وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

عنوان المذكرة:

مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 " العناصر المقنعة" – دراسة ميدانية–

مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبين:

- لشلق عبدالله
- صويلح وحيد

تحت إشراف:

د . بلقاسم كحلولي أحلام

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
محمد عبد الواحد	أستاذ محاضر	جامعة 20أوت 1955	رئيسا
أحلام بلقاسم كحلولي	أستاذ محاضر	جامعة 20أوت 1955	مشرفا، مقررا
تريرات أيمن	أستاذ مساعد	جامعة 20أوت 1955	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023 – 2024

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

عنوان المذكرة:

مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 " العناصر المقنعة" – دراسة ميدانية–

مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبين:

- لشلق عبدالله
- صويلح وحيد

تحت إشراف:

د . بلقاسم كحلولي أحلام

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
محمد عبد الواحد	أستاذ محاضر	جامعة 20أوت 1955	رئيسا
أحلام بلقاسم كحلولي	أستاذ محاضر	جامعة 20أوت 1955	مشرفا، مقررا
تريرات أيمن	أستاذ مساعد	جامعة 20أوت 1955	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023 – 2024

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

UNIVERSITE DU 20 AOUT 1955 - SKIKDA
FACULTE des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلـــــوم التسيـــــير

السنة الجامعية: 2023 / 2024

شهادة الترخيص بإيداع مذكرة ماستر أكاديمي لدى المكتبة

أنا الممضي أسفله الأستاذ: بلقاسم كحولي أحلام ؛ الرتبة العلمية: أستاذ محاضر "أ"

المشرف على مذكرة الماستر والموسومة بـ: مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "العناصر المقنعة" دراسة ميدانية

من إنجاز الطالبين:

1) لشلاق عبد الله
2) صو يلح وحيد

القسم: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

تاريخ المناقشة: 24/09/17

أشهد أن الطالب (ة) قد قام بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة المناقشة، وأن المطابقة بين النسخة الورقية والنسخة الإلكترونية قد استوفت جميع شروطها. وبإمكانه إيداع النسخ الورقية والإلكترونية.

سكيكدة في:

تأشيرة الأستاذ المشرف

تأشيرة رئيس القسم

رئيس قسم علوم المالية والمحاسبة
شرقي سمير

ملاحظة هامة: لا تقبل أي شهادة من دون توقيع ومصادقة.

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université 20 Août 1955- SKIKDA
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 – سكيكدة/الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

تعهد

أنا الممضي أسفله الطالب (ة): لشلق عبد الله

تاريخ الميلاد 17.8.1985 بسكيكدة /ولاية: سكيكدة

عنوان الاقامة: حي 718مسكن. الزفزاف الجديدة عمارة P:R:4.B

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير/ قسم: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

رقم التسجيل: 200460160002

وفي يوم: 05/09/2024

أصرح بأن مذكرة الماستر الموسومة بـ:

مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم 700 العناصر المقنعة

السنة الجامعية: 2023 .2024

تمت تحت اشراف الاستاذ(ة)/الدكتور(ة):

إسم ولقب المشرف: بلقاسم كحلولي أحلام

أقر انها عمل أصيل لي وحدي، وأنها خالية من أي شكل من اشكال السرقة العلمية، وأتحمل كامل المسؤولية القانونية والأخلاقية لما ورد في المذكرة، وأن هذه المذكرة لم يسبق تقديمها في أي عمل بأي شكل من الأشكال كاملة أو جزء منها، وأتعهد انني التزمت فيها بأساليب التوثيق المعتمدة والسليمة الضامنة لحقوق الملكية الفكرية لأصحابها الاصليين.

وفي حال الاخلال بأي شرط من شروط التعهد، التزم بكل المتابعات والإجراءات التي ستتخذها الكلية.

الاسم واللقب والتوقيع للطالب

لشلق عبد الله

ملاحظة هامة:

- تملأ الاستمارة من قبل الطالب وتدفع لرئيس القسم بعد المصادقة عليها من المصالح الادارية.

طبقا للمرسوم رقم 07/41 المتضمن التصديق على الاتفاقيات لاسيما المادة 2 المصادقة

الإدارة غير مسؤولة على مضمون الوثيقة (ة)

118880922 بتاريخ 29/10/21

تظهر الصورة الأصلية

التعهد (ة): لشلق عبد الله

موضوع: على التوقيع

حررت في سكيكدة

عن مستخلف رئيس المجلس الشعبي البلدي

وبتفويض منه

ليلى سوسطة

5 SEPT 2024

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université 20 Août 1955- SKIKDA
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955– سكيكدة/الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

فريق ميدان تكوين العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير

تعهد

أنا الممضي أسفله الطالب (ة): صويلح وحيد

تاريخ الميلاد 1986/09/06 بـ سكيكدة /ولاية: سكيكدة

عنوان الاقامة: 51 شارع بشير بوقادوم سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير/ قسم: العلوم المالية و المحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

رقم التسجيل: 200560155714

وفي يوم: 24/09/06 /

ملحق للمرسوم رقم 17/41 المتضمن التصديق على التوقيعات و لاسيما المادة 2 الإدارة غير مسؤولة على مضمون الوثيقة

أصرح بأن مذكرة الماستر الموسومة بـ:

مدى توفق ممارسات التدقيق الخارجي مع معايير التدقيق الجزائرية رقم 500 "العناصر المقنعة"

السنة الجامعية: 2023/2024

تمت تحت اشراف الاستاذ(ة)/الدكتور(ة):

إسم ولقب المشرف: بلقاسم حلوي أحلام

أقر انها عمل أصيل لي وحدي، وأنها خالية من أي شكل من اشكال السرقة العلمية، وأتحمل كامل المسؤولية القانونية والأخلاقية لما ورد في المذكرة، وأن هذه المذكرة لم يسبق تقديمها في أي عمل بأي شكل من الأشكال كاملة أو جزء منها، وأتعهد انني التزمت فيها بأساليب التوثيق المعتمدة والسليمة الضامنة لحقوق الملكية الفكرية لأصحابها الأصليين.

وفي حال الاخلال بأي شرط من شروط التعهد، التزم بكل المتابعات والإجراءات التي ستتخذها الكلية.

ملحق للتصريح الشرفي الخاص منه ومختوم من المجلس البلدي لبلدية الإقليمية مخلوفي صورية

الاسم واللقب والتوقيع للطالب

وحيد صويلح

المصادقة

نظرا لتسوية الإمضاء
السيد: صويلح وحيد
الموظف: عبد الحميد
حمادي كرومة في:

ملاحظة هامة:

- تملأ الاستمارة من قبل الطالب وتدفع لرئيس القسم بعد المصادقة عليها لدى المصالح الادارية.

وثيقة التدريب:
رقم: 2022/02/26 صادرة: MOON188BS
بـ: سكيكدة

Université 20 Août 1955 Skikda
Faculté des Sciences Economique Sciences de Commerciales et des Sciences de gestion
Département sciences financières et comptabilité

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

استمارة ايداع مذكرة ماستر

شعبة العلوم المالية والمحاسبة

2024-2023

نحن الاستاذ / الدكتور: بلقاسم كحلي أحلام .....

المشرف على مذكرة الماستر الموسومة بـ:

مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "القرائن المقنعة" - دراسة ميدانية .....

.....

تخصص: محاسبة وتدقيق .....

للطلبة الاتية أسماؤهم:

01: إسلام عبد الله .....

02: مسوح وحيد .....

نوافق على ايداع مذكرة الماستر باعتبارها مستوفية لجميع الشروط العلمية والمنهجية اللازمة للمناقشة.

سكيكدة في 2024/09/10

امضاء الاستاذ المشرف	امضاء الطالب الاول	امضاء الطالب الثاني
.....	.....	.....
BELKOSSA		

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي هذا العمل إلى:

من ربتني وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات، إلى أغلى إنسان في هذا الوجود أمي الحبيبة

إلى جدي وجدتي رحمهما الله وأسكنهما الفردوس

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه أبى الكريم أدامه الله لي

.إلى إخوتي و أخواتي

إلى من عمل معي بكد بغية إتمام هذا العمل، إلى صديقي ورفيق دربي

إلى أصدقائي كل باسمه وقدره وإلى روح صديقي : عادل بداي رحمة الله عليه

إلى زملائي دفعة محاسبة وتدقيق 2024

إلى جميع أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبية إلى كل طلبة ماستر دفعة 2024

لشلق عبدالله

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي هذا العمل إلى:

إلى روح أمي الطاهرة رحمها الله وأسكنها فسيح جناته

إلى والدي العزيز أطال الله في عمره وأمده بالصحة والعافية

إلى من فقدتهم في الحياة ومازالوا أحياء في قلبي

إلى عائلتي الصغيرة والكبيرة

إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل المتواضع

إلى كل أصدقائي وزملائي من قريب وبعيد

إلى زملائي دفعة محاسبة وتدقيق 2024

إلى جميع أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبية و إلى كل طلبة ماستر دفعة 2024

صويلح وحيد

الشكر والعرفان

الحمد لله حمدا يليق بجلال قدره، والشكر لله أولا على توفيقه لنا، لإنجاز هذا العمل والصلاة والسلام على خاتم الأنام الذي بعث بالرحمة والسلام، وعلى آله وصحبه الأخيار

"قال صلى الله عليه وسلم "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

فعرفانا بالجميل، وتقديرا لكرم الأخلاق، وإيمانا بعظمة العطاء، أتقدم بكل امتنان

والشكر الجزيل إلى:

الأستاذة المشرفة: بلقاسم كحلولي أحلام على نصائحها وعلى كل ما بدلته معنا في إعداد هذه المذكرة

ولا يسعنا في هذا المقام إلا أن نشكر الأساتذة الذين تعاقبوا على تدريسنا وإلى كل دفعة محاسبة وتدقيق الذين قضينا معهم أحلى اللحظات طيلة هذا المشوار الدراسي

كما نشكر أسرة قسم العلوم المالية و المحاسبية

وإلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة أو بالدعاء.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية العناصر المقنعة في عملية التدقيق، وذلك من خلال استكشاف مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة" في عينة من مكاتب التدقيق في عدة ولايات جزائرية، فتناولتا في الجانب النظري للدراسة مفاهيم التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500، أما في الجانب التطبيقي تم توزيع استبانة على عينة من مكاتب خبراء ومحافظي الحسابات في عدة ولايات جزائرية لمعرفة آرائهم حول درجة التزامهم بتطبيق متطلبات المعيار في الواقع العملي، فتمت معالجة البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية spss، وتوصلت الدراسة إلى أن معيار التدقيق الجزائري 500 يمثل مرجعاً أساسياً لممارسي المهنة أثناء جمع وتقييم العناصر المقنعة، مما يساهم في تحقيق الكفاءة والفعالية في عملية التدقيق، كما أظهرت الدراسة أن مدققي الحسابات يلتزمون بتطبيق هذا المعيار في مكاتب التدقيق محل الدراسة، نظراً لأهميته في توفير أساس قوي لرأي المدقق.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، العناصر المقنعة، محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، أدلة التدقيق.

Abstract:

This study aimed to highlight the importance of persuasive elements in the auditing process, by exploring the extent to which auditors' comply with the requirements of Algerian Auditing Standard 500 "Persuasive Elements" in a sample of audit offices across several Algerian province, The theoretical part of the study addressed concepts of external auditing and the requirements of Algerian Auditing Standard 500. In the practical part, a questionnaire was distributed to a sample of expert offices and auditors in several Algerian provinces to understand their views on the degree of their compliance with the standard's requirements in practice. Data was processed using the SPSS statistical package. The study concluded that Algerian Auditing Standard 500 represents a fundamental reference for practitioners during the collection and evaluation of persuasive elements, contributing to the efficiency and effectiveness of the audit process. The study also showed that auditors adhere to the application of this standard in the audit offices under study, given its importance in providing a strong basis for the auditor's opinion.

Keywords: External auditing, persuasive elements, auditors, accounting experts, audit evidence.

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	
الشكر	
الملخص	
الفهرس	
قائمة الجداول	
قائمة الرموز والاختصارات	
مقدمة	**أ – د**
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي و معيار التدقيق الجزائري رقم : 500 "العناصر المقنعة "	**6- 30**
تمهيد	**7**
المبحث الأول: مفهوم التدقيق الخارجي و المعيار الجزائري للتدقيق العناصر المقنعة	**8**
المطلب الأول: مدخل للتدقيق الخارجي ومعاييره والتزامات المدقق	**8**
الفرع الأول: عموميات حول التدقيق الخارجي	**8**
الفرع الثاني: معايير التدقيق الخارجي والتزامات المدقق	**10**
المطلب الثاني: مفهوم المعيار الجزائري للتدقيق – العناصر المقنعة –	**15**
الفرع الأول: تعريف وخصائص العناصر المقنعة في التدقيق	**15**
الفرع الثاني: الهدف من الحصول على العناصر المقنعة	**18**
الفرع الثالث: التأكيدات المتعلقة بجمع الأدلة	**19**
الفرع الرابع: إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة	**20**
الفرع الخامس: مقارنة بين معيار التدقيق الدولي رقم:500 ومعيار التدقيق الجزائري رقم:500	**22**
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية	**24**
المطلب الأول : الدراسات السابقة	**24**
الفرع الأول: دراسات باللغة العربية	**24**
الفرع الثاني: دراسات باللغة الأجنبية	**26**

المطلب الثاني: القيمة المضافة للدراسة	**27**
الفرع الأول: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة	**27**
الفرع الثاني: القيمة المضافة	**29**
خاتمة الفصل الأول	**30**
الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 –العناصر المقنعة–	**31– 54**
تمهيد	**32**
المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة	**33**
المطلب الأول: تقديم منهج، مجتمع وعينة الدراسة	**33**
الفرع الأول: تقديم منهج الدراسة	**33**
الفرع الثاني: تقديم مجتمع و عينة الدراسة	**33**
المطلب الثاني: تقديم أداة الدراسة	**34**
الفرع الأول: إعداد وتصميم الاستبانة	**34**
الفرع الثاني: الأساليب الاحصائية المستعملة	**35**
الفرع الثالث: اختبار صلاحية أداة الدراسة	**35**
المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة	**41**
المطلب الأول: تحليل خصائص العينة	**41**
المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة	**45**
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة	**49**
خلاصة الفصل	**53**
الخاتمة	**54**
قائمة المراجع	**58**
الملاحق	**60**

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.	27
1-2	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.	34
2-2	مقياس ليكارت الخماسي المعتمد في الدراسة.	35
3-2	تصنيف ودرجة مجال الإجابة لمحاور الدراسة.	35
4-2	قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة.	37
5-2	قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات يستلزم جمع قرائن الإثبات إتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة.	38
6-2	معاملات الثبات وفقا لطريقة ألفا كرونباخ.	40
7-2	توزيع عينة الدراسة حسب الصنف المهني.	41
8-2	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.	42
9-2	توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة العلمية.	43
10-2	تحليل فقرات المحور الأول: " يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية ".	45
11-2	تحليل فقرات المحور الثاني: " يستلزم جمع قرائن الإثبات إتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية ".	47
12-2	اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدارسة.	50
13-2	نتائج اختبار (T) لعينة الوحدة الواحدة للمحور الأول.	50
14-2	نتائج اختبار (T) لعينة الوحدة الواحدة للمحور الثاني.	51
15-2	نتائج اختبار T لعينة الواحدة الفرضية الرئيسية للدراسة.	52

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
2-1	توزيع عينة الدراسة حسب الصنف المهني .	40
2-2	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.	43
2-3	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية.	44

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	قائمة المحكمين	61
2	استمارة الاستبيان	62
3	مخرجات البرنامج الإحصائيSpss	67

قائمة الرموز والاختصارات

الرمز	الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية
IBM	المؤسسة الدولية للحواسيب	International Business Machines
SPSS	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Package for the Social Sciences
AMOS	التحليل الإحصائي لبنية العزوم	Analysis of Moment of Structures

مقـدمـــة

مقدمة

في ظل التطورات الاقتصادية العالمية وتزايد تعقيد أنشطة المؤسسات، برزت أهمية التدقيق الخارجي كأداة أساسية تتسم بالاستقلالية والحيادية لضمان صدق وعدالة الكشوف المالية. وفي هذا السياق، يأتي معيار التدقيق الجزائري رقم 500 "العناصر المقنعة" كأحد المعايير الهامة التي أصدرها مجلس المحاسبة الجزائري، حيث يركز على جمع وتقييم الأدلة الكافية والملائمة لدعم رأي المدقق. فهذا المعيار يوفر إرشادات حول طبيعة وكمية الأدلة المطلوبة وكيفية الحصول عليها وتقييمها، مما يساعد المدققين على التحقق من توافق المعلومات المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وفعالية نظام الرقابة الداخلية. من خلال الالتزام بهذا المعيار وغيره من معايير التدقيق الجزائرية، يسعى المدققون إلى تحقيق هدفهم الأساسي المتمثل في إبداء رأي فني محايد حول عدالة وصدق عرض الكشوف المالية، مما يعزز ثقة المستثمرين والدائنين وغيرهم من الأطراف ذات العلاقة في التقارير المالية، ويساهم في تعزيز الشفافية والمصداقية في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية، فضلاً عن المساعدة في منع حالات الغش والفساد.

أولا: الإشكالية:

من خلال ما سبق نعرج على الإشكالية الرئيسية للبحث والتي تكون على النحو التالي:

هل يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي والمعيار الجزائري للتدقيق رقم:500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية؟

وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ س1: ما مدى عمل المدقق الخارجي على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية ؟
- ✓ س2: ما مدى التزام المدقق الخارجي بجمع قرائن الإثبات باتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من جهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية؟

ثانيا: فرضيات الدراسة:

للإجابة على ما سبق ذكره من تساؤلات نضع الفرضية الرئيسية وفرضيتين فرعيتين كالتالي:

الفرضية الرئيسية:

يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

ومن هذه الفرضية الرئيسية تتفرع الفرضيتان الفرعيتان الآتيتان:

الفرضية الفرعية الأولى: يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية ؛

الفرضية الفرعية الثانية: يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

ثالثا: مبررات اختيار الدراسة :

ويمكن ذكر مبررات اختيار الدراسة على النحو الآتي:

- اعتبار موضوع البحث من أساسيات المحاسبة والتدقيق وخصوصا في الوقت الراهن؛
- الرغبة في التعمق والبحث في مجال التدقيق الخارجي ومستجداته؛
- إمكانية إثراء المكتبة العلمية بدراسة متخصصة حول معيار التدقيق الجزائري رقم: 500؛
- تقديم ولو إضافة صغيرة لفائدة الطلبة في التخصص.

رابعا: أهداف الدراسة و أهميتها:

- **أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحليل وتقييم كيفية جمع وتقييم العناصر المقنعة من قبل المدقق الخارجي وفقاً لمعيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة". وتسعى الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

- تسليط الضوء على معيار التدقيق الجزائري رقم:500 "العناصر المقنعة"؛
- التعرف على الإجراءات والوسائل المعتمدة من طرف المدقق الخارجي في الحصول على العناصر المقنعة؛
- الوصول إلى معرفة مدى التزام مدققي الحسابات بمتطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500؛
- تقديم توصيات لتعزيز فعالية وكفاءة عملية التدقيق الخارجي من خلال تحسين إجراءات ووسائل جمع أدلة التدقيق بما يتماشى مع متطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500.

- **أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة في تحليلها الدقيق لمعيار التدقيق الجزائري رقم:500" العناصر المقنعة" في الممارسة العملية للتدقيق الخارجي، من خلال تقييم مدى التزام المدققين بمتطلبات جمع وتقييم الأدلة الكافية والملائمة، وتسلط أيضا الضوء على تأثير هذا المعيار في تعزيز جودة التدقيق وموثوقية التقارير المالية . كما تساهم في تحديد التحديات التي تواجه تطبيق هذا المعيار وتقديم رؤى مستقبلية لتطوير الممارسات المهنية وتحسين معايير التدقيق الجزائرية وخاصة معيار التدقيق

الجزائري رقم: 500 مستقبلا، مما يساهم في مساعدة مزاولي المهنة على تقديم رأي فني محايد عند إنجاز تقريرهم النهائي.

خامسا: حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بالحدود الموضوعية، المكانية والزمنية:

- **الحدود الموضوعية :**

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال تحليلها لمدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة"، وذلك عبر تقييم التزام المدققين بمتطلبات المعيار من عدة جوانب. منها مدى التزام المدقق الخارجي بجمع التأكيدات الخاصة كعناصر مقنعة و اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة لجمع قرائن الإثبات، مما يساعد المدقق في تطبيق هذا المعيار وتأثيره على جودة عملية التدقيق وموثوقية رأيه الفني المحايد عند تحرير تقريره النهائي حول مدى مصداقية البيانات المالية الحقيقية محل التدقيق.

- **الحدود المكانية:**

وتتمثل في :

- مكاتب محافظي الحسابات؛
- مكاتب الخبراء المحاسبيين.

- **الحدود الزمانية :**

امتدت الفترة الزمنية لإنجاز هذه الدراسة ستة أشهر وهي: مارس، أفريل، ماي، جوان، جويلية وأوت من السنة الجامعية 2023- 2024.

سادسا: منهج الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة، اعتمدت الدراسة على منهجية مزدوجة تجمع بين البحث النظري والتطبيقي. ففي الجانب النظري، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لجمع وتحليل المعلومات من مصادر متنوعة، بهدف تكوين فهم شامل لموضوع الدراسة وأبعاده المختلفة، مع التركيز على متطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة". أما في الجانب التطبيقي، فقد تم توزيع استبيان ورقي وإلكتروني مصمم بعناية على عينة مختارة من المدققين الخارجيين، لتحليل البيانات المجمعة تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، مما أتاح إجراء تحليل دقيق ومعمق للنتائج وربطها بأهداف الدراسة ومتطلبات المعيار المذكور.

سابعا: صعوبات الدراسة:

- في الجانب التطبيقي برزت صعوبات في توزيع الاستبيان بسبب تشتت مواقع مكاتب محافظي الحسابات جغرافيًا وصعوبة تحديد مقراتهم. هذا التحدي أثر على حجم العينة وتنوعها؛
- عدم التزام بعض مكاتب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين بالإجابة على جميع فقرات المحورين، مما أدى إلى إلغاء الإجابة كليا؛
- واجهت الدراسة أيضًا مشكلة عدم تجاوب بعض محافظي الحسابات مع الاستبيان، خاصة عند استخدام البريد الإلكتروني كوسيلة للتواصل. هذا الأمر أدى إلى تأخير في جمع البيانات وتقليص حجم العينة المستجيبة.

رغم هذه التحديات، سعت الدراسة إلى تقديم تحليل شامل ودقيق لمدى تطبيق متطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 في الممارسة العملية، مع الأخذ بعين الاعتبار محدودية المصادر وحجم العينة المتاحة.

ثامنا: هيكل الدراسة :

من أجل تقديم رؤية شاملة وعميقة لموضوع الدراسة، تم تقسيم البحث إلى فصلين رئيسيين:

- يتناول الفصل الأول، المعنون "الإطار النظري للتدقيق الخارجي ومعيار التدقيق الجزائري 500"، المفاهيم الأساسية للتدقيق الخارجي، أهميته، أهدافه وأنواع معاييره، بالإضافة إلى تفصيل متطلبات المعيار 500، مع إجراء مقارنة مع المعيار الدولي المقابل. كما يتضمن مراجعة للدراسات السابقة ذات الصلة.
- أما الفصل الثاني فيركز على الجانب التطبيقي للدراسة، حيث تم إعداد وتوزيع استبيان شامل على عينة من الخبراء ومحافظي الحسابات لاستطلاع آرائهم حول تطبيق معيار التدقيق الجزائري 500. تم تحليل نتائج الاستبيان باستخدام برنامج SPSSالإحصائي، مما أتاح استخلاص نتائج دقيقة وتقديم توصيات حول مدى الالتزام بمتطلبات جمع وتقييم العناصر المقنعة وفقا للمعيار. هذا التنظيم يسمح بدراسة متكاملة تربط بين الأسس النظرية والتطبيق العملي لمعيار التدقيق الجزائري 500.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي و معيار التدقيق الجزائري رقم:500

تمهيد:

يعد جمع وتقييم العناصر المقنعة (أدلة التدقيق) ركيزة أساسية في عمل المدقق الخارجي، حيث تمكنه من أداء مهامه بكفاءة وفعالية عالية. في هذا الإطار اعتمدت الجزائر مجموعة من معايير التدقيق، من بينها معيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة"، الذي يرشد المدقق في مسعاه لتحقيق هدفه الرئيسي المتمثل في إصدار تقرير نهائي يعبر فيه عن رأيه الفني المحايد حول مصداقية وعدالة الكشوف المالية، لتكون مرجعاً موثوقاً لأصحاب القرار.

ولتسليط الضوء على كيفية قيام المدقق الخارجي بجمع وتقييم العناصر المقنعة وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500، سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

- المبحث الأول: مفهوم التدقيق الخارجي و المعيار الجزائري للتدقيق رقم: 500 (العناصر المقنعة)؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

من خلال هذا التقسيم المنهجي، نسعى إلى تقديم رؤية شاملة لدور العناصر المقنعة في التدقيق الخارجي، وكيفية تطبيق معيار التدقيق الجزائري 500، بما يضمن جودة عملية التدقيق وموثوقية الرأي الفني للمدقق، مما يساهم في تعزيز الثقة في التقارير المالية وترشيد عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المبحث الأول: مفهوم التدقيق الخارجي و المعيار الجزائري للتدقيق رقم: 500 (العناصر المقنعة)

بما أن الغاية من عمل المدقق الخارجي هي الوصول إلى رأي فني محايد وموضوعي عن مدى موثوقية البيانات المالية مدعم بأدلة، كان لابد أن يقوم المدقق بجمع وتقييم العناصر المقنعة بما يضمن الوصول إلى هذا الرأي. وذلك من خلال إتباع إجراءات وأساليب محددة في معيار التدقيق الجزائري 500، والتي تضمن الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة تحقق أهداف المهمة وتدعم رأي المدقق النهائي.

المطلب الأول: مدخل للتدقيق الخارجي

يلعب التدقيق الخارجي دورا مهماً في الحياة الاقتصادية، ولقد تطور بشكل مواز للتطور الوظيفي لمهنة المحاسبة وللتطور الاقتصادي في المنشآت ولذلك قد ازداد حرص الجهات المختصة بأهمية مواكبة مهنة التدقيق الخارجي للتطورات المهنية والعلمية وذلك راجع لدور هذه المهنة في التأكد من دقة وصحة البيانات والقوائم المالية والخروج برأي فني محايد.

الفرع الأول: عموميات حول التدقيق الخارجي

أولا: تعريف التدقيق الخارجي

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعريف التدقيق الخارجي وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها وفيما يلي أهم هذه التعاريف:

يعرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق الخارجي بأنه: " إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات بمقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين".[1]

كذلك يعرف التدقيق الخارجي على أنه: "منهجية تتم بطريقة منسقة من طرف متخصصين باستخدام مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم، بغية الوصول لحكم معلل ومستقل، استنادا إلى معايير تقييم وتقدير دقة وفعالية أنظمة وإجراءات المنظمة ".[2]

بعد سرد هذه التعاريف يمكن صياغة تعريف بسيط وشامل للتدقيق الخارجي على النحو التالي:

---

[1] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات –الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص9.

[2] أسماء مزيمش، عمر شريقي ، **التدقيق الخارجي كأحد أهم الآليات الخارجية للحكومة ودوره في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية**، مجلة إقتصاد المال و الأعمال ، المجلد 05، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2020، ص 253.

التدقيق الخارجي هو فحص انتقائي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يدلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في التقرير المنجز من قبله.

ثانيا: أهداف التدقيق

نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة في جميع المجالات نتج عن ذلك تطور في الأهداف المرجوة من التدقيق الخارجي وتتمثل هذه الأخيرة في النقاط التالية:[1]

- **الوجود والتحقق:** هو تأكد المدقق بأن جميع عناصر الميزانية والقوائم المالية موجودة ومقيدة في وقتها فعلا.
- **الملكية والمديونية:** ويتم ذلك بالتأكد من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية وأن الديون مستحقة فعلا لأطراف أخرى.
- **التقييم أي التأكد:** من كون أن كل العمليات المحاسبية تم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل: الإهتلاك.
- **العرض والإفصاح:** حيث تسعى الأطراف الطالبة للمعلومة المحاسبية إلى الحصول على معلومة معبرة وذات مصداقية تعطي صورة وافية لوضعية المؤسسة.
- **إبداء الرأي الفني:** وهو الهدف الأساسي لمدقق الحسابات أي إعطاء رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات حول عدالة تمثيل القوائم المالية المحددة للمركز المالي ونتيجة الأعمال.

ثالثا: أهمية التدقيق الخارجي

تنبع أهمية التدقيق الخارجي في كونه وسيلة تهدف إلى خدمة عدة جهات، سواء كانت من داخل المؤسسة أو من خارجها وتربطهم علاقة بها، حيث أن هؤلاء المتعاملين مع المؤسسة يعتمدون على التقرير النهائي لعملية التدقيق في اتخاذ قراراتهم، ومن بين هذه الفئات نذكر:[2]

- **المقرضون و البنوك:** حتى يتمكنون من التعرف على الوضع المالي للمؤسسات التي ترغب في تقديم قروض أو تسهيلات ائتمانية لهم، فإنهم يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة، وعلى أساس ذلك يتم اتخاذ القرار بتقديم القرض أم لا؛

---

[1] رغدة ابراهيم عوض المدهون، **العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي**، بحث مقدم استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية– غزة، فلسطين، 2014، ص ص 39–40.

[2] أسماء مزيمش، عمر شريقي ، **مرجع سابق**، ص 247.

- **المستثمرون** : عند اتخاذ أي قرار بشأن توجيه المدخرات والاستثمارات لمؤسسة ما بهدف تحقيق أكبر عائد ممكن، فإنه يتم اللجوء إلى البيانات المالية المدققة من قبل المدقق؛
- **إدارة المشروع:** والتي تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية المدققة من قبل جهة محايدة في عملية التخطيط ومراقبة الأداء وتقييمه؛
- **الجهات الحكومية:** تعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة كالتخطيط، الرقابة وفرض الضرائب وغيرها.

في الأخير يمكن القول أن التدقيق الخارجي يعتبر وسيلة ذات أهمية بالغة، فهو يسمح بإعطاء صورة واضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ونتيجة نشاطها، وهو يساهم في زيادة ثقة الغير في بياناتها المالية، وبالتالي تمكينهم من اتخاذ القرارات الصائبة للمؤسسة، سواء كانت قرارات إدارية أو استثمارية أو تقديم قروض لها...إلخ.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الخارجي، التزاماته ومراحل تنفيذه

أولا:- معايير التدقيق الخارجي

المعايير عبارة عن المرجعية التي يجب أن يحتذي بها المدقق الخارجي أثناء أداء مهامه، ويعتبر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين أول من وضع هذه المعايير سنة 1939م. ومنذ ذلك الوقت لم تتغير، ولكن شرع المجمع في إصدار توصيات تفصيلية تشرح هذه المعايير وتعتبر مكملة لها، مع بقاء المعايير الأساسية كما هي، باعتبارها الأساس الذي تعتمد عليه هذه التوصيات.[1]

ولقد صنفت هذه المعايير إلى مجموعة مكونة من عشرة معايير تم تبويبها إلى ثلاث مجموعات كالتالي:[2]

- المعايير الشخصية.
- معايير العمل الميداني.
- معايير التقرير.

1- **المعايير الشخصية:** توصف هذه المعايير بأنها شخصية لأنها تحتوي على الصفات الشخصية للمدقق الخارجي ، وبدروها تنقسم إلى ثلاثة معايير فرعية كالآتي:

---

[1] محمد مروان الصيوح، **دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة توقعات التدقيق (دراسة ميدانية في سوريا)**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجيستر في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2015، ص 45.

[2] أمين عمامرة، **أثر التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق (دراسة استقصائية على عينة من المدققين الخارجيين)**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والجباية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الابراهيمي- برج بوعريريج-، الجزائر، 2021-2022، ص ص 61،64.

- **التأهيل العلمي والعملي للمدقق:** لكي يتم الفحص والتدقيق بدرجة مقبولة وملائمة فإن المدقق يجب أن يتوفر لديه التعليم والخبرة وأن ينال تعليمه من خلال برامج جيدة ورسمية ومنظمة في المحاسبة والتدقيق، بالإضافة إلى الخبرة الكافية التي تمكنه من إجراء ما يلزم من تقديرات حكيمة وشخصية عند أداء مهمة التدقيق.
- **استقلال المدقق:** وهذا المعيار يتطلب من المدقق التمسك بالاستقلالية والحيادية، وذلك حتى يتمكن من أداء مهمته بموضوعية ودون تحيز، ولهذا فإن استقلال المدقق يكون من الأهمية بمكان كمفهوم من المفاهيم التي تعتمد عليها نظرية التدقيق، بحيث لا يكون له علاقة بالإدارة أو المؤسسة موضع التدقيق.
- **بذل العناية المهنية اللازمة:** يتطلب هذا المعيار من المدقق بذل العناية المهنية الواجبة عند ممارسة عملية الفحص والتدقيق، فكل مدقق يجب أن يتحمل مسؤولية أداء مهمته كمهني وبنفس درجة المهارة العادية المتوافرة بشكل عام لدى غيره في نفس المجال، فعليه أن يبذل العناية المهنية الواجبة في التحقق من أن دليل الإثبات كاف ومناسب لتدعيم وتأييد تقرير التدقيق.

2- **معايير العمل الميداني:** تهتم معايير الفحص الميداني بوضع إرشادات عامة للكيفية التي يمكن أن يتم تنفيذ عملية التدقيق وتشمل بدورها على ثلاثة معايير فرعية كالآتي:

- **التخطيط السليم لعملية التدقيق والإشراف على المساعدين:** يجب على المدقق أن يقوم بالتخطيط الكافي والمناسب لعملية التدقيق، فلا يجوز أن يكون التدقيق ارتجاليا وإنما يكون وفق خطة واضحة وبرنامج تدقيق مفصل يبين المهمات التدقيقية ومواعيدها ومن يقوم بها، وينبغي أن يكون هناك إشراف كاف على أعمال التدقيق المختلفة.
- **تقييم نظام الرقابة الداخلية:** حيث يقوم بذلك من أجل تحديد وتقييم مخاطر وجود تحريفات مادية في البيانات المالية سواء كانت ناتجة عن الغش أو الخطأ، ومن أجل تصميم طبيعة وحجم وتوقيت اختبارات التدقيق.
- **كفاية أدلة الإثبات:** أدلة التدقيق تعني جميع ما يحصل عليه المدقق من مستندات وتقارير ونتائج الاستفسارات والتقديرات والاستنتاجات وعمليات الاحتساب والتي يبني عليها المدقق حكمه المهني ليقرر فيما إذا كانت البيانات المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة.

3- **معايير التقرير** : يمثل تقرير المدقق الخارجي المنتج المادي الأساسي لعملية التدقيق، فهو يمثل المعلومات المبلغة من هذا الأخير لأغلب المستخدمين، كما يجب توفير كل المعلومات اللازمة بهذا التقرير ويجب أن يكون واضحا ومختصرا بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة بمهنة التدقيق.

وبدروه هذا المعيار يتناول في طياته أربعة معايير فرعية وهي كالآتي:

- **مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:** يقتضي بأن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة.

- **مدى ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية:** يمثل الاتفاق في تطبيق المبادئ المحاسبية إحدى الخصائص النوعية التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية ذلك بهدف ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة.
- **مدى كفاية الإفصاح:** وفقا لهذا المعيار يجب على المدقق أن يتأكد من كفاية مستوى الإفصاح في القوائم المالية وذلك من خلال التبويب السليم لعناصر القوائم المالية والملاحظات الملحقة بها كإيضاحات متممة لها ولكنه غير مطالب بالإشارة في تقريره إلى مستوى الإفصاح إلا في حالة عدم كفاية الإفصاح بصورة معقولة.
- **إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة:** يجب على المدقق التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة، وفي حالة امتناعه عن الرأي في أمور معينة، فعليه أن يتضمن تقريره الأسباب التي أدت إلى ذلك وينبغي أن يوضح تقريره بصورة قاطعة طبيعة الفحص الذي قام به ودرجة مسؤولية المدقق عن القوائم المالية.

ثانيا– التزامات المدقق الخارجي:

ويقصد بها ما على المدقق من التزامات لإنجاز عمله بشكل جيد:[1]

- يجب عليه أن يقوم بالفحص والتدقيق الفعلي لحسابات المؤسسة ودفاترها وما تحتويه من قيود يومية، وحسابات أستاذ بغرض التحقق من صحتها وسلامتها، وكشف أي أخطاء والعمل على تصحيحها والتعاون مع محاسبي المؤسسة؛
- يجب على المدقق التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والالتزامات المختلفة بأي طريق تحقق التي يرها مناسبة لكل عنصر من هذه العناصر؛
- يجب على المدقق أن يتأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية بتقييمه، حتى يستطيع اختبار عينات المراجعة بشكل ملائم وسليم ويغطي معظم عمليات المؤسسة؛
- يجب على المدقق أن يقدم التوصيات والاقتراحات الملائمة لما يلي:
  - معالجة وتوضيح الأخطاء التي تم اكتشافها؛
  - عدم ال وقوع في الأخطاء مستقبلا ما أمكن ذلك؛
  - حسن سير العمل في أقسام وادا ا رت المؤسسة.

[1] آسيا هيري، **فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه ل م د في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2017–2018، ص ص 22،23.

- يجب على المدقق التأكد إلى جانب الفحص والمراجعة الدفترية بأن المؤسسة تقوم بتطبيق القوانين واللوائح والأنظمة المختلفة وتلتزم بها بطريقة سليمة، كما تلتزم بنصوص بنود العقود المختلفة التي قبلتها ووقعت عليها؛
- القيام بعمل تسويات الجرد اللازمة لعناصر المصروفات والإيرادات وفقا للقواعد المتعارف عليها؛
- على المدقق فحص عناصر قائمة المركز المالي للتحقق من أنها تعبر تعبيراً صحيحا عن القيم الحقيقة لعناصر الأصول والالتزامات، وبالتالي عن المركز المالي للمؤسسة في نهاية السنة المالية؛
- يجب على المدقق أن يحظر هو أو أحد مساعديه اجتماع الجمعية العامة للمساهمين في الشركة لمناقشة تقريره؛
- على المدقق عند حضوره اجتماع الجمعية العامة للمساهمين أو اجتماع مجلس الإدارة في غير شركات المساهمة، أن يقدم تقريره إلى الأعضاء ويتلوه عليهم بحيث يكون تقري ا رً شاملاً على جميع البيانات الهامة واللازمة.

ثالثا:- مراحل تنفيد عملية التدقيق الخارجي

يعتبر التدقيق عملية منهجية منظمة وهذا يدل على أنه يمر بمراحل مختلفة، والتي يمكن تعريفها بأنها الخطوات التنفيذية التي يتبعها المدقق الخارجي عند قيامه بعملية التدقيق الخارجي، فهي تتعلق بالتصرفات والممارسات التي يؤديها هذا الأخير وتظهر في برنامج التدقيق باعتبارها تمثل الخطوات اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق الخارجي. ويمكن توضيح هذه المراحل على النحو التالي:[1]

1- تعريف وتسلسل المراحل

مهما كان نطاق المهمة، يبدأ التدقيق الخارجي بالتعرف على المنشأة (المرحلة 1)، التي يجمع من خلالها المدقق كمية كبيرة من المعلومات حول المنشأة وتسمح له هذه المرحلة بتكوين أو تحديث ملفه الدائم وفي نفس الوقت تحديد المخاطر الكامنة في المهمة، ما يسمح له بالانتقال إلى المرحلة 2 (تقييم نظام الرقابة الداخلية).

يعتبر تقييم الرقابة الداخلية وتحديد استراتيجية التدقيق الخارجي المرحلة الأساسية للعملية، حيث يقوم هذا الأخير من خلال هذه المرحلة بتقييم نظام الرقابة الداخلية بأكمله من أجل تقييم مخاطر الرقابة وتحديد المستوى المناسب من الاختبارات أو الفحوصات، بما يتوافق مع الاستراتيجية المحددة في المرحلة السابقة:

- اختبارات التحقق من الإجراءات الرقابية.
- اختبارات التحقق من صحة الحساب.

[1] أمين عمامرة، **مرجع سابق**، ص ص 67- 68.

- إجراءات الاختبارات التحليلية .

وفي نهاية هذه المرحلة، يكون لدى المدقق الخارجي جميع الاستنتاجات: النتائج والتوصيات التي تسمح له بمايلي:

- إبداء الرأي في جودة الحسابات والقوائم المالية.
- كتابة استنتاجاته وتقاريره (المرحلة الرابعة).

2- امتداد المراحل حسب الزمن

انتشار المراحل السابقة عبر الزمن يؤدي إلى التمييز بين مرحلتين رئيسيتين:

أ- المرحلة الأولى: التعرف على المنشأة

تعد المرحلة الأولى من عملية التدقيق حجر الأساس لضمان فحص شامل وفعال للمنشأة. تبدأ هذه المرحلة بالتعرف على المنشأة وتقييم نظام الرقابة الداخلية فيها، ويشمل هذا التقييم التحقق من كفاءة وفعالية الإجراءات الرقابية التي وضعتها المنشأة لضمان دقة عملياتها المالية وسلامتها.

يجب تنفيذ هذه المرحلة في توقيت استراتيجي، فمن الأفضل أن تتم قبل تاريخ الإغلاق بوقت كافٍ، مما يسمح بإجراء التعديلات اللازمة في حالة اكتشاف أي قصور في النظام الرقابي. ومع ذلك فينبغي ألا تكون مبكرة جدًا حتى تظل الاستنتاجات المستخلصة صالحة وذات صلة بالسنة المالية بأكملها. وفي جميع الأحوال، يجب أن تسبق هذه المرحلة بدء أعمال التحقق ومراجعة الحسابات التفصيلية.

في ختام السنة المالية، يقوم المدقق الخارجي بزيارة إضافية للمنشأة. خلال هذه الزيارة، يتم إجراء بعض المهام المحددة والضرورية لإغلاق السنة المالية بشكل سليم. تشمل هذه المهام عادةً إجراء الجرد الفعلي للمخزون، وتأكيد أرصدة الأطراف الخارجية، بالإضافة إلى أي إجراءات أخرى تعتبر ضرورية لضمان دقة واكتمال البيانات المالية النهائية.

من خلال هذا النهج المنظم والشامل، يضمن المدقق أنه على دراية كاملة بعمليات المنشأة وأنظمتها الرقابية قبل الشروع في الفحص التفصيلي للحسابات. هذا يعزز من جودة عملية التدقيق ويزيد من احتمالية اكتشاف أي أخطاء أو مخالفات جوهرية في البيانات المالية.

ب- المرحلة الثانية: تقييم الرقابة الداخلية

المرحلة الثانية من التدقيق والمعروفة بمرحلة التحقق النهائي، تبدأ في بداية السنة المالية الجديدة، مباشرة بعد انتهاء السنة المالية محل التدقيق. تهدف هذه المرحلة إلى التحقق من صحة الحسابات بشكل نهائي وشامل.

يشترط لبدء هذه المرحلة إغلاق الحسابات السنوية للفترة السابقة وإتاحتها للمدقق الخارجي. هذا التوقيت يضمن اكتمال تسجيل جميع المعاملات والتسويات الخاصة بالسنة المالية المنتهية.

بحيث تعد هذه المرحلة حاسمة في عملية التدقيق، حيث تمكّن المدقق من تكوين رأي نهائي حول صحة وعدالة البيانات المالية للمنشأة، مما يساعد في اتخاذ قرارات مالية سليمة.

المطلب الثاني: مفهوم المعيار الجزائري للتدقيق – العناصر المقنعة –

إن الإثبات في التدقيق يعني كل ما يمكن أن يحصل عليه المدقق من أدلة محاسبية وغيرها مما يستطيع به أن يدعم رأيه الفني المحايد حول صحة وعدالة القوائم المالية ككل، ويعتبر دليل الإثبات بينة غير قاطعة، ويعرف أن أحد أهداف عملية التدقيق هو التأكد من صحة وسلامة البيانات المالية والسجلات المحاسبية وإبداء الرأي الفني المحايد حول عدالة تمثيل القوائم عن نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي خلال الفترة المحاسبية .

الفرع الأول: تعريف وخصائص العناصر المقنعة في التدقيق

جاء المعيار الجزائري رقم 500 ضمن المقرر رقم 150 الصادر في 11 أكتوبر 2016، حيث يعد دليل ومرجع للمدقق كونه يبين له الإجراءات اللازمة للحصول على العناصر المقنعة التي يستند عليها عند إبداء رأيه .

ومن هنا يمكن أن نعرف العناصر المقنعة مع ذكر خصائصها الأساسية والنوعية كمايلي:

أولا: تعريف العناصر المقنعة:

هي كل المعلومات التي جمعها المدقق للحصول على نتائج لتأسيس رأيه وتتضمن: كل المعلومات المتواجدة في المحاسبة (كالقيود المحاسبية)، إضافة إلى الوثائق الثبوتية(الفواتير) كما نجد أيضا كذلك المعلومات المجمعة من وثائق أخرى (محاضر الاجتماعات، التأكيدات الخارجية)[1].

ثانيا: خصائص العناصر المقنعة في التدقيق:

ويمكن تقسيم هاته الخصائص إلى قسمين:

- خصائص أساسية لتوفير الإقناع في أدلة التدقيق.
- خصائص نوعية لأدلة الإثبات الجيدة.

[1] محمد أمين لعروم، سامية فقير، **مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 الموسوم بالعناصر المقنعة مع نظيره من المعايير الدولية– دراسة مقارنة–**، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد2، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021، ص605.

1- الخصائص الأساسية لتوفير الإقناع في أدلة التدقيق

تتضمن العناصر المقنعة المعلومات التي تثبت وتعزز تأكيدات الإدارة وكل تلك التي تناقضها. إضافة إلى ذلك، وفي بعض الحالات، يستند المدقق إلى غياب المعلومات (مثلا: كأن ترفض الإدارة منح التصريح المطلوب منها)، وبالتالي يستعمله كخاصية إقناع[1]:

أ- كفاية وملائمة العناصر المقنعة

تعتمد كفاية العناصر المجمعة في عملية التدقيق على عدة عوامل؛ أولها كمّ العناصر التي تم جمعها، والذي يتحدد بناءً على مخاطر الاختلالات المعتبرة، وثانيها نوعية هذه العناصر، حيث تلعب الملاءمة دورًا مهمًا في تقييم جودتها. تتوقف الملاءمة على مصداقية العناصر المجمعة ودلالتها، مما يؤثر بشكل مباشر على كميتها المطلوبة.

تتأثر درجة مصداقية العناصر المجمعة بعدة عوامل، منها: مصدرها، وطبيعتها، والظروف الخاصة التي جمعت فيها. هذه العوامل تساهم في تحديد مدى الاعتماد على هذه العناصر في عملية التدقيق وتقييم مخاطر الاختلالات.

يوجد ارتباط وثيق بين الكفاية والملاءمة للعناصر المقنعة في عملية التدقيق؛ فكلما كانت مخاطرة الاختلالات كبيرة، كلما كان كمّ العناصر المقنعة المطلوب معتبرًا. في المقابل، كلما كانت نوعية العناصر المقنعة أجود، قلّ الكمّ المطلوب منها. هذه العلاقة العكسية بين الكمية والنوعية تشكل أساسًا مهمًا في تحديد استراتيجية جمع الأدلة وتقييمها خلال عملية التدقيق.

ب-دلالة ومصداقية العناصر المقنعة

تعتمد دلالة العناصر المقنعة في التدقيق على الهدف المنشود من الإجراء والتأكيد المتعلق به، حيث قد تتأثر هذه الدلالة باتجاه الاختبار المزمع إجراؤه. وتتأثر نوعية العناصر المقنعة بشكل عام بدلالة ومصداقية المعلومات التي استندت إليها. من الجدير بالذكر أن المعلومات الناتجة عن إجراءات التدقيق قد تكون ذات دلالة لتأكيدات معينة دون غيرها؛ فعلى سبيل المثال، قد يكون إجراء تدقيق ما ذا دلالة للتحقق من صحة القيود المحاسبية المتعلقة بتدفقات عمليات المخزون والتأكد من استخدام الحسابات المناسبة بالشكل الصحيح، بينما قد لا يكون ذا دلالة عند التحقق من شمولية تدفقات هذه العمليات والتأكد من تسجيل جميع الأحداث التي يجب تقييدها في الفترة المناسبة. وبالتالي، فإن فهم العلاقة بين دلالة العناصر المقنعة وأهداف التدقيق المحددة يعد أمرًا حاسمًا في ضمان فعالية عملية التدقيق وموثوقية نتائجها.

---

[1] وزارة المالية، مقرر رقم 150، **المتضمن المعاٌيير الجزائرية للتدقيق 300، 500، 510، 700**، المؤرخ في 11 فيفري2016، ، الجزائر، ص 4.

تتعلق مصداقية المعلومات التي يتعين استعمالها كعناصر مقنعة بمصدرها وطبيعتها وبالظروف الخاصة التي تم جمعها فيها، وعليه فإن:

- العناصر التي تم جمعها من مصادر خارجية أكثر مصداقية من تلك المجمعة من مصادر داخلية ؛
- العناصر التي تحصل عليها المدقق مباشرة، كالملاحظة العينية أكثر مصداقية من تلك المتحصل عليها عن طريق طلبات المعلومات ؛
- العناصر المقنعة أكثر مصداقية إذا وجدت على شكل وثائق سواء أكانت ورقية أو الكترونية أو تحت أي شكل آخر(تعتبر وثيقة محررة أثناء اجتماع ما، أكثر مصداقية من تأويل لفظي بعدي للمسائل التي تمت مناقشتها) ؛
- العناصر المجمعة المتكونة من الوثائق الأصلية، أكثر مصداقية من تلك المتكونة من النسخ.

ت-التوقيت

يمكن أن يعبر التوقيت عن الفترة التي تم فيها جمع الأدلة، أو في الفترة التي يغطيها التدقيق وتكون الأدلة أكثر اقناعا لحسابات الميزانية عادما ياتم التوصل إليه في تاريخ قريب من اعداد الميزانية بقدر الإمكان[1].

ث- الأثر المشترك

يمكن ان يتم تقييم إقناع الأدلة فقط بعد دمج أثر كل من محددات المناسبة والصلاحية والكفاية والتوقيت معا، ولكن تكون العينة ذات الحجم الكبير والصلاحية العالية مقنعة مالم تكن مناسبة لهدف التدقيق الذي يتم اختباره، كما تشير هذه الخاصية إلى إمكانية وقدرة طرفين أو أكثر محايدين على فحص الدليل والوصول إلى نفس النتيجة وعلى ضوء ذلك فان موضوعية الدليل العالية تخفض احتمال حدوث التحيز الشخصي وهذا بدوره يخفض من عدم التأكد المحيط بما توصل إليه المدقق من رأي.[2]

ثالثا: الخصائص النوعية لأدلة الإثبات الجيدة

تتعلق الميزة الجيدة لأدلة الإثبات فقط بإجراءات التدقيق التي يتم اختيارها، و لا يمكن تحسين صلاحية هذه الأدلة عن طريق اختيار حجم عينة أكبر أو عناصر أخرى من المجتمع ، و يمكن فقط أن تتحسن عن طريق اختيار إجراءات التدقيق التي تحتوي على إثبات في الخصائص الخمسة التالية[3] :

---

[1] ألفين أرينز، جيمس لوبك، **المراجعة مدخل متكامل** ،الجزء1، دار المريخ للنشر، الرياض المملكة العربية السعودية،2002، ص 243.

[2] ألفين أرينز، جيمس لوبك، **مرجع سابق**، ص243.

[3] **المرجع سابق**، ص 242.

1- **استقلالية المصدر:** حيث يمكن الاعتماد على الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر من خارج المؤسسة بشكل أكبر من تلك الأدلة التي يتم التوصل إليها من داخل المؤسسة، فالأدلة الخارجية التي تتم من خلالها الاتصال مع البنوك أو المحامين أو العملاء، تعد أدلة يتم الاعتماد عليها بدرجة أكبر من الإجابات التي يتم التوصل اليها من خلال الاستفسارات من العميل.
2- **فعالية الرقابة الداخلية لدى العميل:** عندما تكون الرقابة الداخلية للعميل فعالة، تكون الأدلة التي تم التوصل إليها موثوقا منها ويعتمد عليها ولا ينظر إليها على أنها أدلة ضعيفة.
3- **المعرفة المباشرة للمدقق:** تكون الأدلة التي يتوصل إليها المدقق مباشرة من خلال الفحص الفعلي، الملاحظة، العمليات الحسابية، أكثر صلاحية من المعلومات التي يتم التوصل إليها بشكل غير مباشر.
4- **درجة تأهيل الأفراد الذين يقدمون المعلومات:** فعلى الرغم من أن مصدر المعلومات ممكن أن يكون محايدا، إلا أن الأدلة لن تكون قابلة للاعتماد عليها ما لم يكن الفرد الذي يقدمها مؤهل للقيام بذلك.
5- **درجة الموضوعية:** حيث يمكن الاعتماد على الدليل الموضوعي بأكثر من الأدلة التي يجب التوصل إلى رأي بشأنها لتحديد مدى صحتها، وتشمل الأمثلة على الأداة الموضوعية، المصادقات من المدينين من البنوك الجرد الفعلي للأسهم والنقدية، الفحص الفعلي للمخزون.

الفرع الثاني: الهدف من الحصول على العناصر المقنعة

إن الغرض الرئيسي لعملية التدقيق التي يقوم بها المدقق الخارجي هو إبداء الرأي الفني في سلامة وعدالة القوائم المالية الناتجة من النظام المحاسبي. ولذلك يجب أن يقوم بعمل كاف يمكنه من الحصول على الأدلة والبراهين المقنعة عن طريق الفحص والمعاينة الشخصية والملاحظة والمصادقات ومن هنا يتضح لنا أن عملية التدقيق تتعلق بالحصول على أدلة الإثبات ثم فحصها ويرجع للمدقق الحكم على مدى صلاحيتها ويختلف تأثير أدلة الإثبات على الرأي الذي يبديه المدقق فيما يختص بالقوائم المالية محل التدقيق وتتوقف قوة هذه الأدلة على توقيت الحصول عليها وارتباطها بالعملية و مصدر الحصول عليها وللحكم على مدى حجية أدلة الإثبات يجب الأخذ ببعض الاعتبارات:

1- الحصول على أدلة الإثبات من مصادر خارجية ومستقلة عن المشروع تمد بضمان أكبر لاعتماد ذلك الدليل في أغراض التدقيق؛
2- البيانات المحاسبية والمالية تعد في ظل نظام داخلي فعال فذلك يؤدي للاعتماد عليه كدليل إثبات أيضا؛
3- الحصول على المعلومات بطريقة مباشرة عن طريق الفحص والمعاينة والملاحظة سيكون له الأثر الأكبر في الإقناع عن الحصول عليه بطريقة غير مباشرة.

4- إلا أن المدقق غالبا ما يجد نفسه أمام عناصر معينة تحتاج إلى فحص دقيق للحصول على دليل مقنع بعدالتها. وإذا ما أحس المدقق أو ساوره الشك في بيان معين له أهمية نسبية كبيرة يجب عليه ألا يعطي رأيه إلا إذ حصل على دليل إثبات قوي يزيل هذا الشك[1].

الفرع الثالث: التأكيدات المتعلقة بجمع الأدلة

الإدارة مسؤولة على عرض الكشوف المالية وفقا للمدقق المحاسبي المطبق، والتي تعكس بشكل صحيح ومنتظم، طبيعة وعمليات الكيان.

حين تصرح الإدارة أن الكشوف المالية تعطي صورة وفية أو أنه قد تم عرضها بشكل صحيح في كل جوانبها الهامة، فإنها بذلك تقدم تأكيدات ضمنية أو صريحة حول مسك المحاسبة، التقييم، العرض والإبلاغ عن مختلف عناصر الكشوف المالية والمعلومات الممنوحة والمتعلقة بها.

على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدفق العمليات، بأرصدة الحسابات وكذلك عرض الكشوف المالية والمعلومات المتضمنة فيها بشكل مفصل بالقدر الكافي الذي يسمح له بتقييم مخاطرة الاختلالات المعتبرة وكذلك تعريف وتنفيذ اجراءات التدقيق التكميلية.

تشكل التأكيدات مبادئ ومعايير يرتبط بها كل من انتظام، صحة ومطابقة الكشوف المالية.

تدخل التأكيدات التي يستعملها المدقق في إطار الفئات التالية[2]:

أولا- تأكيدات متعلقة بتدفق العمليات والأحداث المسجلة أثناء فترة التدقيق

- **واقع الأحداث:** العمليات والأحداث المسجلة وقعت وتتعلق بالكيان.
- **الشمولية:** كل العمليات والاحداث المسجلة التي كان يجب تسجيلها محاسبيا.
- **الدقة:** المبالغ والمعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات والأحداث، قد تم تسجيلها بشكل صحيح.
- **فصل الفترات:** العمليات والأحداث قد تم تسجيلها في الفترة المحاسبية المناسبة.
- **القيد المحاسبي:** يعني أن كل العمليات تم تسجيلها محاسبيا بشكل سليم.

ثانيا- تأكيدات تتعلق بأرصدة حسابات في نهاية الفترة

- **وجود الأصول والخصوم موجودة.**

---

[1] هاني فرحان الزايغ، **دور المراجع في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية لمعايير المراجعة الدولية**، مذكرة لنيل الماجيستر في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة-، فلسطين، 2016، ص ص 46-47.

[2] وزارة المالية، **مقرر رقم 150: المتضمن المعاًيير الجزائرية للتدقيق 300، 500، 510، 700، مرجع سابق**، ص ص 6-7.

- **الحقوق والواجبات:** الكيان يمتلك أو يراقب الأصول ، وتتعلق الديون بواجبات الكيان.
- **الشمولية:** قد تم فعلا تسجيل كل الأصول والخصوم التي كان يجب تسجيلها.
- **التقييم والقيد:** تتضمن الكشوف المالية للخصوم والأصول بقيمها الصحيحة وأي تعديلات ناتجة عن تقييم وتسجيل هذه الأخيرة يتم قيدها بالشكل الملائم.

ثالثا– تأكيدات تتعلق بالكشوف المالية والمعلومات المتضمنة فيها

- **واقع حقوق وواجبات:** كل من الأحداث، المعاملات والمعلومات الممنوحة قد وقعت وتتعلق وترتب بالكيان.
- **الشمولية:** كل المعلومات المطلوبة وفق المرجع المحاسبي المطبق المتعلقة بالكشوف المالية والتي يعد منحها الزامي قد قدمت فعلا.
- **تصنيف وفهم:** المعلومات المالية معروضة ومفصلة بشكل ذو دلالة والمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.
- **الدقة والتقييم:** قدمت المعلومات المالية والمعلومات الأخرى بشكل صحيح وبالمبالغ الصحيحة.

الفرع الرابع: إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة

يجمع المدقق العناصر المقنعة للوصول إلى نتائج معقولة لتأسيس رأيه واضعا حيز التنفيذ[1] :

- إجراءات لتقييم المخاطر قصد الإلمام بالكيان وبمحيطه بما في ذلك نظام رقابته.
- اختبارات للإجراءات قصد تقيم لفعالية المراقبة من الناحية الوقائية او كشف وتصحيح الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات.
- المراقبة المادية قصد رصد الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات، تتضمن هذه المراقبة المادية تثبيتات في التفصيل وإجراءات تحليلية في الجوهر.

ومن بين هاته الإجراءات الأساسية لعملية جمع الأدلة وهي:

أولا: تفتيش السجلات أو الوثائق

تتمثل عملية التسجيلات أو الوثائق داخلية كانت أو خارجية، ورقية كانت أو إلكترونية أو تحت أي شكل آخر وهي تقدم عناصر مقنعة وتتباين حسب طبيعة مصدرها.

ثانيا: تفتيش الأصول العينية

[1] **المرجع السابق**، ص ص 7–8.

يتمثل تفتيش الأصول العينية في الفحص المادي لها والذي يسمح بتقديم مؤشرات مقنعة وموثوقة والمتعلقة بوجودها ولكن لا يعتبر ذلك دليل على ملكيتها أو ملاءمة أو دقة طرق تقييمها.

ثالثا: الملاحظة

تتمثل الملاحظة المادية في معاينة عملية أو الطريقة التي ينفذ إجراء ما، كملاحظة عملية الجرد المادي للمخزونات التي تقوم المؤسسة أو ملاحظة عمليات المراقبة.

رابعا: طلبات المعلومات

يتمثل طلب المعلومات في الحصول على المعلومات المالية والمعلومات غير المالية على حد سواء، لدى أشخاص على علم جيد بداخل كما بخارج الكيان ويستعمل إجراء التدقيق هذا، في الغالب بشكل واسع خلال عملية التدقيق، مكملا بذلك وضع حيز التنفيذ إجراءات تدقيق أخرى .

وتشمل هاته الطلبات، طلبات مكتوبة رسمية وطلبات شفهية غير رسمية وبعد تقييم الردود على طلبات المعلومات جزءا لا يتجزأ من عملية طلب المعلومات.

خامسا: طلبات التأكيدات الخارجية

طلبات التأكيدات والتي تعتبر نوعا خاصا من طلبات المعلومات، وهي الحصول على تصريح من قبل الغير تأكيدا لمعلومات ما.

سادسا: المراقبة الحسابية

ويقصد به الفحص والمراجعة الرقمية للقيم والكميات والتأكد من العمليات الحسابية ومن سلامة نقل الأرقام من صفحة إلى أخرى أو من دفاتر تسجيل إلى دفاتر تسجيل أخرى أو من السجلات إلى الكشوفات الأخرى كموازين المراجعة والتقارير المالية.

والمراجعة الحسابية مطلوبة في كثير من نواحي عملية المراجعة ويمكن أن نبوب هذه النواحي في الآتي:

- مراجعة نقل الأرصدة الافتتاحية في السجلات ومطابقتها لأرقام الميزانية المعتمدة للعام السابق؛
- مراجعة مجاميع وضرب مستندات القيد الأولى، أي مراجعة صحة العمليات الحسابية في نفس المستندات خاصة الفواتير وكشوفات الرواتب؛
- في المنشآت التي تعمل بأكثر من عملة يجب التأكد من إدخال المستند على الحاسوب بعملة المستند المعزز للعملية.

سابعا: إعادة التنفيذ

وهي تنفيذ المدقق لإجراءات أو مراجعات قد تم في الأصل تنفيذها داخل المؤسسة المدققة كجزء لا يتجزأ من المراقبة الداخلية إما يدويا أو عن طريق تقنيات المراجعة المدعمة بجهاز الحاسوب.

ثامنا: الإجراءات التحليلية

تتمثل الإجراءات التحليلية في تقديرات للمعلومة المالية انطلاقا من ارتباطها مع معلومات أخرى ناجمة أو غير ناجمة عن حسابات أو مع معطيات سابقة لاحقة أو تقديرية للمؤسسة أو لمؤسسات مشابهة وتحليل التغييرات المعتبرة أو الاتجاهات غير المتوقعة.

الفرع الخامس: مقارنة بين معيار التدقيق الدولي ومعيار التدقيق الجزائري رقم:500

للمقارنة بين معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 ونظيره الدولي وجب التطرق إلى أوجه التشابه والاختلاف وفيما يلي سنوضح ذلك:[1]

أولا: أوجه التشابه: من خلال المقارنة لوحظ أن كلا المعيارين لهما:

- نفس الترقيم المعياري.
- الكم له علاقة وطيدة بالنوعية في جمع أدلة الإثبات؛
- المفاهيم التي احتوى عليها معيار التدقيق الجزائري والدولي نفسها؛
- أهمية المصادر الخارجية من حيث الموثوقية؛
- يتم التصديق بالعناصر المقنعة التي يحصل عليها المدقق مباشرة كالملاحظة العينية؛
- العناصر المقنعة عندما تكون على شكل وثائقي أكثر مصداقية من التأويل اللفظي؛
- الوثائق الأصلية أكثر مصداقية من النسخ؛
- نص كلا المعيارين على اختيار العينة المناسبة يبقى من اختيار المدقق حسب الحالة؛
- العناصر المقنعة أو أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة تعتبر أعلى درجة من التي يتم الحصول عليها من نفس المصادر.

ثانيا: أوجه الاختلاف: يمكن التركيز على الاختلافات التالية:

[1] قندوزي تومي، **مدى قابلية محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية معيار العناصر المقنعة- دراسة ميدانية-**، أطروحة لنيل دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2021-2022، ص ص 68-69.

- المعيار الجزائري 500 اهتم بالمصادر الخارجية، بينما المعيار الدولي أعطى الاهتمام للمصادر الخارجية والداخلية بنفس الأهمية؛
- تختلف صياغة العبارات في المعيارين وهذا راجع إلى الترجمة؛
- ركز المعيار الدولي على أهمية سلامة نظام الرقابة الداخلية ودوره في استنباط أدلة الإثبات على عكس نظيره المحلي؛
- محتوى المعيار الجزائري لم يكن بنفس الطريقة بالنسبة لنظيره الدولي الذي كان أكثر تفصيل؛
- المعيار الدولي قدم تفسيرات التي تكمن مستعمل المعيار من معرفة كيفية تطبيقه في الواقع على عكس نظيره المحلي؛
- بين المعيار الجزائري أن هناك معايير جزائرية تعالج جوانب أخرى مثل: المعيار الجزائري للتدقيق رقم: 501(العناصر المقنعة–اعتبارات أخرى–)؛
- أكد المعيار الدولي على ضرورة التأكد من أي تغييرات قد حدثت منذ التدقيق السابق، يمكن أن تؤثر على عملية التدقيق الحالية بينما لم يشر المعيار المحلي إلى ذلك؛
- أكد المعيار الجزائري على مسؤولية الإدارة في عرض القوائم المالية وفق المرجع المحاسبي المعمول به، بينما لم يتطرق إليه المعيار الدولي؛
- أهمية العرض والإفصاح تم توضيحها في المعيار الدولي ولم يتطرق إليها في المعيار الجزائري.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

من أجل الإحاطة والإلمام بموضوع الدراسة تم الرجوع إلى أهم الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت هذا المعيار من عدة جوانب بهدف إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات ودراستنا وتمثلت فيما يلي:

المطلب الأول : الدراسات السابقة

تمحور هذا المطلب حول عرض الدراسات العربية والأجنبية مع ذكر النتائج والتوصيات المتوصل إليها كالآتي:

الفرع الأول: دراسات باللغة العربية

- **دراسة (محمد أمين لعروم، سامية فقير، 2021)**

هدفت الدراسة إلى عرض المعيار الدولي للتدقيق 500"أدلة الإثبات" هذا من خلال التعرف على محتواه ومضمونه بالإضافة لأهمية هذه الأدلة في الممارسات المهنية المحلية، حيث اعتمد على دراسة ميدانية وزعت خلالها 62 استمارة استبانة على عينة من مزاولي المهنة في الجزائر كانت منها 46 قابلة للتحليل وتم معالجة الإجابات بالبرنامج الإحصائي SPSS V 22، وتم التوصل إلى النتائج التالية:

- أن المهنيين يلتزمون بتطبيق مضمون والتزامات المعيار نظرا للدور الكبير التي تحظى به هذه الأدلة في مهمة التدقيق.
- أهمية الممارسات المهنية المحلية من خلال توفير الارشادات اللازمة التي تساعد المهنيين على جمع أدلة التدقيق، والرفع من كفاءتهم.

وانطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها تم تقديم توصيات نذكر منها:

- العمل على تقديم رؤية واضحة لهذه المعايير للمهنيين حتى يسهل فهمها واتخادها مرجعا يستند عليه مستقبلا؛
- وجوب العمل على تطوير قدرات المهنيين لاستيعاب محتوى هذه المعايير؛
- ضرورة إعطاء قيمة لأدلة التدقيق من المهنيين عند أداء مهامهم والاعتماد على أكبر عدد ممكن منها بغية الرفع من مصداقية الرأي الفني المحايد.

- **دراسة (هاني فرحان الزايغ ،2006)**

هدفت هذه الدراسة لعرض إلى توضيح دور التدقيق الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي الفني المحايد على القوائم المالية وفقا لمعايير المراجعة الدولية، ولتحقيق هذا الهدف، قام الباحث بتصميم استبانة وزعت على (85) مراجعا

وقد تم التوصل إلى:

ولقد أظهرت النتائج بأن على مراجعي الحسابات القانونيين بذل العناية المهنية الواجبة عند تقييم أدلة الإثبات من خلال المراجعة التحليلية ، استخدام أسلوب العينة الإحصائية في عملية المراجعة، ودراسة النظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية، والأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية، التقديرات المحاسبية ومدى استمرار المنشاة للقيام بأعمالها الاعتيادية خلال الفترة القادمة والحصول على خطاب تمثيل من الإدارة تشهد بدقة واكتمال القوائم المالية.

وانطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها تم تقديم اقتراحات نذكر منها:

يجب على الجامعات الفلسطينية تطوير الخطط والبرامج لتمكين المراجعين من ممارسة المهنة بطريقة تخدم الجمهور وتحوز على ثقته، كما يجب على جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية ان تقوم بالإشراف على المهنة وتشجيع المراجعين على استخدام معايير المحاسبة و المراجع الدولية.

- **دراسة (قندوزي تومي، 2021-2022)**

هدفت الدراسة إلى اختبار مدى قابلية تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية التي تم إصدارها وتم اختيار معيار العناصر المقنعة كجزء من المعايير وتعميم النتائج على باقي المعايير، حيث استخدم المنهج الوصفي من خلال الإحاطة بالأدبيات التي لها علاقة بالموضوع وجمع البيانات وتحليلها من طرف أصحاب المهنة ، من خبراء وأكاديميين ومحافظي حسابات ، بحيث كانت أداة الدراسة باستخدام استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة وتم معالجة الإجابات بالبرنامج الإحصائي SPSS26، MOS24 وقد تم التوصل للنتائج التالية:

- أن المعايير المعمول بها في الوسط المهني هي المعايير الدولية وهذا راجع إلى عدة عوامل داخلية تمثلت في شمولية المعايير الدولية وكيفية العرض والافصاح ؛
- تركز العوامل الخارجية في عاملين هما تأثير العمل الميداني على محافظي الحسابات من عدة جوانب والعامل الأساسي الذي يعتبر العائق الوحيد وهو عدم كفاية معايير التدقيق الجزائرية لجميع نواحي التدقيق.

وانطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها تم تقديم اقتراحات نذكر منها:

- ضرورة إشراك المهنيين عند الشروع في إصدار أي معيار من طرف المختصين في هذا المجال؛
- فتح المجال للمدققين لإثراء محتوى المعايير التي يتم إصدارها في الجزائر لتمتعهم بالخبرة المهنية في هذا المجال؛

- التفسيرات والشروحات في محتوى المعايير التي يتم إصدارها من الأفضل أن تشمل جميع جوانب التدقيق سواء النظرية أو الميدانية.

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

- **دراسة (Augustine, O. Enofe and Others, 2013)**

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية أدلة التدقيق، وخصائص جودتها، والحكم المهني المستخدم في تقييمها لتكوين رأي التدقيق النهائي و كما سعت الدراسة إلى إبراز دور أدلة التدقيق في تعزيز مصداقية التقارير المالية للشركات ومساعدة المستثمرين على اتخاذ قرارات رشيدة في سوق رأس المال ، وهنا تم الاعتماد على مصدرين للمعالجة أحدهما مصدر أساسي تمثلت في توزيع 100 استمارة استبانة قبلت منها 70 فقط و بينما تم الحصول على تقرير المدقق من خلال المصادر الثانوية بحيث حللت عن طريق استخدام الانحدار اللوجستي الثنائي لتحليل البيانات وتم التوصل فيها إلى النتائج التالية:

- أن عملية التدقيق تتأثر بمدى الحصول على الأدلة وتقييمها؛
- استخدام إجراءات مختلفة(التفتيش، الملاحظة، التحقيق، التأكيد، إعادة الحساب.....إلخ) وهذا من أجل التوصل إلى رأي يؤكد صحة المعلومات؛
- أدلة الإثبات يجب أن تتميز بالكفاية؛
- توثيق الأدلة بالنحو المناسب الذي يضمن تحقيق الهدف من التدقيق.

وانطلاقا من النتائج المتحصل عليها تم تقديم اقتراحات منها:

- إجراء المزيد من الأعمال التجريبية في هذا المجال .

- **دراسة (Akram Niktaba, Azim Aslani, 2015)**

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على تقييم كيفية تأثير كفاية وموثوقية أدلة التدقيق على تقارير التدقيق، مما يساهم في تحسين جودة الخدمات المهنية في مجال التدقيق، بحيث أنه لا توجد صيغة رياضية ولا نموذج محدد لتقييم جودة أدلة التدقيق وهي تعتمد على الحكم المهني فيما يتعلق بمعايير التدقيق الفنية والمراجع المحاسبية وكذلك أخلاقيات المدقق، وهنا تم الاعتماد على استمارة استبانة من ثلاثة أجزاء مع أسئلة مغلقة مصممة، تضمنت الصفحة الأولى سؤالا عاما للمشاركين بما في ذلك الاقتراحات والتوصيات، وتكونت الدراسة من ثلاث فرضيات وقد تم معالجة الإجابات بالبرنامج الاحصائي SPSS وقد تم التوصل للنتائج التالية:

- من اختبار الفرضية الرئيسية اتضح أن: أدلة التدقيق الموثوقة لها تأثير كبير على تقرير المدقق، مما أكد هذه الفرضية وبالتالي تعتبر أدلة التدقيق الموثوقة عاملاً مؤثرًا مهمًا على تقرير التدقيق، بحيث أن وجود أو غياب أدلة تدقيق كافية وموثوقة يمكن أن يغير تقرير التدقيق.

المطلب الثاني: القيمة المضافة

الفرع الأول: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

الجدول رقم (1-1): أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

الدراسات	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الحالية مع دراسة محمد أمين لعروم، سامية فقير	-تم التطرق في كلتا الدراستين تناولتا موضوع أدلة الإثبات (العناصر المقنعة) في التدقيق. -استخدام المنهج الوصفي التحليلي مع دراسة ميدانية. - ركزت الدراستان على مدققي الحسابات في الجزائر. - استخدمت كلتا الدراستين برنامج spss لتحليل البيانات	-الدراسة السابقة كانت قراءة في المعيار الدولي للتدقيق رقم:500 تطرقت إلى أهمية أدلة الإثبات في الممارسات المهنية من منظور مزاولي المهنة بالجزائر أما دراستنا الحالية فقد تطرقنا في جانبها النظري إلى عموميات حول التدقيق الخارجي و معيار التدقيق الجزائري 500 و كان جانبها التطبيقي دراسة إستبانة و تحليلها لإبراز مدى التزام مدققي الحسابات بتطبيق معيار التدقيق الجزائري 500 في عدة ولايات جزائرية
الدراسة الحالية مع دراسة هاني فرحان الزايغ.	-تطرقت كلتا الدراستين لمعيار التدقيق 500. -اتبعت الدراستين المنهج الوصفي التحليلي -مجتمع وعينة الدراسة نفسه (مدققين خارجين) -كلتا الدراستين استخدمتا الاستبانة وتم تحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي spss	-اختلفت الدراستين كون الدراسة السابقة تناولت دور التدقيق الخارجي في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي الفني المحايد على القوائم المالية وفقا لمعايير المراجعة الدولية أما دراستنا الحالية التي ركزت على مدى التزام المدققين الخارجيين بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري 500. -الدراسة السابقة شملت مكاتب وشركات المراجعة بخلاف دراستنا اقتصرت على مكاتب محافظي الحسابات وخبراء محاسبين

الدراسة الحالية مع دراسة قندوزي تومي	-تشابهت كلا الدراستين في تناول نفس الموضوع إلى جانب إتباع نفس المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الإستبانة وتحليلها ببرنامج spss	-في الدراسة السابقة تم إعطاء لمحة حول معايير التدقيق الجزائرية الصادرة ثم تم التركيز على معيار 500 وكانت عينة البحث محافظي وخبراء محاسبيين وأكاديميين بالجزائر العاصمة وبومرداس أما دراستنا فقد تطرقت إلى عموميات حول التدقيق الخارجي وتم التركيز على معيار التدقيق الجزائري 500 وتمثلت عينة الدراسة في محافظي وخبراء محاسبين في عدة ولايات جزائرية -بيئة الدراسة السابقة فلسطينية أما الدراسة الحالية جزائرية.
دراسة الحالية مع دراسة Augustine, O. Enofe and Others	-كلتا الدراستين تطرقتا إلى معايير التدقيق المتعارف عليها وإبراز أهمية المعيار المدروس - كلتا الدراستين استخدمتا الاستبانة -كلتا الدراستين استخدمتا برامج إحصائية لتحليل البيانات فقط الدراسة الأولى اعتمدت على الانحدار اللوجستي، أما دراستنا اعتمدت .spss	- تناولت الدراسة السابقة تأثير أدلة التدقيق على تقرير المدقق أما الدراسة الحالية تناولت معيار التدقيق الجزائري 500 - اختلفت من حيث بيئة الأعمال فالدراسة السابقة بيئة أعمالها نيجيرية أما دراستنا فبيئتها جزائرية. - اختلفت من حيث مجتمع الدراسة فالدراسة السابقة كانت تخص شركات مدرجة في بورصة نيجيريا للأوراق المالية أما دراستنا فاقتصرت على خبراء ومحافظي حسابات في الجزائر.
دراستنا الحالية ودراسة Akram Niktaba, Azim Asani	-تطرقت كلتا الدراستين إلى أدلة التدقيق ومدى أهميتها . -تشابهت الدراستين من خلال مجتمع الدراسة.	-اختلفت من حيث بيئة الأعمال فالدراسة السابقة بيئة أعمالها إيرانية أما الدراسة الحالية فبيئتها جزائرية - هدفت الدراسة السابقة بصفة أساسية إلى التعرف على تأثير أدلة التدقيق على قرار

		المدقق أما دراستنا الحالية فركزت على مدى التزام مدققي الحسابات بمتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500

المصدر: من إعداد الطالبين.

الفرع الثاني: القيمة المضافة

من خلال استعراضنا للدراسات السابقة، نجد أن معظمها تناول دراسة معيار التدقيق الدولي 500- أدلة الإثبات-، فهناك من تطرق إلى أهمية أدلة الإثبات في الممارسات المهنية من منظور مزاولي المهنة بالجزائر- قراءة في المعيار الدولي للتدقيق رقم: 500 الموسوم " أدلة الإثبات"-، بينما ركزت أخرى على مقارنة معيار التدقيق الدولي بنظيره الجزائري، وكذلك هناك من تطرق إلى مدى قابلية محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية معيار العناصر المقنعة وقامت أخرى بدراسة تأثير وأثر أدلة التدقيق على قرار المدقق .

وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة أنها تناولت معيار التدقيق الجزائري رقم:500" العناصر المقنعة" ومدى تطبيق متطلباته من طرف عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر، كعينة لاختباره ومعرفة النقائص التي تحول دون تطبيقه والعوامل المؤثرة على توافقه مع ممارسات المدققين الخارجيين وهذا ما سنتناوله في هذه الدراسة.

خلاصة الفصل:

يتضح من خلال هذا الفصل أن تحقيق جودة الأداء المهني للمدقق الخارجي وتقديم رأي موثوق حول مصداقية وعدالة الكشوف المالية يعتمد بشكل أساسي على العناصر المقنعة وفقاً لمعيار التدقيق الجزائري 500، يقوم المدقق الخارجي بتنفيذ عملية التدقيق بأسلوب منهجي ومنظم، حيث يركز على جمع وتقييم الأدلة الكافية والملائمة، تبدأ هذه العملية من مرحلة جمع الأدلة وتستمر حتى إعداد التقرير النهائي بحيث يصمم المدقق إجراءات تدقيق فعالة للحصول على العناصر المقنعة، ويقيّم باستمرار مدى كفايتها وموثوقيتها. يهدف هذا النهج إلى تعزيز موثوقية الكشوف المالية المدققة، مما يساهم في اتخاذ قرارات مستنيرة من قبل الأطراف المعنية، فمن خلال الالتزام بهذا المعيار، يضمن المدقق الخارجي تقديم رأي مهني مستقل وموضوعي، مدعوم بأدلة قوية وموثوقة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم: 500

تمهيد:

بعد التطرق إلى الإطار النظري للتدقيق الخارجي ومعيار التدقيق الجزائري 500 المتعلق بالعناصر المقنعة، كان من الضروري ربط هذه المفاهيم بالواقع العملي لتحقيق أهداف الدراسة، حيث تمثل الهدف الرئيسي في استطلاع آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في عدة ولايات جزائرية حول مدى التزامهم بمتطلبات هذا المعيار. لتحقيق ذلك، تم تصميم استبيان يعكس إشكالية الدراسة في محاورها، بهدف جمع البيانات اللازمة لاختبار صحة الفرضيات، وقد تم تنفيذ هذا البحث الميداني وتقسيمه إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة؛

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة

في هذه الدراسة سعينا إلى تقييم مدى التزام المدققين الخارجيين بمتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 الخاص بالعناصر المقنعة. هدفنا الرئيسي كان فحص كيفية جمع وتقييم الأدلة الكافية والملائمة من قبل المدققين في ممارساتهم المهنية، ولتحقيق ذلك قمنا بتصميم استبيان شامل يغطي الجوانب الرئيسية للمعيار، بما في ذلك أنواع العناصر المقنعة، طرق الحصول عليها، وتقييم موثوقيتها. وزعنا الاستبيان على عينة متنوعة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في عدة ولايات جزائرية، مما يضمن تمثيلاً واسعاً للممارسات المهنية. لتحليل البيانات المجمعة بدقة استخدمنا برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، مما يتيح لنا استخلاص نتائج موثوقة حول مدى تطبيق المعيار 500 في الواقع العملي للتدقيق الخارجي في الجزائر.

المطلب الأول: تقديم منهج، مجتمع وعينة الدراسة

في هذا الجزء نستعرض منهج الدراسة المتبع، ونحدد بدقة مجتمع البحث وآلية اختيار العينة المستهدفة، مما يوفر الأساس المنهجي الرصين لتحليلنا وضمان موثوقية نتائج الدراسة.

الفرع الأول: تقديم منهج الدراسة

للإجابة على إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها، طبقنا الإطار النظري على عينة من مكاتب خبراء ومحافظي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، واستناداً إلى طبيعة البيانات المستهدفة، اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي. هذا المنهج الذي يتيح جمع معلومات دقيقة عن الظاهرة المدروسة ووصفها بالتفصيل، ثم تحليلها وتفسيرها بعمق للوصول لاستنتاجات شاملة وفهم معمق للإشكالية المطروحة.

الفرع الثاني: تقديم مجتمع وعينة الدراسة

قصد إتمام الدراسة الميدانية ارتأينا أن يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين في عدة ولايات جزائرية هي : سكيكدة، قسنطينة، قالمة، الجزائر العاصمة، ورقلة. على اعتبار أن موضوع الدراسة يتمحور أساسا على محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين.

تكونت عينة الدراسة من الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات وقد تم توزيع ما عدده 47 تم استبيان

استرجع منه 34 استبيانا، منها32 صالحة للدراسة. والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة بالاستبيان.

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

الاستبيانات	التكرار	النسبة المئوية
الاستبيانات الموزعة	47	100
الاستبيانات التي تعذر استرجاعها	13	27.66
الاستبيانات الملغاة	02	4.25
الاستبيانات القابلة للدراسة	32	68.08

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على استمارة الاستبيان.

نلاحظ من الجدول أعلاه أنه، تم توزيع 47 استبيانا، منها 32 بنسبة (68.08%) قابلة للدراسة، مما يوفر عينة جيدة للتحليل. وما يقدر بنسبة (27.66%) لم تسترجع، وقد تؤثر هذه النسبة على دقة النتائج، على غرار ذلك نلاحظ ما نسبته (4.25%) عبارة عن استبانات ملغاة وكانت منخفضة، إذا يمكن اعتبار النسبة القابلة للدراسة مرضية وتوفر أساسا جيدا لاستخلاص استنتاجات ذات مغزى من الدراسة.

المطلب الثاني: تقديم أداة الدراسة

تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات، وقد صمم بطريقة سهلة بسيطة وأسئلة واضحة.

الفرع الأول: إعداد وتصميم الاستبانة

تم إعداد الاستبيان بعد استشارة الأستاذة المشرفة والأخذ بآراء الأساتذة المحكمين (أنظر الملحق رقم:01)، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين رئيسين:

الجزء الأول: يتعلق بالمعلومات الشخصية لعينة الدراسة يضم 5 أسئلة حول الصنف المهني، الخبرة المهنية، الجنس، العمر، الشهادة المهنية.

الجزء الثاني: يضم محورين يتعلقان بموضوع الدراسة

- ✓ **المحور الأول:** يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة. ويضم 13 عبارة ؛
- ✓ **المحور الثاني:** يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة. ويضم 12 عبارة .

الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستعملة

بعد الحصول على البيانات تم تفريغ وتحميل الاستبيانات وقد تم استخدام برنامج Excel-v2010 لتبويب البيانات وترتيبها، كما تم استخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية spss25 في تحليل البيانات التي جمعت في هذه الدراسة فقمنا باستخدام الاختبارات الاحصائية التالية:

- ✓ معامل الثبات ألفا كرونباخ لاختبار ثبات أداة القياس؛
- ✓ التكرارات لمعرفة القيم التي يأخذها المتغير الإحصائي المدروس واستعمال النسب المئوية بغية التفريق بين فئات العينة بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها؛
- ✓ المتوسط الحسابي المرجح: بحيث يعد من أهم الأدوات الإحصائية لمقاييس النزعة المركزية بحيث يكون اتجاه هذه النزعة المركزية إيجابيا، إذا تعدى الوسط الحسابي نقطة المنتصف، وقد اعتمدنا على استخدام هذا المقياس بهدف تحديد تمركز قيم الوسط الحسابي حول فقرات الدراسة، وبحسب مقياس ليكارت الخماسي ؛
- ✓ الانحراف المعياري: الذي يعد من بين مقاييس التشتت لتحديد مدى انحدار وتشتت اجابات أفراد الدراسة عن المتوسط الحسابي؛
- ✓ معامل الارتباط بيرسون الذي يساعد على اثبات صحة قياس صدق الاتساق الداخلي للعبارات؛
- ✓ استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة للتحقق من صحة الفرضيات.

الفرع الثالث: اختبار صلاحية أداة الدراسة

بغرض التحليل الاحصائي تم الاعتماد على مقياس ليكارث الخماسي، المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل عبارة من عبارات الاستبيان، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-2): مقياس ليكارت الخماسي المعتمد في الدراسة

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على استمارة الاستبيان.

تم ترميز البيانات وإدخالها إلى البرنامج الإحصائي ونظرا لاعتماد مقياس ليكارت الخماسي تم احتساب المدى (5-4=1) والذي تم تقسيمه على عدد الخيارات لتحديد طول الفئة 4/5=0,8 وبالتالي تتحدد طول الفئات كالتالي:

الجدول رقم (2-3): تصنيف ودرجة مجال الإجابة لمحاور الدراسة[1]

الحد الأدنى	الحد الأعلى	درجة الموافقة
1,00	1,79	منخفض جدا
1,80	2,59	منخفض
2,60	3,39	متوسط
3,40	4,19	مرتفع
4,20	5,00	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على استمارة الاستبيان.

أولا: صدق أداة الدراسة:

يتم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بالطريقتين التاليتين:

1- الصدق الظاهري:

يشير صدق المحتوى إلى مدى ارتباط فقرات الاستبيان بمتغيرات الدراسة. ولضمان هذا الصدق، خضعت لعملية تحكيم دقيقة قبل توزيعها، حيث قام مجموعة من الأساتذة الأكاديميين المتخصصين بمراجعة الاستبانة، وتقييم عباراتها وتقسيمها وشكلها العام والمقاييس المستخدمة فيها. وبناء على ملاحظاتهم وتوجيهاتهم القيّمة، تم إجراء التعديلات اللازمة. وبعد دمج هذه التحسينات، تم وضع الاستبانة في صيغتها النهائية، جاهزة للتوزيع على أفراد العينة المستهدفة في الدراسة.

2-صدق الاتساق الداخلي:

لقد تم حساب صدق الاتساق الداخلي لكل عبارة والبعد الذي تنتمي إليه من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون، ويمكن توضيح ذلك من خلال ما يلي:

2-1 صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول(يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة):

الجدول التالي يبين الصدق الداخلي لعبارات فقرات المحور الأول:

[1] من الموقع **التفكير الإحصائي**: http://statistic-think.blogspot.com/2019/02/blog-post.html.

الجدول رقم(2-4): قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة.

الرقم	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوي الدلالة
01	يحرص المدقق على التقيد بالأنظمة واللوائح المعمول بها داخل المؤسسة.	0,862**	0,000
02	يتابع المدقق دقة الامتثال للبرامج الزمنية للتقرير المالية المعتمدة لرفع التقارير وإصدار التصاريح المطلوبة.	0,384*	0,030
03	يتأكد المدقق من أن العمليات الواجب تقييدها، قد تم تقييدها محاسبيا وفي القيود المناسبة قد حدثت فعلا وتتعلق بالمؤسسة قيد التدقيق.	0,470**	0,000
04	يفحص المدقق مدى سلامة ترحيل البيانات المالية والمعاملات إلى السجلات وفق الطرق المثلى.	0,550**	0,001
05	يقوم المدقق بالاطلاع على الجرد السنوي للتأكد من الوجود الفعلي إضافة للمقاربات البنكية وصحة الأرصدة.	0,355*	0,046
06	يطلع المدقق على السجلات القانونية و كيفية ملئها بعد فحصها للتأكد من وجود الأصول والخصوم فعلا.	0,503**	0,003
07	يقوم المدقق بالفحص ويتأكد من أن الكيان يمتلك أو يراقب الأصول وأن الديون تتعلق بالتزامات فعلية على الكيان.	0,671**	0,000
08	يجري المدقق مراجعة شاملة لكافة القيود والإجراءات المحاسبية قبل إغلاق الدفاتر مع مراقبة صحة الأرصدة.	0,862**	0,000
09	يقوم المدقق بالاطلاع على جداول تحليل الحسابات حيث يجب أن تكون الأرصدة مبررة.	0,684**	0,000

10	يراجع المدقق تزويد كافة المعطيات التي يستوجب النظام المحاسبي المالي الكشف عنها في المواعيد المحددة بالفعل.	0,621**	0,000
11	يفحص المدقق مدى تمثيل القوائم المالية الصادرة عن الشركة للأوضاع والظروف المالية الحقيقية للمنشأة.	0,531**	0,002
12	يتأكد المدقق من أن المعلومات المالية التي تتضمن القوائم المالية معروضة ومفصلة ذات دلالة وواضحة.	0,617**	0,000
13	يراجع المدقق بعناية تسليم المعلومات المالية والبيانات المختلفة بشكل سليم ومطابق للمبالغ والقيم الحقيقية.	0,692**	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل الارتباط لعبارات المحور الاول تراوحت ما بين 0,384 و0,862 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.01، ماعدا العبارة رقم 02 و 05 فهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.05، وبالتالي فإن العبارات صادقة لما وضعت لقياسه.

2-2 صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني (يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة):

الجدول التالي يبين الصدق الداخلي لعبارات فقرات المحور الثاني:

الجدول رقم(2-5): قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات يستلزم جمع قرائن الإثبات إتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوي الدلالة
01	يتطلب الحصول على قرائن الإثبات من طرف المدقق القيام بالتفتيش بشكل صحيح حيث يعمل للوصول لجميع المستندات والبيانات ذات الصلة.	0,351*	0,049

02	يعمل المدقق على توسيع نطاق العينات التي تساعده على جمع القرائن و الدلائل.	0,657**	0,000
03	يتأكد المدقق من أرصدة المدينين وصحة الدين من خلال تفتيش الملفات و الوثائق الواجبة.	0,381*	0,031
04	يقوم المدقق بمعاينة الأصول العينية للتأكد من الوجود الفعلي لها.	0,735**	0,000
05	يشمل طلب المعلومات الحصول على البيانات المالية وغير المالية ذات الصلة من مصادر داخلية وخارجية مطلعة ومدركة لهذه المعلومات.	0,698**	0,000
06	يتم طلب التأكيدات من جهات خارجية بهدف الحصول على شهادة مباشرة وموثوقة حول صحة معلومة محددة.	0,584**	0,000
07	تتضمن عملية الرقابة الحسابية فحص وتدقيق جميع المستندات والتسجيلات المحاسبية للتأكد من صحة العمليات الحسابية الواردة فيها باستخدام كافة الأساليب المتاحة.	0,669**	0,000
08	يلجأ المدقق إلى استخدام تقنيات التدقيق المحوسبة لإعادة تنفيذ الإجراءات التي تم تطبيقها داخل المنشأة كجزء من أنظمة الرقابة الداخلية، سواء كانت يدوية أو آلية.	0,481**	0,005
09	يلجأ المدقق للملاحظة المادية للتأكد من نجاعة عملية الجرد المادي التي قامت بها المؤسسة .	0,351*	0,049
10	يقوم المدقق بالفحص الفعلي لمختلف السجلات والمستندات وكذا الموجودات الملموسة الخاصة بالمؤسسة.	0,594**	0,000
11	يقوم المدقق باستخدام المستندات المعدة خارج المؤسسة كدليل للإثبات.	0,703**	0,000
12	يقوم المدقق باختبار الإجراءات قصد تقيم فعالية المراقبة من الناحية الوقائية او كشف وتصحيح الاختلالات	0,566**	0,001

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل الارتباط لعبارات المحور الثاني تراوحت ما بين 0,351 و0,735 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.01، ماعدا العبارة رقم 01، 03، 09 فهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05 وبالتالي فإن العبارات صادقة لما وضعت لقياسه.

ثانيا: ثبات أداة الدراسة:

لتقييم ثبات الاستبيان، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد تم حساب معامل الاتساق الداخلي ألفا كرونباخ، كمؤشر لاختبار ثبات أداة القياس. وهذا ما يظهره الجدول التالي:

جدول رقم(2-6): معامل ألفا كرونباخ لكل محور

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
المحور الأول	13	0.800
المحور الثاني	12	0.788
الاستبيان ككل	**25**	**0.869**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

يشير هذا الجدول بالاعتماد إلى النتائج المحصل عليها أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لمختلف المحاور تجاوز 70% وهي تتراوح بين 0,788 و0,800 وهي قيمة مرتفعة، في حين أن القيمة الإجمالية لمعامل ألفا كرونباخ هي 0,869 وهي قيمة مرتفعة كذلك، وهذا يدل على ثبات أداة القياس من ناحية العبارات التي تضمنتها الاستبانة.

تشير هذه النتائج إلى أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة عالية من الثبات والدقة. وهذا يمنحنا ثقة كبيرة في صحة الاستبانة وملاءمتها لغرض البحث بناء على ذلك، يمكننا الاعتماد على هذه الأداة بشكل موثوق في تحليل النتائج، والإجابة على جميع تساؤلات الدراسة، واختبار الفرضيات البحثية بدقة علمية.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

يقدم هذا المبحث تحليلاً شاملاً لنتائج الدراسة، متضمناً خصائص العينة، تحليل محاور الاستبانة، واختبار الفرضيات و يهدف هذا التحليل المنهجي إلى تقديم رؤية متكاملة للنتائج وتحقيق أهداف البحث.

المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

بدأنا تحليلنا للاستبيان بالمعلومات الشخصية، الذين شكلوا العينة محور الدراسة وذلك من خلال الصنف المهني، الخبرة المهنية، الشهادة العلمية.

الفرع الأول: توزيع عينة الدراسة حسب الصنف المهني

الجدول التالي يعرض توزيع عينة الدراسة حسب متغير الصنف المهني

جدول رقم (2-7): توزيع عينة الدراسة حسب الصنف المهني

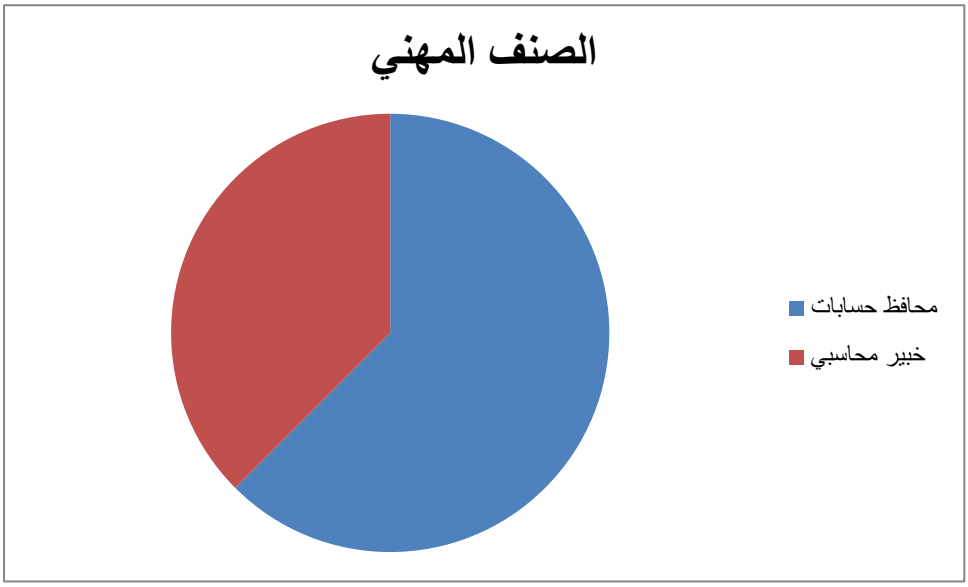
الصنف المهني	التكرار	النسبة
محافظ حسابات	20	%62.5
خبير محاسبي	12	%37.5
المجموع	**32**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج.spss25

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة يندرجون ضمن وظيفة محافظ حسابات بنسبة % 62.5 الذي كان عددهم 20 فردا، ثم تليها فئة الأفراد الذين هم خبير محاسبي وذلك بنسبة 37.5% الذي كان عددهم 12 فردا.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): توزيع عينة الدراسة حسب الصنف المهني



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

الفرع الثاني: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير **الخبرة المهنية**

جدول رقم (2-8): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

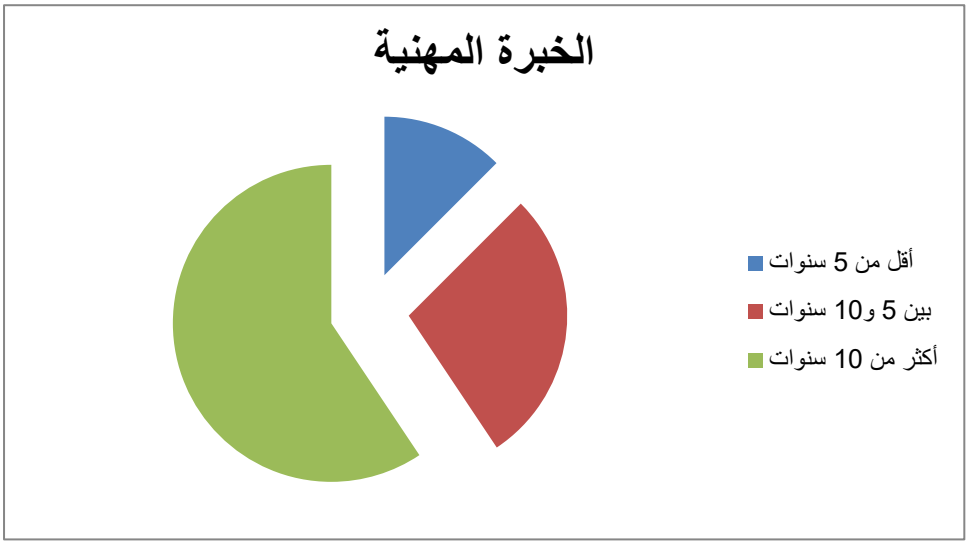
الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	4	%12.5
بين 5 و10 سنوات	9	%28.1
أكثر من 10 سنوات	19	%59.4
المجموع	**32**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة لديهم خبرة أكثر من 10 سنوات بنسبة 59.4%، ثم تليها نسبة الأفراد الذين لديهم خبرة بين 5 و10 سنوات وذلك بنسبة 28.1%، وفي الأخير تأتي نسبة 12.5% من الأفراد الذين لديهم خبرة بالمؤسسة أقل من 5 سنوات. وهذا ما يمكننا من الاعتماد والثقة في إجابات عينة الدراسة.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

الفرع الثالث : توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة العلمية

الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير **الشهادة العلمية**

جدول رقم جدول رقم(2-9): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة العلمية

الشهادة المهنية	التكرار	النسبة
ليسانس	20	%62.5
ماستر	5	%15.6
ماجستير	5	%15.6
دكتوراه	1	%3.1

شهادة أخرى	1	%3.1
المجموع	**32**	**%100**

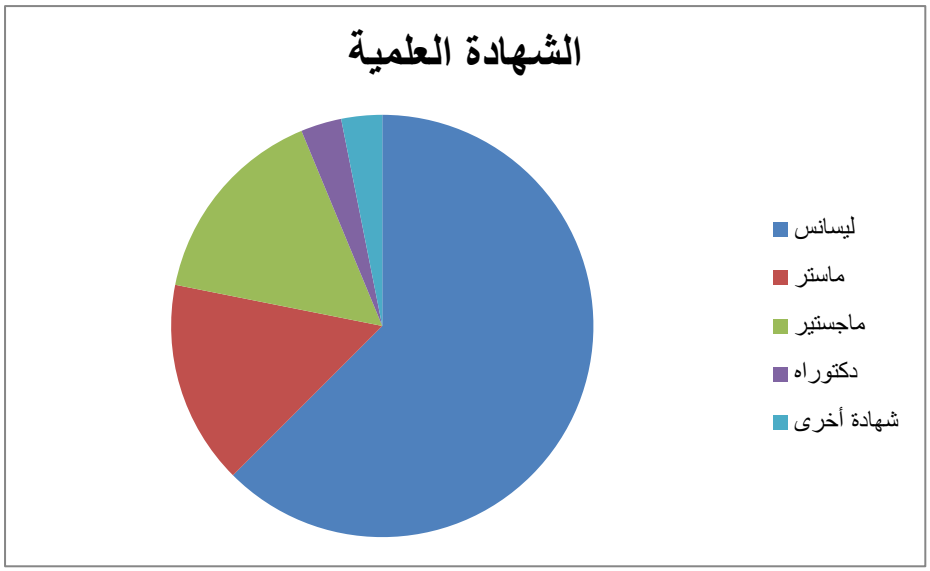
المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة متحصلين على شهادة ليسانس والذي كان عددهم 20 فردا بنسبة 62.5%، ثم تليها نسبة الأفراد المتحصلين على شهادة ماستر وماجستير وكان عددهم 5 أفراد في كلتا الشهادتين وذلك بنسبة 15.6%، تليها نسبة 3.1% من الأفراد المتحصلين على شهادة دكتوراه وشهادة أخرى(شهادة التحكم في تقنيات المحاسبة).

ومما سبق يمكن أن نستنتج أن الفئة المهيمنة هي من ذوي حاملي شهادة الليسانس وبطبيعة الحال تعد هذه الأخيرة هي الشهادة المطلوبة لمزاولة مهنة محافظ حسابات وخبير محاسبي، ولا ننسى أيضا أن بقية الفئات الأخرى تحمل شهادات علمية عالية المستوى وهذا إن دل على شيء: فإنه يدل على أن العينة مؤهلة للإجابة على عبارات الاستبيان وهذا ما يوفر إجابات جيدة لأنهم محظ ثقة ويعتمد على إجاباتهم في التحليل.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-3): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة العلمية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة:

استعرضنا في هذا المطلب النتائج المتعلقة بآراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين حول كل عبارة من عبارات محاور الاستبيان ودرجة الموافقة.

الفرع الأول: التحليل الوصفي للمحور الأول

لتحليل فقرات المحور الأول ندرج الجدول التالي:

جدول رقم(2-10): تحليل فقرات المحور الأولى : " يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية".

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	يحرص المدقق على التقيد بالأنظمة واللوائح المعمول بها داخل المؤسسة.	3,93	1,014	مرتفع	8
2	يتابع دقة الامتثال للبرامج الزمنية للتقرير المالية المعتمدة لرفع التقارير وإصدار التصاريح المطلوبة.	4,21	0,552	مرتفع جدا	6
3	يتأكد من أن العمليات الواجب تقييدها، قد تم تقييدها محاسبيا وفي القيود المناسبة حدثت فعلا وتتعلق بالمؤسسة قيد التدقيق.	4,56	0,504	مرتفع جدا	1
4	يفحص مدى سلامة ترحيل البيانات المالية والمعاملات إلى السجلات وفق الطرق المثلى.	4,46	0,567	مرتفع جدا	3
5	يقوم المدقق بالاطلاع على الجرد السنوي للتأكد من الوجود الفعلي إضافة للمقاربات البنكية وصحة الأرصدة.	4,46	0,671	مرتفع جدا	3

6	يطلع المدقق على السجلات القانونية و كيفية ملئها بعد فحصها للتأكد من وجود الأصول والخصوم فعلا.	4,46	0,802	مرتفع جدا	3
7	يقوم المدقق بالفحص ويتأكد من أن الكيان يمتلك أو يراقب الأصول وأن الديون تتعلق بالتزامات فعلية على الكيان.	4,28	0,581	مرتفع جدا	4
8	يجري المدقق مراجعة شاملة لكافة القيود والإجراءات المحاسبية قبل إغلاق الدفاتر مع مراقبة صحة الأرصدة.	3,93	1,014	مرتفع	8
9	يقوم المدقق بالاطلاع على جداول تحليل الحسابات حيث يجب أن تكون الأرصدة مبررة.	4,50	0,567	مرتفع جدا	2
10	يراجع المدقق تزويد كافة المعطيات التي يستوجب النظام المحاسبي المالي الكشف عنها في المواعيد المحددة بالفعل.	3,93	0,669	مرتفع	8
11	يفحص المدقق مدى تمثيل القوائم المالية الصادرة عن الشركة للأوضاع والظروف المالية الحقيقية للمنشأة.	4,15	0,514	مرتفع	7
12	يتأكد من أن المعلومات المالية التي تتضمن القوائم المالية معروضة ومفصلة ذو دلالة وواضحة.	4,25	0,508	مرتفع جدا	5
13	يراجع بعناية تسليم المعلومات المالية والبيانات المختلفة بشكل سليم ومطابق للمبالغ والقيم الحقيقية.	4,28	0,581	مرتفع جدا	4

إجمالي	**يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة**	4,26	0,405	**مرتفع جدا**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

يبين الجدول أعلاه استجابات أفراد العينة على فقرات يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة حيث جاءت بمتوسط حسابي إجمالي 4.26 وانحراف معياري 0,405، وهي درجة موافقة مرتفعة جدا، حيث كانت مختلف فقراتها كالتالي:

حيث كانت أعلى فقرة في هذا المحور، الفقرة (3) بمتوسط حسابي قدره (4.56) وانحراف معياري (0,5040) وهي درجة كبيرة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة مرتفعة جدا من قبل أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن المدقق يتأكد من أن العمليات الواجب تقييدها، قد تم تقييدها محاسبيا وفي القيود المناسبة حدثت فعلا وتتعلق بالمؤسسة قيد التدقيق.

وكانت أدنى الفقرات في هذا المحور، الفقرة (1) (8) (10) بمتوسط حسابي قدره (3.93) وانحراف معياري (1,014) (1,014) (0.669) على الترتيب وهي درجة كبيرة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة مرتفعة من طرف أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن المدقق يحرص على التقيد بالأنظمة واللوائح المعمول بها داخل المؤسسة، كما يجري مراجعة شاملة لكافة القيود والإجراءات المحاسبية قبل إغلاق الدفاتر مع مراقبة صحة الأرصدة، كما يراجع تزويد كافة المعطيات التي يستوجب النظام المحاسبي المالي الكشف عنها في المواعيد المحددة بالفعل.

الفرع الثاني: التحليل الوصفي للمحور الثاني

لتحليل فقرات المحور الثاني ندرج الجدول التالي:

جدول رقم(2-11): تحليل فقرات المحور الثاني : " يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية."

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
1	يتطلب الحصول على قرائن الإثبات من طرف المدقق القيام بالتفتيش بشكل صحيح حيث يعمل للوصول لجميع المستندات والبيانات ذات	4,21	0,420	مرتفع جدا	3

	الصلة.				
2	يعمل المدقق على توسيع نطاق العينات التي تساعده على جمع القرائن و الدلائل.	4,21	0,659	مرتفع جدا	3
3	يتأكد المدقق من أرصدة المدينين وصحة الدين من خلال تفتيش الملفات و الوثائق الواجبة.	4,34	0,653	مرتفع جدا	1
4	يقوم المدقق بمعاينة الأصول العينية للتأكد من الوجود الفعلي لها.	4,12	0,707	مرتفع	5
5	يشمل طلب المعلومات الحصول على البيانات المالية وغير المالية ذات الصلة من مصادر داخلية وخارجية مطلعة ومدركة لهذه المعلومات.	3,81	0,931	مرتفع	8
6	يتم طلب التأكيدات من جهات خارجية بهدف الحصول على شهادة مباشرة وموثوقة حول صحة معلومة محددة.	3,71	0,991	مرتفع	10
7	تتضمن عملية الرقابة الحسابية فحص وتدقيق جميع المستندات والتسجيلات المحاسبية للتأكد من صحة العمليات الحسابية الواردة فيها باستخدام كافة الأساليب المتاحة.	3,78	1,069	مرتفع	9
8	يلجأ المدقق إلى استخدام تقنيات التدقيق المحوسبة لإعادة تنفيذ الإجراءات التي تم تطبيقها داخل المنشأة كجزء من أنظمة الرقابة الداخلية، سواء كانت يدوية أو آلية.	4,09	0,689	مرتفع	6
9	يلجأ المدقق للملاحظة المادية للتأكد من نجاعة	4,15	0,574	مرتفع	4

	عملية الجرد المادي التي قامت بها المؤسسة .				
10	يقوم المدقق بالفحص الفعلي لمختلف السجلات والمستندات وكذا الموجودات الملموسة الخاصة بالمؤسسة.	4,28	0,728	مرتفع جدا	2
11	يقوم المدقق باستخدام المستندات المعدة خارج المؤسسة كدليل للإثبات.	3,46	0,949	مرتفع	11
12	يقوم المدقق باختبار الإجراءات قصد تقيم فعالية المراقبة من الناحية الوقائية او كشف وتصحيح الاختلالات	4,03	0,646	مرتفع	7
لإجمالي	**يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة**	4,02	0,423	**مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

يبين الجدول أعلاه استجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثاني حيث جاءت بمتوسط حسابي إجمالي 4.02 وانحراف معياري 0,423، وهي درجة موافقة مرتفعة، حيث كانت مختلف فقراتها كالتالي:

حيث كانت أعلى فقرة في هذا المجال، الفقرة (3) بمتوسط حسابي قدره (4.34) وانحراف معياري (0,6530) وهي درجة كبيرة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة مرتفعة جدا من قبل أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن المدقق يتأكد من أرصدة المدينين وصحة الدين من خلال تفتيش الملفات و الوثائق الواجبة.

وكانت أدنى الفقرات في هذا المجال، الفقرة (11) بمتوسط حسابي قدره (3.46) وانحراف معياري (0,9490) وهي درجة كبيرة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة مرتفعة من طرف أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن المدقق يقوم باستخدام المستندات المعدة خارج المؤسسة كدليل للإثبات.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

نستعرض في هذا المطلب اختبار الفرضيات المتعلقة بالدراسة سواء كان ذلك بنفيها أو إثباتها وعليه قمنا باختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة.

الفرع الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

جدول رقم (2-12): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة

Kolmogorov-smirnov			
المحاور	**قيمة Z**	**Sig***	**نتيجة الاختبار**
جميع محاور الدراسة	**0.531**	**0,940**	**تتبع التوزيع الطبيعي**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss25.

بما أن قيمة (Sig) كانت أكبر من مستوى الدلالة (0,05) لجميع المحاور، فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي .

فهذه الحالة وجب التعريج إلى إجراء الاختبارات المعلمية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

يتناول هذا الفرع دراسة حول دور المدقق في جمع التأكيدات الخاصة كعناصر مقنعة في عملية التدقيق. تم إجراء هذه الدراسة على عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، وذلك بهدف اختبار الفرضية التالية:

يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

حيث حاولنا إثبات الفرضية بتحديد الفرضيتين الصفرية والبديلة التاليتين:

- **H0:** لا يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.
- **H1:** يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

الجدول رقم (2-13): نتائج اختبار (T) للعينة الواحدة للمحور الأول

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية
الفرضية الأولى	4.29	0.353	20.759	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج Spss 25.

يوضح الجدول درجة اعتماد المدقق على جمع التأكيدات الخاصة كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، حيث أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي يساوي 4.29 والانحراف المعياري 0.353، حيث كانت قيمة T المحسوبة 20.759 بمستوى معنوية 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه نرفض الفرضية الفرعية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه: يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

يتناول هذا الفرع دراسة حول جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة في عملية التدقيق. . تم إجراء هذه الدراسة على عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، وذلك بهدف اختبار الفرضية التالية:

يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

حيث حاولنا إثبات الفرضية بتحديد الفرضيتين الصفرية والبديلة التاليتين:

- H0: لا يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.
- H1: يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

الجدول رقم (2-14): نتائج اختبار (T) للعينة الواحدة للمحور الثاني

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية
الفرضية الثانية	4.02	0.423	13.624	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج Spss 25.

يوضح الجدول درجة التزام مدققي الحسابات باتباع خطوات محددة ومنظمة عند جمع قرائن الاثبات وذلك من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، حيث أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي يساوي 4.02 والانحراف المعياري 0.423، حيث كانت قيمة T المحسوبة 13.624 بمستوى معنوية 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه نقبل

الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه: يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

الفرع الرابع: اختبار الفرضية الرئيسية:

يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

حيث حاولنا إثبات الفرضية الرئيسة بتحديد الفرضيتين الصفرية والبديلة التاليتين:

- **H0:** لا يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.
- **H1:** يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية..

الجدول رقم (2-15): نتائج اختبار T للعينة الواحدة الفرضية الرئيسية للدراسة

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية
الفرضية الرئيسية	4.15	0.352	18.629	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج Spss 25.

يوضح الجدول **درجة التوافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية** ، حيث أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي يساوي 4.15 والانحراف المعياري 0.352، حيث كانت قيمة T المحسوبة 18.629 بمستوى معنوية 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه نرفض الفرضية الصفرية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H1) التي تنص على أنه: **يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.**

خلاصة الفصل:

استعرض هذا الفصل الجانب التطبيقي للدراسة، والذي ركز على استطلاع آراء محافظي الحسابات والخبراء المحاسبيين في مناطق مختلفة من الجزائر هي: **سكيكدة، قسنطينة،الجزائر العاصمة، قالمة، ورقلة.** حيث هدفت الدراسة إلى تقييم مدى التزامهم بتطبيق متطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "العناصر المقنعة" أثناء أداء مهامهم، بالإضافة إلى اختبار صحة فرضيات البحث. لتحقيق هذه الأهداف والإجابة على الأسئلة الفرعية للدراسة، تم اتباع المنهجية المعتادة في مثل هذه الدراسات، تم جمع البيانات من خلال استبيان مصمم خصيصًا، وتم تحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS. أظهرت النتائج وجود توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات المستجوبين في الدراسة.

الخاتمة

تعتبر عملية جمع الأدلة التي تتسم بالكفاية والملائمة ذات أهمية كبيرة في مهمة التدقيق، فهذه الأخيرة تساعد على إثبات مدى كفاءة، فعالية ودقة عمل مدققي الحسابات للوصول إلى الأهداف المرجوة من مهمة التدقيق. ومن هنا يمكن القول: أن الهدف من هذه الدراسة هو اكتشاف مدى التزام المدققين الخارجيين بمتطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 " العناصر المقنعة"، ولتحقيق ذلك تم تجزئة الدراسة إلى جزئين، جانب نظري استعرضنا فيه عموميات حول التدقيق الخارجي ومعيار التدقيق الجزائري 500 وبعض الدراسات السابقة، وتم ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي عن طريق تصميم استبانة وتوزيعها على بعض مكاتب محافظي الحسابات وخبراء محاسبيين في عدة ولايات جزائرية لنقوم باختبار صحة فرضيات الدراسة، حيث توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

أولا: النتائج

❖ **نتائج الجانب النظري:**

عند استعراض مختلف جوانب الموضوع تم التوصل إلى النتائج التالية:

- في إطار رفع الكفاءة والفعالية المهنية، يشكل معيار التدقيق الجزائري 500 من أهم الأسس لممارسي مهنة التدقيق خلال القيام بمهامهم؛
- التزام مدققي الحسابات بتطبيق هذا المعيار الذي يقوم على جمع قرائن وأدلة التدقيق الكافية والملائمة تساعدهم في إبداء رأي فني محايد عند إنجاز التقرير النهائي ؛
- تعزيز فعالية الأداء المهني وجودة عملية التدقيق يتحقق من خلال حرص المدقق الخارجي على تقييم مدى ملائمة وكفاية المعلومات المستعملة كأدلة تدقيق؛
- اعتماد المدقق الخارجي على إجراءات ووسائل منظمة مختلفة لجمع العناصر المقنعة قصد تقييم الأخطار ورصد التجاوزات وتصحيحها ؛
- يعكس اصدار معيار التدقيق الجزائري 500 في الجزائر التزاما بمواكبة التطورات العالمية ويمثل خطوة مهمة جدا في سلسلة الاصلاحات المتعلقة بمجالي المحاسبة والتدقيق.

❖ **نتائج الجانب التطبيقي:**

بناء على مخرجات التحليل الإحصائي للدراسة الميدانية تحصلنا على النتائج التالية:

- يتأكد المدقق من أن العمليات الواجب تقييدها، قد تم تقييدها محاسبيا وفي القيود المناسبة حدثت فعلا وتتعلق بالمؤسسة قيد التدقيق؛
- يقوم المدقق بالاطلاع على جداول تحليل الحسابات حيث يجب أن تكون الأرصدة مبررة؛

- يتأكد المدقق من أرصدة المدينين وصحة الدين من خلال تفتيش الملفات و الوثائق الواجبة، كما يقوم بالتفتيش بشكل صحيح حيث يعمل للوصول لجميع المستندات والبيانات ذات الصلة للحصول على قرائن الإثبات؛
- يطلع المدقق على السجلات القانونية وكيفية ملئها بعد فحصها للتأكد من وجود الأصول والخصوم فعلاً؛
- يقوم المدقق بالفحص الفعلي لمختلف السجلات والمستندات وكذا الموجودات الملموسة الخاصة بالمؤسسة.

ثانيا: اختبار الفرضيات

الفرضية الفرعية الأولى: يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

نتائج الدراسة أكدت الفرضية وأثبت أن: المدقق الخارجي يعتمد على العناصر المقنعة في إبداء رأيه حول تمثيل القوائم المالية للوضعية الحقيقية للمؤسسة من وجهة نظر مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، بحيث تساعده على رفع التقارير واصدار التصاريح وتمكنه من التحقق من تأكيدات الإدارة فيما يتعلق بالبيانات المالية.

الفرضية الفرعية الثانية: يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

نتائج الدراسة أكدت الفرضية وأثبت أن: المدقق الخارجي يسعى لتجميع كافة قرائن الإثبات اللازمة لإصدار تقريره النهائي عن القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، حيث يقوم بتقدير مدى كفاية وملائمة هذه الأدلة قصد استخلاص نتائج معقولة والتي سيستند عليها في إبداء رأيه.

الفرضية الرئيسية: يوجد توافق بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري رقم: 500 "العناصر المقنعة" من وجهة نظر عينة من مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية.

نتائج الدراسة أكدت الفرضية وأثبت وجود توافق كبير بين ممارسات التدقيق الخارجي ومتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500" العناصر المقنعة" من وجهة نظر مدققي الحسابات في عدة ولايات جزائرية، ويرجع هذا التوافق إلى الأهمية البالغة التي يكتسيها هذا المعيار في عملية التدقيق، حيث يساعد المدققين في الحصول على أدلة وقرائن كافية ومناسبة تمكنهم من إبداء رأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية.

ثالثا: التوصيات

استناداً إلى نتائج الدراسة التي أظهرت التزام محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بمتطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 "العناصر المقنعة"، نقدم التوصيات التالية:

- تشجيع تبادل الخبرات والممارسات الجيدة بين المدققين فيما يتعلق بتطبيق المعيار الجزائري 500، من خلال ورشات عمل وندوات متخصصة؛
- توفير إرشادات وتفسيرات مفصلة لمحتوى معيار التدقيق الجزائري 500، لتيسير تطبيقه بشكل فعال من قبل الممارسين المهنيين، بحيث يمكن أن يشمل ذلك أمثلة عملية وحالات دراسية لتوضيح كيفية جمع وتقييم أدلة التدقيق المناسبة؛
- ضرورة إشراك المهنيين عند الشروع في إصدار أي معيار لكي يسهل لهم فهم مضمون ومحتوى؛
- فتح المجال للمدققين لإثراء محتوى المعايير التي تم إصدارها في الجزائر، لأن لديهم خبرة في هذا المجال.

رابعا: آفاق الدراسة

إن تطبيق معيار التدقيق الجزائري 500 المتعلق بأدلة التدقيق أصبح ضرورة حتمية لما له من أهمية في تعزيز جودة وموثوقية عملية التدقيق، ولتحقيق أهداف التدقيق وتطوير هذه المهنة، يمكن اقتراح الدراسات المستقبلية التالية:

- تحليل العلاقة بين كفاءة المدققين في تطبيق المعيار الجزائري 500 وجودة التقارير المالية المدققة؛
- أثر تطبيق متطلبات معيار التدقيق الجزائري 500 على مصداقية الكشوف المالية؛
- تقييم فعالية الأساليب التحليلية الحديثة في توفير أدلة تدقيق كافية ومناسبة وفقًا لمتطلبات المعيار الجزائري 500؛
- أثر مهارات مدققي الحسابات في تحسين جودة التدقيق الخارجي؛
- أثر معايير التدقيق الجزائرية في دعم تطوير مهنة التدقيق الخارجي.

المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

1-الكتب

- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات –الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

- ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة مصرية ، **المراجعة مدخل متكامل ،الجزء1**، دار المريخ للنشر، الرياض المملكة العربية السعودية، 2002.

2- الأطروحات والمذكرات

- محمد قندوزي، **مدى قابلية محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية معيار العناصر المقنعة-دراسة ميدانية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2021-2022.

- هاني فرحان الزايغ، **دور المراجع في تقييم أدلة الإثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية لمعايير المراجعة الدولية**، مذكرة لنيل الماجيستر في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية – غزة-، فلسطين، 2016.

- أمين عمامرة، **أثر التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق (دراسة استقصائية على عينة من المدققين الخارجيين)**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والجباية المعمقة، ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد البشير الابراهيمي- برج بوعريريج-، الجزائر، 2021-2022.

- محمد مروان الصيوح، **دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة توقعات التدقيق (دراسة ميدانية في سوريا)**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجيستر في المحاسبة، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا،2015.

- آسيا هيري، **فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه ل م د في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2017-2018.

- رغدة ابراهيم عوض المدهون، **العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي**، أطروحة ماجستير، الجامعة الاسلامية- غزة، فلسطين، 2014 .

3- المجلات العلمية

- محمد أمين لعروم-سامية فقير، **مدى توافق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 الموسوم بالعناصر المقنعة مع نظيره من المعايير الدولية- دراسة مقارنة-**، مجلة العلوم الانسانية-المجلد 21/العدد2، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2021.

- محمد أمين لعروم، سامية فقير، **أهمية أدلة الإثبات في الممارسات المهنية من منظور مزاولي المهنة بالجزائر- قراءة في المعيار الدولي للتدقيق رقم: 500 الموسوم " أدلة الإثبات"-**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد01، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر،2021.

- مزيمش أسماء ،شريقي عمر، **التدقيق الخارجي كأحد أهم الآليات الخارجية للحكومة ودوره في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية**، مجلة اقتصاد المال و الأعمال ، المجلد 05، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر،2020.

4- النصوص القانونية

- مقرر رقم 150، **المتضمن المعاٌيير الجزائرية للتدقيق 300، 500، 510، 700**،المؤرخ في 11 فيفري2016، وزارة المالية، الجزائر.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- Augustine, O. Enofe, Chijioke Magbame, Lucky, G. Odeyile and Kinglsey Kuegbe, **Impact of Audit Evidence on Auditor'S Report,** Research Journal of Finance and Accounting, Vol 4, N° 13, University of Benin, 2013.

- Akram Niktaba, Azim Aslin, **The Effect of Audit Evidence On The Auditor'S Report,** International Journal of Accounting Research, Vol 2, N° 6, Islami Azard University,Astra,Iran, 2015.

خامسا: مواقع الانترنت

- من الموقع **التفكير الإحصائي**: http://statistic-think.blogspot.com/2019/02/blog-post.html
اطلع عليه يوم 2024/09/18.

الملاحق

1- قائمة الأساتذة المحكمين:

الاسم و اللقب	رتبة الأستاذ	الجامعة
مزياني نورالدين	أستاذ التعليم العالي	20أوث1955 سكيكدة
فروم محمد الصالح	أستاذ محاضر "أ"	20أوث1955 سكيكدة
عمارة مريم	أستاذ محاضر "أ"	20أوث1955 سكيكدة
بلقاسم كحلولي أحلام	أستاذ محاضر	20أوث1955 سكيكدة

2- الاستبيان:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20أوت 1955- سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

استبيان حول موضوع:

مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم:500 (العناصر المقنعة)

أخي الكريم/أختي الكريمة : الاستبيان الذي بين يديك هو أحد أدوات الدراسة لاستكمال مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق : **" مدى توافق ممارسات التدقيق الخارجي مع معيار التدقيق الجزائري رقم:500 (العناصر المقنعة) "**

ويشرفنا أن نطلب مساعدتكم بتعبئة الاستبيان المرفق، بعد قراءة كل عبارة من عباراتها قراءة متأنية، كما نتمنى منكم إعطاءها بعض اهتمامكم لأن إجابتكم لها أهمية تعتمد عليها نتائج هذه الدراسة، علما أن المعلومات التي تقدمونها ستعالج بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم

الطالب: لشلق عبدالله.

الطالب: صويلح وحيد.

تحت إشراف الأستاذة: بلقاسم كحلولي أحلام

الرجاء وضع علامة (×) في الخانة المناسبة

البيانات الشخصية والمهنية:

1- الصنف المهني:

محافظ حسابات ☐

خبير محاسبي ☐

2- الخبرة المهنية:

- أقل من 5سنوات ☐ - بين 5 و10سنوات ☐ - أكثر من 10سنوات ☐

3- الشهادة العلمية:

- ليسانس ☐ - ماستر ☐ - ماجستير ☐ - دكتوراه ☐ شهادة أخرى .....

المحور الأول: يعمل المدقق على جمع التأكيدات الخاصة التي تستعمل كعناصر مقنعة.

الرقم	البيان	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يحرص المدقق على التقيد بالأنظمة واللوائح المعمول بها داخل المؤسسة .					
02	يتابع دقة الامتثال للبرامج الزمنية للتقرير المالية المعتمدة لرفع التقارير وإصدار التصاريح المطلوبة.					
03	يتأكد من أن العمليات الواجب تقييدها، قد تم تقييدها محاسبيا وفي القيود المناسبة حدثت فعلا وتتعلق بالمؤسسة قيد التدقيق.					
04	يفحص مدى سلامة ترحيل البيانات المالية والمعاملات إلى السجلات وفق الطرق المثلى.					
05	يقوم المدقق بالاطلاع على الجرد السنوي للتأكد من الوجود الفعلي إضافة للمقاربات البنكية وصحة الأرصدة.					
06	يطلع المدقق على السجلات القانونية و كيفية ملئها بعد فحصها للتأكد من وجود الأصول والخصوم فعلا.					
07	يقوم المدقق بالفحص ويتأكد من أن الكيان يمتلك أو يراقب الأصول وأن الديون تتعلق بالتزامات فعلية على الكيان.					
08	يجري المدقق مراجعة شاملة لكافة القيود والإجراءات المحاسبية قبل إغلاق الدفاتر مع مراقبة صحة الأرصدة.					
09	يقوم المدقق بالاطلاع على جداول تحليل الحسابات حيث يجب أن تكون الأرصدة مبررة.					
10	يراجع المدقق تزويد كافة المعطيات التي يستوجب النظام المحاسبي المالي الكشف عنها في المواعيد المحددة بالفعل.					
11	يفحص المدقق مدى تمثيل القوائم المالية الصادرة عن الشركة للأوضاع والظروف المالية الحقيقية للمنشأة.					
12	يتأكد من أن المعلومات المالية التي تتضمن القوائم المالية					

	معروضة ومفصلة ذو دلالة وواضحة.					
13	يراجع بعناية تسليم المعلومات المالية والبيانات المختلفة بشكل سليم ومطابق للمبالغ والقيم الحقيقية.					

المحور الثاني: يستلزم جمع قرائن الإثبات اتباع خطوات وإجراءات محددة ومنظمة.

الرقم	البيان	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتطلب الحصول على قرائن الإثبات من طرف المدقق القيام بالتفتيش بشكل صحيح حيث يعمل للوصول لجميع المستندات والبيانات ذات الصلة.					
02	يعمل المدقق على توسيع نطاق العينات التي تساعده على جمع القرائن و الدلائل.					
03	يتأكد المدقق من أرصدة المدينين وصحة الدين من خلال تفتيش الملفات و الوثائق الواجبة.					
04	يقوم المدقق بمعاينة الأصول العينية للتأكد من الوجود الفعلي لها.					
05	يشمل طلب المعلومات الحصول على البيانات المالية وغير المالية ذات الصلة من مصادر داخلية وخارجية مطلعة ومدركة لهذه المعلومات.					
06	يتم طلب التأكيدات من جهات خارجية بهدف الحصول على شهادة مباشرة وموثوقة حول صحة معلومة محددة.					
07	تتضمن عملية الرقابة الحسابية فحص وتدقيق جميع المستندات والتسجيلات المحاسبية للتأكد من صحة العمليات الحسابية الواردة فيها باستخدام كافة الأساليب المتاحة.					
08	يلجأ المدقق إلى استخدام تقنيات التدقيق المحوسبة لإعادة تنفيذ الإجراءات التي تم تطبيقها داخل المنشأة كجزء من أنظمة الرقابة الداخلية، سواء كانت يدوية أو آلية.					

09	يلجأ المدقق للملاحظة المادية للتأكد من نجاعة عملية الجرد المادي التي قامت بها المؤسسة .					
10	يقوم المدقق بالفحص الفعلي لمختلف السجلات والمستندات وكذا الموجودات الملموسة الخاصة بالمؤسسة.					
11	يقوم المدقق باستخدام المستندات المعدة خارج المؤسسة كدليل للإثبات.					
12	يقوم المدقق باختبار الإجراءات قصد تقيم فعالية المراقبة من الناحية الوقائية او كشف وتصحيح الاختلالات					

3- مخرجات برنامج spss:

fonc

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	moh	20	62,5	62,5	62,5
	khab	12	37,5	37,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

éxp

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	moins de 5 ans	4	12,5	12,5	12,5
	de 5 a 10 ans	9	28,1	28,1	40,6
	plus de 10 ans	19	59,4	59,4	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

sex

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	mascu	30	93,8	93,8	93,8
	fémni	2	6,3	6,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

age

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	de 30 a 40 ans	14	43,8	43,8	43,8
	de 40 a 50 ans	11	34,4	34,4	78,1
	plus de 50 ans	7	21,9	21,9	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,800	13

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,788	12

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,869	25

Corrélations

	q1	q2	q3	q4	q5	q6	q7	q8
Corrélation de Pearson	1	,203	,242	,217	-,204	-,062	,142	-,013
Sig. (bilatérale)		,265	,183	,233	,264	,735	,438	,942
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,203	1	,123	,383*	-,111	,052	,104	,313
Sig. (bilatérale)	,265		,502	,031	,544	,776	,573	,081
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,242	,123	1	,402*	,244	,045	,103	,134
Sig. (bilatérale)	,183	,502		,023	,178	,807	,574	,464
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,217	,383*	,402*	1	,082	-,073	,174	,557**
Sig. (bilatérale)	,233	,031	,023		,655	,691	,340	,001
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	-,204	-,111	,244	,082	1	,537**	,230	,187
Sig. (bilatérale)	,264	,544	,178	,655		,002	,205	,306
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	-,062	,052	,045	-,073	,537**	1	,400*	,275
Sig. (bilatérale)	,735	,776	,807	,691	,002		,023	,128
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,142	,104	,103	,174	,230	,400*	1	,578**

Sig. (bilatérale)	,438	,573	,574	,340	,205	,023		,001
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	-,013	,313	,134	,557**	,187	,275	,578**	1
Sig. (bilatérale)	,942	,081	,464	,001	,306	,128	,001	
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,343	,257	,338	,150	,212	,389*	,440*	,448*
Sig. (bilatérale)	,055	,156	,058	,412	,245	,028	,012	,010
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,109	,300	,012	,165	-,076	,297	,545**	,470**
Sig. (bilatérale)	,552	,095	,948	,368	,678	,099	,001	,007
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,108	,103	,272	,293	-,032	,051	,387*	,390*
Sig. (bilatérale)	,557	,576	,132	,103	,862	,781	,028	,027
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,107	,144	,063	,364*	,024	,178	,191	,470**
Sig. (bilatérale)	,562	,433	,732	,041	,898	,330	,294	,007
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,067	,104	,213	,272	,147	,262	,331	,469**
Sig. (bilatérale)	,714	,573	,241	,132	,421	,148	,064	,007
N	32	32	32	32	32	32	32	32
Corrélation de Pearson	,862**	,384*	,470**	,550**	,355*	,503**	,665**	,766**
Sig. (bilatérale)	,000	,030	,000	,000	,046	,003	,000	,000
N	32	32	32	32	32	32	32	32

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

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

Corrélations

		q14	q15	q16	q17	q18	q19	q20
q14	Corrélation de Pearson	1	,171	,070	,231	,191	-,080	,325
	Sig. (bilatérale)		,349	,704	,204	,296	,664	,069
	N	32	32	32	32	32	32	32
q15	Corrélation de Pearson	,171	1	,494**	,493**	,174	,344	,253
	Sig. (bilatérale)	,349		,004	,004	,341	,054	,162
	N	32	32	32	32	32	32	32
q16	Corrélation de Pearson	,070	,494**	1	,253	,109	,005	,157
	Sig. (bilatérale)	,704	,004		,162	,551	,980	,390
	N	32	32	32	32	32	32	32
q17	Corrélation de Pearson	,231	,493**	,253	1	,429*	,374*	,592**
	Sig. (bilatérale)	,204	,004	,162		,014	,035	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
q18	Corrélation de Pearson	,191	,174	,109	,429*	1	,570**	,540**
	Sig. (bilatérale)	,296	,341	,551	,014		,001	,001

	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	-,080	,344	,005	,374*	,570**	1	,488
q19	Sig. (bilatérale)	,664	,054	,980	,035	,001		,005
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,325	,253	,157	,592**	,540**	,488**	
q20	Sig. (bilatérale)	,069	,162	,390	,000	,001	,005	
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,150	,095	,069	,240	,330	,040	,423
q21	Sig. (bilatérale)	,413	,603	,706	,186	,065	,829	,010
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,121	,248	,024	,030	,057	-,147	-,100
q22	Sig. (bilatérale)	,509	,172	,895	,871	,758	,422	,580
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,214	,405*	,197	,180	,080	-,155	-,084
q23	Sig. (bilatérale)	,239	,021	,280	,324	,663	,397	,647
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,139	,398*	,148	,582**	,431*	,487**	,320
q24	Sig. (bilatérale)	,448	,024	,419	,000	,014	,005	,068
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,212	,437*	,203	,273	,278	,266	,057
q25	Sig. (bilatérale)	,245	,012	,265	,130	,124	,142	,757
	N	32	32	32	32	32	32	32
	Corrélation de Pearson	,351*	,657**	,381*	,735**	,698**	,584**	,669
ch2	Sig. (bilatérale)	,049	,000	,031	,000	,000	,000	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32

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

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

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
total	32	4,1595	,35208	,06224

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
total	18,629	31	,000	1,15946	1,0325	1,2864

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
q1	32	4,3438	,74528	,13175
q2	32	4,2188	,55267	,09770
q3	32	4,5625	,50402	,08910
q4	32	4,4688	,56707	,10025
q5	32	4,4688	,67127	,11867
q6	32	4,4688	,80259	,14188
q7	32	4,2813	,58112	,10273
q8	32	3,9375	1,01401	,17925
q9	32	4,5000	,56796	,10040
q10	32	3,9375	,66901	,11827
q11	32	4,1563	,51490	,09102
q12	32	4,2500	,50800	,08980
q13	32	4,2813	,58112	,10273
ch1	32	4,2981	,35372	,06253

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
q1	10,199	31	,000	1,34375	1,0750	1,6125
q2	12,475	31	,000	1,21875	1,0195	1,4180
q3	17,537	31	,000	1,56250	1,3808	1,7442
q4	14,652	31	,000	1,46875	1,2643	1,6732
q5	12,377	31	,000	1,46875	1,2267	1,7108
q6	10,352	31	,000	1,46875	1,1794	1,7581
q7	12,472	31	,000	1,28125	1,0717	1,4908
q8	5,230	31	,000	,93750	,5719	1,3031
q9	14,940	31	,000	1,50000	1,2952	1,7048
q10	7,927	31	,000	,93750	,6963	1,1787
q11	12,703	31	,000	1,15625	,9706	1,3419
q12	13,919	31	,000	1,25000	1,0668	1,4332
q13	12,472	31	,000	1,28125	1,0717	1,4908

ch1	20,759	31	,000	1,29808	1,1705	1,4256

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
q14	32	4,2188	,42001	,07425
q15	32	4,2188	,65915	,11652
q16	32	4,3438	,65300	,11544
q17	32	4,1250	,70711	,12500
q18	32	3,8125	,93109	,16460
q19	32	3,7188	,99139	,17526
q20	32	3,7813	1,06965	,18909
q21	32	4,0938	,68906	,12181
q22	32	4,1563	,57414	,10149
q23	32	4,2813	,72887	,12885
q24	32	3,4688	,94985	,16791
q25	32	4,0313	,64680	,11434
ch2	32	4,0208	,42386	,07493

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
q14	16,414	31	,000	1,21875	1,0673	1,3702
q15	10,459	31	,000	1,21875	,9811	1,4564
q16	11,641	31	,000	1,34375	1,1083	1,5792
q17	9,000	31	,000	1,12500	,8701	1,3799
q18	4,936	31	,000	,81250	,4768	1,1482
q19	4,101	31	,000	,71875	,3613	1,0762
q20	4,132	31	,000	,78125	,3956	1,1669
q21	8,979	31	,000	1,09375	,8453	1,3422
q22	11,392	31	,000	1,15625	,9493	1,3632
q23	9,944	31	,000	1,28125	1,0185	1,5440
q24	2,792	31	,009	,46875	,1263	,8112
q25	9,019	31	,000	1,03125	,7981	1,2644
ch2	13,624	31	,000	1,02083	,8680	1,1737