

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية و علوم التسيير و علوم تجارية
الشعبة: علوم المالية و المحاسبة
التخصص: محاسبة و تدقيق
من إعداد الطالبة: بن عريمة ساسية
بعنوان:

مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية
في ظل القانون 10-01
دراسة ميدانية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

د

رئيس

(أستاذ محاضر (أ) - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

أ صديقي فؤاد

مشرف

(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

د

مناقشة

السنة الجامعية: 2019-2020

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية و علوم التسيير و علوم تجارية
الشعبة: علوم المالية و المحاسبة
التخصص: محاسبة و تدقيق
من إعداد الطالبة: بن عريمة ساسية
بعنوان:

مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية
في ظل القانون 10-01
دراسة ميدانية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

د

رئيس

(أستاذ محاضر (أ) - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

أ صديقي فؤاد

مشرف

(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة)

د

مناقشة

السنة الجامعية: 2019-2020

الإهداء

لدا

الحمد لله الذي هدانا لهذا ونحن في الحجاز هذا العمل راجين منه

أن يكون بداية موفقة لمشوارنا اللاحق.

إليك أنت يا فرحتي وقرّة عيني وسعادة قلبي

إلى التي سال دمعها بكاء وفيها نظرة المتسم، إلى ملاكي في هذه الحياة

وأول من رفعت همي فكانت هي المشرقة

إلى من إرضائها بعد الله سبحانه كثر ثمين " أمي أطال الله في عمرها "

إليك يا صاحب الكف الحنون والصدر الدافئ

إلى من زرع في قلبي حب العلم وكان سندا طيلة حياتي حتى أصل إلى مستوى هذا النجاح
إليك من سقيتني من شبابك حب العمل والمثابرة
إلى من كلله الله بالهبة والوقار " أبي الغالي حفظه الله "
كما أهدي هذا العمل المتواضع إلى سندي في هذه الحياة "إخوتي وأخواتي"
إلى الذين يتهجد قلبي عند رؤيتهم وجمعتني بهم أجمل الأيام
"صديقاتي وزملائي في الدراسة"

الش

شكر

أشكر الله سبحانه الذي وفقنا لإيجاز هذا العمل، لقوله تعالى:

{لئن شكرتم لأزيدنكم}

ولقول رسول الله عليه أفضل الصلاة والسلام:

{من لم يشكر الناس لم يشكر الله}

لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير للأستاذ صديقي فؤاد،

الذي أشرف على هذا العمل بكل سرور وكان نعم المشرف.

كما لا يفوتنا أن نتوجه بالشكر والتقدير لأساتذة لجنة المناقشة، على قبولهم مناقشة وإثراء هذا العمل

وتحملهم عناء قراءته وتقييمه،

كما لا ننسى أن نشكر محافظ الحسابات "بن داود عبد الرزاق" على حسن استقباله ولم يبخل علينا

بالمعلومات والنصائح لإكمال هذا العمل

وأيضاً لا ننسى المساعدة التي قدمت لي من طرف صديقتي الغالية "حورية" حفظها الله

شكر ممزوج بالدعاء لكل أساتذتي الأوفياء لوصولي لهذه المرحلة من النجاح وأدامهم الله ذخراً لنا

وأشكر كل من ساعدني في تنسيق هذا العمل ولو بشيء اليسير

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص مهنة التدقيق في الجزائر في ظل قانون 10-01 ومدى توافقها مع معايير التدقيق الدولية، وذلك من خلال استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري عن طريق الإنماف بمختلف جوانب الموضوع، وإعطاء صورة عن مفهوم معايير التدقيق الدولية والواقع المهني للتدقيق في الجزائر، بالإضافة إلى الوقوف على إصدارات معايير التدقيق الجزائرية وتوافق المعايير الدولية للتدقيق وتقابلها مع معايير تقارير محافظ الحسابات في الجزائر.

وقد اعتمدنا في الجانب التطبيقي على المنهج الإستقرائي من خلال استعمال أسلوب المقابلة مع عينة الدراسة المتمثلة في محافظ حسابات وقد تم إجراء عدة مقابلات تتضمن مجموعة من الأسئلة مقسمة إلى ثلاث محاور، حيث يصب كل محور في فكرة من فرضيات الدراسة، بحيث تم جمع كافة المعلومات اللازمة من أجل اختبار صحة الفرضيات والتوصل إلى النتائج وفي الأخير تم التوصل إلى النتائج أهمها أن ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق، وأن تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر قد يؤدي إلى إضعاف المهنة لأن بيئة الأعمال الجزائرية غير مهيكلة بالشكل الكافي لتبني كل المعايير في الوقت الحالي.

الكلمات المفتاحية :

معايير التدقيق الدولية-مهنة التدقيق في الجزائر-قانون 10-01

Summary

This study aims to diagnose the auditing profession in Algeria under Law 10-01 and the extent of its compatibility with international auditing standards, by using the descriptive approach in the theoretical side through familiarity with the various aspects of the topic, and to give an image of the concept of international auditing standards and the professional reality of auditing in Algeria, in addition to examining the Algerian auditing standards releases and the compatibility of international auditing standards and their correspondence with the standards of reporting by the accountant in Algeria.

On the practical side, we have relied on the inductive approach through the use of the interview method with the study sample represented by portfolios of accounts. Several interviews have been conducted that include a set of questions divided into three axes, where each axis feeds into an idea of the study hypotheses, so that all the necessary information was collected In order to test the validity of the hypotheses and arrive at conclusions

Finally, the most important results were reached, the most important of which is that practicing the profession of auditing in Algeria differs from the practice according to international auditing standards, and that adopting international auditing standards in Algeria may weaken the profession because the Algerian business environment is not structured enough to adopt all standards at the present time.

Key words:

International Auditing Standards - The Auditing Profession in Algeria
- Law 10-01

قائمة المحتويات

I	الإهداء.....
II	الشكر.....
III	الملخص باللغة العربية.....
IV	الملخص باللغة الإنجليزية.....
V	فهرس المحتويات.....
VI	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الأشكال.....
VIII	قائمة الاختصارات.....
IX	قائمة الملاحق.....
ب	مقدمة عامة.....
الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية.	
2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية.....
7	المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر حسب القانون 10-01.....
20	المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة.....
26	خلاصة الفصل.....
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
28	تمهيد.....
29	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.....
30	المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها.....
37	خلاصة الفصل.....
39	خاتمة عامة.....
43	قائمة المراجع.....
48	قائمة الملاحق.....
50	الفهرس.....

قائمة الجداول

قائمة الجداول

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
7	المهن المحاسبية في ظل قانون 01-10	(1-1)
15	المجموعة الأولى من إصدارات معايير التدقيق المحلية	(2-1)
15	المجموعة الثانية من إصدارات معايير التدقيق المحلية	(3-1)
16	المجموعة الثالثة من إصدارات معايير التدقيق المحلية	(4-1)
17	المجموعة الرابعة من إصدارات معايير التدقيق المحلية	(5-1)
19	توافق المعايير الدولية للتدقيق وتقابلها مع معايير تقارير محافظ الحسابات في الجزائر	(6-1)
29	الفترات وعدد الأيام المقضاة خلال فترة التربص	(1-2)
30	نتائج المحور الأول وجود اختلاف بين الممارسات المحلية و الدولية	(2-2)
32	نتائج المحور الثاني إشكالية عدم التوافق من خلال ضرورة تبني معايير متطورة	(3-2)
33	نتائج المحور الثالث قيود وتحديات عملية التوافق مع المعايير	(4-2)

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

صفحة	عنوان الشكل	رقم
5	أنواع معايير التدقيق الدولية	(1-1)
10	هيكل الهيئة المشرفة على مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر	(2-1)

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الأجنبية	اختصار	رقم
لجنة ممارسة التدقيق الدولي	International Audit Practice Committee	IAPC	1
الإتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants	IFRC	2
لجنة التدقيق الدولية	International Audit Committee	IAAC	3
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards	IAS	4
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	International Financial Reporting Standards	IFRS	5
النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier	SCF	6
معايير التدقيق الجزائرية	Normes Algérienne d Audit	NAA	7

قائمة الملحق

قائمة الملحق

صفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
48	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 يتضمن المعايير للتدقيق	1

مقدمة عامة

توطئة:

لكي تتحكم المؤسسة في ترشيد نشاطاتها من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على ذلك ، ومن بين هذه الوسائل التدقيق¹ حيث ظهرت هذه الأخيرة بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعده ونظرياته ، ومع تطور النشاطات الاقتصادية وزيادة حجم المؤسسة ورؤوس أموالها أصبح من الضروري الفصل بين الملكية والتسيير، وبذلك ظهر تخوف صاحب المال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة ، ومع مرور الزمن تبين أنه لا يمكن أن يشارك المساهمين في التسيير لما قد تتطلبه وظيفة التسيير من كفاءات متخصصة ينبغي اقتناءها من سوق العمل ، فظهر التدقيق الذي يقوم به شخص محترف محايد ومستقل وخارجي دليل يطمئن أصحاب الأموال نتيجة استثمارهم .

إذا كان هدف المدقق الخارجي أثناء تدخله لإعطاء رأي محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات عن مدى شرعية وصدق الحسابات الذي يكسب المعلومات المحاسبية قوة قانونية ، فالمحالات المتعددة والمتشعبة أفرزت تعدد في أنواع وأهداف التدقيق ، ليصل إلى مجال الحسابات الختامية وعناصر المركز المالي من أصول وخصوم التي تدرس مختلف الأنشطة والوظائف في المؤسسة والتي تهدف إلى تحديد الانحرافات وأسبابها والعمل على رفع مستوى الأداء والكفاءة الاقتصادية .

أصبح الاقتصاد الجزائري يتسم بالديناميكية المستمرة والانفتاح على العالم الخارجي ، فإنه من الضروري أن تكون مهنة التدقيق في الجزائر على مستوى طموحات المجتمع، وبالتالي المساهمة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، ومن أجل أن تحظى المهنة في الجزائر باحترام الأطراف المستفيدة من خدماتها وبالمكانة اللائقة في المجتمع، فإنه لابد من إرساء تنظيم قوي يسمح برفع الأداء المهني للمدققين ، وبالتالي زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقارير التدقيق الصادرة عنهم .

طرح الإشكالية:

وباعتبار أن الجزائر ليست بمنأى عن هذه التغيرات الدولية خاصة مع سعيها للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة تسعى لجعل مختلف التقنيات الموصلة للمعلومات كالمحاسبة والتدقيق أكثر ملائمة مع الواقع الدولي كان لا بد من تحسين نظام التدقيق في الجزائر حيث تسعى هذه الأخيرة من خلال القانونون 10-01 المتعلق بمهن خبير محاسب و محافظ حسابات و محاسب معتمد وفي إطار إصدارها لمجموعة من معايير التدقيق الجزائرية إلى إيجاد توافق دولي مع المعايير الدولية ومما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

❖ ما مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل قانون 10-01 ؟

للإجابة على هذه الإشكالية تم طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ماهية معايير التدقيق الدولية و ما الهدف من إصدارها ؟
- ✓ ما هو واقع و مشاكل مهنة التدقيق في الجزائر؟
- ✓ هل التشريع القانوني الجزائري الخاص بمهنة التدقيق شامل ولا توجد فيه أي نقائص جوهرية ؟
- ✓ ما مدى التوافق بين معايير التدقيق الدولية و القوانين الجزائرية التي تحكم مهنة التدقيق ؟

الفرضيات:

على ضوء مشكلة البحث فإننا ننتقل من الفرضيات التالية:

- ✓ يوجد تشريع قانوني شامل لمهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية ؛
- ✓ تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة و إعطائها مكانة لائقة وذلك عن طريق إصدار آخر القوانين الخاصة بذلك القانون رقم 10-01؛
- ✓ يعتبر تكيف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الجزائري الحالي أمر ضروري أكثر منه اختياري.

مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ صلة موضوع البحث بالتخصص الذي أدرسه.
- ✓ الرغبة في دراسة التنظيم المهني للتدقيق في الجزائر لما تعرفه من تطورات اقتصادية جد مهمة مع مختلف دول العالم.
- ✓ رفع القدرة الشخصية من خلال الدراسة التطبيقية.

أهداف الدراسة وأهميتها:

يهدف البحث إلى:

- ✓ تشخيص الواقع العملي للتدقيق في الجزائر من أجل تضييق الفجوة بين الأطراف المهتمة بالتدقيق.
- ✓ تحديد مجموعة العراقيل و المشاكل التي تواجه مهنة التدقيق في الجزائر.
- ✓ تحسين تنظيم مهنة التدقيق من خلال تقديم الاقتراحات والحلول الممكنة.

وتكمن أهمية البحث فيما يلي :

تتبع أهمية البحث من أن وجود تنظيم مهني قوي وفعال للتدقيق في الجزائر يعد من العناصر الأساسية ،لما يوفره من معلومات ملائمة ودقيقة بالنسبة للمتعاملين الاقتصاديين ،خاصة في ظل التطورات التي يعرفها الاقتصاد الجزائري ،ولا شك أن اهتمام البحث بدراسة التنظيم المهني للتدقيق من جميع جوانبه يعد مساهمة فعالة لإرساء قواعد تنظيم قوي للمهنة في الجزائر على أسس علمية.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية:تمت الدراسة على عينة متكونة من محافظ حسابات

الحدود الزمنية:أجريت هذه الدراسة من أول يوم تم قبول فيه الموضوع إلى غاية الانتهاء من تحليل نتائج المقابلة.

الحدود الموضوعية:تمحورت الدراسة حول معرفة واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل قانون 10-01 ومدى التوافق مع المعايير الدولية.

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

المنهج المستخدم في البحث : لقد اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي عند طرح بعض المفاهيم المتعلقة بالموضوع في الفصل الأول واعتمدنا على المنهج الاستقرائي في الفصل الثاني.
الأدوات المستخدمة: المقابلات.

صعوبات البحث:

- ✓ التعديلات والإضافات التي شهدتها نصوص معايير التدقيق الدولية ما حتم على الباحث اعتماد مراجع حديثة والاستغناء عن مراجع قديمة.
- ✓ صعوبة تحصيل بعض نصوص معايير التدقيق الدولية.
- ✓ التذبذب الذي حصل خلال إنجاز الدراسة التطبيقية بسبب جائحة وباء كوفيد 19.

هيكل البحث:

لإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة، ولتحقيق أهدافها مع المحافظة على الالتزام بطريقة IMRAD، قسمنا هذا البحث إلى فصلين أساسيين، سبقتهم مقدمة لنتهي الدراسة بخاتمة، تمثلت فصول هذه الدراسة في:
الفصل الأول: وهو الفصل المتعلق بالجانب النظري لهذه الدراسة، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، خصص المبحث الأول لمعايير التدقيق الدولية، أما المبحث الثاني فتطرق لعرض الواقع المهني للتدقيق في الجزائر في ظل قانون 10-01، أما المبحث الثالث فتطرق لعرض وتقييم الدراسات العلمية السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.
الفصل الثاني: وهو الفصل المتعلق بالجانب التطبيقي من الدراسة، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين خصص المبحث الأول لعرض الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، أما المبحث الثاني فقد خصص لعرض النتائج و مناقشتها.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

أخذت مهنة التدقيق حيزا كبيرا من الاهتمام في وقتنا هذا نظرا لما لها من أدوار على عدة مستويات وكان لابد من إطار نظري يحكمها فأصدرت مختلف الهيئات مجموعة من المعايير محاولة منها توحيد التعاملات المحاسبية في العالم لدراسة أكثر تفصيلا وانطلاقا مما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق للإطار النظري لمهنة التدقيق من خلال ثلاث مباحث:

المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية.

المبحث الثاني: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر حسب قانون 10-01.

المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة.

المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية

نتيجة لتزايد الاهتمام بمعايير المحاسبة، نشأت معايير التدقيق الدولية التي تمثل أنماط لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسي المهنة عبر العالم، ومن أجل توحيد ممارسة المهنة التي تختلف من بلد إلى آخر.

المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية

الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية.

لقد جاءت كلمة معيار ترجمة للكلمة (standard) الإنجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية. فهي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى كيفية الممارسة العملية في المحاسبة.¹

تعرف معايير التدقيق الدولية بأنها: المرجع العام الذي من خلاله يقوم المدقق بعمله، وأن مخالفته لها تعرضه للمسؤولية والمساءلة من قبل الهيئات المختصة.

وعرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنها مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات²

كما عرف فاتح سردوك المعيار بأنه: نموذج موضوع من طرف سلطات مختصة أو نتيجة إتفاق عام كأساس يجب العمل به وإتباعه، وكمقياس لمدى فعالية الأداء بحيث أنه يحدد أساليب تحقيقها، فهي قواعد عمله يتفق عليها ولا يجوز مخالفتها، من أجل ضمان عملية التدقيق بكفاءة، وحماية المدقق من المسؤولية إذا التزم بها³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف معايير التدقيق بأنها: عبارة عن المقاييس والنموذج الذي يستطيع المدقق على ضوءه أن يقيم العمل الذي قام به، وأن يتعرف ما إذا كان قد قام بالواجبات التي التزم بها كعضو ينتسب إلى مهنة المحاسبة والتدقيق، وبنفس المستوى المتعارف عليه بين أعضاء المهنة.

الفرع الثاني: خطوات إصدار معيار تدقيق دولي

لأجل بلوغ لأهداف المتوخاة من المعايير الدولية للمراجعة فإنه عادة ما يتم إتباع خطوات التالية عند إصدار معيار دولي للمراجعة جديد⁴:

يتم تكوين لجنة نوعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة و معمقة؛

تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسة المعمقة على الموضوع المختار؛

- تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح؛

1-حسن عبد الكريم سلوم، وبول محمد بوري، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة العالمية، المؤشر العالمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن، 2006، ص: 12.

2-Brahim Soltani، Auditing an international Approach، prarson limited، London، 2007، p131

3-حكيمه مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المحاسبة الدولية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم التدبير، جامعة الخواج خضر باتنة، 2008، ص: 14

4-محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية (مفاهيم الأساسية وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية)، الدار الجامعية، القاهرة، 2002، ص: 157.

- تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح ؛
- إذا أقرت لجنة ممارسة المراجعة الدولية مسودة المعيار المقترح يتم توزيعه على لجان الإتحاد الدولي للمحاسبين وكذا المنظمات الدولية ذات الصلة لإبداء الرأي و التعليق على المسودة ؛
- تتسلم لجنة ممارسة المراجعة الدولية تعليقات و آراء هذه الأطراف ثم تقوم بتنقيح صياغة المعيار، و يتم إصدار المعيار في صورته النهائية؛

الفرع الثالث: خصائص معايير التدقيق الدولية:

تمتاز المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن لجنة ممارسة التدقيق الدولية (IAPC) ببعض السمات الهامة من بينها مايلي:

- التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني، الأمر الذي يشكل بعض القيود على إمكانية تحرك المدققين، وإن كان ذلك ميزة تتمثل في تقليل التفاوت والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق؛
 - تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية وشمولاً من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم قواعد أساسية عامة يجب إتباعها من طرف مزاولي المهنة؛
- لقد أضاف مشروع تصنيف معايير التدقيق الدولية بعض الخصائص الهامة التي حددتها لجنة ممارسة التدقيق الدولية من أهمها ما يلي:

- تعمل معايير التدقيق الدولية على تنبيه المدققين إلى الإجراءات والإرشادات الفنية التي يجب أخذها بعين الاعتبار، عبر تمييز المبادئ الرئيسية التي تخول للقارئ التركيز على العناصر الأساسية؛
- تصميم معايير التدقيق الدولي الذي يشمل الإرشادات العامة والخاصة في آن واحد يترتب سلوك عملية التدقيق انطلاقاً من التخطيط مروراً بالعمل الميداني وصولاً إلى القرار النهائي وإعداد التقارير؛
- تستخدم معايير التدقيق الدولية المصطلحات الفنية المتناسكة من خلال اللغة الإنجليزية الواضحة و البسيطة؛
- شملت عملية التصنيف تعديل معايير تقرير التدقيق الذي هو المنتج المادي الأساسي لها، ويتصف التقرير بإظهار أكبر مسؤوليات المدقق ومسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بالبيانات المالية وعملية التدقيق في حد ذاته؛

المطلب الثاني: أنواع معايير التدقيق الدولية.

من أهم ما يميز تدقيق الحسابات كمهنة أنها تؤدي بمعرفة شخص مؤهل، مستقل محايد ومسؤول مهنيا والسبيل لضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها.

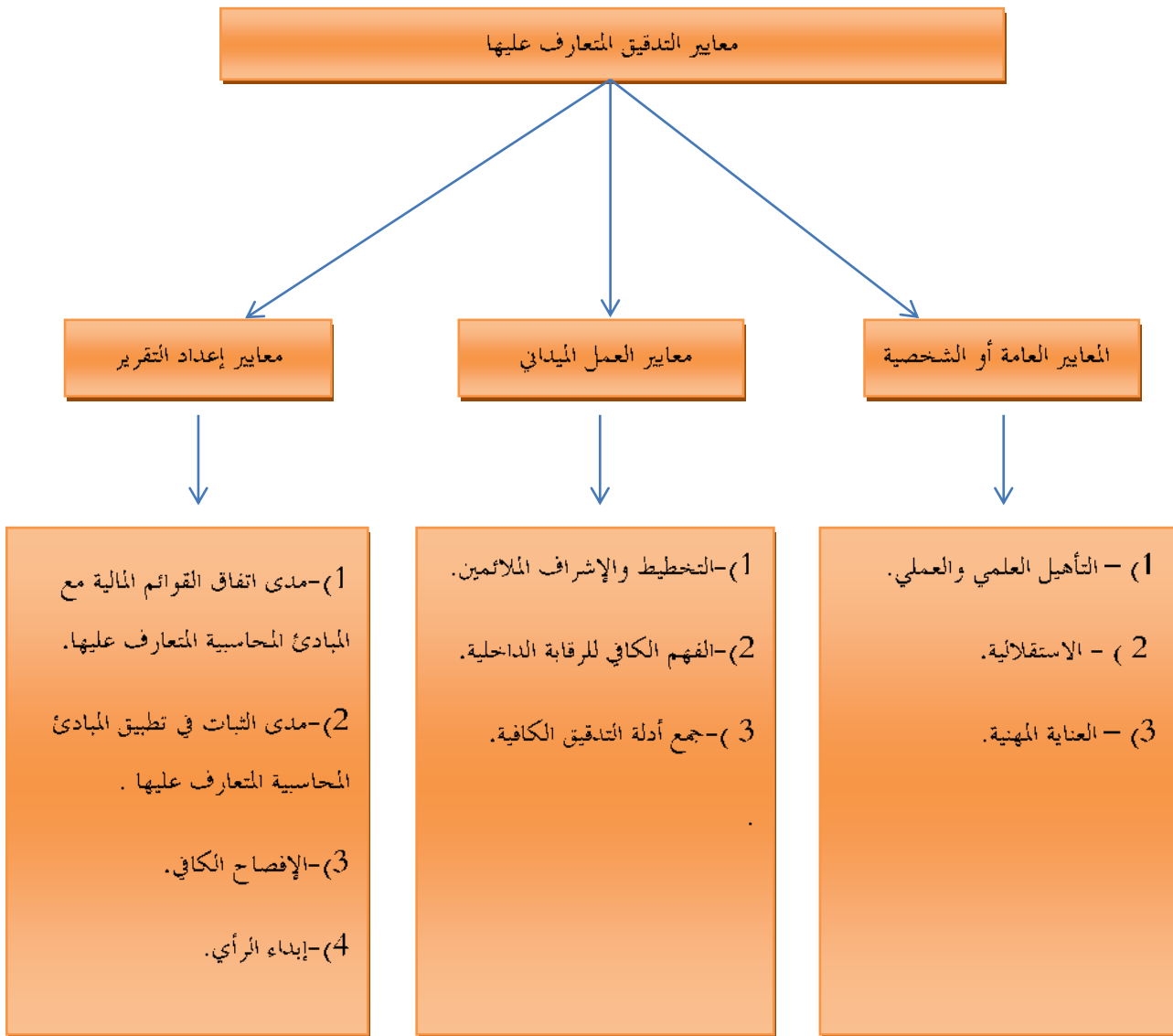
1- ناخضر لغابطي، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة حسينية بن علي، الشلف، 2004، ص: 24-25.

هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام مدقق الحسابات بمسؤوليته المهنية في قبول التكليف وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة، وتشمل هذه المعايير مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال و متطلبات التقرير والأدلة.

بفضل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين تم صياغة هذه المعايير بصورة شاملة وإن جاءت موجزة، حيث تم في اجتماع المعهد في سبتمبر سنة 1948 إقرار تسعة معايير وفي نوفمبر سنة 1949 تم إقرار المعيار العاشر والأخير وهو الرابع ضمن معايير إعداد التقرير وصدرت في كتيب للمعهد سنة 1954.

تنقسم المعايير المتعارف عليها إلى ثلاث مجموعات والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

الشكل رقم(1-1): أنواع معايير التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: الهيئات الدولية المشرفة على مهنة التدقيق.

تكمن أهمية وضع المعايير الدولية للتدقيق في فسح المجال أمام التوحيد الدولي وتسهيل التعاملات وإبعاد كل ما له علاقة بالعوائق في التعاملات الدولية فهناك عدة لجان دولية تعمدت على إصدار معايير، قد ساعدت على فك العزلة بين الدول ومحاولة التوافق.

1- الإتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC)

الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC هو المنظمة التي تنظم مهنة المحاسبة على نطاق العالم، ويعمل الإتحاد مع أعضائه ومنتسبيه يبلغ عددهم 157 المنتشرين في 118 دولة مختلفة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين في كافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة. يمثل أعضاء ومنتسبون الإتحاد الدولي للمحاسبين، وأغلبهم هيئات محاسبية مهنية وطنية، بمجموع أعضاء فاق 2.5 مليون عضواً، يعملون في مزاولة المهنة وفي القطاع العام في مجالات الصناعة والتجارة والمحالات الحكومية.¹

قد ظهر الإتحاد الدولي للمحاسبين نتيجة لمبادرات سنة 1973، إذ وافق على إنشائه المؤتمر الدولي للمحاسبين الذي عقد في ميونيخ حضرته 63 هيئة محاسبية تمثل 49 دولة أوكلت له مهمة تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة وكل ما يرتبط بها في العالم بإصدار معايير موحدة قادرة على تأطير الخدمات ذات الجودة العالية للمصلحة العامة، يعد الإتحاد منظمة تضم الهيئات المحاسبية التي لا تسعى للربح وغير حكومية وغير سياسية، إذ يبادر هذا الإتحاد من خلال الجهود الرامية إلى توفير بيانات ذات قيمة فنية و سلوكية وتعليمية لمهنة المحاسبة²

2- لجنة التدقيق الدولية(IAAS)

تهدف إلى تحسين وحدة ممارسة مهنة التدقيق في العالم ويتلخص دورها في الآتي:

- إصدار المعايير الدولية للتدقيق؛
- إصدار إرشادات على تطبيق المعايير الدولية للتدقيق؛
- تنمية الأخذ ببيانات اللجنة كسلطة أولى لوضع المعايير والإرشادات الوطنية واستعمالها على مستوى عالمي؛
- تنمية دعم المعايير الدولية للتدقيق في التشريع وأسواق الأوراق المالية؛
- تنمية الحوار بين الممارسين في العالم لاكتشاف احتياجات المستعملين لمعايير وإرشادات جديدة³؛

1-IFAC definition et présentation, disponible sur : <http://foc.org/> About/ Membre Bobies.tmpl. consulté le 16/03/2020.

2-المجمع العربي للمحاسبين القانونيين: المعايير الدولية للمراجعة, الإتحاد الدولي للمحاسبين, شركات مطابع الخط, 1998, ص: 05.

3-الإتحاد الدولي للمحاسبين <http://www.ifac.org/ifac.org/Guidance/EXD-Outstanding.php>

كما يجوز أن تتضمن هذه الملحة لجان فرعية⁴ للحصول على مدى واسع من الآراء حول جميع القضايا المرتبطة بتطوير التدقيق دوليا.

وقد افترضت لجنة التطبيقات الدولية للتدقيق الآتي:

-يختلف شكل و مضمون عناصر القوائم المالية الختامية من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف الأساليب المحاسبية التي تحكم إعدادها؛

-الحث على تطبيق قواعد المعيار الدولي في حالة اختلافه مع المعيار المحلي، في الوقت الذي يكون فيه ممكن التطبيق في الدول الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين؛

-تطبيق معايير التدقيق الدولية على جميع المؤسسات بصرف النظر عن الغاية من وجودها.

كما ينبغي أن يشير إلى الشرط التنظيمي المتمثل في موافقة ثلاثة أرباع أعضاء الملحة لكي يصبح المعيار معتمد من طرف الإتحاد الدولي للمحاسبين

المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر حسب القانون 10-01.

حسب ما جاء به القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 19 يونيو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد حيث يتناول هذا القانون شروط وكيفية ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

المطلب الأول: الإطار العام لممارسة المهنة في الجزائر حسب القانون 10-01.

الفرع الأول: ممارسة المهن المحاسبية:

يتكون قانون 10-01 من اثني عشر فصلا، تناول الفصل الأول الأحكام العامة أما الفصل الثاني تناول الأحكام المشتركة لمزاولة مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد أما الفصل الثالث و الرابع والخامس والسادس تناول كل من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين و الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين و ممارسة كل من مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، أما الفصل السابع تناول شركات الخبرة المحاسبية ومحافظات الحسابات أما الفصل الثامن والتاسع والعاشر والحادي عشر والفصل الثاني عشر تناولت كل من المسؤوليات المهنية وحالات التنافي والموانع والأحكام المختلفة والأحكام الانتقالية والنهائية.

يتناول في جانب الأحكام العامة كفايات ممارسة المحاسبية والأشخاص المعنية بمزاولة المهنة كما موضح في الجدول الموالي :

جدول رقم (1-1): يبين المهن المحاسبية في ظل قانون 10-01

المهن المحاسبية في ظل قانون 10-01	التعريف والمهام
مهنة الخبير المحاسب	1-تعريف: يعد خبيرا محاسبا كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة،

4-أمين السيد أحمد نطفي، موسوعة المعايير الدولية المراجعة وإيضاحات تطبيقها، جمعية الإرشادات المصرية، القاهرة، 2004، ص:09.

ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بمد المهمة بصفة تعاقدية لخدمة الحسابات .

2- مهام الخبير المحاسب:

*تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة؛

*مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات؛

*التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات و هو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛

*تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي؛

*إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته؛

1-تعريف : محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

2-مهام محافظ الحسابات : بين القانون 10-01 مهام و وظائف محافظي الحسابات لا سيما في المواد 23،24،25، وتتمثل هذه المهام في النقاط التالية :

*يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛

*يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

*يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسير؛

*يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

*يعلم المسيرين و الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛

*تخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة المعنية و مراقبة

مهنة محافظ الحسابات

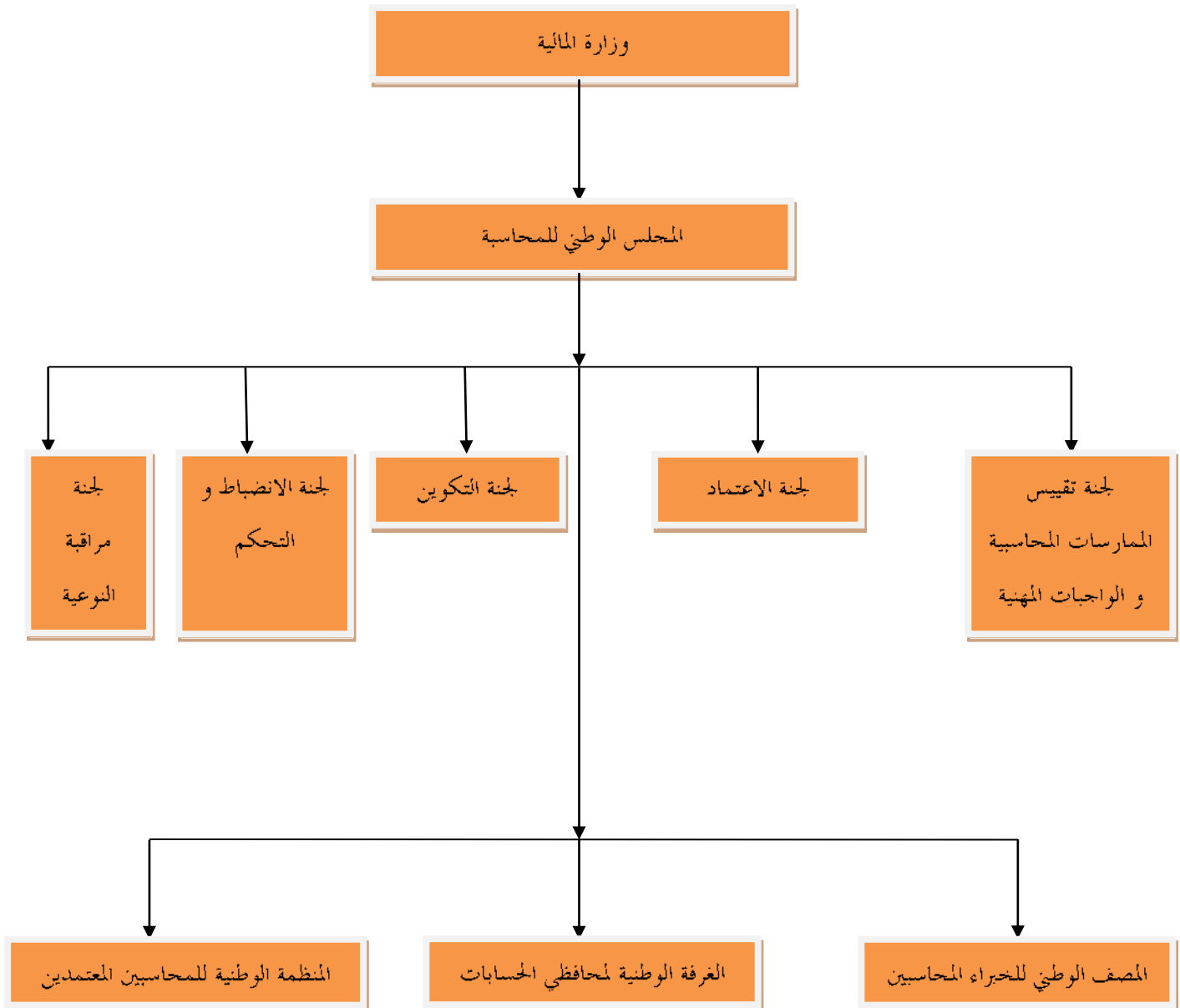
<p>مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المحاسبية المعمول بها دون التدخل في التسيير ؛</p> <p>*يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدججة و المدعمة و صورتها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.</p>	
<p>1-تعريف : يعرف المحاسب المعتمد على أنه المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات و حسابات التجار و الشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته .</p> <p>2-مهام المحاسب المعتمد</p> <p>* مسك و فتح وضبط المحاسبات والحسابات ؛</p> <p>*عرض الكتابات المحاسبية و تطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، وذلك على أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه ، وتحت مسؤوليته؛</p> <p>*يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية و الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها ؛</p> <p>*يمكنه أيضا أ يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية ؛</p> <p>*يمكن للزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بالمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية.</p>	<p>مهنة المحاسب المعتمد</p>

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على القانون 10-01 بتصرف

الفرع الثاني: الهيئات المشرفة على مزاولة المهنة في الجزائر

لم يقتصر تأثير الإصلاح المحاسبي في الجزائر على تبني النظام المحاسبي المالي من قبل المؤسسات الجزائرية وإنما تعداه إلى التأثير على الهيئات المهنية التي رافقت هذه الإصلاحات ، ففي إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخرا والتي أدت إلى عدة تغيرات تمثلت في إعادة هيكلة المنظمات المهنية والتي من بينها المجلس الوطني للمحاسبة والمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ، من خلال نقل الصلاحيات من المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية ، وكذلك تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة ، كما هو موضح في الشكل الموالي :

الشكل رقم (1-2): هيكل الهيئة المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر



المصدر : محمد بليية ، مهنة المحاسبة وهيئات المعايير المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10-01 ، مداخلة ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة الجزائر ، يومي 24 ، 25 نوفمبر 2014 ، ص 541.

يبين الشكل رقم (2) هيكل الهيئة المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر أي المجلس الوطني للمحاسبة بلجانته الخمس و مجالسها الثلاث تحت إشراف وزارة المالية التي حولت له صلاحيات تسيير المهنة، وهو المسؤول عن اعتماد المهنيين الذين يتم تكوينهم في المعاهد المختصة لتكوين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

المطلب الثاني: آداب و سلوك مهنة التدقيق في الجزائر.

الفرع الأول: تنظيم السلوك المهني للمدقق في الجزائر¹.

إضافة لما تضمنه المرسوم التنفيذي رقم 96. 163 المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن أخلاقيا مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، و ما تضمنته حالات التنافي و الموانع في المادة (715) مكرر (6) من القانون التجاري، فقد حدد القانون 10-01 الحالات التي تؤثر على إتباع قواعد السلوك المهني، وهي :

- يمنع الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد من القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

- إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة، يتعين عليه طلب إعفائه من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ بداية نشاطه.

- يتعين على الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات.

- يمنع الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية، كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى، وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور و تطبيق هذه الموانع أيضا على المؤسسات والتجمعات الممارسة للمهنة.

الفرع الثاني : مسؤوليات المدقق في الجزائر:

تنص المادة 59 من القانون 10-01 على أن محافظي الحسابات يتحملون المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم.

1- المسؤولية المدنية لمدقق الحسابات:

1-فايز سابع، أهمية لبيي معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه، كلية علوم الاقتصاد والتجارة والتسيير، جامعة الجزائر ، البلديّة، ص190-191.

حسب المادة 61 من القانون 01-10 "يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المرآب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن كل مخالفة أحكام هذا القانون، ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما

يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا ثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته و أنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد إطلاعها عليها، وفي حالة معارئة مخالفة يثبت أنه إطلع لدى وكيل الجمهورية المختصة".

2-المسؤولية الجزائية لمدقق الحسابات :

حسب المادة 62 من القانون 01-10 "يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني "

3-المسؤولية التأديبية لمدقق الحسابات:

حسب المادة 63 من القانون 01-10 "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم".

وتتمثل هذه العقوبات في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 6 أشهر، الشطب من الجدول وتقديم الطعون ضد هذه العقوبات أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول وتحديد لدرجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم¹.

الفرع الثالث: شروط ممارسة المهنة.

حددت المادة (08) من القانون 01-10 الشروط التي يجب توافرها لممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وهي كالأتي:

- أن يكون جزائري الجنسية.
- أن يجوز شهادة لممارسة المهنة.
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية و السياسية.
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية.
- أن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون.

1-الجزيرة الرسمية، المادة 59، المادة 61، المادة 62، قانون 01-10، مورخ في 19-07-2010، ص10.

- أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد و قبل التسجيل في المصف الوطني او الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه بالعبارات التالية :
- "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام و أتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن اكنم سر المهنة و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد"
- لا يمكن لأي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص؛
- تعيين عهدة محافظ حسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات _ في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين يعين على محافظ الحسابات إعلام و وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات¹.

الفرع الرابع: حقوق و واجبات المدقق في الجزائر.

أولا :حقوق مدقق الحسابات في الجزائر:

يتمتع المدقق بالحقوق التالية:

- فحص حسابات المؤسسة من خلال الإطلاع على الدفاتر و المستندات، وله الحق في الاستفسار عن كل البيانات من المديرين؛
- التحقق من جميع موجودات المؤسسة و جرد خزائنها؛
- حق حضور الجمعية العامة، كما له الحق في تقديم خطة الإنقاذ للجمعية العامة في حالات الاستعجال؛
- له الحق في طلب التزويد بصورة الأخطاء أو البيانات التي يرسلها مجلس الإدارة للمساهمين.

ثانيا : واجبات المدقق في الجزائر:

تمثل أهم واجباته في:

- التحقق من القيود و فحص الحسابات و كشف الانحرافات و الأخطاء؛
- التحقق من أصول و خصوم المؤسسة جميعا و على أنها قائمة على مبادئ المحاسبة العامة؛
- تقديم الاقتراحات التي يراها مناسبة لتحقيق الأهداف؛
- مراعاة سلامة التطبيق لنصوص القوانين و الأنظمة و العقود؛
- تقديم تقريره للجمعية العامة للمؤسسة².

المطلب الثالث: معايير التدقيق في الجزائر (NAA)

1-الجزيرة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 من القانون 01-10 الصادر في 11-07-2010، المواد في: 6-7-8-27.
2-فاير سايج، مرجع سابق، ص192-193.

تعد معايير التدقيق بمثابة القاعدة التي توجه فعل و عمل المدقق، بحيث تمثل الأنماط التي يجب أن يحترمها المدقق و يعتمد عليها أثناء أدائه لمهمته، و يعالج هذا المطلب المعايير المطبقة في الجزائر .

الفرع الأول: المعايير الشخصية و معايير الأداء المهني.

أولا : المعايير الشخصية:

1-1- الاستقلالية: نصت المادة (03) من القانون 10-01 أنه يجب على الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.

2-1- الكفاءة

3-1- التأهيل العلمي

4-1- التأهيل العملي

5-1- العناية المهنية اللازمة

6-1- السر المهني¹

ثانيا: معايير الأداء المهني:

تكسني معايير الأداء المهني أهمية كبيرة في عمل المدقق، وهي تحتوي على الحد الأدنى من الإجراءات التي يجب على المدقق أن يلتزم بها من بداية إلى نهاية مهمته، ويعالج هذا المعيار في ضوء القوانين و التشريعات التي يجب على محافظ الحسابات القيام بها قبل قبول المهمة والشروع في العمل مثل طلب قائمة القائمين بالإدارة كما تعتبر أول مهمة يقوم بها المدقق هي إنشاء ملف دائم ويتم تحديث عناصر السنوات القادمة فقط والملف السنوي وهو ملف يستعمل لدورة مالية واحدة².

ثالثا: معايير إعداد التقرير:

- معيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية، بحيث يحتوي على جزئين الجزء الأول هو التقرير العام للتعبير العام عن الرأي الذي يتضمن المقدمة والرأي حول القوائم المالية إما بالقبول أو بالتحفظ أو الرفض ويتضمن أيضا فقرة الملاحظات، أما الجزء الثاني هو المراجعات والمعلومات الخاصة.
- معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة و الحسابات المدمجة؛
- معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى (05) أو (10) تعويضا
- معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة و النتيجة حسب السهم أو حسب الحصة في الشركة؛
- معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية؛

1-الجريدة الرسمية، قانون 10-01، المادة 3، مرجع سابق ذكره، ص04.

2-عمر شريقي، مدى ملائمة المعايير الدولية للمراجعة للواقع المهني للجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، 2002-2003، ص169-170.

- معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال؛
- معيار التقرير المتعلق بمجازة أسهم الضمان؛
- معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال؛
- معيار التقرير المتعلق بعملية خفض رأس المال؛
- معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسيقات على أرباح الأسهم؛
- معيار التقرير المتعلق بإصدار القيم المنقولة الأخرى؛
- معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم؛
- معيار التقرير المتعلق بالفروع و المساهمات وشركات المراقبة¹؛

الفرع الثاني: دراسة مقارنة لبعض معايير التدقيق الدولية و واقع مهنة التدقيق في الجزائر

قبل توضيح نقاط التشابه و الاختلاف بين معايير التدقيق الدولية و واقع مهنة التدقيق في الجزائر نقوم بعرض إصدارات معايير التدقيق المعتمدة في الجزائر وفق ما يلي:

جدول رقم (2-1): المجموعة الأولى من إصدارات التدقيق المحلية

رقم المعيار	اسم المعيار	مجال تطبيقه
210	اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة و كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية و كذلك المهام الملحقة
505	التأكيدات الخارجية	يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة إثبات
560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات	يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة للإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية
580	التصريحات الكتابية	يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مهمته

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على المقرر رقم 2 المؤرخ في 4 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة ووزارة المالية

جدول رقم (3-1): المجموعة الثانية من إصدارات معايير التدقيق المحلية

رقم المعيار	اسم المعيار	مجال تطبيقه
-------------	-------------	-------------

1-عمر شرقي، التنظيم المهني للمراجعة: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد والتجارة وعلوم النسيب، جامعة سطيف، 2013، ص: 174-175.

300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية	يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة تعالج على حدة المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية
500	العناصر المقنعة	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق بخصوص تصوره و وضعه حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق بغرض الحصول على عناصر مقنعة كافية و ملائمة ليستند عليها في ابداء رأيه
510	مهام التدقيق الأولية للأرصدة الافتتاحية	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية كما يعالج أيضا الواجبات المطلوبة والمذكورة في المعيارين الجزائريين للتدقيق المعيار 300 و المعيار 700
700	تأسيس الرأي و تقرير التدقيق	يعالج هذا المعيار التزامات المدقق عند ابداء رأيه حول الكشوف المالية و أيضا يعالج شكل و مضمون التقرير عندما يكون المدقق بصدد صياغة رأي غير معدل

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة ووزارة المالية

جدول رقم (4-1): المجموعة الثالثة من إصدارات معايير التدقيق المحلية

رقم المعيار	اسم المعيار	مجال تطبيقه
510	الإجراءات التحليلية	يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية الموضوعية حيز التطبيق أثناء التعرف على الكيان و محيطه باعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر وذلك بتحديد العمليات و الأحداث غير الاعتيادية قصد وضع خطة تنفيذ إجراءات تدقيق للرد على هذه المخاطر
570	استمرارية الاستغلال	يتناول هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوفات المالية المتعلقة باستخدام الكيان لفرضية المنشأة المستمرة في إعداد الكشوفات المالية
610	استخدام أعمال المدققين الداخليين	يتناول هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط و فرصة استخدام عمل المدققين الداخليين من طرف المدقق الخارجي إذا اتضح لهذا الأخير طبقا لأحكام المعيار الجزائري للتدقيق 315 أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.
620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة عند إستعانه بخبير من اختياره لإنجاز مراقبة تتطلب خبرة خارج مجال المحاسبة و التدقيق كما يعالج أيضا كفاءات الأخذ باستنتاجات الخبير

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة
وزارة المالية

جدول رقم (5-1): المجموعة الرابعة من إصدارات معايير التدقيق المحلية

رقم المعيار	اسم المعيار	مجال تطبيقه
230	وثائق التدقيق	يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوفات المالية لا تبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائية للتدقيق الأخرى تطبيق هذا المعيار من جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية
501	العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة	يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية و مناسبة وفقا للمعايير 330 و 500 وكذلك المعايير الجزائية للتدقيق الأخرى المعنية وهذا فيما يخص جوانب تمس المخزونات والقضايا التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية
530	السير في التدقيق	يطبق المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السير في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السير الإحصائي و الغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما ووضع فحوص لإجراءات الاختيار و مراجعة تفصيلية و تقييم نتائج السير
540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بما الإختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية و تقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة	يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بما الإختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية و تقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن المجلس الوطني

للمحاسبة وزارة المالية

من خلال قراءة النصوص التشريعية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر و مقارنتها مع المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن مجلس معايير التدقيق و التأكيد الدولي نلاحظ ما يلي:

1- نقاط التوافق:

بالنسبة لنقاط التوافق يمكن ملاحظة ما يلي:

- **تعيين المدقق:** ينص المرسوم التنفيذي رقم 11-32 على أهمية عملية التعيين تتم وفقا لدفتر الشروط يوضح جميع الحقوق و الواجبات للطرفين و الجهة التي تعينه و كذا خطاب التكليف ،و هو ما جاء في المعيار الدولي رقم 200 "الأهداف العامة للمدقق و تنفيذ التدقيق وفقا للمعايير الدولية للتدقيق "والمعيار الدولي للتدقيق رقم 210" الاتفاق على شروط التكليف بالتدقيق؛"
- **رقابة الجودة:** نصت المادة من القانون 10-01 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجنة مراقبة النوعية وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 220 "رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية؛"
- **تحديث مهام المدقق الأساسي أو المسير (المسؤول الأول) والمدقق الثانوي:** وهو ما نصت عليه المواد 30،46،47،48،49 من القانون 10-01 وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 600 "اعتبارات خاصة عند تدقيق القوائم المالية للمجمعات بما فيها أعمال محقق الفروع؛"
- **التقرير وأنواعه:** من بين ما نص عليه القانون 10-01 لاسيما في مادته 25 على التقرير الخاص بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة؛ وهو ما ينص عليه المعيار الدولي للتدقيق رقم 570 "المؤسسة المستمر" والتقرير المتعلق بإجراءات المراقبة الداخلية الذي جاء في نفس نص المادة رقم 25 وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 265 "الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحكومة والإدارة".
- **التوثيق وحفظ الملفات:** حيث نص القانون 10-01 في مادته 40 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة 10 سنوات ابتداء من آخر سنة لانتهاء العهدة وهو ما يتوافق مع المعيار الدولي رقم 320 "وثائق التدقيق"

2- نقاط الاختلاف:

لم تتعرض النصوص القانونية التالية للممارسة مهنة التدقيق في الجزائر لنقاط التالية والتي تنص عليها المعايير الدولية للتدقيق:

- ✓ تقييم المخاطر؛
- ✓ أدلة الإثبات ومدى كفايتها وملائمتها؛
- ✓ عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات الانتقائية (حجم العينة وحدودها ومدى تعبيرها)؛
- ✓ الأطراف ذات العلاقة؛
- ✓ الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية وأثرها على تقرير المدقق؛

✓ مراعاة عمل المدقق الداخلي؛

✓ الاستفادة من عمل الخبير¹.

يمكننا توضيح مدى توافق المعايير الدولية للتدقيق و تقابلها مع معايير تقارير محافظ الحسابات في الجزائر في الجدول التالي:

الجدول رقم(6-1): توافق المعايير الدولية للتدقيق و تقابلها مع معايير تقارير محافظ الحسابات في الجزائر

رقم المعيار الوطني	رقم المعيار الدولي المقابل أو قريب منه
معيار المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام و صحة الوثائق السنوية و صورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبررة.	200، 220، 240، 700، 750، 706، 720، 810.
معيار حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات	805
معيار حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين	805
معيار حول إجراءات الرقابة الداخلية	230، 300، 315، 320، 330، 402، 450، 510، 520، 600، 601، 620.
معيار حول استمرارية الاستغلال	560، 570، 800.
معيار يتعلق بجائزة أسهم كضمان	805
معيار يتعلق بعملية رفع رأس المال	805
معيار يتعلق بعملية خفض رأس المال	805
معيار يتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى	805
معيار يتعلق بتوزيع التسيقات على أرباح الأسهم	805
معيار يتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم	805
معيار يتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة	805

المصدر: إسلام ترشه، دور محافظ الحسابات في زيادة القوائم المالية في ظل القوانين و التشريعات الجديدة، مذكرة

ماستر، جامعة الوادي، 2014، ص: 79

1-فايز سايح، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص: 221-222.

المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة

المطلب الأول: ضرورة تبني معايير التدقيق الدولية:

الفرع الأول: دراسة فرج بهاء الدين (2015-2014)¹

والذي طرح الإشكالية التالية :

إلى أي مدى يمكن أن تساهم المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر ؟ ومن بين الأهداف الرئيسية لهذا الموضوع هو التعرف على مدى التطور الذي حصل على مستوى المعايير الدولية ومدى مساهمتها لوضع الحد في ازدياد حالات الغش والأخطاء وأيضا يهدف إلى الاطلاع على أداء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر اعتمد في إعداد هذا البحث دراسة تطبيقية من خلال استطلاع رأي عينة من ممارسي المهنة عن طريق الاستبيان .

ومن أهم النتائج التي توصل إليها من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لهذا البحث مايلي:

- التدقيق الدولي جاء كنتيجة حتمية لعولمة أنشطة الأعمال وتلاشي الحدود الجغرافية اقتصاديا وظهور الشركات متعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية.
- لم يتطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطورات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها في عديد الجوانب ، فمهنة التدقيق في الجزائر تعاني قصورا يجعل المهنة والمدققين أمام صعوبات تؤثر على فعالية المعلومات المالية ، فضلا عن كونها تؤدي الى انخفاض مستوى المدققين ، ما يجعل المهنة في الجزائر تبدأ بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة.

الفرع الثاني : دراسة عبد الرحيم بوزنادة (2016-2015)¹

1- فرج بهاء الدين ، مدى إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق المحاسبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات بل شهادة الماجستير (أكاديمي) ، تخصص : محاسبة وتدقيق ، جامعة محمد بوضياف -السبيلة - الجزائر ، السنة الجامعية 2014-2015 .

والذي طرح الإشكالية التالية :

- كيف تؤثر متغيرات البيئة الداخلية لمكاتب المراجعة على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات؟ ومن بين الأهداف التي تسعى لها الدراسة تحديد العوامل الداخلية التي تؤثر في جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات .
- واعتمد في هذا البحث من خلال دراسته ميدانية لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين عن طريق الاستبيان.
- ومن أهم النتائج التي توصل إليها من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لهذا البحث ما يلي :
- عندما تكون المنافسة مبنية على أسس إنجاز الأعمال بطريقة متقنة وليس المنافسة من خلال تخفيض الأتعاب فإنها تؤدي إلى تحسين جودة أداء محافظ الحسابات.
 - أتعاب المراجعة المرتفعة تساهم في تحقيق جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات ، لأن إيرادات المكتب يؤدي إلى جلب فريق عمل محترف وعقد دورات تدريبية.

الفرع الثالث: دراسة لحضر مروة (2016-2017)²

والتي طرحت الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخارجات التدقيق وإعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية؟ ومن بين أهداف الموضوع هي محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي كما يهدف إلى معرفة كيفية إعداد تقرير مدقق الحسابات حول صحة ومصادقية معلومات المؤسسة وتم الاعتماد في إعداد هذا البحث من خلال دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات .

ومن بين النتائج التي توصلت إليها من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لهذا الموضوع ما يلي:

- يسمح العمل بمعايير التدقيق الدولية عند تدقيق القوائم المالية بالرفع من مستويات الأداء لدى المدقق، ما يحسن من جودة المعلومة المالية، ويزيد من مصداقيتها، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير التدقيق على اتخاذ قرارات أحسن.
- سعي محافظ الحسابات إلى التعرف أكثر على معايير التدقيق الجزائرية.

الفرع الرابع : دراسة سميحة عبد الله محجوبي وغنية حمدي (2016-2017)³

والتي طرحوا الإشكالية التالية:

مامدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر؟

2. عبد الرحيم بوزنادة، متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية وتأثيرها على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص : فحص محاسبي .

1- لحضر مروة ، آليات التدقيق المحاسبي في ظل معايير التدقيق الدولية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، تخصص: محاسبة وتدقيق ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستعامة- الجزائر ، السنة الجامعية 2016-2017 .

2- سميحة عبد الله محجوبي وغنية حمدي، معايير المراجعة الدولية وإمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير (أكاديمي) تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجليلي ببنعامة الخميس مليانة، السنة الجامعية 2016-2017 .

ومن بين أهداف الدراسة هي التعريف بمعايير المراجعة الدولية، وإعطاء صورة عن تطور الواقع المهني للمراجعة في الجزائر بالإضافة إلى الوقوف على مهنة مراجعة الحسابات واعتمدوا في إعداد هذا البحث من خلال دراسة استطلاعية لعينة من المختصين في المراجعة.

ولاية عين الدفلى - من خلال الاستبيان ومن بين النتائج التي توصلوا إليها الباحثين هي:

- معايير المراجعة الدولية جاءت بناء على الحاجة إليها بالتوازي مع التطورات الاقتصادية .
- بالرغم من وجود توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية إلا أن الواقع المهني للمراجعة في الجزائر لم يرق بعد إلى المعايير الدولية.

المطلب الثاني: تعزيز ممارسات التدقيق المحلية:

الفرع الأول : دراسة فيروز خويلدات (2014-2015)¹

والتي طرحت الإشكالية التالية:

ما مدى استجابة مهنة المحاسبة في ظل الإصلاح المحاسبي كما تهدف إلى معرفة المشاكل والتحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في الجزائر وقد اعتمدت في هذا الموضوع من خلال دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2015 ومن بين النتائج التي توصلت إليها الباحثة من خلال دراسة هذا الموضوع من الجانب النظري والتطبيقي إلى مايلي:

- إن الإصلاحات المحاسبية الأخيرة قد أخذت من المنظمات المهنية السابقة كل الصلاحيات وجعلتها تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، الأمر الذي يجعلها لا تتمتع بالاستقلالية الكاملة، والذي يمكن القول أنه يتناقض ما تنادي به المعايير الدولية.

- أصبحت مهنة المحاسبة في الجزائر منظمة بشكل جيد، حيث إن التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة يتوافق إلى حد كبير مع التوجيهات العامة للاتحاد الدولي للمحاسبين، ويظهر ذلك من خلال تحديث الإطار العام لعمل المجلس الوطني للمحاسبة وإنشاء اللجان المتساوية الأعضاء على مستواه.

الفرع الثاني : دراسة نسيم بن زوة (2015-2016)²

والتي طرحت الإشكالية التالية:

1- فيروز خويلدات، واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة مقدمة لاستكمال منطلقات شهادة دكتوراه، تخصص دراسات مالية واقتصادية ، السنة الجامعية 2014-2015 .

2- نسيم بن زوة، إشكالية تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في ظل الإصلاحات المحاسبية المالية الجزائرية بمذكرة تخرج مقدمة ضمن منطلقات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي - السنة الجامعية 2015-2016.

ما مدى تأثير النظام المحاسبي المالي على تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر؟ ومن بين أهم الأهداف التي تسعى إليها الدراسة هي توضيح الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الخارجية في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسات ، وتلبية الحاجات المتزايدة لمعلومات ذات مصداقية صالحة لاتخاذ القرارات الملائمة كما تهدف إلى الاطلاع على آراء أهل الاختصاص في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو الإصلاح المحاسبي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر وقد اعتمدت الباحثة في إعداد هذا الموضوع من خلال دراسة ميدانية لعينة من المختصين عن طريق إعداد الاستبيان وتوزيعه على هذه العينة ومن أهم النتائج التي توصلت لها الباحثة من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية إلى مايلي :

- مهنة المراجعة الخارجية تعد من المهن المعقدة والتي يجب أن تحظى بالكثير من العناية قصد تحقيق أهدافها وضمان تراحتها لتحقيق مصالح مختلف الأعوان الاقتصاديين
- الهيكلة الجديدة للمنظمات المشرفة على تنظيم مهنة المراجعة الخارجية بالجزائر لها تأثير مباشر على جودة المهنة
- مكن هذا القانون (10-01) من إعادة تنظيم مهنة المراجعة الخارجية بالجزائر، في محاولة من وزارة المالية لاسترجاع الكثير من الصلاحيات التي تخلت عنها بموجب القانون رقم 91-08 المنظم لمهنة المراجعة الخارجية.

الفرع الثالث : دراسة بن جبور سهيلة (2017-2018)¹

والتي طرحت الإشكالية التالية:

- ما مدى أثر ممارسة مهنة محافظ الحسابات على حكومة المؤسسة بهدف استمرارية نشاطها وواقع ممارستها في الجزائر ؟ ومن بين أهداف هذه الدراسة معرفة المصاعب والمشاكل التي تواجه مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كما تهدف إلى التعرف على معايير التدقيق الدولية والمعايير الجزائرية ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة هي:
- إن مراجعي الحسابات الخارجيين في الجزائر، يتقيدون وبشكل عام تقريبا من وجهة نظر جميع الفئتين المشمولة بالدراسة بقواعد السلوك المهني.
- هناك تضارب بين وجهة النظر مستخدمي البيانات المالية، بما يخص التزام المراجعين بقاعدة الاتصال بالمراجع السابق، حيث يرى المراجعون بأنهم ملتزمون بتلك القاعدة، بينما يرى مستخدمو البيانات المالية عكس ذلك.

الفرع الرابع : دراسة بوحنة علي وزعيتير خير الدين (2018-2019)²

وقد طرحوا الإشكالية التالية :

- ما مدى التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية على أرض الواقع؟ والهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو الوقوف على مدى تطبيق محافظي الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية ، خاصة وأن هذه المعايير حديثة الإصدار ومازالت في طريقها

1- بن جبور سهيلة، واقع ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستعام، السنة الجامعية 2017-2018.

2- بوحنة علي و زعيتير خير الدين، مهنة محافظ الحسابات بين الواقع و الالتزام بمعايير التدقيق الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، السنة الجامعية 2018-2019.

للاكتمال للارتقاء إلى مستوى معايير التدقيق الدولية (ASA) بالإضافة إلى محاولة التعرف على الصعوبات التي يواجهها محافظي الحسابات عند تطبيق هذه المعايير وقد اعتمد الطالبان في دراسة هذا الموضوع من خلال دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات عن طريق الاستبيان ومن بين النتائج التي توصلوا إليها ما يلي:

- يساهم محافظ الحسابات في تطوير معايير التدقيق من خلال التعامل معها واكتشاف جوانب التقص فيها.
- من خلال الدراسة الميدانية استنتجوا إلى محافظي الحسابات يستعينون بمعايير التدقيق الجزائرية خلال تنفيذ مهام التدقيق بالرغم من تواجد بعض الصعوبات التي استطاعوا التعامل معها.

المطلب الثالث: مدى التوافق بين الممارسات الدولية والمحلية في بيئة الأعمال الجزائرية

الفرع الأول: دراسة محي الدين محمود عمر (2007-2008)¹

والذي طرح الإشكالية التالية:

أين موقع معايير المراجعة المتعارف عليها من المعايير الدولية ، وتأثيرها على نظام التدقيق في الجزائر ؟ وتهدف هذه الدراسة إلى محاولة تأسيس إطار نظري كفيل بترقية المراجعة في التشخيص الواقع العملي للمراجعة ومعاييرها المقبولة وكذا أوجه اختلافها مع المعايير الدولية اعتمد الطالب في دراسة البحث على دراسة مقارنة (حالة الجزائر) وتوصل الطالب من خلال دراسته لهذا الموضوع من كل الجوانب إلى ما يلي النتائج التالية ولعل أهمها:

- تدعو المنظمات الدولية للمراجعة إلى ضرورة موافقة وانسجام المراجعة الوطنية للتوجيهات وقيود العمل دوليا، بغية السماح ونتائجها على مستوى الدول خاصة في ظل قيد نشاط الشركات المتعددة الجنسيات و التسعير الدولي لهذه الشركات والانفتاح الاقتصادي الدولي .

الفرع الثاني: دراسة تونسي نجاة (2015-2016)²

والتي طرحت الإشكالية التالية:

كيف تؤثر عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية مستقبلا على مرد ودية مدقق الحسابات في الجزائر ؟

1- محي الدين محمود عمر ، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، تخصص : المالية والمحاسبة- المركز الجامعي بالمدية -السنة الجامعية 2007-2008 .

2- تونسي نجاة ، مرد ودية مدقق الحسابات في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، السنة الجامعية 2015-2016 .

ومن بين الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة هي الخروج بمفهوم دقيق عن مهنة تدقيق الحسابات كما تهدف إلى إبراز مفهوم التوافق المحاسبي الدولي ومحاولة تشخيص الواقع العملي لتدقيق الحسابات في البيئة الجزائرية في ظل المعايير المحاسبية الدولية.

وقد اعتمدت الباحثة في هذا الموضوع دراسة حالة الجزائر من خلال الاستبيان ومن أهم النتائج التي توصلت لها الباحثة في دراسة هذا الموضوع من الجانب النظري والتطبيقي ما يلي:

- يمكن للعمل بمعايير التدقيق الدولية أن يرفع من ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر إلى المستوى الدولي.
- ضرورة تبني المعايير الدولية للمحاسبة من قبل مدقق الحسابات لأن التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر لا تكفي لضمان ممارسة جيدة للمهنة.

الفرع الثالث : دراسة بملولي نور الهدى (2017-2016)¹

والتي طرحت الإشكالية التالية:

ما مدى تأثير تبني معايير التدقيق الدولية على مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر؟ ومن بين أهداف الدراسة تحديد أهمية تطبيق معايير التدقيق الدولية كما تهدف أيضا إلى التعرف على الإصلاحات التي يشهدها تنظيم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر بعد صدور القانون 10-01 وتهدف أيضا إلى محاولة تصور الأبعاد المستقبلية لتطور مهنة التدقيق في الجزائر بتبني معايير التدقيق الدولية وقد اعتمدت الباحثة في هذا الموضوع من خلال دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين ومن بين أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة من الجانب النظري والتطبيقي ما يلي:

- التشريعات الحالية التي تنظم مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر تصر على خضوع ممارسة المهنة إلى سلطة المجلس الوطني للمحاسبة تحت وصاية وزارة المالية.
- غياب تشريعات جديدة توضح إجراءات ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بدلا من المقرر 103/SPM/94 الذي يستند إلى القانون 08-91 والذي حل محله القانون 01-10 والمخطط المحاسبي الوطني (PCN) الذي حل محله النظام المحاسبي المالي (SCF)
- لا يلجأ مدقق الحسابات بالجزائر إلى معايير التدقيق الدولية.

1-ملولي نور الهدى ، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص : محاسبة ومالية وتدقيق ، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، السنة الجامعية 2016-2017 .

المطلب الرابع: نقد الدراسات العلمية السابقة

ستتطرق في هذا المطلب إلى نقاط التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه


اشتركت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة في الجانب النظري ومن أهم النقاط التي تشابهت فيها الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة هي التركيز على معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر .

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث العنوان ومن حيث الأهداف والنتائج المتوصل إليها وما يميز دراستنا الحالية أنه تم التطرق إلى قانون 10-01 ومن حيث طرق المعالجة فقد اعتمدنا في دراستنا على المقابلات الشخصية في الجانب التطبيقي لدراسة هذا الموضوع على غرار الدراسات السابقة فقد اعتمدت نفس الطريقة وهي الاستبيان .

خلاصة الفصل الأول:

تطرقنا في ضوء واقع مهنة التدقيق في الجزائر فيما يخص المدقق تعريفه حسب قانون 10-01 مهامه، مسؤولياته وأخلاقيات المهنة وشروط ممارستها الموضوعية من قبل الهيئات المشرفة على تنظيم المهنة. حيث تم التركيز في الأخير على إجراء مقارنة بين معايير التدقيق الدولية والمعايير الجزائرية أين لوحظ أنه بالإمكان وضع إطار تنظيم الجوانب التنظيمية والفنية لأداء المدقق في الجزائر في ضوء التبويب لمعايير التدقيق الدولية وطبقا لمراحل عملية التدقيق، رغم هذا يعاني جانب المعرفة المتخصصة للمدققين قصورا حاولت السلطات العمومية تداركه من خلال قانون 10-01 كما أن الهيئات المنظمة للمهنة.



الفصل الثاني
الدراسة الميدانية

تمهيد:

تناولنا في الفصل السابق الإطار النظري للدراسة ، و سنتطرق في هذا الفصل إلى الفصل إلى الدراسة التطبيقية للتعرف على مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية ، من خلال التقرب على المهنيين محافظي الحسابات ، خبراء محاسبين ، محاسبين معتمدين باستخدام أسلوب المقابلة الشخصية الذي يمكن أن يكون خيار ملائم لدراسة مدى تطابق الجانب النظري مع الدراسة الميدانية حيث تم تقسيم هذا البحث إلى ما يلي :

البحث الأول الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة

البحث الثاني عرض النتائج و مناقشتها

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى الكيفية التي تمت بها إنجاز الدراسة و ذلك بتبيان كل من طريقة الدراسة و الأدوات المستخدمة.

المطلب الأول: الطريقة و الأدوات المستخدمة محل الدراسة

في هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية جمع المعلومات وعينة الدراسة والأداة المستخدمة

الفرع الأول: جمع المعلومات

تتمثل المنهجية المستخدمة في هذه الدراسة في جمع البيانات و يمكن توضيحها كالتالي

مصادر جمع البيانات: من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على مصدرين رئيسين للمعلومات هما

المصادر الأولية : و ذلك بإجراء العديد من المقابلات الشخصية في مكتب المحاسبة محافظة الحسابات مع الأستاذ بن داود عبد الرزاق محافظ حسابات و بصفته مديرا للمؤسسة أثناء فترة الدراسة التطبيقية

الجدول رقم(1-2): يبين الفترات و عدد الأيام المقضاة خلال فترة التبرص

البيان	عدد الأيام	عدد الساعات
مقابلة شخصية مع محافظ الحسابات	عشرة أيام	تسع ساعات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على عدد المقابلات المنجز في الدراسة الميدانية

المصادر الثانوية: مجموعة من المقالات و المحلات العلمية و القوانين المرتبطة بموضوع الدراسة

الفرع الثاني: عينة الدراسة

للإجابة على الأسئلة الفرعية التي تم طرحها و إختبار الفرضيات تم إختيار عينة تمثل في محافظ حسابات لدى مكتب المحاسبة محافظة الحسابات بورقلة لتطبيق الدراسة عليها و ذلك للأسباب التالية :

- ✓ مكتب محافظ الحسابات من أجل معرفة واقع مهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية.
- ✓ بحكم محافظ الحسابات هو الأقرب للإجابة على التساؤلات المطروحة حول الموضوع لكونه في مجال المهنة.
- ✓ من أجل إعطاء نتائج أكثر دقة.

الفرع الثالث: الأداة المستخدمة في الدراسة

تتمثل الأداة المستخدمة هذه الدراسة في استعمال أسلوب المقابلة وذلك للأسباب التالية:

- ✓ التكم الموجود على مستوى المهنيين اتجاه البحث العلمي خاصة عندما يتعلق الأمر بمواضيع المحاسبة والتدقيق ومقارنة واقع التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية للتدقيق من بين المواضيع الحساسة؛
- ✓ صعوبة الإلمام بالموضوع عن طريق الأسئلة المكتوبة بل يتطلب مهارة التفاوض لأخذ المعلومة من ذوي الاختصاص؛
- ✓ توفر المقابلة الأريحية في الإجابة لدى المستجوب و لاكتشاف جوانب أخرى لها علاقة بموضوعنا؛

المطلب الثاني: تقديم مكتب المحاسبة محافظة الحسابات

البداية كانت في سنة 1997 على شكل شركة مدنية تتكون من أربعة شركات ثلاثة معتمدين و واحد بدون اعتماد شركة الواحات للمحاسبة و محافظة الحسابات بورقلة وأغلقت في سنة 2006 بسبب خروج الشركات وأصبحت ممثلة من طرف شخص طبيعي واحد بن داود عبد الرزاق شارع عطوات قدور بني ثور ورقلة إلى حد الآن يتكفل المكتب بمسك حسابات الشركات العامة والخاصة وكذا الجمعيات المختلفة ويتم تكوين مرتبصين الطلبة ذوي مستوى جامعي وكذا مرتبصي التكوين المهني تطبيقي 100% قيد التحصيل على شهادة الاعتماد (محافظ الحسابات ، محاسب معتمد ، خبير محاسبي) ويخضع للقوانين المعمول بها قديما قانون 08-91 وقانون 01-10 حديثا .

المبحث الثاني: عرض النتائج و مناقشتها

بعد أن حددنا طريقة و أدوات الدراسة سنتناول فيما يلي مجموعة من النتائج المتوصل إليها وتحليلها ومناقشتها من أجل الوصول إلى النتائج النهائية

المطلب الأول: عرض النتائج المتحصل عليها من الدراسة

ستتطرق في هذا المطلب إلى نتائج الدراسة المتوصل إليها بناء على المعلومات التي تم جمعها، وتلخيصها، ومعالجتها فيما سبق والمقسمة إلى ثلاث محاور كما يلي:

المحور الأول: وجود اختلاف بين الممارسات المحلية و الدولية

جدول رقم (2-2): يبين نتائج المحور الأول من المقابلة

هل نصوص قانون 01-10 حققت التوافق مع المعايير الدولية ؟	عدم توافق نصوص قانون 01-10 مع المعايير الدولية بشكل كامل بسبب عدم مسايرة التشريعات الجزائرية لأن معايير التدقيق الجزائرية أنشئت في 2016 أي بعد ست سنوات من صدور 01-10
هل يوجد فهم و تطبيق جيد لنصوص القانون 01-10 عند مستوى كل المهنيين الجزائريين ؟	يوجد 40 % من المهنيين فقط في الجزائر
هل معايير التدقيق الدولية تنسجم مع خصوصية بيئة الأعمال الجزائرية ؟	تنسجم جزئيا فقط لأن بيئة الأعمال الجزائرية مختلفة لأسباب منها : - البورصة مقفلة - غياب المؤشرات المالية - عدم شمولية التكوين هناك تكوين غير عادل من منطقة إلى أخرى

<p>- عدم مساندة الدولة</p> <p>- نقص الإرادة من طرف ممارسي المهنة</p>	
<p>هل تحظى معايير التدقيق الدولية الحديثة بالقبول العام من قبل المهنيين في الجزائر ؟</p> <p>تحتوي معايير التدقيق الدولية بقبول من بعض المهنيين النخبة المهتمين بالمهنة حقا و معمول بها من طرف فئة قليلة من ممارسي المهنة في الجزائر لا تتعدى 5%</p>	
<p>هل هناك إمكانية لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة ؟</p> <p>لا يمكن تطبيق كل معايير التدقيق الدولية في الجزائر في ظل الظروف الراهنة لأن البيئة الجزائرية غير مهيكله بالقدر الكافي</p>	
<p>هل يعتبر المؤهل العلمي لممارسة المهنة في الجزائر عائق في عائق في اعتماد معايير التدقيق الدولية ؟</p> <p>نعم يعتبر المؤهل العلمي لممارسة المهنة في الجزائر عائق في اعتماد معايير التدقيق الدولية لعدم التأهيل الجيد للمهنيين مما أدى إلى قصور في المهنة</p>	
<p>هل هناك تشريع قانوني شامل لمهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية يوجد قانون 10-01 وفيه نقائص و ضعف مقارنة بالمعايير الدولية</p> <p>لا يوجد تشريع قانوني شامل لمهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية يوجد قانون 10-01 وفيه نقائص و ضعف مقارنة بالمعايير الدولية</p>	
<p>هل النصوص القانونية لقانون 10-01 مسايمة للمتطلبات الدولية للمهنة ؟</p> <p>مسايمة للمهنة لكن لا تكفي</p>	
<p>هل الإصلاح الجديد لمهنة التدقيق أعطى المراجعة الخارجية بعد دولي للانفتاح على الاقتصاد العالمي ؟</p> <p>لم يعطي الإصلاح الجديد للمهنة بعد دولي لأنه لا يوجد توحيد لمعظم الجوانب</p>	
<p>هل التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة و التدقيق يتوافق مع التوجهات العامة للإتحاد الدولي للمحاسبين ؟</p> <p>بشكل عام يتوافق</p>	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج المقابلة الشخصية مع محافظ الحسابات بن دواد عبد الرزاق

المحور الثاني: إشكالية عدم التوافق من خلال ضرورة تبنى معايير متطورة

جدول رقم (3-2): يبين نتائج المحور الثاني من المقابلة

<p>-عدم كفاءة مؤطري المهنة و المكونين</p> <p>-عدم توحيد المناهج التطبيقية</p> <p>-قانون 10-01 أُلغى جدول أتعاب محافظي الحسابات التي يعمل به في قانون 91-08 و أضحى بدفتر الشروط الذي يعتمد أقل ثمن مما أدى إلى نفور كبير من محافظي الحسابات و بالتالي نجد كل من هب و دب يمتطي مسؤوليات محافظة شركات هامة و بدون مراعاة الأخطار الحاذقة به</p> <p>-عدم فتح فروع جهوية لغرض تقرب الإدارة من الممتهين رغم تطور الأجهزة والوسائل الإلكترونية</p> <p>-لا مبالاة و عدم اهتمام أغلبية المهنيين بالمهنة الحقيقية المناطة به</p> <p>-عدم وجود برنامج موحد للمراجعة معتمد من طرف الدولة</p> <p>-ميزانية الأتعاب لا تتناسب مع نفقات الأجراء مما سبب ضرر لمحافظي الحسابات و أغلبية المهنيين يتعاملون بالنسبة المثوية مع المختصين في المحاسبة</p> <p>-عدم مصداقية الوثائق من طرف المؤسسة التي تعرقل عمل محافظ الحسابات</p> <p>-حجم الشركات يؤثر على تقرير محافظ الحسابات</p> <p>-منافسة غير شريفة بين ممارسي المهنة</p>	<p>يعاني المهنيين من عدة عراقيل تواجه نشاطهم إلى ماذا يرجع هذا ؟</p>
<p>نعم يعتبر تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي أمر ضروري أكثر منه اختياري لكن من غير الممكن في الوقت الحالي للجزائر أن تطبق كل معايير التدقيق الدولية، ويرجع ذلك إلى قصور في بعض الجوانب كصعوبة فهم المعايير الدولية من طرف المهنيين بسبب قلة التكوين والإطلاع على جديد المهنة على المستوى الدولي</p>	<p>هل يعتبر تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي أمر ضروري أكثر منه اختياري ؟</p>
<p>نعم يؤدي تبني المعايير الدولية للتدقيق في الجزائر إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر لأن بيئة الجزائر تعاني من ضعف</p>	<p>هل يؤدي تبني المعايير الدولية للتدقيق في الجزائر إلى ضعف استقلالية مهنة التدقيق في الجزائر ؟</p>

و غير مهيكلة بالشكل الكافي في ظل الظروف الحالية	
هل وجود معايير تدقيق دولية يلغي الحاجة لإيجاد معايير تدقيق جزائرية ؟	وجود معايير تدقيق دولية لا يلغي الحاجة لإيجاد معايير تدقيق جزائرية
هل التنظيم الحالي لمكاتب التدقيق و التنسيق بين المساعدين كافي للتحسين من جودة التدقيق ؟	للتحسين من جودة التدقيق غير كافي لأن هناك منافسة غير شريفة بين المهنيين ولا يوجد تنسيق كافي
هل يمكن الاعتماد على معايير التدقيق الدولية كدليل علمي و منهجي أثناء إصدار معايير التدقيق الجزائرية ؟	يمكن الاعتماد على بعض المعايير فقط
هل ترى أن الهيئات المنظمة للمهنة في الجزائر تسعى لمواكبة التطورات الدولية للمهنة ؟	نعم تسعى الهيئات المهنية في الجزائر لمواكبة التطورات الدولية
هل الهيئات تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في مهنة المحاسبة و التدقيق ؟	لا يوجد تحكم فعلي لأن الهيئات غير مستقلة

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على نتائج المقابلة الشخصية مع محافظ الحسابات بن دواد عبد الرزاق

المحور الثالث: قيود و تحديات عملية التوافق مع المعايير الدولية

جدول رقم(4-2): يبين نتائج المحور الثالث من المقابلة

هل ترى التكوين الأكاديمي يمثل عائق أمام استيعاب و فهم المعايير الدولية ؟	نعم التكوين الأكاديمي يمثل عائق أمام استيعاب و فهم المعايير الدولية.
هل ترى بأن مكاتب الدراسات (تكوين و تدريب) تعتبر من العوامل التي تحد من فرص تعزيز الممارسات المحلية بممارسات دولية ؟	نعم تعتبر مكاتب الدراسات (تكوين و تدريب) من العوامل الرئيسية التي تحد من فرص تعزيز الممارسات المحلية باستخدام ممارسات دولية.
هل ترى بأن نقص الورشات المهنية سبب رئيسي في عدم تطور الممارسات المحلية مقارنة بالممارسات الدولية التي تمتاز بكثافة ورشات العمل ؟	نقص الورشات المهنية سبب ثانوي في عدم تطور الممارسات المحلية مقارنة بالممارسات الدولية لأن هناك احتكار و توزيع غير عادل للمهام في غياب متابعة حقيقية من طرف الغرف و المنظمات المسيرة .
هل ترى بأن مسار التكوين للوصول إلى وظيفة المراجعة أقل جدوى مما يتطلب وضع مسار خاص ؟	نعم مسار التكوين للوصول إلى وظيفة المراجعة أقل جدوى مما يتطلب ذلك وضع مسار خاص من خلال خلق معاهد متخصصة في المحاسبة و التدقيق.
هل ترى بأن الأحكام و القواعد المتضمنة للقانون 01-10 تقف أمام احتضان الممارسات الدولية في الجزائر ؟	نعم نصوص قانون 01-10 تقف عائق أمام احتضان الممارسات الدولية في الجزائر.

هل ترى بأن الأحكام التكميلية و المراسيم التنفيذية المنظمة لمهنة المراجعة لها سبب أساسي في إيجاد فجوى بين الممارسات الدولية و الممارسات المحلية ؟	تعتبر الأحكام التكميلية و المراسيم التنفيذية المنظمة لمهنة المراجعة سبب ثانوي في إيجاد فجوى بين الممارسات الدولية و الممارسات المحلية، السبب الأساسي في التكوين بحد ذاته.
هل هناك قوانين أخرى لها دور في الحد من تبني الممارسة الدولية ؟	نعم هناك قوانين أخرى لها دور في الحد من تبني الممارسة الدولية مثل القانون التجاري و القانون الخاص و مندوب الحسابات.
هل ترى بأن مهنة المراجعة في بيئة الأعمال لها دور أقل أهمية مقارنة بالمهن الأخرى ؟	نعم تعتبر مهنة المراجعة في بيئة الأعمال الجزائرية أقل أهمية مقارنة بالمهن الأخرى.
هل ضعف تلك الأهمية ناتج عن ضعف مخرجات مهنة المراجعة (تقارير، بيانات) ؟	ضعف الأهمية ناتج عن ضعف المنتسبين للمهنة و ضعف التكوين و نظرة المجتمع بشكل عام على أنها أقل أهمية من المهن الأخرى.
هل ترى بأن الهيئة المشرفة على المهنة تعاني ضعف من خلال محدودية استقلاليتها بعد ضمها لوزارة المالية ؟	نعم تعاني الهيئة المشرفة على المهنة من ضعف لعدم استقلاليتها بعد ضمها لوزارة المالية.

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المقابلة الشخصية مع محافظ الحسابات بن داود عبد الرزاق

المطلب الثاني: تحليل و مناقشة النتائج

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي يمكن أن تثبت أو تنفي فرضياتنا من خلال تحليلها و مناقشتها كما يلي:

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول

سوف يتم تحليل نتائج الدراسة من خلال تفسير كل نتيجة متحصل عليها سابقا وسيكون كالتالي :

تحليل الجدول رقم(2-2):

- ❖ سطر الأول من الجدول: نلاحظ أن هناك بطئ كبير في مواكبة المعايير الدولية الحديثة من طرف السلطات المختصة بالمهنة في الجزائر
- ❖ سطر الثاني من الجدول: رغم صدور قانون 10-01 الذي ينظم المهنة في الجزائر إلا أن لحد الآن لا يوجد فهم و تطبيق جيد لنصوص القانون عند كل المهنيين الجزائريين والتي تفوق نسبتهم 50%
- ❖ سطر الثالث من الجدول: عدم انسجام معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية لأنها وجدت في بيئة مهيكلة عكس البيئة الجزائرية التي تحتاج إلى هيكلية تستغرق وقت غير مناسبة
- ❖ سطر الرابع من الجدول: إن معايير التدقيق الدولية لا تلقى قبول من قبل المهنيين الجزائريين بغض النظر عن الفئة القليلة المهتمة حقا بالمهنة لا تتعدى 5%
- ❖ سطر الخامس من الجدول: نرى أن بيئة الأعمال الجزائرية غير مناسبة لتطبيق كل معايير التدقيق الدولية
- ❖ سطر السادس من الجدول: نلاحظ أن هناك ضعف في التأهيل العلمي لبعض المهنيين مما أدى إلى إضعاف المهنة مقارنة بالدول الأخرى

- ❖ سطر السابع من الجدول: نلاحظ أنه لا يوجد تشريع قانوني شامل لمهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية
 - ❖ سطر الثامن من الجدول: نرى أن رغم نصوص قانون 10-01 التي تنظم مهنة التدقيق في الجزائر إلا أنها غير مساندة بالشكل الكافي للمتطلبات الدولية للمهنة
 - ❖ سطر التاسع من الجدول: رغم التنظيم الجديد لمهنة التدقيق في الجزائر إلا أنه لم يعطى بعد دولي للانفتاح على الاقتصاد العالمي بسبب عدم توحيد المعظم الجوانب
 - ❖ سطر العاشر من الجدول: نلاحظ أنه يوجد توافق بشكل عام للتنظيم الجديد لمهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر مع الاتحاد الدولي للمحاسبين
- الفرع الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني
- سوف يتم تحليل نتائج الدراسة من خلال تفسير كل نتيجة متحصل عليها سابقا وسيكون كالتالي :
- تحليل الجدول رقم (3-2):
- ❖ سطر الأول من الجدول: نلاحظ أن هناك عدة عراقيل تواجه المهنيين في ممارسة المهنة في الجزائر مما أدى إلى ضعف المهنة مقارنة بالدول الأخرى و من بين أهم هذه العراقيل أن قانون 10-01 ألغى جدول أتعاب محافظي الحسابات الذي كان يعمل به في قانون 91-08 وأضحى بدفتر الشروط الذي يعتمد اقل ثمن مما أدى إلى نفور كبير من محافظي الحسابات وبالتالي أصبح كل من هب و دب يتمتع بمسؤوليات محافظة شركات هامة و بدون مراعاة الأخطار الحاذقة به.
 - ❖ سطر الثاني من الجدول: نلاحظ بأن هناك إمكانية تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي لكن من غير الممكن في ظل الظروف الحالية، كما أن التطبيق الكلي لهذه المعايير في الوقت الحالي يفقد السيادة للدولة وقد يؤدي التوافق إلى ضعف استقلالية المهنة في الجزائر باعتبار البيئة الجزائرية تختلف عن بيئة واضعي هذه المعايير.
 - ❖ سطر الثالث من الجدول: إن تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر يؤدي إلى إضعاف مهنة التدقيق في الجزائر لأن بيئة الأعمال غير مهيكلة لتبني كل المعايير.
 - ❖ سطر الرابع من الجدول: وجود معايير تدقيق دولية لا يلغي وجود معايير تدقيق جزائرية بل هناك علاقة تكاملية بينهما.
 - ❖ سطر الخامس من الجدول: رغم الإصلاحات والقوانين المنظمة للمهنة إلا أنه لا يوجد تنظيم بين مكاتب التدقيق والتنسيق بين المهنيين من أجل تحسين التدقيق مما أدى إلى إضعاف المهنة في الجزائر.
 - ❖ سطر السادس من الجدول: نلاحظ أنه يمكن الاعتماد على بعض معايير التدقيق الدولية أثناء إصدار معايير محلية و ذلك بما يتناسب مع البيئة الجزائرية فقط.

- ❖ سطر السابع من الجدول: نرى أن هناك نية للتحسين من جودة التدقيق في الجزائر و مواكبة التطورات الدولية من طرف السلطات المختصة بالمهنة و ذلك بإصدار قانون 10-01 و مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية (NAA).
- ❖ سطر الثامن من الجدول: نلاحظ أن عدم استقلالية الهيئات المهنية مما يجعلها في عدم إمكانية التحكم في التغيرات الطارئة في المهنة بشكل مناسب.
- الفرع الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث
- سوف يتم تحليل نتائج الدراسة من خلال تفسير كل نتيجة متحصل عليها سابقا وسيكون كالتالي :
- تحليل الجدول رقم (4-2):
- ❖ سطر الأول من الجدول: نلاحظ أن عدم التكوين الأكاديمي الجيد يمثل عائق كبير للمهنيين أمام فهم و استيعاب معايير التدقيق الدولية.
- ❖ سطر الثاني من الجدول: نرى أن مكاتب الدراسات و التكوين من العوامل الرئيسية التي نأخذ من فرص تعزيز الممارسات المحلية باستخدام ممارسات دولية و يمثل هذا عائق كبير في تطور المهنة في الجزائر.
- ❖ سطر الثالث من الجدول: نلاحظ أن نقص الورشات المهنية في الجزائر لا يعتبر سبب رئيسي في عدم تطور الممارسات المحلية مقارنة بالممارسات الدولية التي تمتاز بكثافة ورشات العمل بل السبب الرئيسي في ضعف طريقة التكوين بمحد ذاته.
- ❖ سطر الرابع من الجدول: نلاحظ أن مسار التكوين لمهنة التدقيق في الجزائر أقل جدوى مقارنة بالدول مما يتطلب وضع مسار خاص من أجل تقليص الفجوة بين الممارسات المحلية و الدولية.
- ❖ سطر الخامس من الجدول: نلاحظ أن نصوص القانون 10-01 تمثل عائق أمام احتضان الممارسات الدولية في الجزائر لوجود عدة نقائص.
- ❖ سطر السادس من الجدول: نلاحظ أن الأحكام التكميلية و المراسيم التنفيذية المنظمة لمهنة المراجعة لها سبب ثانوي في إيجاد فجوى بين الممارسات الدولية و الممارسات المحلية.
- ❖ سطر السابع من الجدول: نلاحظ أن هناك وجود لقوانين أخرى غير القانون 10-01 لها دور في الحد من تبني الممارسة الدولية كالقانون التجاري و القانون الخاص و مندوب الحسابات .
- ❖ سطر الثامن من الجدول: نرى أن مهنة المراجعة في بيئة الأعمال الجزائرية أقل أهمية مقارنة بالمهنة الأخرى كالأطب و التعليم مثلا وهذا ما يعتبر من العوامل التي تؤدي إلى إضعاف المهنة في الجزائر على عكس الدول المتطورة التي تعتبر أن مهنة التدقيق لها دور أساسي في الاقتصاد العالمي .
- ❖ سطر التاسع من الجدول: نلاحظ أن ضعف مهنة التدقيق في الجزائر ناتج عن ضعف المنتسبين للمهنة و ضعف التكوين بشكل عام .

❖ سطر العاشر من الجدول: نلاحظ أن نتيجة ضعف الهيئة المشرفة على المهنة في الجزائر هي فقدان استقلاليتها بعد ضمها لوزارة المالية .

خلاصة الفصل الثاني:

- حاولنا في الدراسة التطبيقية إسقاط ما تطرقنا إليه في الفصل النظري و ذلك من خلال إجراء عدة مقابلات شخصية مع محافظ الحسابات و قد تم التوصل إلى ما يلي
- وجود تشريع قانوني في الجزائر و الذي تجسد في القانون 10-01 والصادر في 29 جوان 2010 ، و بالرغم من بعض النقائص التي تعاني منها المهنة و المتمثلة في عدم وجود توافق كامل بين المعايير الدولية و المعايير الجزائرية.
 - أما فيما يخص الهيئات المشرفة على المهنة في الجزائر فقد رأى أفراد العينة أنها لا تتحكم بشكل يتناسب مع التغيرات الطارئة في المهنة.
 - في الأخير استخلصنا أن التطبيق الكلي لمعايير التدقيق الدولية قد يحس باستقلالية المهنة في الجزائر .

خاتمة عامة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع "مدى توافق مهنة التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية في ظل قانون 01-10" ولأجل التمكن من معالجة مختلف جوانب الموضوع تمت الدراسة عن طريق الجمع بين الجانب النظري و التطبيقي، حيث قمنا بالتركيز على معايير التدقيق الدولية و واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل القانون 01-10 واصدرت معايير التدقيق الجزائرية مع إعداد دراسة مقارنة مدى توافق معايير إعداد التقرير لمحافظ الحسابات في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية، و بعد إجراء الدراسة الميدانية التي كانت عبارة عن مقابلة شخصية مع محافظ الحسابات واختبار الفرضيات التي تم طرحها في مقدمة الدراسة، توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي تم عرضها في الفصل التطبيقي

سنقوم فيما يلي بتلخيص مختلف النتائج التي تم التوصل إليها و ذلك لتأكيد صحة الفرضيات أو نفيها، إضافة إلى توصيات الدراسة و الاقتراحات

نتائج اختبار الفرضيات:

أولاً: اختبار الفرضية الأولى: والتي تنص على "يوجد تشريع قانوني شامل لمهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بمعايير التدقيق الدولية"

فقد تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على الأسئلة التي شملت المحور الأول من المقابلة وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد هناك تشريعات و قوانين تنظم المهنة و يتجسد ذلك في القانون 01-10، ومعايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسب، وعليه نرفض الفرضية الأولى

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية: والتي تنص على "تسعى الهيئات المهنية المنظمة للتدقيق في الجزائر إلى تطوير المهنة و إعطائها مكانة لائقة وذلك عن طريق إصدار أحر القوانين الخاصة بذلك القانون رقم 01-10"

فقد تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على الأسئلة التي شملت المحور الثاني من المقابلة وتوصلت الدراسة أنه رغم العراقيل وضعف المهنة في الجزائر إلا أن الهيئات المهنية المشرفة على مهنة التدقيق لديها نية في التحسين وتحاول أن ترتقي بالمهنة قدر الإمكان ويتجلى ذلك من خلال إصدار قانون 01-10 وإصدار مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية متمثلة في 16 معيار المتكونة في أربع مجموعات محاولة منها الوصول إلى التوافق الدولي، وعليه نقبل الفرضية الثانية

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة: والتي تنص على "يعتبر تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي الحالي أمر ضروري أكثر منه اختياري"

فقد تم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على الأسئلة التي شملت المحور الثاني من المقابلة وتوصلت الدراسة بأن هناك إمكانية تكييف معايير التدقيق الدولية مع الواقع الاقتصادي لكن من غير الممكن في ظل الظروف الحالية، كما أن التطبيق الكلي لهذه المعايير في

الوقت الحالي يفقد السيادة للدولة وقد يؤدي التوافق إلى ضعف استقلالية المهنة في الجزائر باعتبار البيئة الجزائرية تختلف عن بيئة واضعي هذه المعايير، وعليه نرفض الفرضية الثالثة.

النتائج:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع تتمثل أهم النتائج المتوصل إليها كما يلي:

النتائج النظرية:

- ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر تختلف تماما عن الممارسة وفق المعايير الدولية للتدقيق، فمهنة التدقيق تمارس في الجزائر وفقا لقوانين المهنة قانون 10-01.
- توجد هيئات مسؤولة عن مهنة التدقيق في الجزائر وهي المسؤولة عن تطوير مهنة التدقيق، كالمصنف الوطني للبحراء المحاسبين والغرفة الوطنية .
- معايير التدقيق هي الدليل على مصداقية مراجع الحسابات، لأنها تعتبر بمثابة وسيلة أو قاعدة يتبعها المدقق أثناء القيام بعملية التدقيق مما يجعل مخرجات.
- هناك توافق لبعض معايير التدقيق الدولية مع معايير إعداد التقرير محافظ الحسابات في الجزائر .
- إصدار المجلس الوطني للمحاسبة الصادر عن وزارة المالية لمجموعة من معايير التدقيق الجزائرية متمثلة في 16 معيار.

النتائج التطبيقية:

- من الضروري توافق وانسجام التدقيق الوطني مع الواقع الدولي للتدقيق، خاصة بعد ظهور العولمة والشركات المتعددة الجنسيات، إذ يمكن للجزائر وضع معايير تتوافق مع معايير التدقيق الدولية وتحسين واقع المهنة في الجزائر شرط الرفع من القدرة المهنية للمتدربين وذلك عن طريق رفع المستوى التعليمي والتكوين الأكاديمي.
- إن تبني معايير التدقيق الدولية في الجزائر قد يؤدي إلى إضعاف مهنة التدقيق في الجزائر لأن بيئة الأعمال غير مهيكلت لتبني كل المعايير في الوقت الحالي.
- ضعف المتدربين للمهنة و عدم التكوين الأكاديمي الجيد يمثل عائق كبير للمهنيين أمام فهم و استيعاب معايير التدقيق الدولية
- ضعف أهمية مهنة التدقيق في الجزائر مقارنة بالمهنة الأخرى.
- عدم مسابقة نصوص قانون 10-01 بالشكل الكافي للمتطلبات الدولية للمهنة.

التوصيات:

- من خلال الدراسة الميدانية توصلنا إلى مجموعة من التوصيات كما يلي:
- السير على شروط مزاوله المهنة والالتزام بها.
- الحفاظ على أعلى معايير ممكنة من الكفاءة المهنية والسلوك المهني للمدققين.
- تحسين المستوى التعليمي والتكوين الأكاديمي للمتدربين للمهنة من أجل تطوير الممارسات المحلية مقارنة بالممارسات الدولية.

- ضرورة التنسيق بين المهنيين و الهيئات المشرفة لترسيخ الدور الذي يمكن أن تأديه مهنة التدقيق في المجتمع وتطويره من خلال محاولة تقليص العراقيل التي تواجه المهنة في الجزائر.
- العمل على إرساء لجان تكلف بمراجعة عمليات تدقيق الحسابات كما هو الحال في العديد من الدول، للحفاظ على استقلالية المدقق وتقييم أدائه، ما يضع المدقق أمام مسؤولية أكبر اتجاه مهامه.
- فتح المجال أمام الأجانب لممارسة المهنة في الجزائر من خلال إبرام اتفاقيات مع الدول الأخرى وبالتالي الاعتراف بالمدقق الجزائري كمهني دولي و إبراز الكفاءات الجزائرية.

آفاق الدراسة:

- وفي الأخير نشير إلى أن بحثنا هذا يمكن أن يكون مرحلة تمهيدية لمواضيع بحث مستقبلية في مجال التدقيق، لذلك سوف نقترح مجموعة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة للبحث:
- حاجة مهنة التدقيق في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في ظل اعتماد معايير محاسبية دولية؛
 - انعكاس تبني الجزائر لمعايير التدقيق الدولية في إصلاح منظومة المراجعة الخارجية بالجزائر.
- وفي الأخير نرجو أن نكون قد ألمنا بجزء بسيط من جوانب الموضوع، إذ أننا ندرك تماما أن هذا البحث لا يزال يحتاج إلى المزيد من التحليل والدراسة نظرا لحدائث الموضوع، ونرجو أن تكون هذه المحاولة قد فتحت المجال أمام غيرنا لإكمال كل نقص وسد كل فراغ، وأن نكون قد وفقنا في هذه الدراسة بالشكل الذي يحقق النفع للباحثين في المستقبل والله ولي التوفيق.

قائمة المراجع و المصادر

أولاً: المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1. لطفي أمين السيد أحمد، موسوعة المعايير الدولية للمراجعة وإيضاحات تطبيقها، جمعية الاستشارات المصرية، القاهرة، 2004.
2. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية (مفاهيم الأساسية وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية)الدار الجامعية، القاهرة، 2002، ص157.
- المذكرات و الأطروحات:
3. إسلام ترشه، دور محافظ الحسابات في زيادة القوائم المالية في ظل القوانين والتشريعات الجديدة، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، 2014.
4. بن جيور سهيلة، واقع ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، مذكرة ماستر، 2018.
5. مملولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017.
6. بوحة علي و زعيتير خير الدين، مهنة محافظ الحسابات بين الواقع والالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019.
7. تونسي نجاة، مرد ودية مدقق الحسابات في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2016.
8. حكيم مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المحاسبة الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008.
9. سميحة عبد الله محجوبي وغنية حمري، معايير المراجعة الدولية وإمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2017.
10. عبد الرحيم بوزنادة، متغيرات البيئة الداخلية للمراجعة الخارجية وتأثيرها على جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.
11. عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة: دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2013.

12. عمر شريقي، مدى ملائمة المعايير الدولية للمراجعة للواقع المهني للجزائر، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة سطيف، 2003.
13. فايز السايح، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، البليدة.
14. فرج بهاء الدين، مدى إمكانية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق المحاسبي في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015.
15. فيروز خويلدات، واقع تطوير مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، 2015.
16. لخضر لقيطي، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة حسية بن بوعلي، الشلف، 2004.
17. لخضر مروة، آليات التدقيق المحاسبي في ظل معايير التدقيق الدولية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017.
18. محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، مذكرة ماستر، المركز الجامعي، المدية، 2008.
19. نسيمة بن زوة، إشكالية تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في ظل الإصلاحات المحاسبية المالية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016.
- المؤتمرات والملتقيات:
20. حسن عبد الكريم سلوم وبتول محمد نوري، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة العالمية، المؤتمر العالمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن، 2006، ص: 12.
21. محمد بليّة، مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10-01، مداخلة، الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-IAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24، 25 نوفمبر 2014، ص: 541.
- القوانين والمراسيم والنصوص التشريعية:
- 22- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات، القانون، 10-01، المادة 22.
- 23- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 من القانون، 10-01 المؤرخ في جوان، الموافق لـ 11 جويلية 2011، المواد: 6-7-8-10-27.

- 24- الجريدة الرسمية، المادة 59، المادة 61، قانون 10-01، المؤرخ في 19 جويلية 2010.
- 25- الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 59، المؤرخ في 29 جوان 2010.
- 26- الجريدة الرسمية، القانون 10-01، المادة 03، المؤرخ في 29 جوان 2010.
- 27- الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، الجزائرية العدد 20، الصادرة في 01 ماي 1991،
- 28- المقرر رقم 2 المؤرخ في 4 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة
وزارة المالية.
- 29- المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادر عن المجلس الوطني
للمحاسبة وزارة المالية.
- 30- المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة
وزارة المالية.
- 31- المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق الصادر عن المجلس الوطني
للمحاسبة وزارة المالية.
- 32- المرسوم التنفيذي رقم 11-25 مؤرخ في 27 يناير 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء
المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، العدد: 07، 2011،
- 33- القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب
المعتمد،
- الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية، العدد 42.
- 34- مرسوم تنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد شروط وكيفية الاعتماد لممارسة مهنة الخبير
المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، العدد: 07، 2011.
- المقابلات الشفوية:
- 35- مقابلة شخصية مع السيد بن داود عبد الرزاق، محافظ الحسابات و محاسب معتمد وبصفته مديرا للمكتب.

36-Brahim Soltani limited ،**Auditing an intemational Approach** prarson
London،2007، p131

37-IFAC difinition et presentation، disponible sur : http:// AR
FAC.ORG/ABOUT/ MEMBER BODIES.

38-HTTP:// [WWW.IFAC.ORG/IFAC.ORG/GUIDANCE/EXD-
OUTSTANDING.PHP](http://WWW.IFAC.ORG/IFAC.ORG/GUIDANCE/EXD-OUTSTANDING.PHP)،IFAC.

الملاحق

الملحق رقم 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مقرر رقم 77... المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الموافق لـ يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

إن وزير المالية،

- بمقتضى الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 و المتضمن القانون التجاري، المعدل و المتمم،
- و بمقتضى القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، المعدل،
- و بمقتضى القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 و المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد،
- و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 17-243 المؤرخ في 25 ذي القعدة عام 1438 الموافق 17 أغسطس سنة 2017 و المتضمن تعيين أعضاء الحكومة، المعدل،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 و الذي يحدد صلاحيات وزير المالية،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين و تنظيمه و قواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات و تنظيمه و قواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و المتعلق بتعيين محافظي الحسابات،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 23 جمادى الثانية عام 1432 الموافق 26 مايو سنة 2011 و الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و آجال إرسالها،
- و بمقتضى القرار المؤرخ في 15 شعبان عام 1434 الموافق 24 يونيو سنة 2013 و الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات،
- و بمقتضى القرار المؤرخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق 12 يناير سنة 2014 و الذي يحدد كفايات تسليم تقارير محافظ الحسابات،

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

I	الإهداء.....
II	الشكر.....
III	الملخص باللغة العربية.....
IV	الملخص باللغة الانجليزية.....
V	فهرس المحتويات.....
VI	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الأشكال.....
VIII	قائمة الاختصارات.....
IX	قائمة الملاحق.....
ب	مقدمة عامة.....
الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية.	
2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية.....
3	المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية.....
3	الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية.....
3	الفرع الثاني: خطوات إصدار معيار تدقيق دولي.....
4	الفرع الثالث: خصائص معايير التدقيق الدولية.....
4	المطلب الثاني: أنواع معايير التدقيق الدولية.....
6	المطلب الثالث: الهيئات الدولية المشرفة على مهنة التدقيق.....
6	أولاً: الإتحاد الدولي للمحاسبين.....
6	ثانياً: لجنة التدقيق الدولية.....
7	المبحث الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر حسب القانون 10-01.....
7	المطلب الأول: الإطار العام لممارسة المهنة في الجزائر حسب القانون 10-01.....
7	الفرع الأول: ممارسة المهن المحاسبية.....
9	الفرع الثاني: الهيئات المشرفة على مزاوله المهنة في الجزائر.....
11	المطلب الثاني: آداب وسلوك مهنة التدقيق في الجزائر.....
11	الفرع الأول: تنظيم السلوك المهني للمدقق في الجزائر.....
11	الفرع الثاني: مسؤوليات المدقق في الجزائر.....
11	أولاً: المسؤولية المدنية لمدقق الحسابات.....
11	ثانياً: المسؤولية الجزائية لمدقق الحسابات.....
12	ثالثاً: المسؤولية التأديبية لمدقق الحسابات.....

فهرس المحتويات

12	الفرع الثالث:شروط ممارسة المهنة.....
13	الفرع الرابع:حقوق و واجبات المدقق في الجزائر.....
13	أولا:حقوق مدقق الحسابات.....
13	ثانيا:واجبات المدقق في الجزائر.....
13	المطلب الثالث:معايير التدقيق في الجزائر.....
13	الفرع الأول:المعايير الشخصية و معايير الأداء المهني.....
13	أولا:المعايير الشخصية.....
14	ثانيا:معايير الأداء المهني.....
14	ثالثا:معايير إعداد التقرير.....
15	الفرع الثاني:دراسة مقارنة لبعض معايير التدقيق الدولية و واقع مهنة التدقيق في الجزائر.....
20	المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة.....
20	المطلب الأول:الدراسات المتعلقة بضرورة تبني معايير التدقيق الدولية.....
22	المطلب الثاني:الدراسات المتعلقة بتعزيز ممارسات التدقيق المحلية.....
24	المطلب الثالث:الدراسات المتعلقة بمدى التوافق بين الممارسات الدولية والمحلية في بيئة الأعمال الجزائرية....
25	المطلب الرابع:نقد الدراسات السابقة.....
25	الفرع الأول:أوجه التشابه.....
25	الفرع الثاني:أوجه الاختلاف.....
26	خلاصة الفصل.....
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية	
28	تمهيد.....
29	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.....
29	المطلب الأول:الطريقة والأدوات المستخدمة محل الدراسة.....
29	الفرع الأول:مصادر جمع المعلومات.....
29	الفرع الثاني:عينة الدراسة.....
29	الفرع الثالث:الأداة المستخدمة في الدراسة.....
30	المطلب الثاني:تقديم مكتب المحاسبة محافظة الحسابات.....
30	المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها.....
30	المطلب الأول:عرض النتائج المتحصل عليها من الدراسة.....
34	المطلب الثاني:تحليل النتائج ومناقشتها.....
37	خلاصة الفصل.....

فهرس المحتويات

39 خاتمة عامة
43 قائمة المراجع
48 قائمة الملاحق
50 الفهرس