ومعايير التدقيق الجزائرية (NAA)؛
- العمل على تحسين مستوى التأهيل العلمي لمحافظي الحسابات في الجزائر من خلال تربيصات خارج الوطن في إطار اتفاقيات تبادل الخبرات والمعارف وتحسين المستوى في الخارج؛

- ضرورة إنشاء مدارس ومعاهد عليا متخصصة في التدقيق والمحاسبة تحت إشراف وزارة المالية، تعمل على تكوين كوادر في مجال المحاسبة والتدقيق، وتسهر على ممارسة مهمة التدقيق الداخلي والخارجي ومهنة المحاسبة، وتأطير من طرف أساتذة الجامعات الجزائرية والأجنبية؛
- الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي مشابه للجزائر والتي أقدمت على تبني المعايير الدولية للتدقيق؛
- الاستفادة من التجارب الدولية في تبني المعايير الدولية للتدقيق وتجنب الأخطاء الممكن حدوثها من خلال تكييف هذه المعايير مع البيئة الجزائرية، ومراقبة الجهات الحكومية للمعنيين بتطبيقها مع تحديثها كلما كان ذلك مناسبا؛
- صياغة نصوص قانونية جديدة تتماشى مع المتطلبات الدولية للمهنة، تسمح بإرساء قاعدة لتبني المعايير الدولية للتدقيق أو التكيف معها، مما يعني ضرورة العمل على تفعيل ودعم القانون 10-01؛
- قيام مكاتب التدقيق على المستوى المحلي بإشراك العاملين والمتربصين لديهم في دورات تدريبية متخصصة في هذا المجال.

✓ ثالثا:

• آفاق الدراسة:

من خلال هذه الدراسة التي قمنا بها تبين لنا وجود بعض الجوانب المكتملة للدراسة التي لا زالت تحتاج إلى المزيد من التحليل والدراسة، فهذه الرسالة تحدها حدود مكانية وزمانية هذا من ناحية ومن ناحية أخرى اعتمدت هذه الدراسة على أداة الاستبيان في شقها الميداني التطبيقي وهذا لضرورة علمية وعملية كما أن هذه الدراسة اعتمدت على بعض البرامج والأساليب الإحصائية لتحليل النتائج، لذلك فإننا نقترح الآفاق التالية المكتملة لهذه الدراسة:

1. دراسة معمقة لمختلف العوامل المؤثرة على تطبيق معايير التدقيق من طرف محافظي الحسابات في بيئة الأعمال الجزائرية؛
2. دراسة متطلبات تطبيق معايير التدقيق في الجزائر؛
3. دراسة الحلول والسبل الكفيلة بتطوير مهنة المراجعة على مستوى بيئة الأعمال في الجزائر.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- 1- أمال فياش، فتيحة بوعبانة، مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية "دراسة حالة عينة من المعايير الجزائرية للتدقيق"، مجلة جديد الاقتصاد، جامعة الجزائر3، العدد12، ديسمبر2017؛
- 2- أسامة معمري، متطلبات الإصلاح المحاسبي الجديد في الجزائر مسايرة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية IFRS وتهيئة بيئة محاسبة ملائمة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي - الجزائر، المجلد05، العدد02، ديسمبر2018؛
- 3- أحمد حيرش، السعيد قاسمي، محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 11-12 أبريل2018؛
- 4- أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي - الجزائر، 2016-2017؛
- 5- الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة 2010، الجزء الأول، نيويورك الولايات المتحدة الأمريكية؛
- 6- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 002 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، 04 فيفري2016؛
- 7- الهيئة العامة للرقابة المالية، معيار المراجعة المصري رقم 505 "التأكدات الخارجية"، مصر؛
- 8- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، معيار المراجعة 505 "المصادقات الخارجية"، 2017؛
- 9- إيمان بن قارة، مطبوعة بيداغوجية في مقياس معايير المراجعة المحلية، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر، 2021-2022؛
- 10- بلال شيخي، قراءة في المعيار الجزائري للتدقيق رقم505 "التأكدات الخارجية"، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 11-12 أبريل2018؛
- 11- بلقيس بن مسعود، "دراسة مقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم 505 مع معيار المراجعة الدولي رقم 505 ومدى إستجابة هذا المعيار لبيئة المراجعة في الجزائر"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2016؛
- 12- حميد بوزيدة، فايز سايج، تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق - دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة بومرداس، العدد11، 2017؛

- 13- ريمة بصري، سفيان بن بلقاسم، مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 المصادقات الخارجية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة أم البواقي، المجلد 06، العدد 03، ديسمبر 2019؛
- 14- سامية لفقيير، محمد أمين لعروم، تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية في الممارسات المهنية المحلية- دراسة استقصائية لعينة من المهنيين، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي الجزائر، المجلد 05، العدد 01، جوان 2020؛
- 15- سامية فقير، محمد أمين لعروم، مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق 500 الموسوم بالعناصر المقتنعة مع نظيره من المعايير الدولية-دراسة مقارنة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس- الجزائر، المجلد 21، العدد 02، نوفمبر 2021؛
- 16- سامية فقير، محمد الأمين لعروم، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA والمعايير الدولية ISA دراسة حالة المعيار الجزائري 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات "الأحداث اللاحقة" ومقارنته مع نظيره من معايير التدقيق الدولية، الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس- الجزائر، 11-12 أبريل 2018؛
- 17- سامية لفقيير، محمد أمين لعروم، تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية في الممارسات المهنية المحلية- دراسة استقصائية لعينة من المهنيين، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي الجزائر، المجلد 05، العدد 01، جوان 2020؛
- 18- عبد القادر بكيجل، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق ISA في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف- الجزائر، المجلد 14، العدد 18؛
- 19- عبد الرؤوف حسان العزي، عضو طلال أبو غزالة وشركاؤه، المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية، ملخص فني لمعايير التدقيق الدولية- دقيق البيانات التاريخية، دائرة الرقابة والتطوير المهني والفني؛
- 20- عبد الرحمن مغاري، مختار صابة، مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 505 مع المعيار الدولي للتدقيق ISA 505، الملتقى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 11-12- أبريل 2018؛
- 21- عبد الله أحمد عمر با مشموش، معايير التدقيق الدولية وإمكانيات تطبيقها في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة بغداد- العراق، 2003؛
- 22- هيبه صنهاجي وآخرون، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة حمه لخضر الوادي-الجزائر، المجلد 01، العدد 01، ديسمبر 2017؛

- 23- هاني فرحان الزايغ، دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقا لمعايير المراجعة الدولية دراسة تطبيقية على أداء مكاتب وشركات المراجعة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة- فلسطين، 2006؛

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

- 24- Benguetib Ali, "Auditing in Algeria Witin The Framework of Implementing Coporate Governance", Academic Journal of Interdisciplinary Studies MCSER Publishing, Vol05, N02, July2016.
- 25- BenyoucefMeriem, Hadjadj Zineb, The Application of The Algerian Auditing Standards in the Performance of the Audit Function of Companies, Journal of Economics and Human Development, Vol10, N02, 2019.

ثالثاً: المواقع الالكترونية:

- 26- <https://elearning.univ-blida2.dz>
- 27- <https://elearning-facsceg.univ-annaba.dz>
- 28- <https://www.facebook.com/TownAcademy>

الملاحق

ملحق رقم 01: استمارة الاستبيان.

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير
استمارة استبيان



أستاذي الفاضل. أستاذتي الفاضلة تحية طيبة وبعد:

في إطار التحضير لمذكرة التخرج التي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية والتدقيق يقوم الباحثين بإعداد بحث تحت عنوان "مدى تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق الخارجي" لذا يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم ومقترحاتكم حول ما تضمنه من تساؤلات. ونحيطكم علما بأن هذا الاستبيان سيستعمل لأغراض البحث لا غير، لذلك نرجو منكم المساعدة حتى نخرج هذا البحث في أحسن شكل، كما نعلمكم بأنه لمن دواعي سرورنا أن نطلعكم على نتائج هذا البحث إن رغبتم في ذلك وشكرا على تعاونكم.
الطالبين: بلخير تالي، أحمد قوارح.

الولاية حسب مكان العمل:

ضع علامة X في الخانة التي ترى أنها مناسبة:

البيانات الشخصية

الولاية

الجنس

أنثى

ذكر

الشهادة العلمية

ليسانس

ماستر

ماجستير

دكتوراه

المهنة أو الوظيفة

محافظ حسابات

خبير محاسبي

مساعد محاسبي حسابات

الخبرة المهنية

أقل من 5 سنوات

من 5 الى 10 سنوات

أكثر من 10 سنوات

العمر

أقل من 30

من 30 الى 40 سنة

من 40 الى 50 سنة أكثر من 50 سنة

المحور الأول: مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي أثناء تأدية مهامه

البيان	غير موافق	محايد	موافق	الرقم
الحصول على المعلومات				01
تعتبر المصادقات الخارجية أحد أهم الإجراءات المتبعة في عملية المراجعة من أجل				02
تعتبر المصادقة الخارجية إجراء فعالاً				03
تعتبر المصادقة دليل إثبات عالي الموثوقية				04
يتم التأكيد على أخلاقيات المهنة المرتبطة بالسرية عند تطبيق هذه الإجراءات				05
يتم اختيار وسائل وطرق موثوقة بها من أجل الحصول على الردود				06
يتم التأكد من الشخص أو الموظف الذي قام بالرد، ومدى ارتباطه بنوع المعلومات التي تم طلبها				07
في حالة الحصول على رد شفوي، تقومون بمحاولة الحصول على تأكيد مكتوب يؤكد الرد الشفوي				

المحور الثاني: درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 من طرف المدقق الخارجي

البيان	غير موافق	محايد	موافق	الرقم
تعتمد على المصادقات الخارجية في أغلب مهام المراجعة التي تقوم بها				01
يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية				02
يوجد إجراءات واضحة من طرفكم عند الاعتماد على المصادقات الخارجية				03
يتم تحديد المعلومات المطلوبة بدقة				04
يوجد لديكم نماذج حسب نوع المعلومات المراد المصادقة عليها				05
يتم مباشرة إرسال المصادقات إلى الغير ومتابعتها من طرفكم				06
يتم تقييم الردود على المصادقات الخارجية				07

08 في حالة ما كان لديك شكوك في مصداقية الردود يتم البحث على أدلة أخرى من أجل نفي أو تأكيد هذه الشكوك

09 يقوم المراجع بتقييم الردود المحصل عليها وتحليل الاختلافات إن كانت موجودة

المحور الثالث: مدى استجابة معيار التدقيق رقم 505 التأكيدات الخارجية للبيئة الجزائرية

الرقم	البيان	غير موافق	محايد	موافق
01	يوجد تعاون من طرف المتعاملين الاقتصاديين بخصوص طلب المعلومات في مهام المراجعة			
02	الأطر القانونية في الجزائر لا تمثل حاجزا أمام تطبيق هذا الإجراء			
03	يتعاون عملاؤكم من أجل إنجاز إجراءات المصادقة الخارجية			
04	تعتبر الثقافة التسييرية في البيئة الجزائرية عائقا أمام تطبيق مثل هذه الإجراءات			
05	يوجد لديكم معايير واضحة من أجل اختيار مصادر المعلومات (الجهات التي يطلب منها المصادقة الخارجية)			
06	عند عدم الحصول على رد من الغير، تقومون بإجراءات بديلة، وهذا حسب طبيعة المعلومات التي ترغبون في الحصول على تأكيد حولها			

ملحق رقم 02: يبين نتائج ألفا كرونباخ لمحور مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.761	7

ملحق رقم 03: يبين نتائج ألفا كرونباخ لمحور درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.786	9

ملحق رقم 04: يبين نتائج ألفا كرونباخ لحوار مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.779	6

ملحق رقم 05: يبين نتائج الفروق في مكانة التأكيدات الخارجية في دعم رأي المدقق الخارجي في بيئة الأعمال

الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
a	54	2.4550	.47346	.06443

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
a	7.062	53	.000	.45503	.3258	.5843

ملحق رقم 06: يبين نتائج الفروق في درجة الاعتماد على متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق في بيئة الأعمال الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
b	54	2.3272	.50684	.06897

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
b	4.743	53	.000	.32716	.1888	.4655

ملحق رقم 07: يبين نتائج الفروق في مدى استجابة معيار التدقيق التأكيدات الخارجية في بيئة الأعمال الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
c	54	2.2438	.35127	.04780

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
c	5.101	53	.000	.24383	.1479	.3397

ملحق رقم 08: يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير الجنس

Test des échantillons indépendants

	Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes						
	F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
								Inférieur	Supérieur
a	1.773	.189	- .997	52	.324	-.13068	.13114	-.39382	.13246
			-1.044	51.106	.302	-.13068	.12521	-.38204	.12068
b	.588	.447	- .314	52	.755	-.04451	.14158	-.32861	.23960
			- .318	47.131	.782	-.04451	.13990	-.32592	.23691
c	.299	.587	- .894	52	.376	-.08712	.09747	-.28271	.10847
			- .893	45.237	.376	-.08712	.09751	-.28348	.10924

ملحق رقم 09: يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير المهنة

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
a	Intergroupes	.641	2	.321	1.455	.243
	Intragroupes	11.239	51	.220		
	Total	11.881	53			
b	Intergroupes	.467	2	.234	.907	.410
	Intragroupes	13.148	51	.258		
	Total	13.615	53			
c	Intergroupes	.446	2	.223	1.869	.165
	Intragroupes	6.093	51	.119		
	Total	6.540	53			

ملحق رقم 10: يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير الخبرة المهنية

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
a	Intergroupes	.316	2	.158	.696	.503
	Intragroupes	11.565	51	.227		
	Total	11.881	53			
b	Intergroupes	1.435	2	.717	3.004	.058
	Intragroupes	12.180	51	.239		
	Total	13.615	53			
c	Intergroupes	.160	2	.080	.640	.532
	Intragroupes	6.380	51	.125		
	Total	6.540	53			

ملحق رقم 11: يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير السن

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
a	Intergroupes	.162	3	.054	.230	.875
	Intragroupes	11.719	50	.234		
	Total	11.881	53			
b	Intergroupes	1.814	3	.605	2.562	.065
	Intragroupes	11.801	50	.236		
	Total	13.615	53			
c	Intergroupes	.274	3	.091	.728	.540
	Intragroupes	6.266	50	.125		
	Total	6.540	53			

ملحق رقم 12: يبين نتائج الفروق في مستوى المحاور الثلاثة حسب متغير المؤهل

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
a	Intergroupes	.217	3	.072	.310	.818
	Intragroupes	11.664	50	.233		
	Total	11.881	53			
b	Intergroupes	.976	3	.325	1.287	.289
	Intragroupes	12.639	50	.253		
	Total	13.615	53			
c	Intergroupes	.107	3	.036	.277	.841
	Intragroupes	6.433	50	.129		
	Total	6.540	53			

الفهرس

الفهرس

I.....	الإهداء
II	الشكر والتقدير
Erreur ! Signet non défini.	الملخص
VIII.....	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال البيانية
XII.....	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الاختصارات والرموز
ب.....	مقدمة:

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة

2	تمهيد:
Erreur ! Signet non ...	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية" ...
3	المطلب الأول: الإطار العام للمعيار الجزائري للتدقيق 505
3	الفرع الأول: مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق
3	أولاً: تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق
3	ثانياً: نشأة المعايير الجزائرية للتدقيق
05.....	ثالثاً: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق
06.....	الفرع الثاني: المقررات الوزارية العاملة للمعايير الجزائرية للتدقيق
XVI.....	معايير التدقيق الدولية
ب.....	مقدمة:
5.....	■ الأول: الإطار النظري للمعيار 505 "التأكيدات الخارجية" والدراسات السابقة
2.....	تمهيد:

3.....	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية"
3.....	المطلب الأول: الإطار العام للمعيار الجزائري للتدقيق 505
3.....	الفرع الأول: مفهوم المعيار الجزائري للتدقيق
6.....	الفرع الثاني: المقررات الوزارية العاملة للمعايير الجزائرية للتدقيق
8.....	الفرع الثالث: نطاق المعيار 505
9.....	المطلب الثاني: واجبات المدقق وفق هذا المعيار
9.....	المطلب الثالث: الأداءات المطلوبة
10.....	➤ أولا: الإجراءات البديلة
10.....	➤ ثانيا: التأكيدات الضمنية وتقييم الأدلة المثبتة
11.....	الفرع الثاني: رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد
11.....	*الفرع الثالث: نتائج إجراءات التأكيد الخارجي
13.....	المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505
15.....	المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة
15.....	المطلب الأول: الدراسات في البيئة الجزائرية
18.....	المطلب الثاني: الدراسات في البيئة الخارجية
19.....	المطلب الثالث: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية
20.....	الفرع الأول: بالنسبة للدراسات في البيئة الجزائرية
20.....	الفرع الثاني: بالنسبة للدراسات في البيئة الخارجية
22.....	خلاصة الفصل الأول:
24.....	■ الف الثاني: دراسة ميدانية حول تطبيق الممارسين لمهنة المحاسبة لولاية ورقلة (الجزائر) لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 505 "المصادقات الخارجية"
25.....	تمهيد:
26.....	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
26.....	المطلب الأول: عينة وحدود الدراسة
26.....	*الفرع الأول: مصادر جمع البيانات
26.....	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
26.....	➤ أولا: مجتمع الدراسة
27.....	*الفرع الثالث: حدود الدراسة

27	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
27	*الفرع الأول: الاستبيان
28	*الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة
29	*الفرع الثالث: صدق وثبات الاستبيان
30	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها
 خلاصة الفصل الثاني:
	خاتمة
VI	الفهرس

