أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر - دراسة ميدانية -

دليلة بوقرن
Dalila boukerne
طالبة دكتوراه
جامعة بومرداس
d.boukerne@univ-boumerdes.dz
0794768672

محمد الصالح بلول
Mohammedsalah beloul
طالب دكتوراه
جامعة حمه لخضر الوادي
Beloul-mohammedsalah@-eloued.dz
0665129315

تاريخ الاستلام: 2019/02/06 تاريخ القبول: 02 /2019/04 تاريخ النشر: 2020/04/15

ملخص:
تهدف هذه الدراسة إلى معرفة التغيرات الحاصلة على مستوى مهنة المراجعة الخارجية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي.
ونظرا للنظام الذي تبنته الجزائر سعينا في هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أراء المهتمين بالمحاسبة والمراجعة من أكاديميين ومهنيين لتحديد أهم الانعكاسات من تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هذه الأخيرة تأثرت في الجانب القانوني التنظيمي، والذي تجسد في القانون الجديد المنظم للمهنة(القانون 01/10)، و هذا التأثر صرح ضمنيا بإمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة نتيجة تبني المعايير المحاسبية الدولية مع إمكانية توحيد نماذج تقارير المراجعة الخارجية .
كلمات مفتاحية: النظام المحاسبي المالي،المعايير المحاسبية الدولية،المراجعة الخارجية ،تقارير المراجعة.

Abstract:
This study aims to find out the changes taking place at the level of external auditing profession in the light of the adoption of the international accounting standards through the financial accounting system application.
Due to the system adopted by Algeria undertook, in this study, to try and find out the views of those academics and professionals interested in accounting and auditing in order to identify the most important consequences of the application of financial accounting system on the external audit profession. the results of the study showed that the latter were affected in the regulatory legal aspect, the matter which was embodied in the new law regulating the profession (law 10-1), and this impact implicitly stated the possibility of adopting audit international standards as a result of the adoption of international accounting standards with the possibility of unification of external audit reports models.
Keywords: financial accounting system; the international accounting standards; external audit; the audit reports.
Résumé:
Cette étude vise à déterminer les changements qui ont lieu au niveau de la profession d'audit externe en raison de l'adoption de normes comptables internationales par l'application du système de comptabilité financière.

En raison du système adopté par l'Algérie ont cherché dans cette étude pour essayer de découvrir les opinions des personnes intéressées par la comptabilité et l'audit des académiques et des professionnels pour identifier les conséquences les plus importantes de l'application du système de comptabilité financière sur la profession d'audit externe, et les résultats de l'étude ont montré que ces derniers ont été affectés à l'aspect juridique de la réglementation, qui est représenté dans la nouvelle loi organisateur de la profession (loi 10/01), et cette vulnérabilité est implicitement déclaré la possibilité d'adopter des normes internationales pour examen à la suite de l'adoption des normes comptables internationales avec la possibilité d'unifier la vérification externe des rapports modèles.

Mots-clés: système de comptabilité financière; les normes comptables internationales; audit externe; rapports d'audit .

1. مقدمة:

شهدت الجزائر في الآونة الأخيرة جملة من الإصلاحات المحاسبية و المتمثلة في تبني المعايير المحاسبية الدولية(IAS /IFRS)، وهذا من أجل توحيد الممارسات المحاسبية المحلية وتوافقها مع الممارسات المحاسبية العالمية وهذا راجع لعدة أسباب ويتمثل أهمها في التوجه الاقتصادي الجديد الذي تعيشه الجزائر اليوم و المتمثل في اقتصاد السوق الذي فرضته العولمة والظروف الاقتصادية العالمية الحالية، ونتيجة لكل هذا أصبح المخطط المحاسبي الوطني غير كفيل بمسايرة الظروف الاقتصادية الحالية.
وتمثلت هذه الإصلاحات في القانون 11/07 الذي ينص على النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، والذي يعتبر حوصلة الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر وهذا ما أدى إلى ضرورة إعادة النظر في الهيئات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة بالجزائر.
وقصد مواصلة الإصلاحات التي تم البدء بها، تم إعادة تنظيم مهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وهذا من خلال القانون10-01.

مشكلة الدراسة:

انطلاقا مما سبق وفي ظل التغير الذي مس مخرجات المحاسبة نتيجة التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية الدولي، من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي يمكن طرح اشكالية الدراسة كالآتي:

ما مدى تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على تنظيم ومخرجات المراجعة الخارجية في الجزائر؟

وللإجابة على الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

ما هو الإطار النظري للمراجعة الخارجية؟

ما هو واقع وتنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؟

ما هو أثر الإصلاح المحاسبي على بيئة المراجعة الخارجية؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- إصلاح النظام المحاسبي كان ضرورة حتمية بالنسبة للجزائر؛
- القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ؛
- يوجد انسجام وتوافق لواقع المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي؛
- توجه الجزائر إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية سيؤدي بالضرورة إلى تبني المعايير الدولية للمراجعة .

أهداف الدراسة:

إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو تشخيص الإصلاحات المحاسبية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي، وتبيان أثره على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، بالإضافة إلى الأهداف التالية:

-التعرف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر وتنظيم المهنة؛

-الاطلاع على أراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية.

2. ماهية المراجعة الخارجية

1.2 مفهوم المراجعة الخارجية:

المراجعة عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمواضيع الموضوعة، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.[1]

كما تعرف على أنها اختبار تقني صارم من طرف مهني مؤهل مستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها وتأثيرها في الصورة الصادقة للموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.[2]

من خلال التعاريف سابقة الذكر يمكن وضع تعريف موحد للمراجعة وذلك على النحو الموالي:

المراجعة الخارجية هي تلك العملية التي يقوم شخص مستقل ذو كفاءة علمية وعملية، لمراجعة القوائم المالية للمؤسسات، فيما إذا كانت تعبر بعدالة عن نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي لدورة محاسبية معينة، من خلال فحص السجلات والدفاتر المحاسبية والمستندات المؤيدة لذلك ومدى احترامها للمبادئ المحاسبية، بالإضافة إلى دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجمع أدلة الإثبات، باستخدام مجموعة من الأساليب والطرق واحترام معايير متعارف عليها، وبلورة نتائج كل ذلك في شكل تقرير يتضمن رأي فني محايد إلى الجهات داخل وخارج المؤسسة[3].

2.2 أهداف المراجعة الخارجية

إن الهدف الرئيسي للمراجعة الخارجية هو ابداء رأي فني حول صدق وشرعية الحسابات ويهدف إلى تحقيق الأهداف التالية: [4]

- توفير حماية الأصول وسجلات المؤسسة من الضياع والسرقة والاختلاس والتزوير وسوء الاستخدام؛
- توفير الدقة والثقة في البيانات المحاسبة التي تتضمنها دفاتر وسجلات وحسابات المؤسسة؛
- تحفيز النهوض بالكفاءة الإدارية والتشغيلية للمؤسسة بشكل عام؛
- تشجيع السير بالسياسات وفق الطريق المرسوم لها؛
- منع الغش و الأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.

3.2 معايير المراجعة المتعارف عليها

تعتمد المراجعة كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها التي تصدرها المنظمات المهنية، و تلقى القبول العام.[5] ويمكن تلخيص معايير المراجعة المتعارف عليها في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): معايير المراجعة المتعارف عليها

المعايير العامة	معايير العمل الميداني	معايير اعداد التقرير
- أن يتم فحصها بواسطة أشخاص	- تخطيط عملية المراجعة والإشراف	- الإشارة الى مكان قد تم اعداد القوائم

مؤهلين علميا وعمليا لذلك؛ - أن يتمتع المراجع الخارجي بالاستقلالية والحياد؛ - أن يبذل المراجع الخارجي العناية المعقولة أو الواجبة.	على مساعديه؛ - تقييم نطاق الرقابة الداخلية؛ - الحصول على أدلة إثبات كافية ومقنعة.	المالية طبقا للأصول أو المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو المقبولة قبولا عاما؛ - الإشارة الى مدى الثبات أو التماثل في تطبيق الأصول أو المبادئ المحاسبية؛ - مراعاة الإفصاح الكافي؛ - ابداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة.

المصدر: عبد الرزاق سلام، هدى بصاشي: معايير التدقيق الدولية والجزائرية –دراسة مقارنة- واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية 11-12 أفريل 2018، ص 05.

3. المعايير الدولية للمراجعة

نتيجة لتزايد الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية(IAS) ومعايير التدقيق الدولية (ISA) تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC) في 1977/10/07 بموجب اتفاقية بين 63 منظمة وهيئة محاسبية تمثل 49 دولة. وقد انبثقت عن الاتحاد الدولي للمحاسبين لجنة المعايير الدولية للمراجعة والتي تهتم بإصدار المعايير الدولية للمراجعة نيابة عن الاتحاد، وقد بدأت في إصدار المعايير بهدف رفع جودة الممارسات المهنية وتوحيدها عبر كافة أنحاء العالم، ووصلت المعايير إلى 27 معيار سنة 1988، والى 36 معيار سنة 2014 .

1.3 مفهوم المعايير الدولية للمراجعة:

تحتوي المعايير الدولية للمراجعة على المبادئ والإجراءات الجوهرية والإرشادات والإيضاحات المتعلقة بمراجعة القوائم المالية.

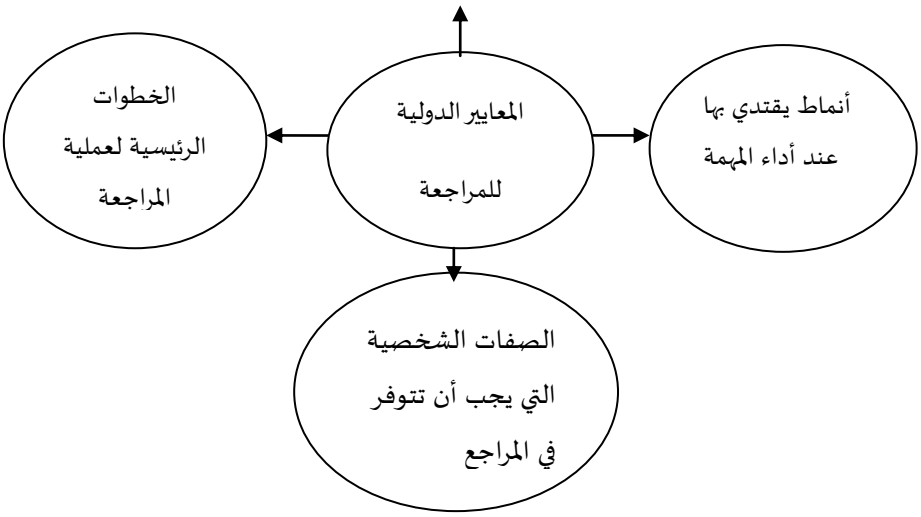
عرف المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين المعايير بأنها: تعبر عن الصفات الشخصية المهنية التي يجب أن تتوافر في المراجع وكذلك عن الخطوات الرئيسية لعملية المراجعة اللازمة الحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من ابداء الرأي في عدالة القوائم المالية.[6]

ويمكن تعريفها على أنها قرائن وقواعد توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية، وبالتالي فإن المعايير أنماطا لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسي المهنة عبر العالم.[7]

ويمكن توضيح العناصر الأساسية التي تعتمد عليها المعايير الدولية للمراجعة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): النقاط الأساسية التي تعتمد عليها معايير المراجعة الدولية

تستخدم للحكم
على نوعية العميل



المصدر: محمد العيد عمامرة، هيبة صنهاجي، عبد القادر عوادي: مساهمة التدقيق في تحسين أداء محافظ الحسابات، الملتقى العلمي الوطني حول: واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية 11-12 أفريل 2018، ص 04

2.3 أهداف المعايير الدولية للمراجعة:

تسعى المعايير الدولية للمراجعة إلى تحقيق الأهداف التالية:[8]

- معالجة احتمال حدوث مشاكل عند إعداد ومراجعة القوائم المالية الموحدة للشركات المتعددة الجنسيات؛

- جعل القوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية في أكثر من دولة وزيادة مجال اتخاذ القرارات الاستثمارية؛

- وجود المعايير الدولية للمراجعة جنب إلى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين الذين يتخذون قراراتهم على الاعتبارات الدولية تكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية.

4. واقع مهنة المراجعة في الجزائر

أهم معيار يبين التطور التاريخي لمهنة المراجعة الخارجية بالجزائر و التي غالبا ما يقصد بها محافظ الحسابات، هو معيار الإصدارات القانونية أو التشريعات المنظمة للمهنة في الجزائر.

لقد مر التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر بمراحل أساسية عديدة نوجزها فيما يلي:[9]

من سنة 1962الى سنة 1970

حيث صدر حيث صدر فيما يتعلق بمهنة التدقيق، الأمر رقم 69-107بتاريخ 31-12-1969المتضمن قانون المالية لسنة 1970، والذي يحدد مهام وواجبات محافظي الحسابات، بهدف التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وأيضا تحليل الوضعيات المالية لأصول وخصوم المؤسسات العمومية التي كانت تغلب على النشاط الاقتصادي في تلك الفترة.

من سنة 1971الى سنة 1679

صدور الأمر الرئاسي رقم 71- 82 بتاريخ 29- 12- 1971المتعلق بتنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، حيث تعرض إلى تحديد اختصاص كل منهما في المواد من (م 4إلى غاية م 9)، وشرط الدخول في المهنة في المواد من (م 10 إل غاية م 12)، وكيفية ممارسة المهنة في المواد من (م 13 إلى غاية م 21)، وتطرق إلى كيفية تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة وتسيره من (م 22 إلى غاية 60).

من سنة 1980الى سنة 1989

حيث في سنة 1988 صدر القانون التوجيهي رقم 88-01 المؤرخ في 12-1-1988، والخاص بتوجيه المؤسسات الاقتصادية العمومية، حيث أشار هذا القانون في القسم الخاص بالمراقبة إلى كيفية ممارسة الرقابة على المؤسسات وتحسين أنماط تسييرها في المواد من (م 39 إلى غاية م 42)، من طرف جهاز خارجي ويعمل على التقييم الاقتصادي للاستغلال باستثناء كل تدخل في التسيير.

من سنة 1990 إلى سنة 2000

خلال هذه الفترة صدرت عدة تشريعات ونصوص قانونية تتعلق بإعادة تنظيم المهنة، وأبرزها قانون91-08 المنظم لمهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بتاريخ 27-4-1991 والمعتمد بتاريخ 1-5-1991، وتضمن هذا القانون تسعة أبوبا خاصة بمهنة التدقيق والشخص الممارس لها وتطرقت إلى الحقوق والواجبات وتحديد المسؤوليات.

كذلك صدور قرار رقم 24-02-SPM-103بتاريخ 2-2-1994بأمر من وزير الاقتصاد،يضم ستة توصيات يلزم فيه محافظي الحسابات بإتباعها، ومجلس الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين السهر على تطبيقها، وتتضمن هذه التوصيات إثراء وتنقيح مهنة التدقيق حسب ما تقتضيه الظروف، من تطور تقنيات المحاسبة والمعايير الدولية حول المراجعة القانونية.

إضافة إلى ذلك صدور سنة 1996 المرسوم التنفيذي رقم 96.136 المتعلق بقانون أخلاقيات مهنة خبير المحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والمؤرخ في15-4-1996 حيث بموجب المادة الأولى تبين طبيعة المرسوم على أنه يحدد القواعد الأخلاقية المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

من سنة 2001 إلى سنة 2011

صدور عدة مراسيم تنفيذية أهمها ما صدر في الآونة الأخيرة والمتعلق بإعادة تنظيم المهنة ونقل صلاحياتها من المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، ولعل أهم هذه المراسيم ما يلي:

- المرسوم التنفيذي رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يهدف كما تشير مادته الأولى إلى تحديد شروط وكيفية ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- المرسوم التنفيذي رقم 10-02 المؤرخ في 26-8-2010 والمتعلق بمجلس المحاسبة يهدف هذا الأمر إلى تتميم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17-7-1995 المتعلق بنفس الأمر وكما جاء فيه من مادته الثانية أنه يبقى كما هو عليه بدون حتى تغير المرافق العمومية.

- صدور المرسوم التنفيذي رقم 10-08 المتضمن الموافقة على المرسوم التنفيذي السابق المتعلق بمجلس المحاسبة .

- صدور مجموعة من المراسيم التنفيذية في 27-1-2011 والتي تصب في إطار التغير الجذري للسلطة التي تحكم هذه المهنة وإعادة توزيع الأدوار و توضيح الصلاحيات.

5. الإصلاح المحاسبي في الجزائر

نظرا للنقائص الموجودة في المخطط الوطني للمحاسبة وعدم مسايرته للتغيرات التي حصلت على الصعيد الوطني والدولي بات من الضروري التفكير في إصلاحه فجاءت في بادئ الأمر فكرة الإبقاء على شكله الحالي وإدخال عليه بعض التعديلات لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي على المستوى الداخلي والخارجي أو تزويده ببعض النصوص التقنية المتوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالي، لكن تم التخلي عنه في الأخير واعتماد إستراتجية توحيد محاسبي نتج عنه ميلاد النظام المحاسبي المالي وذلك وفق القانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 وما تبعه من مرسومين، تنفيذيين، وقرارات تطبيقية وتعليمات ومذكرات.[10]

يعتبر الإصلاح الأخير المتعلق بتبني النظام المحاسبي المالي كرد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبة الدولية(IAS /IFRS)، الأمر الذي يسمح للمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في الاندماج مع الاقتصاد العالمي من خلال الاستثمار خارج الجزائر، وبصفة عامة من خلال تسهيل استثمار المؤسسات الأجنبية داخل الجزائر.

هذه الإصلاحات الأخيرة التي قامت بها الجزائر في إطار تحديث نظامها المحاسبي، تمثلت في تبني المعايير المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبة الدولية(IAS/IFRS) وذلك من أجل ضمان وتعزيز أنظمتها المحاسبية والمالية بما يتوافق وهذه المعايير ، حيث تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم: 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتعلق بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية(IFRS) والإفصاح والمعايير المحاسبية الدولية(IAS) وذلك من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي(SCF) الذي شرع في العمل به في بداية سنة2010(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد رقم27 المؤرخة بتاريخ2008/05/28ص 11-15).

1.5 أهمية الإصلاح المحاسبي في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية:

إن الإصلاح المحاسبي في الجزائر يهدف إلى التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، بحيث يعبر هذا التوافق المحاسبي الدولي عن "عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم و هذا لزيادة عالمية أسواق رأس المال".

وتكمن أهمية هذه الإصلاحات المحاسبية المتعلقة بالتوافق والمعايير المحاسبية الدولية من خلال مساعدتها في ظل تعدد الارتباطات بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات، على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، للإجابة على احتياجات المستثمرين من المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام الاستثمار الدولي ومصدر اضطراب لحركة الأسواق المالية العالمية، كما يساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضفي عليها صفة القبول.[11]

2.5 أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية:

يتوقع أن تكون هناك آثار إيجابية على المؤسسات عند تحولها إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي والتي ترتكز في العموم حول العناصر التالية:[12]

- يشكل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين نوعية علاقاتها واتصالاتها مع مستعملي قوائمها المالية؛

- يزيد من مصداقية وموثوقية المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة؛

- يقترح حلولا للمعالجة المحاسبية لعناصر لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛

- يمكن من إجراء مقارنات بين عدة مؤسسات من نفس القطاع تساعد في اتخاذ قرارات الاستثمار أو التسيير؛

- يتوافق مع وسائل وبرامج المعلوماتية التي طورتها الدول السباقة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛

- يساعد المؤسسات الجزائرية من الحصول على التمويل اللازم خاصة تلك التي ترغب في التوسع والاستثمار داخل وخارج الوطن بنشرها لقوائمها المالية القابلة للفهم والحاملة للمعلومة المالية الضرورية للراغبين في الاستثمار.

6. أثر النظام المحاسبي على المراجعة الخارجية

إن التأثير الجوهري للإصلاح المحاسبي على مهنة المراجعة الخارجية يمكن استنباطه من خلال معرفة ما جاء به النظام الجديد سواء المتعلق بالمحاسبة أو المراجعة، ومن أهم التأثيرات الحاصلة على مهنة المراجعة في ظل النظام المحاسبي المالي يمكن طرحها في أربعة جوانب كالآتي:[13]

1.6 الجانب القانوني التنظيمي:

بالنظر إلى واقع الممارسة المهنية في الجزائر يتضح لنا عدم رضي الإدارة الوصية (وزارة المالية) على واقع الممارسة المهنية للمراجعة الخارجية، نظرا للاختلالات والتذبذبات الحاصلة في تسيير وتنظيم المهنة وتزايد حدة الصراع ما بين أصحاب المهنة والإدارة الوصية، وضعف قدراتها على مواجهة تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي وضمان انتقال جيد وسلس، ونظرا لنقص التأهيل والتكوين، وهنا عملت على إعادة هيكلة المهنة وتنظيمها واسترجاع وصايتها، وهو ما تجسد جليا في القانون 10-01 المتعلق بإعادة تنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. وإجمالا بالنظر إلى الفترة التي جاء بها هذا القانون، نجد أنه يمثل تأثر مباشر لمهنة المراجعة الخارجية في جانبها القانوني التنظيمي، وهذا دائما في إطار الإصلاح

المحاسبي الذي انتهجته السلطات العمومية، غير أن هذا القانون لم يتضمن الصرامة والرقابة المحكمة في التطبيق سينعكس تأثيره سلبا على مهنة مراجعة الحسابات، نظرا لإفرازات الإعداد للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، وما ينتج عنه من اكتساح لمكاتب الخبرة الأجنبية للمحاسبة والمراجعة السوق الجزائرية، ما يأثر وبلا ريب على عمل أصحاب المهنة في الجزائر.

2.6 الجانب المنهجي العملي المتمثل في اجراءات فحص الحسابات:

فيما يتعلق بالمنهجية العملية لإجراءات فحص الحسابات، من مرحلة التخطيط والتوجيه لمهمة المراجعة إلى غاية فحص الحسابات وإعداد التقرير النهائي مرورا بأهم مرحلة وهي مرحلة تقييم الرقابة الداخلية فإن كل هذه الإجراءات لن تتغير ولن تتأثر بأي مرجعية محاسبية جديدة كانت، كما أن منهجية المراجعة لا تختلف بالنسبة للمراجعة المنجزة في المؤسسات الصغيرة أو الكبيرة، وذلك لأن اجراءات فحص الحسابات تمثل الخطوات التفصيلية التي سوف يعتمدها ويطبقها المراجع للحصول على الأدلة والبراهين التي يبني عليها رأيه في القوائم المالية، وهي تختلف حسب الموضوع محل المراجعة ولا تختلف حسب المرجعية المحاسبية محل المراجعة، وبالتالي مهما كانت طبيعة المرجعية المحاسبية المعتمدة- دولية أو محلية- فإن المراجع لن يغير طريقة فحص الحسابات وسيتبع نفس المراحل السابقة.

3.6 الجانب المتعلق بمعايير المراجعة المعتمدة:

معايير المراجعة على عكس اجراءات المراجعة في تمثل قواعد عامة يجب على المراجع أن يتبعها ولا يجوز له مخالفتها، وفي الجزائر لا يوجد معايير واضحة ومحددة يستند إليها المراجع وكل ما هو موجود عبارة عن قوانين أو مراسيم أو تعليمات صادرة عن المجلي الوطني للمحاسبة، وبناء على ما ورد في القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من أهداف، وأهمها السعي لضمان استقرار المهنة السماح للهيئة النقابية بالتفرغ إلى تحسين مستوى معارف المهنيين في مجال المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة. فإن الاستنتاج الوحيد المستخلص هو أن مهنة المراجعة الخارجية في ظل المرجعية المحاسبية الجديدة المستقاة من المرجعية المحاسبية الدولية ستتأثر في شقها المتعلق بالمعايير والقواعد العامة الواجب إتباعها في المهنة، وممكن أن هذا التأثر برز في إمكانية تبني معايير دولية للمراجعة على اثر تبني معايير دولية للمحاسبة .

4.6 الجانب المتعلق بمعايير تقارير المراجعة:

يمثل تقرير محافظ الحسابات أهم جزء في مهمته، حيث أن هدفه النهائي هو إعداد تقارير حول مصداقية وشرعية الحسابات السنوية للمؤسسة أو الحسابات المجمعة، وعندئذ يسمى تقريره بالتقرير العام، وقد حدد القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 والمحدد لمحتوى تقرير المراجع الخارجي بالجزائر، محتوى معايير التقارير التي يتعين عليه التقيد بها في إطار ممارسة مهامه، فيجب على مراجع الحسابات، بالإضافة إلى التقرير العام تقديم رأي على شكل تقرير خاص بـ:

- معيار المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة،
أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- معيار المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة ؛
- معيار حول الاتفاقيات المنظمة؛
- معيار حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛

- معيار حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- معيار حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

7.تقديم الدراسة الميدانية

1.7منهج الدراسة:

سنعتمد على المنهج التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات المتحصل عليها، ومن ثم تحليل النتائج المتحصل عليها

2.7مجتمع الدراسة:

تم حصر مجتمع الدراسة في فئتين، فئة الأكاديميين متمثلة في الأساتذة الجامعيين وفئة المهنيين متمثلة في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

8.دراسة خصائص عينة الدراسة :

الجدول رقم(02): الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

الخصائص الديمغرافية		التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	37	77,1
	أنثى	11	22,9
	المجموع	48	100
العمر	أقل من 35 سنة	19	39,6
	من 35 الى 40سنة	17	35,4
	من 40الى 45 سنة	8	16,7
	أكثر من 45 سنة	4	8,3
	المجموع	48	100
المؤهل العلمي	دكتوراه	7	14,6
	ماجستير	23	47,9
	ليسانس	18	37,5
	المجموع	48	100
الوظيفة المهنية	أستاذ جامعي	28	58,33
	أستاذ جامعي ومهني	4	8,33
	مهني	16	33,34
	المجموع	48	100
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	18	37,5
	من 5 الى 10 سنوات	17	35,4
	من 11 الى 15 سنة	8	18,8
	أكثر من 15 سنة	4	8,3
	المجموع	48	100

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

1.8الجنس: تتكون عينة الدراسة من 48 فردا، منهم 37 ذكور و 11 إناث ، حيث بلغت نسبة الذكور 77,1٪ ، في حين بلغت نسبة الإناث 22,9 ٪ .

2.8العمر: تبعا لأفراد العينة محل الدراسة نلاحظ أن هناك تباين في أعمار الأفراد وان الفئة العمرية الأكثر تكرار هي الفئة العمرية الأقل من 35 سنة بنسبة 39,6٪، ثم تليها الفئة العمرية من 35 إلى 40 سنة بنسبة 35,4٪، ثم لها الفئة العمرية من 40 إلى 45 سنة بنسبة 16,7٪، وأخيرا الفئة الأكبر من 45 سنة بنسبة مئوية تقدر بـ 8,3٪، وبصفة عامة فإن الفئة ذات النسبة العالية هي فئة الأقل من 35 سنة والتي تمثل 19 فردا من أفراد العينة وهي نسبة عادية بالنظر لكون نسبة كبيرة من أفراد العينة أساتذة جامعيين في الاختصاص.

3.8المؤهل العلمي أغلبية أفراد العينة حاصلين على شهادة الماجستير بنسبة 47,9٪، وهذا يعود أن أغلبية أفراد العينة أساتذة جامعيين، أما النسبة الثانية من فئات المؤهل العلمي هي شهادة الليسانس والتي تمثل 37,5٪، وهي تمثل بعض المهن من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات وبعض المحاسبين، أما الفئة الثالثة من فئات المؤهل العلمي هي شهادة الدكتوراه بنسبة 14,6٪ . وهذا يعد مؤشر هام على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان، وهذا ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

4.8الوظيفة المهنية: نلاحظ أن نسبة 58,33 ٪ من إجمالي أفراد العينة يشغلون وظيفة التدريس الجامعي وذلك ما يعادل 28 فردا، و 8,33٪ يجمعون بين وظيفة التدريس وامتهان المهنة ، في حين تشكل نسبة 33,34٪ فئة المهنيين فقط وذلك ما يعادل 16 فردا.

5.8الخبرة المهنية: من خلال تقسيم سنوات الخبرة المهنية إلى أربع فئات، نلاحظ أن غالبية المستجوبين تتمركز خبرتهم عند الفئة الأقل من 5 سنوات بنسبة 37,5٪، ثم تليها الفئة من 5 سنوات إلى 10 سنوات بنسبة 35,4٪، ثم الفئة من 11 إلى 15 بنسبة 18,8٪، لتكون الفئة الأكثر من 15 سنة هي الموالية بنسبة 8,3٪.

9.تحليل نتائج الاستبيان :

سنقوم بدراسة وتحليل نتائج الاستبيان المقدم لأفراد العينة من خلال تباين الأدوات الإحصائية المستعملة، وتحليل المحاور الأساسية للأسئلة عن طريق حساب التكرارات والنسب المئوية من أجل حوصلة النتائج لإجابات أفراد عينة الدراسة، وقد تم تصنيف إجابات أفراد العينة في ثلاث بدائل تدرجت من موافق، محايد إلى غير موافق.

1.9تحليل نتائج المحور الاول: مدى حتمية تطبيق النظام المحاسبي المالي

يتضمن هذا المحور اختبار للفرضية الأولى والثانية، جاءت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم(03): مدى حتمية تطبيق النظام المحاسبي المالي

الرقم	الفقرة	موافق		محايد		غير موافق	
		ت	٪	ت	٪	ت	٪
01	إن إصلاح النظام المحاسبي المالي القائم على المعايير المحاسبية الدولية كان ضرورة حتمية.	42	87,5	6	12,5	0	0
02	إن تطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية يعتبر أحسن بديل للمخطط المحاسبي الوطني.	35	72,9	10	20,8	3	6,3
03	تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية جاء نتيجة التغيرات الاقتصادية الجديدة.	34	70,8	11	22,9	3	6,3
04	تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية مناسب لظروفها	7	14,6	12	25,0	29	60,4

	الاقتصادية الجديدة.						
05	البيئة الاقتصادية والقانونية تساعد على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية .	8	16,7	10	20,8	30	62,5
06	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر اثر بشكل ايجابي على الممارسة المحاسبية.	28	58,3	13	27,1	27,1	14,5
07	تعبر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.	32	66,6	8	16,7	8	16,7
08	القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية.	31	64,6	12	25,0	5	10,4

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول نلاحظ أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة ايجابية أغلب العبارات المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي، حث أن نسبة 87,5٪ تعتبر أن النظام المحاسبي المالي كان ضرورة لا بد منها، والذي يعتبر أحسن بديل للمخطط المحاسبي المالي 72,5٪، كما أكد غالبية أفراد العينة 70,8٪ أن تطبيق الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية جاء نتيجة للظروف الاقتصادية الجديدة.

أما فيما يخص مدى ملائمة المعايير المحاسبية الدولية للظروف الاقتصادية الجديدة فإننا لاحظنا أن نسبة 60,4٪ من أفراد العينة ترى بأن الظروف غير ملائمة ، ويرون أن البيئة الاقتصادية والقانونية لا تساعد على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية نسبة 62,5٪.

كما يرى أغلب عناصر العينة أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية أثر بشكل ايجابي على الممارسة المحاسبية (نسبة 58,3٪)، وأن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي التالي يعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة (نسبة 66,7٪)، كما يرون أن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية (نسبة 64,6٪).

من خلال نتائج تحليل المحور الأول أجمع غالبية أفراد العينة أن الجزائر أمام الظروف الاقتصادية الجديدة كان لابد عليها إصلاح منظومتها المحاسبية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، كما يعتبر النظام المحاسبي المالي أحسن بديل للمخطط المحاسبي الوطني، غير أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لن يلائم الواقع المهني للجزائر بسبب التباين في الظروف الاقتصادية بين الجزائر والدول المتقدمة، كما اجمع غالبية المستجوبين على وجود توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

كما أن مخرجات النظام المحاسبي المالي تعبر عن الواقع الفعلي للمؤسسة وقدرته على إصدار قوائم مالية تتمتع بالخصائص النوعية، وأن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تتطابق مع القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية.

2.9تحليل نتائج المحور الثاني: واقع ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

تضمن هذا المحور اختبار للفرضية الثالثة، وكانت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم(04): واقع ممارسة مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

الرقم	الفقرات	موافق		محايد		غير موافق	
		ت	٪	ت	٪	ت	٪
01	يوجد توافق لواقع المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي.	4	8,3	24	50,0	20	41,7
02	تطورت المراجعة الخارجية في الجزائر بشكل مناسب بالنظر إلى التغيرات الاقتصادية.	19	39,6	20	41,7	9	18,7
03	تعتمد المراجعة الخارجية في الجزائر على معايير واضحة.	22	45,8	14	29,2	12	25,0
04	من الضروري إصلاح منظومة المراجعة الخارجية في الجزائر تبعا للتطورات الحاصلة في المجال الدولي.	44	91,7	4	8,3	0	0

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول أن اغلب أفراد العينة كانوا محايدين حول توافق واقع المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي (نسبة 50٪) في حين أن نسبة 41,7٪، ترى أنه لا يوجد توافق بين الممارسة المهنية في الجزائر مع الواقع الدولي.

كما نلاحظ أن نسبة 41,7٪، محايدين حول تطور المراجعة الخارجية في الجزائر بشكل مناسب بالنظر للتغيرات الاقتصادية، أما النسبة الثانية 39,6٪ يوافقون أن المراجعة الخارجية في الجزائر تطورت بشكل مناسب للتغيرات الاقتصادية، في حين أن 18,8٪ لا يوافقون على هذا السؤال.

كما نلاحظ أن نسبة 45,8٪ من أفراد العينة يوافقون على اعتماد الجزائر على معايير واضحة، أما النسبة الثانية 29,2٪ من أفراد العينة محايدون في الإجابة على هذا السؤال، أما أفراد العينة غير الموافقون على أن المراجعة الخارجية لا تعتمد على معايير واضحة فيمثلون 25٪.

أما بالنسبة السؤال المتعلق بإصلاح منظومة المراجعة الخارجية في الجزائر، فنلاحظ أن معظم أفراد العينة يرون أنه من الضروري إصلاح منظومة المراجعة الخارجية تبعا للتطورات في المجال الدولي (نسبة 91,7٪)، في حين أن نسبة 8,3٪ كانوا محايدون في الإجابة على هذا السؤال.

من خلال تحليل نتائج المحور الثاني أكد غالبية أفراد العينة أن المسار المهني للمراجعة الخارجية لا يلائم ولا يتوافق مع الواقع الدولي، وأن المراجعة الخارجية في الجزائر لم تتطور بشكل مناسب مع التطورات الاقتصادية، كما أكد غالبية المستجوبين على ضرورة إصلاح منظومة المراجعة الخارجية تبعا للتطورات الحاصلة في المجال الدولي.

3.9تحليل نتائج المحور الثالث: مدى توافق المراجعة الخارجية في الجزائر مع المعايير الدولية للمراجعة، تضمن المحور الثالث اختبار للفرضية الرابعة، وفد جاءت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم(05): مدى توافق المراجعة الخارجية في الجزائر مع المعايير الدولية للمراجعة

الرقم	الفقرات	موافق		محايد		غير موافق	
		ت	٪	ت	٪	ت	٪
01	تواكب الجزائر التطورات الحاصلة في مجال معايير المراجعة الدولية.	9	18,8	11	22,9	28	58,3
02	من الضروري تكييف المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي.	47	97,9	1	2,1	0	0
03	إن المعايير الدولية للمراجعة قابلة للتطبيق في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.	13	27,1	15	31,3	20	41,6
04	إن معايير المراجعة الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر.	35	72,8	11	22,9	2	4,2
05	إن توجه الجزائر إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية سيؤدي بالضرورة إلى تبني المعايير الدولية للمراجعة.	47	97,9	1	2,1	0	0

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول، أن أكبر نسبة 58,3٪ يرون أن الجزائر غير مواكبة للتطورات الحاصلة في مجال معايير المراجعة الدولية، أما النسبة الثانية 22,9٪، محايدون في إجاباتهم على هذا السؤال أما النسبة الأخيرة 18,8٪ يرون أن الجزائر مواكبة للتطورات الحاصلة في مجال المعايير الدولية للمراجعة.

أما بالنسبة للسؤال الثاني، نلاحظ أن اغلب أفراد العينة يؤكدون أنه من الضروري تكييف المراجعة الخارجية في الجزائر مع الواقع الدولي (نسبة 97,9٪)، في حين أن 2,1٪ محايدون في إجاباتهم عن هذا السؤال، كما نلاحظ عدم وجود أي إجابة في خانة (غير موافق).

كما نلاحظ أن نسبة 41,6 ٪، غير موافقون أن المعايير الدولية للمراجعة قابلة للتطبيق في الجزائر في ظل الظروف الراهنة، أما النسبة الثانية 31,3٪، من أفراد العينة محايدون في الإجابة على هذا السؤال، في حين أن 27,1٪ من أفراد العينة موافقون على قابلية تطبيق المعايير الدولية للمراجعة في الجزائر.

أما بالنسبة للسؤال الأخير، نلاحظ أن نسبة 72,8 ٪ يوافقون على أن معايير المراجعة الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع المراجعة الخارجية في الجزائر في حين أن نسبة 22,9٪ كانوا محايدين في إجاباتهم، و نسبة 4,2٪ لا يوافقون على أن معايير المراجعة الدولية هي الحل لتحسين واقع الممارسة المهنية.

من خلال نتائج تحليل المحور الثالث أكد غالبية أفراد العينة أن توجه الجزائر إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية سيؤدي بالضرورة إلى تبني المعايير الدولية للمراجعة، وبالتالي فإن تطبيق المعايير الدولية للمراجعة في الجزائر أو التكيف معها ضروري ويحتاج إلى العديد من المتطلبات، كما أن تطبيق هذه المعايير يعتبر حل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر، لكن لا يمكن تطبيقها في ظل الظروف الراهنة.

4.9تحليل نتائج المحور الرابع: مدى إمكانية توحيد نماذج تقارير المراجعة الخارجية

تضمن هذا المحور اختبار للفرضية الخامسة،وقد جاءت نتائج هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم(06): مدى إمكانية توحيد نماذج تقارير المراجعة الخارجية

الرقم	الفقرات	موافق		محايد		غير موافق	
		ت	٪	ت	٪	ت	٪
01	إن ضرورة توحيد نماذج القوائم المالية على المستوى الدولي، يستوجب بالضرورة توحيد نموذج تقرير المراجع الخارجي.	32	66,7	6	12,5	10	20,8
02	يستلزم في سياق التوافق المحاسبي الدولي، توحيد شكل ومضمون تقارير المراجعة الخارجية.	39	81,3	7	14,6	2	4,1
03	صدور معايير تقارير محافظ الحسابات في الجزائر تعني أنها تمثل المعايير الدولية أو تقاربها.	10	20,8	17	35,4	21	43,8

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول أن أفراد العينة يوافقون أن ضرورة توحيد نماذج القوائم المالية على المستوى الدولي، يستوجب توحيد نموذج تقرير المراجع الخارجي (نسبة 66,7٪)، في حين أن 12,5٪ كانوا محايدين في إجاباتهم على هذا السؤال، أما النسبة المتبقية 20,8٪ لا يوافقون على توحيد تقرير المراجع الخارجي.

كما أكد أفراد العينة أنه في سياق التوافق المحاسبي، يستوجب توحيد شكل ومضمون تقارير المراجعة الخارجية (نسبة 81,3٪)، في حين أن 14,5٪ كانوا محايدين في الإجابة على هذا السؤال، و4,1٪ لم يوافقوا على هذا السؤال.

من خلال تحليل نتائج المحور الرابع أكد غالبية المستجوبين أن ضرورة توحيد نماذج القوائم المالية على المستوى الدولي، يستوجب بالضرورة توحيد نموذج تقرير المراجع الخارجي، كما أن صدور معايير تقارير محافظ الحسابات تعتبر خطوة هامة في الإصلاح المحاسبي ودليل على الاقتراب من تبني المعايير الدولية للمراجعة.

10.خاتمة :

انطلاقا من هذه الدراسة حاولنا تشخيص الأثر الملتمس على منظومة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي وخلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج :

- 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 بدوره يضمن شفافية الحسابات وقابلية مقارنة القوائم المالية التي تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي؛
- المسار المهني الحالي للمراجعة الخارجية في ظل الإصلاح المحاسبي لا يلائم ولا يوافق وبيئة المحاسبة والمراجعة؛
- بيئة المراجعة الخارجية في الجزائر حاليا لا تساعد على تبني المعايير الدولية للمراجعة؛
- إن صدور معايير تقارير محافظ الحسابات تعتبر خطوة هامة في الإصلاح المحاسبي ودليل على الاقتراب من تبني المعايير الدولية للمراجعة.

11.التوصيات:

- لابد على الجزائر مواكبة التطورات الحاصلة على مهنة المراجعة الخارجية على المستوى الدولي؛

- الاهتمام بالهيئات المهنية المشرفة على مهنة المراجعة الخارجية من أجل تحسين وتطوير المهنة؛
- ضرورة توفير التدريب المتواصل للمهنيين و العمل على تدريب المهنيين، وإنشاء معاهد متخصصة في تكوين المهنيين وإطارات المحاسبة؛
- إصلاح وتنظيم وضبط المهنة وتكوين المراجعين والمحاسبين تكوينا ميدانيا وتوفير المعلومات وكل جديد صادر عن المهنة في الوقت المناسب؛
- اعتماد المعايير الدولية للمراجعة جنبا إلى جنب مع المعايير المحاسبية الدولية.

12. قائمة المراجع:

[1]: محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، **الأسس العامة والعملية لمراجعة الحسابات**، الدار الجامعية، الإسكندرية 1998، ص 17 .

[2]: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006، ص 09.

[3]:ديلمي عمر، **نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل معايير المراجعة الدولية** –دراسة حالة الجزائر– اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2017/2016ص05.

[4]: عطا الله سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان2009، ص 60.

[5]: **Khelassi Reda**, « l'audit interne–audit opérationnel », édition Houma, Alger, 2005,P93

[6]: حسين القاضي وحسين دحدوح: **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص02.

[7]: سيد محمد، بوعرار احمد شمس الدين: **مدى توافق التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق في ظل القانون 10–01**، (دراسة ميدانية)، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية IFRS/IAS، والمعايير الدولية للمراجعةISA، التحدي،14/13 ديسمبر 2011،ص 07.

[8]: عبد حامد معيوف الشمري: **معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية**، الإدارة العامة للبحوث الريام، المملكة العربية السعودية،1994، ص 35.

[9]: قايد نور الدين، بروبة الهام: **تأهيل مهنة التدقيق في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي** ، الملتقى الوطني الرابع حول"تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات "جامعة عمار ثليجي بالاغواط، ص ص5،6.

[10]: رشيد سفاحلو: **أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IRFS)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، 2016-2017، ص 117

[11]: محمد براق، قمان عمر: **أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر**، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة ، يومي29و30 نوفمبر 2001، ص.04

[12]: سيد محمد: **الإصلاح المحاسبي في الجزائر بين التحديات الدولية ومتطلبات الاقتصاد الوطني**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب بالبليدة،2014-2015، ص233 .

[13]: سايج فاتح: **أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي – دراسة حالة الجزائر–**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة البليدة 2، 2015/2014 ، ص ص: 223- 227.