جامعة أحمد دراية أدرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التجارية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان

النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة

دراسة لعينة من مكاتب التدقيق بولاية أدرار

إعداد الطالبتين:

بولغيتي حنان

داودي سعيدة

إشراف الأستاذ:

بن العارية محمد

اللجنة المناقشة

حدادي عبد الرحمان	محاضر(أ)_جامعة إدرار أحمد دراية	رئيسا
قويدري عبد القادر	محاضر (ب)–جامعة إدرار أحمد دراية	مساعدا
بن العرية محمد	محاضر (أ)–جامعة إدرار أحمد دراية	مشرفا

السنة الجامعية 2020- 2021م

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République algérienne populaire et démocratique

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

UNIVERSITE AHMED DRAYA - ADRAR

BIBLIOTHÈQUE CENTRALE

Service de recherche bibliographique

N°.....B.C/S.R.B//U.A/2021

جامعة احمد دراية - ادرار

المكتبـــة المركـــزية

مصلحة البحث الببليوغرافي

الرقم:.....م.م/م.ب.ب /ج.أ/2021 176

شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): بن العربة محمد

المشرف مذكرة الماستر.

الموسومة بـــ : استخدام المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة- دراسة معايب الغرفة المحاسبية بادرار

من إنجاز الطالب(ة): بولغيتي حنان

و الطالب(ة): داودي سعيدة

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم : علوم تجارية

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة: 2021/06/10

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.

وبإمكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والاليكترونية (PDF).

- امضاء المشرف:

20 JUIN 2021

ادرار في: 20 JUIN 2021

مساعد رئيس القسم:

قسم العلوم التجارية

د. واحمو سميرة

مساعد رئيس قسم العلوم التجارية

مكلف بالتدريس والتسليم في التدرج

ملاحظة :لاتقبل أي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

بسم الله الرحمن الرحيم

أهدي هذا البحث الى كل طالب علم يسعى لكسب المعرفة وتزويد رصيده المعرفي العلمي والثقافي

الى من يشاركني أفراحي وأحزاني الى أروع امراءة في الوجود أمي الغالية

الى الذي لم يبخل عليا بأي شي الى من سعى لأجل راحتي ونجاحي الى أعظم وأعز رجل في الكون أبي العزيز

الى روح أخي طاهرة

الى كل أخواتي وأبناء أخي :جود ومعاذ وسليم الى كل من ساهم معي في نجاحي من قريب أو بعيد أهدي العمل المتواضع

ونسأل الله أن يجعله نبراس كل طالب علم.

الطالبة سعيدة داودي

أحمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث.

الى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي والدي الحبيب بارك الله في عمره

الى من وضعتني على طريق الحياة وجعلتني ربط الجأش ورعتني حتى صرت كبيرة أمي الغالية طيب الله أثرها

الى إخوتي من كان لهم بالغ الأثر في الكثير من العقبات والصعاب خاصة أخي الصغير وليد

الى كل صديقاتي ورفيقات دربي أخص بالذكر" حنان وفيداء"

حفظهما الله لي

الى كل من يحمل لقب بولغيتي

الى جميع أساتذتي الكرام طوال مشواري الدراسي الذين لم يتوانو في تعليمي ومد يد العون لي

الى رفيقتي في هذا البحث" سعيدة" وكل عائلتها

الى كل هؤلاء اهديهم هذا العمل المتواضع سائلة الله العلي القدير أن ينفعنا به ويمدنا بتوفيقه

الطالبة حنان بولغيتي

SAeeeD.com

كلمة شكر

يسرنا أن نوجه شكرنا لكل من نصحنا أو أرشدنا أو وجهنا أو ساهم معنا في إعداد هذا البحث بالوصول للمراجع والمصادر المطلوبة في أي مرحلة من مراحله، ونشكر على وجه الخصوص أستاذنا الفاضل

الدكتور بن العرية محمد على مساندتنا وإرشادي بالنصح والتصحيح وعلى اختيار والموضوع

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة التغييرات الحاصلة على منهجية المراجعة في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلال تطبيق نظام المحاسبي المالي , ومعرفة أراء المهنيين بالمحاسبية والمراجعة من أكاديميين ومهنيين، وهذا باستخدام أداة الاستبيان والذي تمت معالجته بواسطة برنامج الحزم الإحصائية **SPSS**، وتوصلت الدراسة إلى أن أغلبية محافظي الحسابات يرون بأن هناك أثر لتطبيق النظام المحاسبي المالي على منهجية المراجعة والذي يتوافق مع معايير المراجعة الدولية.

الكلمات المفتاحية : نظام المحاسبي المالي, منهجية المراجعة, معايير الدولية

Abstract

This study aims to find out the changes that occurred in the audit methodology in light of the adoption of international accounting standards throughout the application of the financial accounting system, and to know the views of those who are academics and professionals in accounting and auditing. To achieve this goal, this study uses questionnaire which is processed by the SPSS software program. The result of this study showed that the majority of auditors believe that there is an effect in applying the financial accounting system on audit methodology, which is in line with international accounting standards.

Keywords: the financial accounting system**,** audit methodology, international accounting standards.

فهرس المحتويات

الفهرس	الصفحة
الإهداء	
كلمة شكر	
الملخص	
قائمة الجداول	
قائمة الملاحق	
قائمة الاختصارات والرموز	
مقدمة	**أ,ب**
الفصل الأول:الإطار النظري حول نظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة ومعايير المحاسبية الدولية	**19_5**
تمهيد الفصل الاول	**5**
المبحث الأول: عموميات حول نظام المحاسبي المالي	**6**
المطلب الأول: مفهوم نظام المحاسبي المالي	**6**
المطلب الثاني :مبادئ النظام المحاسبي المالي	**7**
المطلب الثالث : أهداف وأهمية المحاسبية	**9**
المبحث الثاني : منهجية المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة	**11**
المطلب الاول : معايير المراجعة الدولية	**11**
المطلب الثاني: منهجية المراجعة في الجزائر	**15**
خلاصة الفصل الاول	**19**
تمهيد الفصل الثاني	**29_21**
الفصل الثاني : الدراسات السابقة ومناقشتها	**21**
المبحث الأول : عرض الدراسات السابقة المتعلقة بمحاور الدراسة	**22**
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	**22**
المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	**24**
المبحث الثاني : مناقشة الدراسات السابقة	**27**
المطلب الأول: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة	**27**
المطلب الثاني : الفجوة العلمية تعالجها الدراسة الحالية	**28**
خلاصة الفصل الثاني :	**29**
الفصل الثالث:منهجية المراجعة في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة	**56_31**
تمهيد الفصل الثالث	**31**
المبحث الأول: الطريقة والنموذج	**32**
المطلب الأول: الطريقة والأدوات	**32**
المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة	**34**
المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الاستبيان	**38**
المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها	**41**
المطلب الاول: استكشاف اعتدالية التوزيع	**41**
المطلب الثاني: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات	**41**
المطلب الثالث: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب المتوسطات والانحرافات المعيارية.	**43**

المطلب الرابع: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.	46
المبحث الثالث: اختبار الفروض	50
المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى	50
المطلب الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية	53
المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	56
خاتمة :	59
المراجع:	62
الملاحق	64

فهرس الجداول

رقم الجداول	عنوان الجداول	الصفحة
1	توزيع عينة الدراسة حسب متغيرها المستقل	32
2	يوضح الاتساق الداخلي لعبارات نظام المحاسبي المالي	34
3	يوضح الاتساق الداخلي لعبارات منهجية المراجعة	35
4	يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المعايير المحاسبية	36
5	يوضح الصدق البنائي لمحاور الاستبيان	37
6	يوضح معامل ثبات أداة الدراسة ومحاورها	37
7	الجدول الذي يوضح القيمة Z وكذا مستوى المعنوية المقابل له	40
8	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	41
9	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	41
10	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	42
11	توزيع أفراد العينة حسب عامل الخبرة	42
12	خصائص عامل المؤهل العلمي حسب تأثيره على الاجابات	43
13	خصائص عامل الوظيفة حسب تأثيره على الاجابات	43
14	خصائص عامل التخصص حسب تأثيره على الإجابات	44
15	خصائص عامل الخبرة حسب تأثيره على الإجابات	44
16	المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات	45
17	خصائص فقرة نظام المحاسبي المالي	46
18	خصائص فقرة منهجية المراجعة	47
19	خصائص فقرة المعايير الدولية	48
20	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الأولى**	49
21	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى**	50
22	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية الرئيسية الأولى**	51
23	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى**	51
24	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية**	52
25	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية**	53
26	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية الرئيسية الثانية**	54
27	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابع من الفرضية الرئيسية الثانية**	54
28	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية**	55
29	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثالث**	56
30	**تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية**	57

	الرئيسية الثالث	
31	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابع من الفرضية الرئيسية الثالث	57

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
1	**الاستبيان**	**64**

قائمة الاختصارات والرموز

SCf	Système comptables financier
Spss	Statistical package for the social sciences
Ipsas	International public sector acounting standards

المقدمة

أولا: توطئة

إن مهنة المحاسبة تحتل مكانة مرموقة في المجال الاقتصادي والقانوني، لدى المؤسسات التي لا بد لها من التعاقد مع المهنيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق للقيام بالمراجعة والمراقبة والمصادقة على حساباتها السنوية، فهم بهذا يعطون مصداقية للقوائم والكشوفات المالية والمحاسبية للمؤسسة، لاسيما المؤسسات التي بلومها القانون التجاري بالتعاقد مع محاسبين معتمدين وذلك لما يتمتعون به من استقلالية في إعداد القوائم المالية، بالإضافة إلى الكفاءة العلمية والمهنية والخبرة العملية وسعة الاطلاع على كل جديد يصدر من المنظمات المنظمة للمهنة داخل الوطن والإصدارات الدولية في مجال المحاسبة والمراجعة من قبل الهيئات المحاسبية الدولية خارج الوطن، والذي يزيد المؤسسة اطلاعا وتمكنا من البيئة الداخلية والخارجية كي يحسن الكسيرون اتخاذ القرارات المناسبة وتحقيق الأهداف المنشودة.

خصوصا مع الإصلاحات التي مست الاقتصاد الوطني في الآونة الأخيرة، والتي أنجر عنها تغيير النظام المحاسبي من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، والمعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة، فمهنيي المحاسبة كالخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات يوضحون للمؤسسة نقاط القوة والضعف وإبداء الرأي حول سلامة ومصداقية القوائم المالية.

وقد ساعد التحول حول النظام المحاسبي المالي على تطوير منهجية المراجعة المتبعة من قبل محافظي الحسابات عند تدقيق القوائم المالية وإبداء الرأي بشأنها.

ثانيا: إشكالية الدراسة

انطلاقا مما سبق فإن دراستنا تعالج الإشكالية التالية:

ما أثر النظام المحاسبي المالي على منهجية المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية؟

تندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي؟
2. ما هو أثر الإصلاحات المحاسبية على منهجية المراجعة؟
3. ما الهدف من سن معايير المراجعة؟

ثالثا: الفرضيات

كإجابة مبدئية على التساؤلات المطروحة أعلاه نطرح الفرضيات التالية:

1. النظام المحاسبي المالي نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها.
2. لقد كان للإصلاحات المحاسبية أثر إيجابي على منهجية المراجعة
3. هدفت كل من معايير المراجعة المتعارف عليها ومعايير المراجعة الدولية إلى رفع جودة المهنة وتوحيد الإجراءات ممارستها عبر العالم.

رابعا: دوافع اختيار الموضوع

إن السبب الرئيسي الذي أدى بنا إلى اختيار هذا الموضوع ما يلي:

- ✓ ارتباط موضوع البحث بالتخصص المدروس، وأيضا القيمة العلمية للموضوع؛
- ✓ توسيع المعارف حول النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة؛
- ✓ الفضول العلمي والذي يدفعنا إلى التعرف على تطور منهجية المراجعة بالجزائر.

خامسا: أهداف الدراسة

تتجلى الأهداف المرجوة من البحث في:

- توضيح أهمية النظام المحاسبي المالي ودوره في تطوير منهجية المراجعة؛
- معرفة منهجية المراجعة من خلال تحليل آراء المختصين؛

سادسا: أهمية الدراسة

تكتسي الدراسة أهمية كبيرة وذلك من خلال:

- أهمية النظام المحاسبي المالي ودوره في تطوير منهجية المراجعة؛
- التوصل الى نتائج وتوصيات من شأنها التحسين من منهجية المراجعة الجزائر ؛

- إن هذه الدراسة تمثل مرجعا للمهتمين بالمحاسبة والتدقيق.

سابعا: حدود الدراسة

الحدود الزمنية: ستتم معالجة الاستبيان الموجه لأفراد عينة الدراسة خلال الفترة من 15 مارس 2021 إلى 15 أفريل 2021 .

الحدود المكانية: دراسة حالة عينة من المختصين بولاية أدرار.

ثامنا: منهج الدراسة

من أجل الإجابة عن إشكالية البحث ومختلف الأسئلة الفرعية اعتمدنا في معالجة بحثنا على المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي، حيث استعرضنا ماهية النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة وفق المعايير الدولية والجزائرية، كما قمنا بتحليل نتائج الاستبيان الذي تمت معالجته ببرنامج الحزم الإحصائية(**SPSS**).

تاسعا: تقسيمات الدراسة

لقد قمنا بتقسيم الموضوع محل البحث إلى ثلاثة فصول محاولة منا لإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة، حيث تناولنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية حول نظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة ومعايير المحاسبة الدولية حيث يحتوي على مبحثين والفصل الثاني الدراسات السابقة ومناقشتها ويحتوي هو كذلك على مبحثين أما الفصل الثالث فهو حول منهجية المراجعة في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية للمراجعة ويحتوي على ثلاثة مباحث.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للدراسة

تمهيد:

سعت الجزائر الى تطوير مهنة المراجعة القانونية في الجزائر بما يتوافق مع المعايير المراجعة الدولية لانعدام وجود معايير مراجعة المحلية من شأنها أن توحد الممارسات في مجال المراجعة القانونية وهذا ما يجعل مستخدمي القوائم المالية يفقد ثقته في مهنة المراجعة حيث أن تقارير مراجع الحسابات ضرورية لاتخاذ القرارات من قبل المستخدمين.

المبحث الأول: عموميات حول نظام المحاسبي المالي

تم اعتماد النظام المحاسبي المالي في الجزائر تدريجيا من خلال عدة تشريعات, هذه الأخيرة حددت طبيعة ومفهوم النظام المحاسبي المالي داخل المؤسسات الجزائرية.

المطلب الأول: مفهوم نظام المحاسبي المالي

التعريف 01: المحاسبة المالية هي نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها ,تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف أي جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية .[1]

التعريف 02: هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها ,وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجا عته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية .[2]

التعريف 03: صدر النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية بموجب القانون 07_11 المؤرخ في 25نوفمبر 2007,وتمت بداية تطبيقه على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر 01جانفي 2010, وتم بموجب هذا القانون التخلي نهائيا عن المخطط الوطني للمحاسبة الذي كان مطبقا منذ 01 جانفي 1976. وتمت الإشارة إلى النظام المحاسبي المالي من خلال القانون 07_11بربطه بالمحاسبة المالية ,والتي عرفها القانون بأنها "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات عددية, وتصنيفها,وتقييمها وتسجيلها وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان وأدائه ,ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ".[3]

ونستنتج مما سبق أن نظام محاسبي مالي يسعى إلى جمع المعلومات المالية المحاسبية ومعالجتها وتحليلها من أجل إعطاء صورة واضحة حول الوضعية المؤسسة وتقديم المعلومات إلى المتعاملين الخارجين بغيت اتخاذ قرارات مناسبة

المطلب الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي

تبنى النظام المحاسبي المالي الجزائري مجموعة من المبادئ المبررة للإجراءات والممارسات المحاسبية والواجب تطبيقها من طرف جميع الشركات الملزمة بمسك المحاسبة المالية في اعداد الكشوف لضمان ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستعمليها ,والتزام المشرع الجزائري بجميع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما والتي تحظى بالإجماع الدولي من خلال ما جاء في القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي والمرسوم التنفيذي 08_156 تطبيق أحكام هذا القانون .

- ❖ مبدأ القيد المزدوج : في المادة 16من القانون 07_11 أن الكتابات الحاسبية تحرر وفقا لمبدأ القيد المزدوج (دفتر اليومية) ويجب أنة يحتوي كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين اثنين , احدهما مدين والأخر دائن ,في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات ,ويجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن .

---

[1] بن قطيب علي ,حطاب دلال ,أهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية _دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 1والنظام المحاسبي المالي ,مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة , 2019,أفريل ,المجلد 4,العدد1,ص5.

[2] علي سماي,خلف الله بن يوسف ,مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات بعد مرور 4سنوات من تطبيق SCF,ص176.

[3] بكيحل عبد القادر,بربري محمد الامين,دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية _دراسة حالة مجمع صيدال ,مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات الاقتصادية ,2019,أفريل ,7925_2602,العدد37,ص160

- ❖ مبدأ الوحدة المحاسبية :نصت المادة 09 من المرسوم التنفيذي 08_156 يجب أن يعتبر كيان (الشركات) كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عنة مالكيها ,وتقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الشركة وخصومها ,أعبائها ونواتجها وبين أصول وخصوم وأعباء ونواتج وبين أصول وخصوم وأعباء ونواتج المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميها .
- ❖ مبدأ الاستمرارية: أقرت المادة 07 من نفس المرسوم بمبدأ الاستمرارية, حيث نصت على أن القوائم المالية تعد على أساس استمرارية الاستغلال(النشاط) بافتراض متابعة الشركة لنشاطاتها في المستقبل إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تتسبب في التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل القريب, وإذا لم يتم اعداد القوائم على هذا الأساس المستند إليه في ضبطها في ملحق.
- ❖ مبدأ الفترة المحاسبية: 17,13,12 من المرسوم التنفيذي المذكور سلفا على مجموعة من النقاط تكرس في مجملها العمل بمبدأ الدورة المحاسبية أو مبدأ استقلالية الدورات ,وهي :
- ✓ تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها وعن السنة التي تليها ,ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط ,
- ✓ يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة, وإذا كان له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية,[1]
- ✓ يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة المالية مطابقة لميزانية أقفال السنة المالية السابقة (الختامية)

كما حددت المادة 30من القانون 07_11السنة المالية المحاسبية باثني عشر شهرا تغطي السنة المالية في تاريخ أخر غير 31ديسمبر, وهذا عندما:

- ارتباط نشاط الكيان بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية
- في الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر شهرا, لاسيما في حالة إنشاء أو وقف نشاط الكيان أو حالة تغيير تاريخ القفل (الغلق) ويجب تحديد المدة المقررة.

- ❖ مبدأ ثبات وحدة النقود :ألزمت المادة 10من المرسوم التنفيذي 08-156 كل كيان باحترام مبدأ الوحدة النقدية ويشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الشركة ,ويشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية ,ولا تدرج في الحسابات إلا المعاملات التي يمكن تقويمها نقدا ,غير أنه يمكن ذكر المعلومات غير قابلة للتحديد الكمي ,والتقويم النقدي ,والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي في ملحق الكشوف المالية .
- ❖ مبدأ التكلفة التاريخية :نصت المادة 16من نفس المرسوم على تقيد الأصول والخصوم والنواتج والأعباء ,وتعرض في كشوف مالية بتكلفتها التاريخية (قيمتها عند تاريخ الشراء), على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثار تغيرات الأسعار أو تطور القدرة الشرائية , غير أن الأصول والخصوم الخصوصية مثل الأصول البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية
- ❖ مبدأ الحيطة والحذر :ورد في المادة 14من المرسوم التنفيذي 08_156, حيث يجب إن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك ,قصد تفادي تحول شكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه , فينبغي أن لا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والنواتج كما يجب أن لا يقلل من قيمة الأعباء ,ويجب أن لا يودي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها .
- ❖ مبدأ عدم المقاصة :جاء في المادة 15من القانون 07_11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم ,ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من النواتج , إلا إذا تمت هذه المقاصة على

[1] بن خليفة حمزة,أحمد قايد نور الدين ,دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الاداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ,علوم التسيير بسكرة ,جامعة محمد خضير ,2018/2017,ص12

أسس قانونية أو تعاقدية ,أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والنواتج بالتتابع أو على أساس صاف .[1]

- ❖ مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة: كرست المادة 11من المرسوم التنفيذي رقم 08_156 مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة ,أو مبدأ الأهمية النسبية ,فبمقتضى هذا المبدأ فيجب إن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن إن تؤثر على حكم مستعمليها اتجاه الكيان , ويمكن جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة ويجب إن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين معلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية .
- ❖ مبدأ الصدق (الصورة الصادقة):جاء في المادة 19 من الرسوم التنفيذي 08_156 أنه يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية عن الوضعية المالية وتغير الوضعية المالية للكيان ,ففي الحالة التي يتبين فيها أن تطبيق القواعد المالية غير الملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية .
- ❖ مبدأ ثبات الطرق المحاسبية : تغيير الطرق المحاسبية يعني التعديل في المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحاسبية التي يطبقها الكيان ,ونصت المادة 15من المرسوم08_156 على ضرورة الالتزام بمبدأ ثبات الطرق المحاسبية بقولها لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغيير في التنظيم ,فانسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة يقتضي تطبيق نفس الطرق والقواعد المتعلقة بتقييم عناصر وعرض المعلومات .كما أكد ذلك القرار المؤرخ في 26جويلية 2008 والمتعلق بتحديد تغير التقديرات أو الطرق المحاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية للكيان المعني .
- ❖ مبدأ تغليب الواقع المالي على الظاهر القانوني:كرست المادة 18 من الرسوم التنفيذي 08_156 هذا المبدأ بقولها تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن الكشوف المالية, طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي, دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.[2]

المطلب الثالث: أهداف وأهمية المحاسبية

الفرع الأول: أهداف نظام المحاسبي المالي

من الأهداف المحاسبية الأساسية لنظام المحاسبي المالي وضع أدوات تتكيف والبيئة الجديدة للجزائر ,التي تولدت على اثر الإصلاحات الاقتصادية والعلاقات الارتباطية الجديدة لها ,خاصة دخولها في الشراكة مع الاتحاد الأوربي والتقدم الملحوظ الذي يميز المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة ,إضافة إلى ذلك ,الرغبة الملحة في تلبية احتياجات المستعملين الجدد للمعلومة المحاسبية والمالية خاصة المستثمرين 3

المحليين أو الدوليين. كما يعمل النظام المحاسبي المالي على توفير المعلومة مالية مفهومة وموثوق بها دوليا ,تتمتع بشفافية أكبر ,وقابلة للمقارنة وتؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لها بمتابعة أموالهم في المؤسسات, وإعطاء صورة صادقة وحقيقية عن الوضعية المالية ,الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات ,بتغليبه للواقع الاقتصادي على المظهر القانوني عند تسجيل التعاملات . 4

الفرع الثاني: أهمية نظام المحاسبي المالي

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي :

➢ توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا اعداد القوائم المالية ,مما يقلص من حالات والتلاعبات والغش المحاسبي ؛

---

[1] بن خليفة حمزة,أحمد قايد نور الدين ,مرجع سبق ذكره ,ص13/14

[2] بن خليفة حمزة ,أحمد قايد نور الدين ,مرجع سبق ذكره ,ص15

[3] بكحيل عبد القادر,بربري محمد أمين ,مرجع سبق ذكره ,ص161

[4] بكحيل عبد القادر,بربري محمد أمين ,مرجع سبق ذكره ,ص161

- يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار, وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا, مما يدعم شفافية الحسابات, وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛
- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة ؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني, الذي يعتمد على التكلفة التاريخية1

المبحث الثاني: منهجية المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة

المطلب الأول : معايير المراجعة الدولية

تعرف معايير المراجعة الدولية على أنها " :معايير تهدف إلى توفير التوافق حيث أن تطبيقها من شأنه أن يعزز من معايير المراجعة المتفق عليها عبر دول العالم، كما تتضمن المراجعة الدولية من حيث النظرية والتطبيق بالإضافة إلى أن تلك المعايير الدولية للمراجعة تمكن من إحداث تنسيق وانسجام للتقارير الدولية."

أولا: الهدف من إصدار معايير المراجعة الدولية

يعتبر بعض الباحثين أن الاعتبارات التالية هي الأساس في تطبيق معايير المراجعة الدولية وإلزاميتها ووضعها محل التطبيق:

✓ وجود مجموعة من المعايير الدولية للمراجعة والتي يكون هناك علم بضرورة تطبيقها سوف يعطي مستخدمي تقارير المراجعة الموجودين في بلدان أخرى ثقة مبررة برأي المراجع، وعن طريق إضفاء الثقة في المصداقية على عمل المراجع الخارجي فإنها تمكن المراجع من إضفاء مصداقية على القوائم المالية التي يقوم بإعداد تقرير عنها؛

✓ إن وجود معايير دولية للمراجعة سوف يفرض الحصول على تلك الفوائد التي تنتج من وجود معايير دولية للمحاسبة، عن طريق تزويد القارئ بتأكيد كبير بأن المعايير المحاسبية قد تم التمسك والالتزام بها؛

✓ إن معايير المراجعة الدولية عن طريق إضافة جوانب القوة لمعايير المحاسبة الدولية سوف تساعد القراء والمستخدمين على القيام بمقارنات مالية دولية؛

✓ إن وجود معايير دولية للمراجعة، سوف يساعد على تدفق رأس المال اللازم للاستثمارات، ولا سيما في ا ▪ آلات والمناطق التي هي في طريقها للتطور والتنمية؛

✓ إن تطوير مجموعة معايير دولية سوف يجعل من السهولة بما كان للبلاد التي في طريقها للنمو أن تنتج معايير محلية للمراجعة تكون ذات فائدة لها؛

إن التدقيق الفعال والذي يتسم بالمصداقية يعتبر ضروريا في كافة المجالات التي يكون خلالها فصل بين الإدارة (التي تنتج التقارير المالية) والأطراف الخارجية (التي تستخدم تلك التقارب)ر، إن الحاجة لمثل تلك الفعالية والمصداقية تتعاظم في حالة الشركات متعددة الجنسيات حيث تكون الإدارة منفصلة عن الأطراف الخارجية، كما

[1] بن خليفة حمزة ,أحمد قايد نور الدين ,مرجع سبق ذكره ,ص 11

أنها تتسم بالكثير من الاختلافات سواء في الثقافة أو النظم الاقتصادية والسياسية والحدود الجغرافية... إلخ، لذلك فإن معايير المراجعة الدولية تعتبر في هذا الخصوص أكثر أهمية مقارنة بنظيرتها في البيئة المحلية.[1]

ثانيا: نطاق معايير المراجعة الدولية

إن إصدار معايير المراجعة الدولية والالتزام بها يؤدي إلى مصداقية المعلومات المالية على المستوى الدولي، ويجعل منها أداة فعالة لترشيد قرارات الاستثمار سواء على المستوى المحلي أو الدولي، وقد تم إصدار معايير المراجعة الدولية وفق آخر إصدار في عشر مجموعات كالتالي:

المجموعة الأولى :أمور تمهيدية

تشمل هذه المجموعة على معيارين، يهدف الأول إلى تقديم إطار عن خدمات المحاسبين القانونيين الخاصة بتقديم رأي يعطي درجة عالية أو متوسطة من التأكيد، كما يؤسس المعيار القواعد والإرشادات التي تحكم الارتباطات، حيث تكون درجة التأكيد التي يوفرها التقرير المقدم من المحاسب القانوني عالية، وبالتالي يوفر المعيار إطارا يمكن استخدامه لوضع معايير لأنواع خاصة من الارتباطات لتقديم تأكيدات، أما المعيار الثاني فيهدف إلى توضيح إطار العمل لمعايير المراجعة الدولية، وذلك فيما يتعلق بأنواع الخدمات التي يؤديها المراجع، ودرجة التأكيد التي يوفرها، وما يقدمه تقرير المراجع للعميل.

المجموعة الثانية :المسؤوليات

وتشمل هذه المجموعة على ستة معايير تغطي الهدف والمبادئ العامة التي تحكم مراجعة القوائم المالية، وشروط الارتباط والتوثيق في عملية المراجعة، ومسؤولية المراجع عن اكتشاف الخطأ والغش ومدى التزام مؤسسة العميل بتنفيذ القواعد واللوائح ذات العلاقة، كما اشتملت المجموعة على المعيار الخاص بالرقابة على الجودة.

المجموعة الثالثة :التخطيط

وتتضمن ثلاثة معايير تتعلق بصفة أساسية بالقواعد الخاصة بتخطيط عملية المراجعة، وبالمعلومات الواجب الحصول عليها والخاصة بطبيعة أعمال مؤسسة العميل، ومفهوم الأهمية النسبية، وعلاقتها بمخاطر المراجعة عند تنفيذ عملية المراجعة وعند تقييم أثر أي تحريفات.

المجموعة الرابعة :الرقابة الداخلية

وتشمل هذه المجموعة على ثلاثة معايير تقدم قواعد وإرشادات تتعلق بتقييم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية ومخاطر المراجعة وعناصرها، ممثلة في المخاطر الكاملة ومخاطر الرقابة ومخاطر عدم الاكتشاف، وكذلك توفير إرشادات خاصة بالمراجعة في بيئة نظام المعلومات الآلي، والاعتبارات الخاصة بمراجعة الوحدات التي تستخدم منظمات خدمية[2].

المجموعة الخامسة :أدلة الإثبات في المراجعة

وتتكون هذه المجموعة من أحدى عشر معيار، وتتعلق بالقواعد والإرشادات المتعلقة بكمية ونوعية أدلة الإثبات التي يجب الحصول عليها عند مراجعة القوائم المالية، والإجراءات اللازمة للحصول عليها، والعوامل التي يجب أخذها في الاعتبار بالنسبة لبعض البنود المهمة، كالمخزون والمدينين والاستثمارات طويلة الأجل والمعلومات الخاصة بقطاعات المؤسسة والدعاوي القضائية، وتوفر هذه المجموعة أيضا القواعد والإرشادات المتعلقة بالأرصدة

[1] الازهر عزة,راشد خالدي,نظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة ,جامعة الوادي والاغواط الجزائر,2014,ص518,519

[2] الازهر عزه,ورشيد خالدي, مرجع سبق ذكره,ص520

الافتتاحية عندما يتم مراجعة القوائم المالية للمرة الأولى، أو عندما تكون القوائم المالية الخاصة بالسنة السابقة قد تم مراجعتها من طرف مراجع آخر، وكذلك القواعد والإرشادات المتعلقة باستخدام الأساليب

التحليلية وأسلوب العينات خلال مراجعة القوائم المالية بالإضافة إلى القواعد الخاصة بمراجعة التقديرات المحاسبية.

كما تقدم هذه المجموعة القواعد والإرشادات المتعلقة بمسؤوليات المراجع عن مراجعة العمليات من الأطراف ذات العلاقة، والأحداث اللاحقة والقواعد الخاصة بمسؤوليات المراجعة عن مدى ملائمة فرض الاستمرارية بوصفها أساسا لإعداد القوائم المالية، واشتملت المجموعة في الختام على القواعد الخاصة باستخدام إقرارات الإدارة.

المجموعة السادسة :استخدام عمل الآخرين

وتتكون هذه المجموعة من ثلاثة معايير، تتناول القواعد والإرشادات الواجب على المراجع إتباعها عند استخدامه لأعمال مراجع خارجي آخر، وكذلك عند اعتماده على أعمال المراجعين الداخليين بالمؤسسة، وعند استعماله لعمل أحد الخبراء بوصفه دليل إثبات.

المجموعة السابعة :إنهاء عملية المراجعة وإعداد التقرير

وتتكون هذه المجموعة من 3 معايير، وتتعلق بالشكل والمحتوى وتقرير المراجع عند مراجعته القوائم المالية، ومسؤوليته فيما يتعلق بكل من الأرقام المقارنة التي ترد بالقوائم المالية، والمعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية التي تتم مراجعتها.

المجموعة الثامنة : المجالات المتخصصة

وتتكون هذه المجموعة من معيارين، يوضح أولهما القواعد والإرشادات المتعلقة بمهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة، كمراجعة قوائم مالية معدة طبقا لإطار محاسبي شامل آخر، بخلاف معايير المحاسبة الدولية أو معايير المحاسبة المحلية، ومراجعة حسابات معينة أ و بنود معينة من القوائم المالية، مراجعة مدى الالتزام بالشروط التعاقدية، مراجعة القوائم المالية المختصرة، أما المعيار الثاني فيختص بالقواعد والإرشادات المتعلقة باختيار المعلومات المستقبلية وإبداء الرأي فيها.[1]

المجموعة التاسعة :الخدمات ذات العلاقة

وتتكون هذه المجموعة من ثلاث معايير، تتعلق بواجبات المراجع، والشكل والمحتوى والتقرير الذي يقدمه عند قيامه بمهمة الفحص المحدود للقوائم المالية والارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها خاصة بالقوائم المالية، كما تتضمن القواعد والإرشادات الخاصة بمسؤوليات المحاسبين القانونيين عن الارتباطات الخاصة بتجميع المعلومات المالية وتصنيفها وتلخيصها.

المجموعة العاشرة :تتضمن إيضاحات تطبيقات المراجعة الدولية

وبالتالي فإن وجود معايير المراجعة الدولية يمثل خطوة مهمة نحو عولمة مهنة المراجعة، مما يتطلب تحقيق توافق أكبر بين معايير المراجعة الدولية والمحلية.[2]

[1] الازهر عزه,رشيد خالدي,مرجع سسبق ذكره,ص520,521

[2] الازهر عزه,رشيد خالدي ,مرجع سبق ذكره,ص521

المطلب الثاني: منهجية المراجعة في الجزائر

بقرار من وزير الاقتصاد رقم94 /103/SPM/02 الصادر بتاريخ 1994/02/02 تم تحديد 06 توصيات إلزامية ينبغي على مراجع الحسابات إتباعها، وعلى مجلس الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين السهر على تطبيقها من طرف أعضائه، تنقيحها أو إثرائها حسب ما تقتضيه الظروف وتطور تقنيات المحاسبة والمعايير الدولية حول المراجعة القانونية، وهي كالتالي:

أولا: قبول المهمة وبداية العمل

على محافظ الحسابات التأكد من:

- ✓ سلامة تعيينه وأنه لم يقع في الحالات المتعارضة والممنوعة المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات؛
- ✓ كما عليه الحصول على قائمة أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجالس إدارة الشركات الحليفة، وكذا قائمة شركاء الحصص العينية إن وجدت؛
- ✓ إذا كان سيعوض زميلا معزولا، عليه التأكد من أن العزل لم يكن مبالغا فيه؛
- ✓ إذا كان سيعوض زميلا عليه معرفة أسباب ذهابه؛
- ✓ إذا كان سيعوض زميلا رفض تجديد مهامه، عليه الاتصال به ومعرفة الأسباب؛
- ✓ عليه التأكد من أن مكتبه لديه الإمكانيات اللازمة لأداء المهمة المسندة إليه على أحسن وجه؛
- ✓ التأكد من أنه سيؤدي مهمته باستقلالية تام وخاصة تجاه مسؤولي المؤسسة التي سيراقبها؛
- ✓ يعين من طرف الجمعية التأسيسية ويمضي في هذه الحالة القانون التأسيسي للشركة، وقد يعين من طرف الجمعية العامة العادية للمساهمين ويمضي محضر اجتماعيا مع عبارة " قبول المهمة "ويعلن عن قبوله كتابيا في حالة حضوره الجمعية؛
- ✓ التصريح كتابيا في أي حال من الأحوال أنه بعيد عن الحالات الممنوعة قانونا وتنظيميا؛
- ✓ يخبر مجلس أو جمعية خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، برسالة مسجلة عن تعيينه؛
- ✓ يشعر مسؤولي المؤسسة بالإجراءات الإشهارية الواجب القيام بها من طرفهم؛[1]
- ✓ يرسل رسالة إلى مسؤولي المؤسسة يبين فيها الكيفية التي ستنجز بها المهمة (مسؤوليته، المهمة، المتدخلون، معايير العمل،
- ✓ فترات التدخل والمدد الزمنية القانونية لتقديم التقرير، الأتعاب)؛
- ✓ عليه الاتصال بمحافظ الحسابات السابق قصد الحصول على معلومات هامة تفيد إنجاز مهمته؛
- ✓ على الزميل السابق تضامنا، أن يسهل مهمة زميله الجديد؛

[1] محمد بوتين ,مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ,ديوان المطبوعات الجامعية ,الجزائر,ص45

- ✓ في حال تعدد محافظي الحسابات، في المؤسسة المعين فيها، على كل واحد إحرام هذه الشروط وكأنه موجود بمفرده؛ في حالة عدم قبول المهمة لأسباب قانونية وتنظيمية، أو لأسباب أخرى عليه مراسلة المؤسسة وإخبارها بأسباب عدم قبوله المهمة وذلك في خلال 15 يوما؛
- ✓ إذا كانت المؤسسة قد قامت بالإجراءات الإشهارية لتعيينه، عليه أن يطلب في رسالة الرفض إشهار رفض المهمة.

ثانيا: ملفات العمل

إن طبيعة المراجعة التي يتبعها محافظ الحسابات هي مراجعة مستمرة فإنه يجد نفسه مضطرا إلى مسك ملفين ضروريين للقيام بالمهمة وهما الملف الدائم والملف السنوي، وبدونهما لا يمكنه تنظيم عمله والتأكد من أنه حصل على جميع أدلة الإثبات التي تساعده على إبداء رأيه النهائي حول الحسابات التي قام بفحصها، حيث أن وجودهما يمثل بنك للمعلومات وأدلة الإثبات، بحيث يسمح بالإشراف على أعمال المساعدين ودليل على إتباع معايير الأداء المهني المتفق عليها جهويا ودوليا .

ثالثا: التقارير

08على مهام محافظ الحسابات كالمصادقة على الحسابات السنوية وتدقيق صدق وتطابق / أكد المشرع الجزائري في القانون91 المعلومات المحتواة في تقرير التسيير المقدم من طرف المديرين مع تلك الحسابات، فعلى المحافظ في إطار أداء مهامه كتابة تقرير عام وآخر خاص، بحيث أن كلاهما يحمل التاريخ والإمضاء ويوجه إلى الجمعية العامة للمساهمين[1].

رابعا: التصريح بالأعمال غير الشرعية

قد يعثر محافظ الحسابات على أعمال غير شرعية أثناء المراجعة والمراقبة، حماية ودفاعا على مصالح المساهمين والمستخدمين والمتعاملين مع المؤسسة المعنية، على المراجع باعتباره مساعدا للعدالة، أن يحقق في القضية ويخبر وكيل الجمهورية في أقرب وقت ممكن،[2]

على أن ينشرها في تقريره العام الذي سيقدم في للجمعية العامة للمساهمين، وفي حالة امتناعه عن الإبلاغ فإنه يعرض حسب المادة 08لعقوبة بالسجن لمدة سنة وغرامة مالية تتراوح بين 20000 و 500000 دينار 715 / مكرر 10 من المرسوم التنفيذي رقم93 جزائري11 .

خامسا: مسلك محافظ الحسابات

للمراجع ثلاث مهام رئيسية عليه القيام بها وهي مراقبة شرعية وصدق الحسابات، التأكد من احترام القوانين والقواعد التنظيمية من طرف المؤسسة موضوع المراقبة والتصريح برأيه وملاحظاته للمسؤولين والمساهمين وحتى للسلطات المعنية أحيانا، وحتى يتسنى للمراجع القيام بكل هذا لابد له أن يسلك النهج التالي والمتمثل في ثلاث مراحل:

المرحلة الأولى :وهي مرحلة تتضمن نقطتين أساسيتين هما[3] :

- ✓ التأكد من سلامة تعيينه وتوفر الإمكانيات القانونية، المادية والبشرية للقيام بمهمته؛

[1] محمد بوتين ,مرجع سبق ذكره,ص45
[2] محمد بوتين ,مرجع سبق ذكره,ص45
[3] محمد بوتين ,مرجع سبق ذكره ,ص45

- ✓ الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة :على المراجع قبل تقييم نظام الرقابة الداخلية وفحص الحسابات، الحصول على معرف عامة حول المؤسسة موضوع الدراسة.

المرحلة الثانية :تتضمن هذه المرحلة فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث أن مهمة مراجع الحسابات من أصعب المهام، فبعد أن يتعرف على المؤسسة المعنية بالمراقبة لا بد له من التعرف على مجموعة الضمانات التي تساهم في التحكم فيها أي نظام مراقبتها الداخلية، حيث عليه أن يتأكد حسب ما نصت عليه القوانين والتنظيمات أن تلك الأخيرة تمسك الدفاتر الإجبارية مثل دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور، سجل مداولات الجمعية العام وسجل مداولات مجلس الإدارة، وعليه أن يتأكد كذلك من احترام ما جاءت به التشريعات من مبادئ أساسية منها استمرارية الطرق المعمول بها، استقلالية الدورات، استمرارية النشاط، التكلفة التاريخية، عدم المقاصة بين الحسابات، الحيطة والحذر...الخ، عليه التأكد من أن نظام المراقبة الداخلية هذا يسمح بإعداد القوائم المالية ذات درجة عالية من حيث الثقة، وفي حالة العكس يمكن للمراجع أن يرفض المصادقة على الحسابات، وفي هذه المرحلة بالذات دون مواصلة العمل مادام أن النظام محل التشخيص والدراسة يحمل في طياته عيوبا خطيرة.

المرحلة الثالثة :وهي مرحلة فحص الحسابات وهذه المرحلة قد تتسع أو تضيق الأشغال فيها بحسب النتائج التي توصل إليها المراجع في المرحلتين السابقتين، وعليها فأنه قد خصص لها المشرع التوصية السادسة من توصيات قرار وزير الاقتصاد بتاريخ 02/02/1994سابق الذكر[1].

سادسا: فحص الحسابات

على المراجع في هذه المرحلة مراجعة عناصر الميزانية وعناصر جدول حسابات النتائج، وذلك باستعمال تقنيات السبر، وإتباع النهج الذي يراه مناسبا لذلك، والذي يؤدي إلى إعطاء رأي حول شرعية وصدق الحسابات مدعم بأدلة إثبات[2].

[1] محمد بوتين ,مرجع سبق ذكره ,ص45

[2] محمد بوتين ,مرجع سبق ذكره ,ص47/46

خلاصة :

إن النظام المحاسبي المالي هو عبارة عن مجموعة من المبادئ والاتفاقيات والقواعد المستنبط من المعايير المحاسبية الدولية, والتي تسمح بمعالجة المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة لتحديد القيم الاقتصادية للبنوك القوائم المالية. وذلك بغرض توصيل المعلومات المالية لمستخدميها لمساعدتهم لتقييم أداء المؤسسة ومركزها المالي والتغيير فيهما, وتقدير القيمة وتوقيت ودرجة تأكد التدفقات المالية المستقبلية ,والحكم على الإدارة ومساهمتها في تحسين أداء المؤسسة والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة ,مما يسمح بإصدار الأحكام واتخاذ القرارات وإجراء المقارنات الرقابة .

ومن خلال تبني المعايير الدولية للمراجعة بالجزائر كخيار لإصلاح مهنة المراجعة الخارجية وهذا بعد سلسلة الإصلاحات التي باشرنها الدولة لتحرير الاقتصاد الوطني ,ومنه تبني النظام المحاسبي المالي المنبثق من المعايير الدولية لإعداد تقارير دولية وعلى اعتبار ان المحاسبة والمراجعة مهنتان متلازمتان ومتكاملتان ,لا يمكن الفصل بينهما بحيث متى انتهى عمل المحاسب يبدءا عمل المراجع فهذا يستوجب بالضرورة اعداد إطار مرجعي للمراجعة الخارجية في الجزائر على ضوء المعايير الدولية .

الفصل الثاني

الدراسات السابقة ومناقشتها

تمهيد :

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة ومعايير المحاسبية الدولية، وتناولته من زوايا مختلفة، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية.

وسوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلي أبرز ملامحها، مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الاتفاق والاختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

ونود أن نشير إلى أن الدراسات التي سوف يتم استعرضها جاءت في الفترة الزمنية بين 2008 و2020، وشملت جملة من الأقطار والبلدان مما يشير إلى تنوعها الزمني والجغرافي.

هذا وقد تم تصنيف هذه الدراسات حسب المتغيرات الرئيسية للدراسة وحسب كونها دراسات عربية أو أجنبية إلى تصنيفين هما: الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت المحور (1) النظام المحاسبي المالي، ثم الدراسات الأجنبية والعربية التي تناولت المحور (2) منهجية المراجعة الخارجية.

المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة المتعلقة بمحاور الدراسة

في هذا المبحث سنقدم عرضا للدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول والثاني من الدراسة، وهذا من خلال تقديم هدف كل دراسة والعينة التي درستها، والأداة المستخدمة، إضافة إلى أهم النتائج التي توصلت إليها.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1_دراسة حكمية مناعي (2009) بعنوان تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبة الدولية في الجزائر التي هدفت إلى الوقوف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر ،بصفة خاصة ، واقع مخرجاتها من خلال الوقوف على جملة القوانين المؤسسة بها بإضافية إلى الوقوف على الممارسة المحاسبة في الجزائري، واقع مخرجاتها ومدي أهمية مواكبتها للتحولات الاقتصادية الجديدة ،وبصفة خاصة أهمية تكييفها مع الممارسة المحاسبة والوقوف على الإجراءات والتحضير الكافي بالمرور نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، وتمثلت عينتها في فئة المهنيين الأكاديميين ممن يمتهنون مهنة المحاسبة فقط، واستخدمت أداة استمارة الاستبيان وتحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجميع البيانات وفق المنهج الاستقرائي والوصفي وكان من أبراز نتائجها أنها تهدف إلى إزالة الفوارق والاختلافات الموجودة في الأنظمة المحاسبية بين مختلف دول العالم .من خلال اعتماد لغة محاسبية المشتركة المفهومة على المستوى العالمي، لذا فقد أصبح تطبيق هذه المعايير مطلبا رئيسيا لكل دولة ترغب في الاندماج في الاقتصاد العالمي، بالمؤسسات وأصحاب المهن الحرة وإطارات لدي مصلحة الضرائب و استخدمت أداتين هما المقابلة الشخصية واستمارة الاستبيان وتم تحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجمع البيانات وفق المنهج الاستقرائي وتحليلي وكان من أبراز نتائجها هو العمل على تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ومنح فرص أكثر ومجال تدخل أوسع للمهنيين في المحاسبة في عملية تطوير النظام المحاسبي المالي ولإجراءات المحاسبية وضرورة تعزيز دور السوق المالي من خلال تبسيط عملية الإدماج فيه.

2_دراسة بن خليفة حمزة وأحمد قايد نور الدين (2018) بعنوان دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية _دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011_2015) والتي هدفت إلى معرفة النظام المحاسبي المالي الرقي بالنظام المحاسبي المالي ليتوافق ولو بشكل بسيط مع المعايير المحاسبية الدولية ,أهمية المعلومات في القوائم المالية التي تبين الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية, معرفة أداء المؤسسات الاقتصادية ،إبراز الدور الذي يؤديه القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من خلال الإفصاح على المعلومات المالية واستعراض دورها في بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء الشامل وهذا بغيت تشجيع الاستثمارات المالية الدولية وتمثلت عينتها في ثلاث مؤسسات اقتصادية مختلفة الأنشطة واستخدمت أداة نماذج البطاقة لجمع البيانات وفق المنهجين الوصفي والتحليلي وكان من أبرز نتائجها أهمية مساهمة القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن ,ضرورة تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية .

3_دراسة بن قطيب علي وحطاب دلال (2019) بعنوان أهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية _ دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي المالي رقم 1والنظام المحاسبي المالي والتي هدفت إلى تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري لقوائمه المالية مع المعايير المحاسبية الدولية ودور هذه الأخيرة في دعم ركائز هذه القوائم وفق المنهج الوصفي التحليلي التاريخي الاستقرائي وكان من أبرز نتائجها تطبيق العيار الدولي الأول ينتج عن قوائم ذات جودة لاتخاذ القرارات المختلفة من مستخدميها ,تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم 1,يسمح مقارنة القوائم المالية لسنوات سابقة ومع قوائم مالية لمؤسسات أخرى ,تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم واحد سمح بتحقيق الأهمية النسبية لمختلف الأطراف ذوي العلاقة ,يحقق الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 1عرض القوائم المالية لزيادة الثقة في التقارير المالية ,تطبيق المعيار المحاسبي الدولي يمكن من التعريف على نوعية التقارير المالية التي يجب نشرها.

4_دراسة بكحيل عبد القادر,بربري محمد الأمين (2019) بعنوان دور النظام المحاسبي المالي في تقرير الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية _دراسة حالة مجمع صيدال _ والتي هدفت إلى التزام المؤسسات بتطبيق أحكام القانون 11_01 المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي يؤدي إلى مزيد من الإفصاح المحاسبي في المؤسسات وقد تبين ذلك من خلال دراسة حالة مجمع صيدال باستعمال منهجية مؤسسة ستاندر أند بورز لقياس مستوى الإفصاح حيث ارتفعت نسبة الإفصاح المحاسبي بعد تطبيق نظام المحاسبي المالي وتمثلت عينتها في مؤسسة صيدال واستخدمت

أداة الاستبيان لجمع البيانات وكان من أبرز نتائجها أن التخلي عن مخطط الوطني وتطبيق النظام المحاسبي المالي ,أدى إلى زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر وتضح ذلك جليا من خلال دراسة حالة مجمع صيدال حيث ارتفع مستوى الإفصاح المحاسبي من 28.71% إلى 51.43% أي أنه قبل تطبيق نظام المحاسبي المالي كان سيتم الإفصاح عن 9عناصر من بين 35 عنصر وبعد التطبيق أصبحت الشركة تفصح عن 18عنصر.

5_دراسة علي سماي وخلف الله بن يوسف بعنوان مدي استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسة الاقتصادية الجزائرية _دراسة استطلاعية عن بعض المؤسسات بعد مرور أربعة سنوات من تطبيق SFC والتي هدفت إلى دراسة واقع النظام المحاسبي المالي بعد مرور 4 سنوات من تطبيقه وكانت تهدف الدراسة الى أخد أراء المهنيين و الاكاديمين في مجال المحاسبة وكان التركيز من خلال محاور الدراسة الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي وعلاقة الاتصال المالي بالنظام المحاسبي وتم التركيز على أن النظام يرتكز على الشفافية والإفصاح الذي يعتبر من أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي وكذا كانت مساهمة الدراسة على مدى نخاعة النظام المحاسبي بعد تطبيقه منذ 2010 وتمثلت عينتها في عينة من المجتمع لممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات وكان من أبرز نتائجها من خلال الدراسة العينة والتحديات والعراقيل التي تواجه النظام المحاسبي نجد ضعف التعليم المحاسبي وافتقار بعض المهنيين إلى منهج النظام المحاسبي قلت الدوارات التدريبية حول النظام المحاسبي مما يعيق الممارسات المحاسبية في ظل نظام المحاسبي من خلال القابلة الشخصية في المؤسسات الاقتصادية ضعف المعالجة المحاسبية خاصة في التثبيتات مما يلجأ بعض الحاسبيين في الاعتماد على المخطط الفرنسي ثم الاعتماد على المخطط الوطني ونقول هنا أين المعالجة المحاسبية للنظام المحاسبي .

6_دراسة دليلة بوقرن، محمد صالح بلول (2020) بعنوان أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر _دراسة ميدانية والتي هدفت الى تشخيص الإصلاحات المحاسبية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي وتبيان أثره على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر والتعريف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر وتنظيم المهنة والاطلاع على أراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية وتمثلت عينتها في فئتين فئة الأكاديمية وفئة المهنيين والخبراء واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات وفق منهج تحليلي وكان من أبرز نتائجها تطبيق النظام المحاسبي المالي كان أمرا حتميا ولا بد منه نتيجة الظروف والتغيرات الاقتصادية الجديدة ,تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر له أثر ايجابي على مهنة المحاسبة وعلى مهنة المراجعة الخارجية والذي يضمن بدوره شفافية الحسابات وقابلية مقارنة القوائم المالية التي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي ,المسار المهني الحالي للمراجعة الخارجية في ظل إصلاح محاسبي لا يلاءم ولا يوافق بيئة المحاسبة والمراجعة ,بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر حاليا لا تساعد على تبني المعايير الدولية للمراجعة ,إن صدور المعايير تقارير محافظ الحسابات تعتبر خطوة هامة في إصلاح المحاسبي والدليل على الاقتراب من تبني المعايير الدولية للمراجعة .

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسات الأجنبية التي تناولت المحاور التالية نظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة.

1_دراسة الأزهر عزة، رشيدة خالدي (2014) بعنوان النظام المحاسبي المالية ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة التي تهدف إلي التعرف بدرجة أولي على أثر نظام المحاسبي المالي على منهجية المراجعة في الجزائر في ظل المعايير الدولية للمراجعة ، وهذا بهدف تحديد مدى قدرة والتزام مهنة المراجعة في الجزائر بتطبيق معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاحات المحاسبية التي مست مهنية المحاسبة بصفة عامة من خلال تبني النظام المحاسبي المالي والذي ينص ضمنيا على المعايير الدولية ، لذلك فإن هذه الإصلاحات تكون قد مست مهنية المراجعة سواء فيما يخص المبادئ العامة والمسؤوليات أو تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء وكذا أدلة الإثبات والاستفادة من عمل الآخرين ونتائج وتقارير التدقيق . وتمثلت عينتها في تحليل لأراء مكاتب المراجعة التي تقوم بأداء خدمات المراجعة القانونية في الجزائري و استخدمت أداة الاستبيان لجميع البيانات و فق المنهج الاستقرائي تحليلي.

2_دراسة عواطف محسن، حياة بزقزاري (2014) بعنوان أثر نظام المعلومات المحاسبي على الأداء المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية التي هدفت الى تطبيق النظام المحاسبي المالي هو تقريب الممارسة المحاسبة الجزائرية من الممارسات العالمية من خلال الاعتماد في العمل المحاسبي على زكيز مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر ، وتمثلت عينتها في فئة الأستاذة الجامعين الممارسين المهنة المحاسبة ، وأساتذة الجامعة أصحاب الاختصاصات ذات صلة بالمحاسبة والمحاسبين الموظفين في المؤسسات الاقتصادية واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي تحليلي وكان من أبراز نتائجها المتعلقة بتأثير الإصلاح المحاسبي على الثقافة المحاسبية السائدة لدى المحاسبين ، فإن الغالبية القصوى من المستجوبين يؤكدون على عدم الثقافية المحاسبية التي كانت سائدة في ظل النظام المحاسبي السابق وبالتالي استمرار النظرة الضيقة المحاسبة والقائمة على الخلفية الجبائية

3_دارسة مراد أيت محمد وأخرون (2014) بعنوان Financial counting a system after three years of application التي هدفت ألى تحديد الآثار والصعوبات التي تواجهها البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال اعتمادها على النظام المحاسبي ومعرفة متطلبا تفعيل النظام المحاسبي المالي يعد دخوله حيز التطبيق والوقوف عند الرأي المهتمين بالممارسة المحاسبة في الجزائرية فيما يخص تأييدهم (من عدمه) النظام المحاسبي المالي المستوحى من أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبة وتمثلت عينتها في موظفي وإطارات في المحاسبة والمالية بالمؤسسات وأصحاب المهن الحرة وإطارات لدي مصلحة الضرائب و استخدمت أداتيين هما المقابلة الشخصية واستمارة الاستبيان وتم تحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجمع البيانات وفق المنهج الاستقرائي وتحليلي وكان من أبراز نتائجها هو العمل على تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات التي جاءبها النظام المحاسبي المالي ومنح فرص أكثر ومجال تدخل أوسع للمهنيين في المحاسبة في عملية تطوير النظام المحاسبي المالي ولإجراءات المحاسبية وضرورة تعزيز دور السوق المالي من خلال تبسيط عملية الإدماج فيه.

4_دراسة علاء بوقفة،صالح حميداتو (2014) بعنوان the impact of the Financial acounting system to activate the acounting practice التي هدفت ألى التوحيد المحاسبي إلي ضمان توحيد القوائم المالية من خلال توحيد السياق المحاسبي (le processus comtable) الذي تمثيل سلسلة الإنتاج التي تبدأ من مستندات ووثائق الإثبات وتنتهي إلى القوائم الختامية ، ويهدف التوحيد في هذه المرحلة ،إلى الرفع من إنتاجية المصالح المحاسبية ، من خلال إتباع معايير تتحرى الدقة ،وتوحيد المنتج المحاسبي الذي يمثل أساسا القوائم المالية الختامية التي تحمل الإجابة عن احتياجات مختلف الأطراف الطلبة للمعلومات المحاسبية ،إن عدم تجانس غده الفئة وإمكانية تضارب المصالح هو الداعي لتوحيد هذه القوائم ، حتى تتم الإجابة على أكبر قدر ممكن من احتياجاتهم واستخدمت أداة استمارة الاستبيان وتم تحليلها بواسطة الطرق الإحصائية لجميع البيانات وفق المنهج الاستقرائي والوصفي وكان من أبراز نتائجها هو ضرورة الاهتمام بتطوير معارف وخبرات المحاسبين و المهنيين والتي من شأنها أن تساهم في ترقية الممارسة المحاسبية والعمل على التجسيد الفعال النظام المحاسبي المالي والعمل على إصدار معايير وطنية تتفق ومعايير المحاسبية الدولية ،إلزام الشركات بتطبيقها .و تحسين نوعية التعليم المحاسبي الجامعي وكذا التدريب ، عن طريق توثيق العلاقة بين الجانبين الأكاديمي والتطبيقي في التعليم وضرورة التنسيق مع التنظيمات والجمعيات المهنية والمحلية والإقليمية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة ، وكذا الأنظمة المالية المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم lfac وlasr وذلك بغية الاستفادة منها.

المبحث الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

من خلال مناقشة الدراسات السابقة سنقف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينها، ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدارسة الحالية.

المطلب الأول: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة

اتفقت الدراسات السابقة على هدف مشترك هو ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي وجعل يتوافق مع الممارسات المحاسبية العالمية وإصلاحات التي مست مهنة المحاسبة المشتركة بهدف تسهيل تعاملات الاقتصادية العالمية ومواكبة التطورات الحالية وتوحيد اللغة المحاسبية وجعلها مشتركة، باستثناء دراسة دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (ipsas) في خلق توافق النظام المحاسبة الدولية ودراسة بن حمزة وأحمد قايد نور الدين بعنوان دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الإعداد المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة ،مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2015- 2011) التي هدفت لمعرفة النظام المحاسبي المالي الرقابي بالنظام المحاسبي المالي التوافق ولو بشكل بسيط مع المعايير الدولية.

اتفقت الدراسات السابقة في عينتها من الدراسة على عينة الممارسين للمهن الحرة والخبراء المحاسبين والأستاذة الجامعيين وأصحاب الاختصاصات ذات صلة بمهنة باستثناء دراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور ثلاثة سنوات ودراسة دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (ipsas) في خلق توافق النظام المحاسبة الدولية التي طبقت على مجموعة من أعضاء منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

استخدمت الدراسات السابقة أداة استمارة الاستبيان لجمع البيانات باستثناء دراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور ثلاثة سنوات ودراسة دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من المؤسسات الاقتصادية حيث استخدمت أداة المقابلات الشخصية ونماذج بطاقة الأداء.

وظفت الدراسات السابقة المنهج التحليلي والوصفي باستثناء دراسة دور المعايير محاسبية الدولية للقطاع الحكومي (ipsas) في خلق توافق النظام المحاسبي الدولية التي استخدمت المنهج التجريبي .

اختلفت دراسة دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (ipsas) في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية، عن بقية الدراسات في احتوائها على تصور مقترح : تطبيق تناسق المحاسبة الحكومية مع تطورات الفكر المحاسبي.

اختلفت دراسة تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر عن بقية الدراسات في انها تناولت مشكلة الدراسة من جانب نظري مستخدمة منهج تحليل المحتوى.

المطلب الثاني: الفجوة العلمية تعالجها الدراسة الحالية

من خلال استعراض أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة، نشير أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيس وهدفها العام، إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها هذه الدراسة وهي ما هو واقع منهجية المراجعة في الجزائر في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ومسايرة المعايير المحاسبية الدولية.

1. منهج الدراسة:

تضمنت هذه الدراسة مدخلين بحثيين (المدخل الكمي / المدخل الكيفي) وذلك لتكوين فكرة دقيقة عن مشكلة الدراسة. كما تضمنت تنوعا في منهج الدراسة لتشمل المنهج الوصفي والتحليلي.

2. عينة الدراسة:

لم تقتصر هذه الدراسة على عينة واحدة فقط وإنما تضمنت مجموعة من العينات لضمان تشخيص الواقع بدقة، فشملت محافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبيين بولاية أدرار، إضافة للأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق.

3. أدوات الدراسة:

تعددت أدوات هذه الدراسة حيث شملت استمارة الاستبيان، والمقابلات الشخصية وذلك من أجل جمع البيانات، وصياغة فقرات الاستبيان بدقة أكبر، تمكننا من الحصول على النتائج المرجوة.

من العرض السابق يتضح أن هذه الدراسة عالجت فجوة علمية متعددة الجوانب بتطرقها لموضوع النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة، وشمول عينتها لفئات متعددة ومتخصصة من مهنيين، وأكاديميين وأساتذة جامعيين مختصين، وتعددت أدواتها بين استمارة الاستبيان والمقابلات الشخصية، واستخدامها المنهج الوصفي والتحليلي.

خلاصة :

مما لا شك فيه أن الدراسة الحالية استفادت كثيرا مما سبقها من الدراسات ، حيث حاولت أن توظف كثيرا من الجهود السابقة للوصول إلى تشخيص دقيق للمشكلة ومعالجتها بشكل شمولي وذلك باستخدام مختلف المنهج وأدوات الدراسة .

ومن خلا ل هذه الدراسات تم معرفة التغييرات الحاصلة على مستوى مهنة المراجعة الخارجية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلا ل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثالث

الدراسة التطبيقية

تمهيد:

بعد أن تم التطرق في الفصل الاول الى الجزء النظري من خلال تقديم مفهوم لعناصر الدراسة والتعرف على أبعاد بطاقة الاداء المتوازن الاربعة واجراءات اعدادها, تم التطرق في الفصل الثاني لبعض الدراسات السابقة ومناقشتها, في حين سنحاول في هذا الفصل تحويل المعلومات التي تم جمعها الى بيانات وادخالها في برنامج الرزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية spss, وتحليل وتفسير مخرجاتها.

ومن خلال هذا تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث, حيث تضمن المبحث الاول الطريقة والنموذج أما في المبحث الثاني فسوف يتم التطرق فيه الى عرض النتائج ومناقشتها والمبحث الثالث اختبار الفرضيات

المبحث الأول: الطريقة والنموذج

يتضمن هذا الفصل وصفا لطريقة والإجراءات التي أتبعت في البحث في تحديد مجتمع الدراسة ,وبناء أداة الدراسة وخطوات التحقق من صدق الأداة وثباتها ,إضافة الى صف متغيرات الدراسة ,والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات.

المطلب الأول: الطريقة والأدوات

أولا: منهج الدراسة

اتبعت الباحثتين المنهج الوصفي التحليلي؛ لأنه يناسب طبيعة الدراسة .

ثانيا:تحديد مجتمع الدراسة واختيار العينة

يقصد بمجتمع الدراسة كل العناصر المراد دراستها، أما سحب جزء من مجتمع الدراسة يطلق عليه العينة يتكون مجتمع الدراسة من أساتذة مخصبيين ومجموعة من المكاتب محاسبة بولاية أدرار وعددهم 30 موظفا ,وتم توزيع الاستبيانات على مجتمع الدراسة كله

ثالثا: وصف خصائص عينة الدراسة

1. توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها المستقلة

جدول (1): توزيع عينة الدراسة حسب متغيرها المستقل

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية %
المؤهل العلمي	ليسانس	6	5,13
	ماستر	4	3,41
	ماجستير	3	2,56
	دكتورا	12	10,25
	شهادة مهنية	5	4,27
الوظيفة الحالية	خبير محاسبي	5	4,27
	محافظ حسابات	10	8,54
	محاسب معتمد	7	5,98
	أستاذ متخصص	8	6,83
التخصص العلمي	محاسبة	21	17,94
	إدارة	1	0,58
	اقتصاد	6	5,12
	قانون	1	0,58
الخبرة المهنية	أقل من5 سنوات	5	4,27
	من10 إلي15سنة	10	8,54
	أكثر من15سنة	13	11,11
المجموع		117	100%

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

أداة الدراسة

استخدمت الباحثتين الإستبانة بحيث تضمنت الدراسة محاور وهي متمثيل فما يلي:

- أثر الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة.
- التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشي مع معايير المراجعة الدولية
- الإصلاحات المحاسبية في الجزائرية تضم التغييرات في الهيكلة المنظمات المهنية الخاصة بالمهنة .

- يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايدا ومخلصا في أداء مهامه
- محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة
- على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدي الالتزام بها
- على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي في القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بال حوكمة والإدارة
- تقييم وتحديد مخاطر الجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها.
- على محافظ الحسابات الأخذ في الاعتبار العمليات المتعلقة بالمشأت التي تستعمل مؤسسات خدمية .
- إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ عن أانتظامية وصدق وصحة البيانات والوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية.
- على محافظ الحسابات لإضافية الفقرات للتأكيد والفقرات الأخرى في تقريره النهائي

وقد قامت الباحثتين بتصميمها، وتطورها كأداة لجمع المعلومات، وذلك وفقا للخطوات الآتية:

1_مراجعة الكتب المتعلقة بنظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمراجعة

2_مراجعة الأبحاث والدراسات التي بحثت في موضوع الدراسة ،مثل كتب عناصر المتواجدة في المحاسبة المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي ، التدقيق الخارجي ومحافظ الحسابات في الجزائرية والأبحاث والدراسات وذات العلاقة المنشورات في المجلات العلمية ،ورسائل الماجستير ، والمقالات في الصحف والمجلات ، وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين :

الجزاء الأول :ويشمل المعلومات الأولية مكاتب الخبرة في المحاسبية بولاية أدرار و أستاذ متخصص الذين قام بتعبئة الإستبان.

الجزاء الثاني:واشتمل على 11 فقرة موزعة على 11محاور، يتم الإجابة عن فقراتها من خلال العبارات الخاصة بموضوع الدراسة، يبدأ باستجابة"موافق بشدة " وتعطي (5)درجات وتعطي "موافق" وتعطي (4), ثم"محايد "وتعطي (3)درجات ,وثم "غير موافق" وتعطي (2)درجات,وينتهي ب"غير موافق بشدة"وتعطي درجة واحد فقط.

المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة

1. صدق الأداة

تم عرض أداة الدراسة على مجموعة من محكمين المختصين في علوم التجارية ذات صلة بالتدقيق ومراقبة التسيير وبلغ عددهم 7 (ملحق واحد) وقد طلب من المحكمين ابدأ الرأي في الفقرات أداة الدراسة من حيث صياغة الفقرات ,ومدى مناسبتها لمجال الذي وضعت فيه ,أما بالموافقة عليها ,أو تعديل صياغتها ,أو حذفها لعدم أهميتها , ولقد تم الأخذ برأي المحكمين ,وبذلك يكون قد تحقق الصدق الظاهري للاستبانة وأصبحت أداة الدراسة صورتها النهائية (الملحق1) .

1.1الصدق الداخلي

الجدول رقم 2: يوضح الاتساق الداخلي لعبارات نظام المحاسبي المالي

رقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية sig
A1	أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة	0.754	0.000
A2	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المراجعة الدولية	0.707	0.000

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ أن المعاملات الارتباط تراوحت بين 0.754 و0.707 وأن جميع مستويات المعنوية جاءت أقل من 0.05 مما يعني أن العبارات صادقة لما صممت له ,وبالتالي يمكن إجراء الدراسة الميدانية عليها .

الجدول رقم 3 :**يوضح الاتساق الداخلي لعبارات منهجية المراجعة**

رقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية SIG
B1	يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايدا ومخلصا في أداء مهامه	0.591	0.001
B2	على محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة	0.320	0.084
B3	على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدي الالتزام بها	0.348	0.060
B4	على محافظ الحسابات الأخذ في الاعتبار العمليات المتعلقة بالمشأت التي تستعمل مؤسسات خدمية .	0.667	0.000
B5	إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ عن أانتظامية وصدق وصحة البيانات والوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية.	0.701	0.000
B6	على محافظ الحسابات لإضافية الفقرات للتأكيد والفقرات الأخرى في تقريره النهائي	0.648	0.000

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ أن معاملات الارتباط تراوحت بين 0.591و0.648 وأن جميع مستويات المعنوية جاءت أقل من 0.05 مما يعني أن العبارات صادقة لما صممت له, وبالتالي يمكن إجراء الدراسة الميدانية عليها

الجدول رقم 4: يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المعايير الدولية

رقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية SIG
C1	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشي مع معايير المراجعة الدولية	0.838	0.000
C2	على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي في القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بال حوكمة والإدارة	0.509	0.004
C3	تقييم وتحديد مخاطر الجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها	0.777	0.000

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ أن معاملات الارتباط تراوحت بين 0.838و0.777 وأن جميع المستويات المعنوية جاءت أقل من 0.05 مما يعني أن العبارات صادقة لما صممت له, وبالتالي يمكن إجراء الدراسة الميدانية عليه .

2.1الصدق البنائي

جدول رقم 5:يوضح الصدق البنائي لمحاور الاستبيان

تصنيف	المحاور	R	SIG
A	النظام المحاسبي المالي	0.804	0.000
B	منهجية المراجعة	0.686	0.000
C	المعايير الدولية	0.877	0.000

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ أن معاملات الارتباط تراوحت بين 0.804 و0.877 وأن جميع مستويات المعنوية جاءت أقل من 0.05 مما يعطي أن المحاور صادقة لما صممت له, وبالتالي يمكن إجراء الدراسة الميدانية عليه .

المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الاستبيان

من أجل التحقق من ثبات الاستبيان ومصداقيته تم استخدام كرونباخ، لقياس ثبات مجمل فقرات الاستبيان عن طريق معامل ألفا كرونباخ.

أولا: ثبات الأداة

تم استخراج معامل ثبات الأداة باستخدام معادلة كرونباخ ألفا والجدول 2 يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها

جدول 6 : يوضح معامل ثبات أداة الدراسة ومحاورها

الرقم	المحور	معامل الثبات بطريقة كرونباخ ألفا
1	أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائرية على منهجية المراجعة	0.313
2	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المرجعة الدولية	0.364
3	الإصلاحات المحاسبية في الجزائر تضم التغيرات في هيكلة المظمات المهنية الخاصة بالمهنة	0.446
4	يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايد ومخلصا في أداء مهامه	0.171_
5	محافظ الحسابات مسؤولا عن جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة	0.250
6	على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدى الالتزام بها	0.385
7	على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة	0.484
8	تقييم وتحديد مخاطر الخطأ الجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها	0.659
9	على محافظ الحسابات الأخذ في الاعتبار العمليات المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل المؤسسات الخدمية	0.277
10	اعداد تقارير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ عن انتظامية وصدق وصحة البيانات والوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية	0.486
11	على محافظ الحسابات إضافة فقرات للتأكيد وفقرات أخرى في تقريره النهائي	0.634
الثبات الكلي		

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

ثانيا: إجراءات الدراسة

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية :

- اعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية .
- وتحديد مجتمع الدراسة والعينة.
- والحصول على موافقة جهات الاختصاص.
- وقامت الباحثتين بتوزيع أداة على عينة الدراسة, واسترجاعها جميعها.
- وإدخال البيانات الى الحاسب ,ومعالجتها إحصائيا ,باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم التجارية SPSS
- استخراج النتائج, وتحليلها, ومناقشتها, واقتراح التوصيات المناسبة.

ثالثا: متغيرات الدراسة

تضمنت الدراسة المتغيرات الآتية :

1.متغيرات المستقلية

_المؤهل العلمي : ولها خميس مستويات(ليسانس، ماستر ،ماجيسر ،دكتورا,شهادة مهنية)

_الوظيفة الحالية:ولها أربع مستويات (خبير محاسبي, محافظ حسابات, محاسب معتمد, أستاذ متخصص)

_ التخصص العلمي : (محاسبية ،أدارة ،قانون ،اقتصاد)

_الخبرة المهنية:أقل من 15سنة , من 10الى 15 ,أكثر من 15سنة

2_ المتغير التابع:

ويتمثل في استجابات أفراد العينة على مجالات الأداة.

رابعا: المعالجات الإحصائية

بعد تفريغ إجابات أفراد العينة جرى ترميزها ,وإدخال البيانات باستخدام الحاسوب ,ثم تمت معالجة البيانات إحصائيا ,باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم التجارية spss.ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة

- ☒ معادلة كرونباخ ألفا ,لحساب الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة .
- ☒ التكرارات ,النسب المئوية ,والمتوسطات الحسابية , والانحرافات المعيارية ,لتقدير الوزن النسبي لفقرات الإستبانة ومجالاتها .
- ☒ اختبارات للعينات المستقلة, لفحص الفرضيتين المتعلقتين بالوظيفة الحالية والخبرة المهنية التي تم الاستفادة منها .
- ☒ تحليل تباين الأحادي ,لفحص فرضيات لمتعلقة بالمتغيرات المؤهل العلمي والوظيفة الحالية التخصص العلمي الخبرة المهنية .

اختبار شيفيه للمقارنة البعدية, لبيان دلالات الفوارق في الفرضيات التي رفضت باستخدام تحليل التباين الأحادي

المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة

المطلب الأول: استكشاف اعتدالية التوزيع

المطلب الثاني:التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات

المطلب الثالث:التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات حسب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

المطلب الرابع:التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة.

المطلب الاول: استكشاف اعتدالية التوزيع.

يقصد اعتدالية التوزيع هو ان البيانات المأخوذة للدراسة هي بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وأنها تتمحور حول المتوسط الحسابي بشكل معتدل.

وفي دراستنا هذه قمنا بالاعتماد في هذا الاستكشاف على اختبار كولموغروف-سمير نوف، حيث يعتبر من أفضل الاختبارات في هذا المجال.

نضع فرضيات الاختبار بالشكل التالي:

- H_0: البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5%.
- H_1: البيانات تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5.%

في هذا الجزء نختبر ان كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ،

الجدول رقم 7: الجدول الذي يوضح القيمة Z وكذا مستوى المعنوية المقابل له:

كولموغروف-سمير نوف		
التكرارات	القيمة Z	المعنوية
30	0.968	0.306

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة الاختبار هي 0.968 بمستوى معنوية 0.306، وبهذا (نقبل) الفرض البديل القائل بأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ، و(نرفض) الفرض الصفري القائل بأن البيانات لا تتبع

التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5% ، وبالتالي يمكننا مواصلة إجراء الاختبارات الإحصائية على أساس أن البيانات تتمحور حول المتوسط الحسابي.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات.

في هذا الجزء سوف نحاول التطرق لخصائص عينة الدراسة من خلال الوقوف على مختلف النسب والتكرارات ومحاولة تحليلها بما يتماشى وطبيعة العامل المدروس.

1. عرض توزيع العينة حسب عامل المؤهل العلمي:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل المؤهل العلمي ما يلي:

الجدول رقم 8: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
شهادة مهنية	6	20
ليسانس	7	23.3
ماستر	4	13.3
ماجستير	5	16.7
دكتورا	8	26.7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم ممن يملكون مستوى دكتوراه، حيث بلغت نسبتهم 26.7%أما من يملكون مستوى ليسانس فهم يمثلون نسبة 23.3% ويلاحظ أن من يملكون مستوى شهادة مهنية فهم يمثلون نسبة 20% أما من يملكون مستوى ماستر فهم (اقل) بكثير ممن يملكون مستوى ماجستير ذلك أن الفارق هو 4 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة عمل داخل مؤسسات مكاتب تدقيق.

2. عرض توزيع العينة حسب عامل الوظيفة :

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الوظيفة ما يلي:

الجدول رقم 9 : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية%
استاذ متخصص	7	23.3
محاسب معتمد	8	26.7
محافظ حسابات	11	36.7
خبير محاسبي	4	13.3
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم ممن يملكون منصب محافظ حسابات، حيث بلغت نسبتهم 36.7 أما من يملكون منصب محاسب معتمد فهم يمثلون نسبة 26.7 ويلاحظ أن من يملكون منصب أستاذ متخصص هم (أكثر) بكثير ممن يملكون منصب خبير محاسبي ذلك أن الفارق هو 3 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة عمل داخل مؤسسات مكاتب تدقيق

3. عرض توزيع العينة حسب عامل التخصص:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل التخصص ما يلي:

الجدول رقم 10 : توزيع أفراد العينة حسب التخصص.

التخصص	التكرار	النسبة المئوية%
محاسبة	21	70
ادارة	1	3.3
اقتصاد	7	23.3
قانون	1	3.3
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم ممن يملكون تخصص محاسبة ، حيث بلغت نسبتهم 70% أما من يملكون تخصص اقتصاد فهم يمثلون نسبة 23.3% ويلاحظ أن من يملكون تخصص قانون وتجارة هم متساويين بنسبة 3.3%.

4. عرض توزيع العينة حسب عامل الخبرة:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل نشاط المؤسسة ما يلي:

الجدول رقم 11 : توزيع أفراد العينة حسب عامل الخبرة.

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 5سنوات	5	16.7
من 10الى 15 سنة	10	33.3
أكثر من 15 سنة	15	50
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم ممن يملكون خبرة أكثر من 15سنة، حيث بلغت نسبتهم 50% ويلاحظ أن من خبرتهم من 10الى 15 سنة هم (أكثر) بكثير من أقل من 5سنوات ذلك أن الفارق هو 5 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة عمل داخل مؤسسات مكاتب تدقيق

المطلب الثالث: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب المتوسطات والانحرافات المعيارية.

في هذا الجزء سوف نقوم بعرض خصائص عينة الدراسة بالتركيز على مساهمتها في صنع الفوارق في الإجابات على أسئلة الاستبيان، بحيث نعرض الفوارق في المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية حسب الفئات المدرجة لكل عامل.

1. حسب عامل المؤهل العلمي:

ينقسم هذا العامل إلى 5 فئات، وبالتالي سوف تكون هناك 5مجموعات من المؤشرات كما يلي:

الجدول رقم 12 : خصائص عامل المؤهل العلمي حسب تأثيره على الاجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	ادنى قيمة
المؤهل العلمي	شهادة مهنية	0.67	4.0556	0.24088	4.44	3.78
	ليسانس	1.11	3.8651	0.35984	4.28	3.17
	ماستر	1.61	3.7778	0.72436	4.39	2.78
	ماجستير	0.39	3.8000	0.16942	3.89	3.50
	دكتورا	1.94	3.8958	0.74680	4.78	2.83
	المجموع	2	3.8889	0.48848	4.78	2.78

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث المؤهل العلمي حيث جاء المتوسط الحسابي لفئة الاولى 4.0556 في حين بلغ في فئة الثانية4.0556، والفئة الثالثة 3.7778 ،وبلغت الفئة الرابعة والخامسة 3.8000و3.8958 على التوالي ويدل هذا الاختلاف على ان فئة شهادة مهنية هي الأكثر اتفاقا مع أسئلة الاستبيان في حين ان فئة ماستر هي الأقل اتفاقا مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة ماجستير هي الفئة الأقل تشتتا فيما بينها بانحراف معياري 0.16942 في حين تعتبر فئة دكتورا هي الفئة الأكثر تشتتا فيما بينها بقيمة 0.74680

2. حسب عامل الوظيفة:

ينقسم هذا العامل إلى 4 فئات، وبالتالي سوف تكون هناك 4 مجموعات من المؤشرات كما يلي:

الجدول رقم 13 : خصائص عامل الوظيفة حسب تأثيره على الاجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	ادنى قيمة
المنصب	استاذ متخصص	1.28	4.2302	0.45972	4.78	3.550
	محاسب معتمد	1.33	3.6458	0.45322	4.17	2.83
	محافظ حسابات	1.50	3.8788	0.38395	4.39	2.89
	خبير محاسبي	1.44	3.8056	0.68868	4.22	2.78
	المجموع	2	3.8889	0.48848	4.78	2.78

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث الوظيفة حيث جاء المتوسط الحسابي لفئة الأولى 4.2302, في حين بلغ في فئة الثانية 3.6458,والفئة الثالثة بلغت 3.8788 والفئة الرابعة بلغت 3.8056, ويدل هذا الاختلاف على أن فئة أستاذ متخصص هي الأكثر اتفاقا مع أسئلة الاستبيان في حين إن فئة محاسب معتمد هي الأقل اتفاقا مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة محافظ الحسابات هي الفئة الأقل تشتتا فيما بينها بانحراف معياري 0.38395 في حين تعتبر فئة خبير محاسبي هي الفئة الأكثر تشتتا فيما بينها بقيمة 0.68868.

حسب عامل التخصص:

ينقسم هذا العامل إلى4، وبالتالي سوف تكون هناك 4 مجموعات من المؤشرات كما يلي:

الجدول رقم 14: خصائص عامل التخصص حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	ادنى قيمة
سنوات الخدمة	محاسبة	1.89	3.9815	0.44491	4.78	2.89
	ادارة	00	4.0556		4.06	4.06
	اقتصاد	1.44	3.7460	0.47883	4.28	2.83
	قانون	00	2.7778		2.78	2.78
	مجموع	2	3.8889	0.48848	4.78	2.78

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث التخصص حيث جاء المتوسط الحسابي لفئة الأولى 3.9815 في حين بلغ في فئة الثانية 4.0556، والفئة الثالثة والرابعة 3.7460 و2.7778 على التوالي، ويدل هذا الاختلاف على أن فئة الإدارة هي الأكثر اتفاقا مع أسئلة الاستبيان في حين أن فئة قانون هي الأقل اتفاقا مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة ادارة وقانون هي الفئة الأقل تشتتا فيما بينها بانحراف معياري 0 في حين تعتبر فئة اقتصاد هي الفئة الأكثر تشتتا فيما بينها بقيمة 0.47883

4. حسب عامل الخبرة:

ينقسم هذا العامل إلى 3 فئات، وبالتالي سوف تكون هناك 3 مجموعات من المؤشرات كما يلي:

الجدول رقم 15: خصائص عامل الخبرة حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	ادنى قيمة
نشاط المؤسسة	أقل من 5سنوات	1.11	4.0222	0.42961	4.61	3.50
	من 10الى15سنة	1	4.0778	0.30899	4.78	3.78
	أكثر من 15سنة	1.67	3.7185	0.56323	4.44	2.78
	المجموع	2	3.8889	0.48848	4.78	2.78

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث نشاط المؤسسة حيث جاء المتوسط الحسابي لفئة الأولى 4.0222 في حين بلغ في فئة الثانية 0.30899، وبلغت الفئة الثالثة 3.7185، ويدل هذا الاختلاف على إن فئة من 10الى15سنة هي الأكثر اتفاقا مع أسئلة الاستبيان في حين إن فئة أكثر من 15سنة هي الأقل اتفاقا مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة من 10الى15سنة هي الفئة الأقل تشتتا فيما بينها بانحراف معياري 0.30899 في حين تعتبر فئة أكثر من 15سنة هي الفئة الأكثر تشتتا فيما بينها بقيمة 0.56323 .

المطلب الرابع: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

نقوم في هذا الجزء بالتحليل الوصفي لخصائص محاور الدراسة: محور نظام المحاسبي المالي ، ومحور تطبيق منهجية المراجعة ،ومحور تطبيق المعايير الدولية.

وبما إن الإجابات المرتبطة بأسئلة المحاور تتمثل في 5 خيارات فإنه تجدر الإشارة إلى أن المتوسط الحسابي المرجح للعبارات يكون وفق التقسيم التالي:

المدى= عدد المسافات بين الخيارات/ عدد الخيارات

وبما ان عدد الخيارات هي 5 فإن المسافات تكون = 5-1 ومنه:

المدى = 5-1/5 = 0.08

إذن تكون المتوسطات المرجحة كما يلي:

الجدول رقم 16 : المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات

الترجيح	الخيار المقابل
من 1 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.80 إلى 2.59	غير موافق
من 2.6 إلى 3.39	محايد
من 3.4إلى 4.19	موفق
من 4.2 إلى 5	موافق بشدة

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على برنامج Excel

أولا: عرض خصائص فقرة نظام المحاسبي المالي

تتكون هذا الفقرة من عبارتين، ويتم تحليلهما وصفيا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

1_فقرة نظام المحاسبي المالي:

الجدول رقم 17: خصائص فقرة نظام المحاسبي المالي

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
A1	أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة	3.9333	1.04826	موافق
A2	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المراجعة الدولية	3.500	0.97379	موافق
المتوسط العام لفقرة نظام المحاسبي المالي		3.7167	0.73910	محايد

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة نظام المحاسبي المالي تراوحت بين3.500 و3.9333وهي تتراوح بذلك بين اتجاه موافق، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.97379 و1.04826وهي تشير بذلك إلى (عدم) وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المراجعة الدولية أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة بـ: التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المراجعة الدولية أقل انحراف معياري بـ 0.97379 ، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة أكبر انحراف معياري بـ 1.04826 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للفقرة ككل بلغ 3,7167 وهو يقابل الاتجاه محايد مما يعني ان افراد عينة الدراسة (متفقون) مع عبارات هذه الفقرة بانحراف معياري قدره 0,73910

ثانيا: عرض خصائص فقرة منهجية المراجعة

تتكون هذه الفقرة من 6 عبارات، ويتم تحليله وصفيا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 18: خصائص فقرة منهجية المراجعة

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
B1	يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايدا ومخلصا في أداء مهامه	4.7241	0.5910	موافق بشدة
B2	على محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة	3.6333	1.03335	موافق
B3	على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدي الالتزام بها	4.4667	0.57135	موافق بشدة
B4	على محافظ الحسابات الأخذ في الاعتبار العمليات المتعلقة بالمشأت التي تستعمل مؤسسات خدمية .	3.6333	0.80872	موافق
B5	إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ عن أانتظامية وصدق وصحة البيانات والوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية.	4.4000	0.81368	موافق بشدة
B6	على محافظ الحسابات لإضافية الفقرات للتأكيد والفقرات الأخرى في تقريره النهائي	3.9333	1.01483	موافق
المتوسط العام للمحور منهجية المراجعة		4.1278	0.44136	موافق

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة منهجية المراجعة تراوحت بين 4.7241و 3.6333 وهي تتراوح بذلك بين (الاتجاهات) موافق وموافق بشدة، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.57135 و1.03335 وهي تشير بذلك إلى (عدم) وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايدا ومخلصا في أداء مهامه أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق بشدة، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارتين المسماة: على محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة و على محافظ الحسابات الأخذ في الاعتبار العمليات المتعلقة بالمشأت التي تستعمل مؤسسات خدمية . أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة بـ: على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدي الالتزام بها أقل انحراف معياري بـ 0.57135، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: على محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة أكبر انحراف معياري بـ 1.03335 مما يدل على أنها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 4.1278 وهو يقابل الاتجاه موافق مما يعني ان افراد عينة الدراسة (متفقون) مع عبارات هذا المحور بانحراف معياري قدره 0.44136

ثالثا: عرض خصائص فقرة معايير الدولية.

تتكون هذا الفقرة من 3عبارات، ويتم تحليلها وصفيا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الاتجاه مبينة في الجداول الموالية:

1.فقرة معايير الدولية:

الجدول رقم 19: خصائص فقرة معايير الدولية

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
C1	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشي مع معايير المراجعة الدولية	3.4667	1.16659	موافق
C2	على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي في القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بال حوكمة والإدارة	4.0667	0.96149	موافق بشدة
C3	تقييم وتحديد مخاطر الجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها	3.9333	0.94443	موافق
المتوسط العام لفقرة معايير الدولية		3.8222	0.68779	محايد

المصدر: من اعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة المعايير الدولي تراوحت بين 3.4667 و4.0667 وهي تتراوح بذلك بين (الاتجاهات) موافق و موافق بشدة، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.94443 و 1.16659 وهي تشير بذلك إلى (عدم) وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي في القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بال حوكمة والإدارة أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق بشدة ، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشي مع معايير المراجعة الدولية أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة بـ: تقييم وتحديد مخاطر الجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها أقل انحراف معياري بـ 0.94443، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشي مع معايير المراجعة الدولية أكبر انحراف معياري بـ 1.16659 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للفقرة ككل بلغ 3.8222 وهو يقابل الاتجاه محايد مما يعني ان افراد عينة الدراسة (متفقون) مع عبارات هذه الفقرة بانحراف معياري قدره 0.86779

المبحث الثالث: اختبار الفروض.

في هذا المبحث سوف يتم اختبار فرضيات الدراسة، بحيث يتم اختبار مدى قبول أو رفض الفرضيات، كما يلي:

المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.

تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى كالآتي: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

1.الفرضية الفرعية الأولى:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل المؤهل العلمي.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.817 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 20: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.920	4	0.230	0.385	0.817
داخل المجموعات	14.922	25	0.597		
الكلي	15.842	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن F= 0.385 وذلك بدرجات حرية للبسط 4 ودرجات حرية للمقام 25 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.817 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل:لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 0.05% تعزى لعامل المؤهل العلمي

2.الفرضية الفرعية الثانية:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.618 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 21: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.033	3	0.344	0.604	0.618
داخل المجموعات	14.809	26	0.570		
الكلي	15.842	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF=0.604 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.618 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة

3.الفرضية الفرعية الثالث:

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء0.004 وهي أصغر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم22: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	6.270	3	2.090	5.678	0.004
داخل المجموعات	9.571	26	0.368		
الكلي	15.842	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن F= 5.678 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.004 وهي(اقل) من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(رفض) الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل التخصص

4.الفرضية الفرعية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.054 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم23: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	3.083	2	1.542	3.263	0.054
داخل المجموعات	12.758	27	0.473		
الكلي	15.842	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF= 3.263 وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 27 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.054 وهي(أكبر) من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق النظام المحاسبي المالي لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة.

المطلب الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالآتي: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

1,الفرضية الفرعية الأولى:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل المؤهل العلمي.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.956 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 24: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.142	4	0.035	0.161	0.956
داخل المجموعات	5.507	25	0.220		
الكلي	5.649	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF=0.161 وذلك بدرجات حرية للبسط 4 ودرجات حرية للمقام 25 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت0.956وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي.

2,الفرضية الفرعية الثانية:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.393 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 25: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.603	3	0.201	1.036	0.393
داخل المجموعات	5.046	26	0.194		
الكلي	5.649	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF=1.036 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت0.393 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة

3.الفرضية الفرعية الثالث:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل التخصص

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.856 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 26: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.162	3	0.54	0.256	0.856
داخل المجموعات	5.487	26	0.211		
الكلي	5.649	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن F= 0.256 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.856 وهي(اكبر) من مستوى المعنوية 0.05وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل التخصص

1. الفرضية الفرعية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية الراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.135 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 27: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابع من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.780	2	0.390	2.161	0.135
داخل المجموعات	4.869	27	0.180		
الكلي	5.649	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن2.161 =F وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 27 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.135 وهي(أكبر) من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في منهجية المراجعة لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة.

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالآتي: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق المعايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

1. الفرضية الفرعية الأولى:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.919 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 28: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.488	4	0.122	0.231	0.919
داخل المجموعات	13.231	25	0.529		
الكلي	13.719	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF=0.231 وذلك بدرجات حرية للبسط 4 ودرجات حرية للمقام 25 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت0.919 وهي أكبر من مستوى المعنوية0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المؤهل العلمي.

2. الفرضية الفرعية الثانية:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الوظيفة.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.013 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 29: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثالث

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	4.611	3	1.537	4.388	0.013
داخل المجموعات	9.107	26	0.350		
الكلي	13.719	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أنF=4.388 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت0.013 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل الوظيفة

3. الفرضية الفرعية الثالث:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل التخصص

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء0.430 وهي أصغر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 30: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالث من الفرضية الرئيسية الثالث

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.359	3	0.453	0.953	0.430
داخل المجموعات	12.360	26	0.475		
الكلي	13.719	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن F=0.953 وذلك بدرجات حرية للبسط 3 ودرجات حرية للمقام 26 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.430 وهي(اكبر) من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل التخصص

4. الفرضية الفرعية الرابعة:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.691 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا يتم قبول فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

الجدول رقم 31: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الرابع من الفرضية الرئيسية الثالث

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.370	2	0.185	0.375	0.691
داخل المجموعات	13.348	27	0.494		
الكلي	13.719	29			

المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن0.375 =F وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 27 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.691 وهي(أكبر) من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بـ(قبول) الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير الدولية لدى أفراد عينة الدراسة عند مستوى معنوية 5 % تعزى لعامل الخبرة

الخاتمة

خاتمة:

يعد موضوع النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية من الموضوعات التي تحظي باهتمام واسع من قبل مجتمع المراجعيين سواء كانوا أكاديميين أو مهنيين، وقد سعت الباحثتان في هذا الاتجاه نحو تحقيق هدف الدراسة والمتمثل في دراسة واقع منهجية المراجعة في ظل تطبيق نظام المحاسبي المالي ومسايرة المعايير المحاسبية الدولية.

النتائج:

خلصت الباحثتان إلى النتائج التالية :

1. إن مهنة المحاسبة في الجزائر قبل صدور قانون 10/01كان حكر على فئة يتحكمون فيها حيث لا يعلم بها الا القليل ولا يمكن منها إلا القليل
2. إن المؤسسات الاقتصادية التي تعتبر كسوق بالنسبة للمهنيين في التدقيق, وهي كذلك كانت حكرا على بعض المهنيين في سائر تراب الوطني
3. إن مهنة المراجعة في الجزائر تفتقر إلى إرشادات موحدة بخصوص أداء المهنة لذلك فإن محافظي الحسابات أكدوا على أن الإلزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية يعتبر الحل الأمثل لتطوير المهنة في الجزائر
4. إن تبني النظام المحاسبي المالي والذي جاء لمسايرة المعايير المحاسبية الدولية أثر في مهنة المراجعة من خلال إعادة هيكلة المنظمات المرتبطة بالمهنة
5. منهجية المراجعة تأثرت بتطبيق النظام المحاسبي المالي، لكن لا زالت لم ترتقي إلى مستوى منهجية المراجعة وفق معايير المراجعة الدولية، لذا وجب تطويرها.

التوصيات:

إن ما خلصت إليها الدراسة من نتائج دفعنا لتقديم بعض التوصيات من شأنها أن تساعد القائمين على مهنة المراجعة في الجزائر في تطوير منهجية المراجعة نذكر منها:

1. الاهتمام المناسب بالمترشحين الجدد وتلقينهم المهنة بأخلاقياتها التي يجب أن يتجلى بها محافظ الحسابات في عمله.
2. ربط الجانب الأكاديمي بالجانب المهني, وذلك بربط الجامعة بالمجال المهني بالمكاتب والشركات والخبرة المحاسبية والتدقيق ليحصل بذلك تكامل عند خرجي الجامعات ليتطور كلا الجانبين
3. ضرورة مسايرة مهنة المراجعة في الجزائر المعايير الدولية للمراجعة
4. ضرورة الإطلاع الدائم والمستمر من قبل محافظي الحسابات على آخر مستجدات المهنة على المستوى الدولي
5. ضرورة إصدار المنظمات القائمة على مهنة المراجعة دليل إرشادي لمنهجية المراجعة يسمح بتوحيد منهجية المراجعة في الجزائر ويضمن تحديد المسؤوليات بدقة في حال إخلال أو تهاون محافظ الحسابات

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

- الازهر عزة,راشد خالدي,نظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة ,جامعة الوادي والاغواط _الجزائر,2014,ص518,519.
- بن قطيب علي ,حطاب دلال ,أهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية _دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 1والنظام المحاسبي المالي ,مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة , 2019,أفريل ,المجلد 4,العدد1,ص5.
- بكيحل عبد القادر,بربري محمد الامين,دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية _دراسة حالة مجمع صيدال ,مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات الاقتصادية ,2019,أفريل ,2602_7925,العدد37,ص160.
- علي سماي,خلف الله بن يوسف ,مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات بعد مرور 4سنوات من تطبيق SCF,ص176.
- محمد بوتين ,مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ,ديوان المطبوعات الجامعية ,الجزائر,ص45.

الملاحق

قائمة الملاحق

الملاحق رقم 1: الاستبيان

القسم الأول: معلومات عامة

أولا: المؤهل العلمي

ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتو رآه ☐ شهادة مهنية ☐

ثانيا: الوظيفة الحالية

خبير محاسبي ☐ محافظ حسابات ☐ محاسب معتمد ☐ أستاذ متخصص ☐

ثالثا: التخصص العلمي

محاسبة ☐ إدارة ☐ اقتصاد ☐ قانون ☐

رابعا: الخبرة المهنية

أقل من 05 سنوات ☐ من 10 إلى15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

القسم الثاني: العبارات الخاصة بموضوع الدراسة

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	أثرت الإصلاحات المحاسبية في الجزائر على منهجية المراجعة					
02	التطورات التي مست مهنة المراجعة في الجزائر تتماشى مع معايير المراجعة الدولية					
03	الإصلاحات المحاسبية في الجزائر تضم تغييرات في هيكلة المنظمات المهنية الخاصة بالمهنة					
04	يجب أن يكون محافظ الحسابات مستقلا ونزيها ومحايدا ومخلصا في أداء مهامه					
05	محافظ الحسابات مسؤولا عن اكتشاف جميع أنواع الأخطاء والغش والتلاعبات في المؤسسة					
06	على محافظ الحسابات مراعاة القوانين والأنظمة عند فحص الحسابات ومدى الالتزام بها					
07	على محافظ الحسابات الإبلاغ عن نواحي					

	القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة					
08	تقييم وتحديد مخاطر الخطأ لجوهري يكون من خلال فهم المؤسسة وبيئتها					
09	على محافظ الحسابات الأخذ في الإعتبار العمليات المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية					
10	إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ عن انتظامية وصدق وصحة البيانات والوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية					
11	على محافظ الحسابات إضافة فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقريره النهائي.					

المصدر :من اعداد الباحثتان