

تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية الجزائرية

- دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في الجنوب الشرقي الجزائري -

Assess the Reality of the Application of International Auditing Standards In the Accounting Environment of Algeria -A field study of a sample of the professionals in Southeast Algeria-

شيماء خالدي^{1*}، مسعود كسكس²، عبد النور شنين³

¹ محبر التمويل، مالية المؤسسة، مالية الأسواق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر (ecokhawla1@gmail.com)

² محبر التنمية الإدارية للإرتقاء بالمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر (Kkogx88@gmail.com)

³ محبر التمويل، مالية المؤسسة، مالية الأسواق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر (chenineabdennour@yahoo.com)

تاريخ الاستلام: 2018؛ تاريخ القبول: 2018؛ تاريخ النشر: 01 جوان 2019

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات بالجزائر وإبراز أهمية تطبيقها، ولتحقيق هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي وذلك من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على عينة خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات خلال الفترة (شهر مارس 2017)، ثم تنزيل المعطيات بواسطة برنامج (EXCEL) و معالجتها بواسطة برنامج (SPSS) وأبرزت هذه الدراسة أن نسبة الإلتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية هي 14.9% والتي تمثل نسبة ضعيفة و يعود هذا إلى أن معايير المراجعة الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق بشكل كامل مع معايير المراجعة الدولية، كذلك أغلب عينة الدراسة ليس لها دراية كافية بمعايير المراجعة الدولية.

الكلمات المفتاحية: معايير مراجعة دولية، خبراء محاسبة، محافظي حسابات، بيئة محاسبية جزائرية.

Abstract: This study aims to assess the degree of compliance and the application of international auditing standards by accounting experts and auditors in Algeria and to stress the importance of its application. To carry out this study, a descriptive approach was used at Through the preparation of a questionnaire distributed to a sample of chartered accountants and auditors during the period (March 2017); The data was downloaded by the program (EXCEL) and processed by the program (SPSS), this study showed that the rate of compliance with the application of international auditing standards in the Algerian accounting environment is 14,9%, which is a small proportion and this is due to the Algerian auditing standards that still need to be developed to fully comply with international auditing standards, and most of the study Insufficient knowledge of international auditing standards.

Keywords: International Auditing Standards, Accounting experts, The Governors of the Accounts, the Algerian Accounting environment.

* المؤلف المرسل.

تمهيد :

إن معايير المراجعة الدولية لها أهمية كبيرة في تطوير مهنة المراجعة في أي دولة ما، وذلك لما يجملة تبني هذه المعايير من مزايا بغض النظر على عقبات التبني، من أهم هذه المزايا إستفادة الدولة من التحديثات الدولية التي تقوم بها اللجان المختصة لهذه المعايير والتي تتماشى مع مختلف التطورات الدولية الحاصلة.

تهدف المعايير الدولية بالدرجة الأولى إلى تقليل التفاوت في الممارسات المهنية عبر العالم لعدت أسباب، لذلك ينبغي على كل دولة تسعى للوصول إلى مكانة دولية بين دول العالم المتقدمة أن تسعى إلى تبني المعايير الدولية سواء الخاصة بالمحاسبية أو المراجعة.

والجزائر كغيرها من دول العالم الأخرى تسعى للوصول إلى هذه المكانة بالإضافة إلى سعيها في الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، بحيث تسعى إلى جعل طرق ممارسة مهنتي المحاسبة والمراجعة وفق معايير الدولية، كما تسعى إلى جعل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية من خلال تبني النظام المالي المحاسبي والذي يتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، أيضا من خلال إصدار القانون "01.10" المؤرخ في (2010/07/11) المنظم لمهنة المراجعة في الجزائر، وذلك كدليل على توجه الأخيرة إلى التوافق الدولي.

■ إشكالية الدراسة:

وبناء على ما سبق، يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

ما هو واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟

ومن خلال التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح الإشكاليات الفرعية للموضوع على النحو التالي:

- ◀ هل معايير المراجعة الدولية تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
- ◀ ما مدى إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية ؟
- ◀ إلى أي مدى يمكن أن تتوافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية ؟

■ فرضيات البحث.

من خلال الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية وضعنا الفرضيات التالية التي نسعى لإختبارها من خلال البحث:

- ◀ معايير المراجعة الدولية تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ذلك بما يتماشى معها؛
- ◀ يلتزم مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية ؛
- ◀ تتوافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية إلى حد ما .

■ أهمية الدراسة.

تكمن أهمية الدراسة في أهمية موضوع مدى التزام ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية الجزائرية للمعايير المراجعة الدولية، وذلك من أجل معرفة آراء ممارسي المهنة الى مدى توافق معايير المراجعة الدولية و البيئة المحاسبية الجزائرية، ويهدف ذلك الى تحسين مهنة المراجعة.

■ أهداف الدراسة:

يهدف الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى بلوغ الأهداف التالية:

- ◀ التعرف على واقع مهنة المراجعة في الجزائر؛
- ◀ معرفة معايير المراجعة الجزائرية التي تتوافق مع معايير المراجعة الدولية؛
- ◀ إبراز أهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

■ الدراسات السابقة:

◀ دراسة (رشيدة خالدي ، 2016) بعنوان: "دور تطبيق معايير المراجعة الدولية في تضيق الفجوة التوقعات في المراجعة القانونية في الجزائر"¹.

من الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، إبراز الفائدة من إصدار معايير المراجعة الدولية وكذا أهمية تبنيها، إبراز تطور مفهوم فجوة التوقعات في مهنة المراجعة القانونية في الجزائر بين ممارسي المهنة ومستخدمي القوائم المالية للمؤسسة، معرفة آراء مراجعي الحسابات في الجزائر حول مدى تأهيل بيئة الجزائر لتبني معايير المراجعة الدولية، ومدى مساهمتها في تضيق من الفجوة

التوقعات في بيئة المراجعة القانونية في الجزائر، ومعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي للحصول على البيانات الثانوية، وإستخدام المنهج التاريخي بغية الوصول فجوة التوقعات، وأهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة، الوجود الفعلي لظاهرة فجوة التوقعات في مهنة المراجعة القانونية في الجزائر، لتبني معايير المراجعة الدولية شريطة تكييف واقع الممارسة المهنية وتعليم و تمهين مراجعي الحسابات، كما خلصت الدراسة إلى أهمية أحد عشرة معيار من معايير المراجعة الدولية لهم الدور المباشر والغير مباشر في تضييق فجوة التوقعات.

« دراسة (دليلة بوقرن، 2016)،² بعنوان: " أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر"»².

الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، تشخيص الإصلاحات المحاسبية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي، وتبيان أثره على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، التعرف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر وتنظيم المهنة في ظل الظروف الراهنة، الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية، ومعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي في جانب النظري، أما التطبيقى استخدمت مقابلة الشخصية والإستبانة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة، تأثرت المراجعة الخارجية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجانب القانوني التنظيمي، والذي تجسد في القانون الجديد المنظم للمهنة (القانون 01/10)، إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة نتيجة تبني المعايير المحاسبية الدولية مع إمكانية توحيد نماذج تقارير المراجعة الخارجية

« دراسة (فايز سايح، 2015)،³ بعنوان: "أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي"»³.

ومن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، دعم مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة، تقييم واقع مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر لمواجهة مشروع المجلس الوطني، ومعالجة الموضوع اعتمدت الباحثة المنهج الاستقرائي والوصفي والمنهج التحليلي في هذه الدراسة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الباحث، يسمح العمل بالمعايير الدولية للمراجعة عامة والمعايير الدولي لرقابة الجودة إلى الرفع من مستوى أداء المراجعين، باشر المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد معايير جزائرية للمراجعة تتسجم مع المعايير الدولية للمراجعة.

« دراسة (Charles E. landes, 2004)،⁴ بعنوان: "On high standards of auditing ethics and behavior"»⁴.

وتتمحور فكرة الدراسة "نحو معايير مراجعة مناسبة للسلوك المهني" حتى إصدار وإعداد معايير المراجعة الدولية وما تتضمن من قواعد وتعليمات يتطلب تطبيقها سلوكيات مهنية منضبطة تلتزم بالإطار العام لعمل تلك المعايير وما تقتضيه من متطلبات و التزام قانونية ومهنية، إضافة إلى الدور الجوهرى في توضيح الرؤية أكثر إلى من لا يستطيع إدراك الهدف الأساسى والجوهرى والفاعل للهيئات والتنظيمات المهنية في وضع المعايير والإجراءات المرتبطة بتنظيم المهنة وتنظيم ورفع مستوى الأداء المهني لمراجع الحسابات بشرط الالتزام بتطبيقها من قبل مراجعي الحسابات ومكاتب المحاسبة والمراجعة المتخصصة.

« دراسة (Kenny and K. chan, 2000)⁵ بعنوان: "Auditing standards in china- a comparative analysis with relevant international standards and Guidelines"»⁵.

وقد بينت الدراسة أن للتغيرات والتطورات المتلاحقة في المجال الاقتصادي والمالي للصين وزيادة الاستثمارات الحالية التأثير الواضح لإعادة النظر بشأن تطوير وتحديث النظام المحاسبي والمالي للدولة ليتواءم ويتفق مع الممارسات والإصدارات الدولية المختلفة المرتبطة بمهنة المحاسبة والمراجعة وتوفير كل المتطلبات والمقومات الأساسية اللازمة لتطوير وتحديث المهنة وتحسين نوعية المعايير لجمهور المحاسبين القانونيين في الصين، وأوضحت الدراسة أهم الأسباب والدوافع لإنشاء معايير مراجعة في الصين وتمثل هذه الدوافع:

التزايد المتسارع في عدد من المشروعات الخاصة وزيادة حجم الاستثمارات الخارجية في الصين مما يتطلب نوع من التطوير والتحديث للنظام المالي لغرض الإصلاح الاقتصادي ومواكبة كل المتطلبات؛

التطور في سوق الأسهم المالية وتأثيره لمعايير المحاسبة والمراجعة في الصين تحتم ضرورة تطوير بيئة مهنة المراجعة؛

إن عملية الإصلاح الاقتصادي والتطوير لمعايير المحاسبة والمراجعة في الصين تحتم ضرورة خلق نوع من التماثل أو التوافق مع

متطلبات معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.

I. الإطار النظري للدراسة.

ضمن هذا الإطار سنتطرق إلى المفاهيم النظرية للمراجعة ومعايير المراجعة الدولية، بالإضافة إلى واقع مهنة المراجعة في البيئة الجزائرية.

1. مفهوم معايير المراجعة.

قدم الباحثون في مجالات المراجعة، تعريفات لعملية القياس هي وإن اختلفت إلى حد ما في الشكل، إلا أنها تتفق في المضمون ومن بين هذه التعاريف نذكر:

- مفهوم الذي قدمه هاورد ستيتلر (Howard Settler) ومفاده "تعد معايير المراجعة بمثابة مقاييس نوعية لأداة أعمال المراجعة، والأهداف التي يجب الحصول عليها من تنفيذ الإجراءات"⁶.
- من وجهة نظر الباحثان (Sharl & Schanl) أنه لا يمكننا أن نتصور وجود مراجعة بدون معايير، فهذه الأخيرة لازمة لإبداء الرأي ويجب علينا أن نتقبل هذا الفرض بدون إثبات، فالأحكام التي نقوم بإصدارها بدون افتراض معايير معنية هي أحكام غير منطقية، والمعايير هي التي تحدد نوعية الحكم، وهي بذلك تمثل وحدة القياس اللازمة لكي نعبر عن رأينا⁷.
- كما عرف ألفين أرينر (Arens Alvin) المعايير بأنها: "عبارة عن إرشادات عامة لمساعدة المراجعين على الوفاء بمسؤولياتهم المهنية، بما فيها اعتبار المؤهلات المهنية كالكفاءة والإستقلال ومتطلبات إعداد التقرير وقرائن الإثبات"⁸.
من خلال استعراض المفاهيم السابقة يلاحظ وجود سمات عامة لمعايير المراجعة أهمها:⁹
 - ◀ تعتبر معايير المراجعة نموذجاً للعمل المهني في المراجعة، تحدد معايير المراجعة المسؤوليات المهنية؛
 - ◀ تعتبر معايير المراجعة الحل الأمثل لإبداء رأي منطقي؛
 - ◀ تتصف معايير المراجعة بالعموم، لأنها تمثل إرشادات عامة للمراجعين تشمل المبادئ الأساسية لعملية المراجعة؛
 - ◀ تعتبر معايير المراجعة مقاييس الأداة المهني، لأنها تستخدم في الحكم على النوعية الإنجاز ومدى جودته.

2. ماهية المراجعة الدولية.

قدمت عدة معايير للمراجعة الدولية كان أهمها في حدود الباحثين:

- أ. تعتبر معايير المراجعة الدولية إطار متجانس وقابل للتطبيق عالمياً، والتي لا تتعارض مع معايير المراجعة المتعارف عليها من جهة ولا تمنع أي دولة من إصدار معايير مراجعة وطنية من جهة أخرى¹⁰؛
- ب. كما عرفت معايير المراجعة الدولية على أنها (المبادئ الأساسية للمراجعة ذات القبول الدولية والمنفذة قبل المراجعين في جميع أنحاء العالم)¹¹؛
- ج. وعرفت حسب المنظمة الدولية للتوحيد القياسي ISO، على أنه وثيقة توفر متطلبات والمواصفات والمبادئ التوجيهية أو خصائص التي يمكن إستخدامها باستمرار للتأكيد من أن المواد والمنتجات والعمليات والخدمات صالحة لهذا الغرض، المعايير الدولية تجعل الأمور فعالة حيث أنها تعطي مواصفات عالمية للمنتجات والخدمات والأنظمة، لضمان الجودة والسلامة والكفاءة، لذا فلها دور فعال وتسهيل التجارة الدولية¹²؛
- د. تعتبر هذه المعايير أكثر عموماً وشمولاً من غيرها، لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم مهنة المراجعة ويلقى قبولا عاماً على النطاق الدولي.

3. واقع مهنة المراجعة في الجزائر.

من بين الإصلاحات التي قامت بها الجزائر بهدف تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة هو إصدار القانون "01.10" المؤرخ في (29 جوان 2010) المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الذي يوجه نحو التوافق الدولي حيث سوف التطرق إلى ذلك من خلال النقاط التالية:

1) مهام مراجع الحسابات في الجزائر

هناك نوعان من المراجعين في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالمراجعة الخارجية التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام المراجعة الخارجية القانونية، وسنتطرق إلى مهام كل من الفئتين وفق ما جاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري.

أولاً: مهام الخبير المحاسب في الجزائر.

يعتبر الخبير المحاسب وفق القانون 10-01 المؤهل الوحيد للقيام بالمراجعة المالية والمحاسبية للشركات والهيئات وتقديم الاستشارات لها في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي، وهي مهمة طرفية مؤقتة وتعرف باسم المراجعة الخارجية التعاقدية. ويعرف القانون 10-01 الخبير المحاسب على أنه: " كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه هذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات¹³ .

ومن مهام الخبير المحاسب أيضا حسب المادة (18) من القانون 10-01 القيام بمسك ومركزة (Centralisation) وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها أي عقد عمل، ويعد الخبير المحاسب مؤهلا للقيام بمهام محافظ الحسابات (المراجعة القانونية) لدى الشركات والهيئات المعنية بالمراجعة القانونية، وحاليا في الجزائر معظم الخبراء المحاسبين إن لم نقول كلهم يمارسون مهام محافظة الحسابات، ومنه يتكفل خبير محاسب بمهام التالية:

- ◀ تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة؛
- ◀ مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات؛
- ◀ التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهو 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.

ثانياً: مهام محافظ الحسابات في الجزائر:

تعتبر مهنة محافظ الحسابات عن المراجعة الخارجية القانونية التي يفرضها القانون على بعض الأنواع من الشركات والهيئات، حيث يعرف القانون رقم محافظ الحسابات على أنه: " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به¹⁴ .

بين القانون 10-01 مهام ووظائف محافظي الحسابات لاسيما في المواد 23، 24، 25 منه، وتمثل هذه في النقاط التالية:

- ◀ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية ومتلكات الشركات والهيئات؛
- ◀ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- ◀ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- ◀ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- ◀ يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- ◀ وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة المعنية ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المحاسبية المعمول بها دون التدخل في التسيير؛
- ◀ بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدججة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدججة والمدعمة وصورها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

4. مدى توافق القوانين والنصوص التشريعية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر مع معايير المراجعة الدولية المراجعة.

من خلال النصوص التشريعية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومقارنتها مع المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن المجلس المعايير الدولية للمراجعة نلاحظ ما يلي¹⁵:

أولاً: نقاط التوافق.

- 1- **تعيين المراجع** : بنص المرسوم التنفيذي رقم 32 - 11 على أنه تتم عملية التعيين وفقاً لدفتر شروط يبين جميع الحقوق والواجبات للطرفين والجهة التي تعينه وكذا خطاب التكليف وهو ما جاء به المعيار الدولي للمراجعة رقم 200 الأهداف العامة للمراجع المستقل وتنفيذ المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية كالمعيار رقم 210 الإتفاق حول آجال وشرط مهمة المراجعة أو شرط التكليف بالمراجعة؛
- 2- **رقابة الجودة**: نصت المادة 05 من القانون 10- 01 على إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 220 رقابة جودة رقابة القوائم المالية؛
- 3- **تحديد مهام المراجع الأساسي أو المسير (المسؤول الأول) كالمراجع الثانوي** : وهو ما نصت عليه المواد 49، 48، 46، 30 وهو ما يتوافق مع المعيار 600 مراجعة القوائم المالية بما فيها. بما فيها استعمال أعمال مراجعي الفروع لاعتبارات خاصة؛
- 4- **التقرير وأنواعه** : نصت المادة رقم 25 من القانون رقم 10-01 على التقرير الخاص بالتهديد المحتمل لاستمرارية نشاط المؤسسة، وهو ما ينص عليه المعيار الدولي للمراجعة رقم 570 الاستمرارية كالتقرير المتعلق بإجراءات المراقبة الداخلية الذي جاء في نفس نص المادة رقم 25 وهو ما يتوافق مع المعيار رقم 265 الذي ينص على الإتصال مع القائمين على الحوكمة كإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية؛
- 5- **التوثيق كحفظ الملفات** : نصت المادة 40 من القانون 10-01 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة سنوات ابتداء من آخر سنة لانتهاء العهدة وهو ما يتوافق مع المعيار 230 التوثيق.

ثانياً: نقاط الاختلاف:

- لا تتعرض النصوص القانونية لممارسة مهنة المراجعة في الجزائر للنقاط الآتية والتي تنص عليها المعايير المراجعة الدولية¹⁶؛
1. تقييم المخاطر؛
 2. عينات المراجعة كإجراءات الاختبارات الانتقائية؛
 3. الأطراف ذات العلاقة؛

II. الإطار التطبيقي للدراسة.

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل مدى تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل مراجعي الحسابات، وذلك من خلال التطرق إلى عرض الاستبيان مجتمع وعينة الدراسة والأدوات والبرامج المستخدمة، وكذا تحديد متغيرات الدراسة.

1. مجتمع وعينة الدراسة.

يشمل مجتمع الدراسة مجموعة من خبراء المحاسبة و محافظي الحسابات المعتمدين من مجلس الوطني للمحاسبة في البيئة المحاسبية الجزائرية، ولصعوبة إجراء دراسة كاملة لبيئة الجزائرية تم تعيين وتحديد مجتمع الدراسة في الجنوب الشرقي الجزائري. قصد الحصول على إجابات موضوعية فقد حرصنا على أن يكون أفراد العينة من:

- ◀ الفئة الأولى: خبراء المحاسبين (باعتباره المكلف بالقيام بالمراجعة الخارجية التعاقدية)؛
- ◀ الفئة الثانية: محافظي الحسابات (باعتباره المكلف بمهام المراجعة الخارجية القانونية).

تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة بطريقة منتظمة، بحيث تم توزيع 30 استمارة في ولاية الوادي و30 استمارة في ولاية ورقلة، و30 أخرى في ولاية غرداية، بحيث كانت 90 استمارة شملت كل من (خبراء محاسبين و محافظي حسابات) كما اعتمدنا في عملية التوزيع الاستمارات طريقة التسليم والاستلام المباشر، وكذلك عن طريق البريد الإلكتروني بالإضافة إلى مساعدة بعض زملاء في الأماكن البعيدة.

وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تقرر إبقاء على 48 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثيل عينة الدراسة، ثم قمنا بعدها بإقصاء 12 استمارة.

2. عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.

بعد عرض مجتمع وعينة الدراسة، كمرحلة ثانية نقوم بعرض النتائج المتحصل عليها عن طريق هاته الأدوات والطرق، والملخصة في شكل جداول وتفسيرها، وهذا ما يسهل القيام بعملية التحليل والتفسير ونحاول أن نقوم بمقارنة النتائج مع الفرضيات المعتمد عليها في الدراسة وفي الأخير الخروج بجملة من الاستنتاجات.

أ. تحليل توافق معايير المراجعة الدولية مع متطلبات البيئة الجزائرية.

الجدول رقم (01): نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول توافق معايير المراجعة الدولية مع متطلبات البيئة الجزائرية

| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتجاه آراء العينة |
|-------------------|--|-------|-----------|-------|---------------|-------------------|-------------------|
| 1 | تساهم معايير المراجعة الدولية في تطوير و تدعيم معايير المراجعة الجزائرية | 90 | 6 | 4 | 2.833 | 0.51914 | موافق |
| 2 | تساهم معايير المراجعة الدولية في تخفيض مخاطر التدقيق | 71 | 10 | 19 | 2.604 | 0.67602 | موافق |
| 3 | تطبيق معايير المراجعة الدولية تساهم في تطوير مهنة المراجعة في الجزائر | 71 | 10 | 19 | 2.325 | 0.67240 | محايد |
| 4 | تساعد المعايير المراجعة الدولية في الجزائر على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات | 65 | 16 | 19 | 2.479 | 0.77156 | موافق |
| 5 | معايير المراجعة الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسات المهنية في الجزائر | 50 | 21 | 29 | 2.291 | 0.79783 | محايد |
| 6 | يمكن الإعتماد على معايير المراجعة الدولية في تحقيق جودة المراجعة | 73 | 12 | 15 | 2.604 | 0.70679 | موافق |
| 7 | يمكن الإعتماد على معايير المراجعة الدولية كدليل علمي ومهني أثناء إصدار معايير المراجعة الجزائرية | 42 | 15 | 43 | 2.270 | 0.70679 | محايد |
| 8 | وجود معايير المراجعة الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير المراجعة الجزائرية | 15 | 50 | 35 | 1.645 | 0.72902 | غير موافق |
| 9 | معايير المراجعة الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة | 17 | 42 | 41 | 1.750 | 0.72932 | محايد |
| جميع عبارات الخور | | | | | 2.344 | 0.34627 | موافق |

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال قراءة بيانات الواردة في الجدول رقم (01) يتضح أن المتوسطات الحسابية بالنسبة لعينة الدراسة قد تراوحت ما بين 1.64 و 2.83، وإن العبارة رقم (1) التي تنص على "تساهم معايير المراجعة الدولية في تطوير و تدعيم معايير المراجعة الجزائرية" تمثل الأعلى بين متوسطات الإجابات، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.83 أما إنحراف معياري فقد بلغ 0.51، في حين أن العبارة رقم (8)، التي تنص على أن "وجود معايير المراجعة الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير المراجعة الجزائرية" هي تمثل أقل متوسط حسابي والذي بلغ 1.64 و إنحراف معياري بلغ 0.72.

من خلال الجدول رقم (01) يتضح توجه الآراء مراجعين حول توافق معايير المراجعة الدولية مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث كانت نتائج آراء أفراد عينة الدراسة في كل من العبارات رقم (1,2,4,6) بإتجاه إيجابي "موافق"، أما في العبارات رقم (3,5,7,9) فكانت نتائج آراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه "محايد"، أما العبارة رقم (8) فكانت نتائج آراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه سلبي "غير موافق"، ومن خلال المتوسط الحسابي الإجمالي عبارات الخور والذي يبلغ 2.34 نلاحظ أن اتجاه العينة إيجابي، وهذا ما يوضحها الإنحراف المعياري حيث بلغ 0.34.

التفسير: نفسر توافق معايير المراجعة الدولية مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية، تساهم معايير المراجعة الدولية في تطوير و تدعيم معايير المراجعة الجزائرية، كذلك تساهم في تخفيض مخاطر المراجعة، كما تساعد المعايير المراجعة الدولية على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات و يمكن الإعتماد على معايير المراجعة الدولية في تحقيق جودة المراجعة.

ب. تحليل مدى توافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية.

بعد التحليل الإحصائي للمحور الأول لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة حول توافق معايير المراجعة الدولية مع متطلبات البيئة الجزائرية من خلال الآراء مراجعي الحسابات بالجزائر الذي موضح في الجدول رقم (02)، حيث يبين توزيع إجابات العينة حول توجه الآراء مراجعين نحو الموافقة أو الرفض.

الجدول رقم (02): نتائج آراء أفراد عينة الدراسة حول مدى توافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية

| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتجاه آراء العينة |
|---------------------------|---|-------|-----------|-------|---------------|-------------------|-------------------|
| 1 | إن توجه الجزائر للمعايير المحاسبية حتم عليها تطبيق معايير المراجعة الدولية | 71 | 10 | 19 | 2.6042 | 0.67602 | موافق |
| 2 | من بين شروط الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة الإلتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية | 60 | 10 | 30 | 2.5000 | 0.68417 | موافق |
| 3 | تساعد معايير المراجعة الدولية من تقليل التفاوت ي الممارسات المهنية في الجزائر مع الدول الأجنبية | 77 | 8 | 15 | 2.6875 | 0.62420 | موافق |
| 4 | من ضروري تبني الجزائر معايير المراجعة الدولية | 58 | 17 | 25 | 2.4167 | 0.76724 | موافق |
| 5 | النصوص القانونية المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر تتوافق مع معايير المراجعة الدولية | 14 | 44 | 42 | 1.7083 | 0.71335 | محايد |
| 6 | تطور معايير المراجعة الدولية يؤثر على ضرورة تطوير مهنة المراجعة في الجزائر | 70 | 15 | 15 | 2.5625 | 0.71108 | موافق |
| 7 | فاعلية معايير المراجعة الدولية تتحقق في ظل سؤ التنظيم الداخلي على مستوى مكاتب المراجعة بالجزائر | 24 | 46 | 30 | 1.7917 | 0.82406 | محايد |
| 8 | يوجد توافق لواقع المراجعة في الجزائر مع الواقع الدولي | 21 | 44 | 35 | 1.7708 | 0.77842 | محايد |
| 9 | توحيد المراجعة على المستوى الدولي يؤثر على إستقلالية مهنة المراجعة في الجزائر | 31 | 38 | 31 | 1.9375 | 0.83555 | محايد |
| 10 | تتوافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية | 27 | 23 | 50 | 2.0417 | 0.71335 | محايد |
| جميع عبارات المحور | | | | | 2.2021 | 0.30976 | محايد |

المصدر: من إعداد الباحثين

ج. تحليل مدى إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية.

بعد التحليل الإحصائي للمحور الثاني لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة حول مدى توافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية الذي موضح في الجدول رقم(11.2)، حيث يبين توزيع إجابات العينة حول توجه الآراء مراجعين نحو الموافقة أو الرفض.

جدول رقم (03): نتائج آراء أفراد عينة الدراسة تحليل مدى إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية

| الرقم | العبارات | موافق | غير موافق | محايد | متوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اتجاه آراء العينة |
|-------|---|-------|-----------|-------|---------------|-------------------|-------------------|
| 1 | التدريب قبل ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر كاف لمواجهة متطلبات تطبيق معايير المراجعة الدولية | 46 | 31 | 23 | 2.1458 | 0.87494 | محايد |
| 2 | المراجع الكفاء أكثر إستقلالية من المراجع غير الكفاء | 70 | 15 | 15 | 2.5625 | 0.7410 | موافق |
| 3 | عدم بذل العناية المهنية لدى المراجع يؤدي به إلى تحمل مسؤوليته عن عمليات التلاعب | 69 | 12 | 19 | 2.5625 | 0.7111 | موافق |
| 4 | عند القيام بعملية المراجعة تقوم بالتحضير المسبق قبل ذلك | 60 | 8 | 32 | 2.5208 | 0.6519 | موافق |
| 5 | عند كتابة التقرير تتم الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية | 75 | 8 | 17 | 2.6667 | 0.6302 | موافق |

| | | | | | | | |
|--------------------|---|----|----|----|--------|--------|-------|
| 6 | تقوم بالتشاور و الإتصال بإدارة الشركة قبل إعداد التقرير النهائي | 52 | 23 | 25 | 2.2917 | 0.8240 | محايد |
| 7 | يجب على المراجع إتفاق حول أحكام مهام المراجع مع الإدارة (معياري رقم 210) | 37 | 17 | 46 | 2.1458 | 0.7715 | محايد |
| 8 | إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معياري رقم 505) | 52 | 4 | 44 | 2.4792 | 0.5830 | موافق |
| 9 | يلتزم المراجع بمراجعة الأحداث اللاحقة التي تقع بعد إقفال الحسابات (معياري رقم 560) | 42 | 16 | 42 | 2.2500 | 0.7293 | محايد |
| 10 | التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معياري رقم 580) | 62 | 11 | 27 | 2.5417 | 0.6509 | موافق |
| جميع عبارات المحور | | | | | 2.4167 | 0.3027 | موافق |

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال قراءة بيانات الواردة في الجدول رقم (11.2) يتضح أن المتوسطات الحسابية بالنسبة لعينة الدراسة قد تراوحت ما بين 2.66 و 2.14، وإن العبارة رقم (5) التي تنص على "عند كتابة التقرير تتم الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية" تمثل الأعلى بين متوسطات الإجابات، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.66 أما إنحراف معياري فقد بلغ 0.63، في حين أن العبارة رقم (7)، التي تنص على أن "يجب على المراجع إتفاق حول أحكام مهام المراجع مع الإدارة (معياري رقم 210)" هي تمثل أقل متوسط حسابي والذي بلغ 2.14 وإنحراف معياري بلغ 0.77.

من خلال الجدول رقم (11.2) يتضح توجه الآراء مراجعين حول مدى إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية، حيث كانت نتائج آراء أفراد عينة الدراسة في كل من العبارات رقم (2,3,4,5,8,10) بإتجاه إيجابي "موافق"، أما في العبارات رقم (1,6,7,9) فكانت نتائج آراء أفراد عينة الدراسة بإتجاه "محايد"، ومن خلال المتوسط الحسابي الإجمالي عبارات المحور والذي يبلغ 2.41 نلاحظ أن اتجاه العينة الإجمالي، وهذا ما يوضحها الإنحراف المعياري حيث بلغ 0.30.

التفسير: نفس إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية هو إستقلالية المراجع الكفاء، بذل المراجع العناية المهنية اللازمة، التخطيط المسبق قبل القيام بعملية المراجعة، الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية، إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معياري رقم 505)، التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معياري رقم 580).

د. دراسة معاملات خط الانحدار في تحديد متغيرات موضوع الدراسة من خلال التوصل الى إثبات أو نفي الفرضيات:

اجراء اختبار الفرضيات التالية:

H_0 : إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية لا يؤثر على تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية.

H_1 : إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية يؤثر على تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية.

جدول رقم (04): يوضح قيم معاملات خط الانحدار

| مستوى الدلالة Sig | T | معاملات غير موحدة | | المتغير التابع |
|----------------------|-------|-----------------------|--------------------------------------|---|
| | | معاملات موحدة Beta | معاملات غير موحدة خطأ معياري A | |
| 0.002 | 3.372 | 0.386 | 0.379 | معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية |
| 0.007 | 2.838 | | 0.156 | |

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج البرنامج (SPSS)

من الجدول السابق مقطع خط الانحدار يساوي 1.278 الذي يمثل a من معادلة الخط المستقيم:

ومنه نتطرق لفرضيات ميل خط الانحدار لمختلف المتغير المستقل ندرس قسم Sig حيث نجد أن مستغير إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية قيمتها (0.007) مقبولة لأنها أقل من (0.05) تحقق الفرضية البديلة H_1 فتصبح معادلة الانحدار هي:

$$X = 1.278 + 0.442Y$$

Y - يمثل المتغير التابع معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية.

X - يمثل المتغير المستقل إلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية.

3. نتائج إختيار الفرضيات.

أ) بالنسبة للفرضية الأولى: والمتمثلة في " معايير المراجعة الدولية تتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الجزائرية ذلك بما يتماشى معها"، فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- قامت الجزائر بإعادة تنظيم المهنة المراجعة، من خلال إصدار قانون (القانون 10-01) المتعلق بالخبير المحاسبي و محافظ الحسابات، حيث إعتبرت معايير المراجعة الدولية الأساس الذي تعتمد عليه الجزائر في بناء معايير مراجعة محلية ملائمة للبيئة المحاسبية الجزائرية.

2- نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة اتفاقها في الإجابة بالموافق على العبارات التي تتمحور حول معايير المراجعة الدولية و متطلبات البيئة الجزائرية، حيث انه تساهم معايير المراجعة الدولية في تطوير و تدعيم المعايير المراجعة الجزائرية، تساهم معايير المراجعة الدولية في تخفيض مخاطر المراجعة، كما تساعد المعايير المراجعة الدولية في الجزائر على جلب الإستثمار الأجنبي من خلال توحيد الممارسات، ويمكن الإعتماد عليها في تحقيق جودة المراجعة في الجزائر، و أبدت عينة الدراسة رفضها عند الإجابة على العبارة "وجود معايير المراجعة الدولية يلغي البحث عن إيجاد معايير المراجعة الجزائرية" وهذا يدل على صحة الفرضية من خلال العبارة "بما يتماشى معها".

ب) بالنسبة للفرضية الثانية: والمتمثلة في " يلتزم مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية " فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- تضمنت القوانين والنصوص التشريعية الجزائرية المنظمة لمهنة المراجعة شروط على المراجع إتباعها: الإستقلالية، الكفاءة، العناية المهنية اللازمة، الإلتزام بتطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة ومعايير إعداد التقارير المراجعة.

2- نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة اتفاقها في الإجابة بالموافق على العبارات التي تتمحور حول إستقلالية المراجع الكفاء، بذل المراجع العناية المهنية اللازمة، التخطيط المسبق قبل القيام بعملية المراجعة، الإشارة إلى أن القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية، إستعمال المراجع تأكيدات الخارجية بهدف حصول على أدلة مثبتة (معياري رقم 505)، التصريحات الكتابية المتعلقة بإعداد الكشوف المالية ضرورية بالنسبة للمراجع (معياري رقم 580).

ج) بالنسبة للفرضية الثالثة: والمتمثلة في " تتوافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية إلى حد ما"، فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي وذلك من خلال النتائج التالية:

1- تبنت الوزارة المالية للجمهورية الجزائرية حديثا أربعة معايير دولية للمراجعة، المعيار رقم "210" إتفاق حول أحكام مهام المراجعة، المعيار رقم "505" التأكيدات الخارجية، المعيار رقم "560" أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة، المعيار رقم "580" التصريحات الكتابية، حيث أرادت الإمتثال أكثر إلى معايير المراجعة الدولية.

2- من خلال نتائج الدراسة التطبيقية المتحصل عليها أبدت عينة الدراسة رأي محايد في الإجابة على العبارات التي تتمحور حول مدى توافق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية.

د) كما قمنا في الدراسة بالإختبار يوضح الارتباط الخطي "ليرسون": بين المتغير المستقل والمتغير التابع للإجابة على الإشكالية الأساسية "ما مدى الإلتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية"، حيث "الإلتزام مراجعي الحسابات بتطبيق معايير المراجعة الجزائرية" يمثل المتغير المستقل، أما "معايير المراجعة الدولية في البيئة الجزائرية" يمثل المتغير التابع، ومنه نسبة الإلتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية تمثل (14.9%)، وهي نسبة ضعيفة و يعود هذا إلى أن معايير المراجعة الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير أكثر لتتوافق بشكل كامل مع معايير المراجعة الدولية، كذلك أغلب مراجعي الحسابات ليس لديهم دراية كافية بمعايير المراجعة الدولية.

III. الخاتمة:

تناولت هذه الدراسة تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية وقد توصلت إلى أن نسبة الإلتزام بتطبيق معايير المراجعة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية هي 14.9% والتي تمثل نسبة ضعيفة و يعود هذا إلى أن معايير المراجعة

الجزائرية مازالت تحتاج إلى تطوير لتتوافق بشكل كامل مع معايير المراجعة الدولية، كذلك أغلب عينة الدراسة ليس لها دراية كافية بمعايير المراجعة الدولية، كما تنوه الى مجموعة من التوصيات وهي :

- دعم الهيئات المهنية الخاصة بالمراجعة، بحيث تكون قادرة على عقد ندوات ومؤتمرات تساهم في تطوير المراجعة في الجزائر؛
- الاستفادة من التجارب الدولية المشابهة للواقع الاقتصادي والاجتماعي للجزائر التي أقدمت على تبني معايير المراجعة الدولية؛
- الإهتمام أكثر بمعايير المراجعة الدولية ومتابعة التطورات الحاصلة في بيئة المحاسبية الدولية؛
- دعم التواصل بين المراجعين بمختلف المستويات سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين للاستفادة وتبادل الخبرات؛
- تفعيل وتدعيم القانون رقم 10-01 الذي تعتبر نصوصه القانونية تتوافق مع المعايير الدولية للمراجعة.

الهوامش والمراجع :

1. رشيدة خالدي، دور تطبيق معايير المراجعة الدولية في تضييق الفجوة التوقعات في المراجعة القانونية في الجزائر، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة الأغواط، 2016.
2. دليلا بوقرن أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2016.
3. فايز سايج، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، أطروحة دكتوراه تخصص علوم التسيير، جامعة البليدة، 2015.
4. Charles, E. landes (Feb. 2004), "on high standards of auditing ethics and behavior", the CAP journal, PP. 9-11.
5. Kenny Z. lin and hung chan, (2000), auditing standards in china- a comparative analysis with relevant international standards and Guidelines, the international journal of Accounting, vol.35, No.4, PP. 559-577.
6. Howard Stettler, Auditing & principle, Newjersy, 1997, P.13
7. مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمرجعة المالية في ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004، ص.45.
8. Arens Alvin, James K Loebbecke, Auditing an Integrated Approach, prentice Hall, Newjersy, Second edition, 1980, P.14.
9. محمد عبد الغني البهلول، موقف مهنة مراجعة الحسابات في سورية من معايير المراجعة الدولية، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا، 1997، ص.10.
10. أحمد خليفة، منال حسيني، مكانة معايير المراجعة الدولية في الجزائر، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-ISA والمعايير الدولية للمراجعة ISA: التحدي، جامعة البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص.8.
11. Bahram SOLTAN, Auditing, An International Approach, Pearson Education limited, London, 2007, P.131.
12. <http://www.iso.org/iso/home/about.htm>.
13. القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/06/2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، 2010، المادة 18.
14. نفس المرجع السابق.
15. جمال عمورة، "ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA)" ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للمراجعة التحدي، جامعة سعد دحلل البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13-14 ديسمبر 2011، ص.12.
16. عبد الله بن صالح، "دراسة تحليلية تقييمية لواقع إصلاح مهنة المراجعة بالجزائر ومدى توافقها مع معايير المراجعة الدولية"، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، يومي 20-21 نوفمبر 2013، جامعة عمار ثليجي، الأغواط - الجزائر، ص.9.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

شيماء خالدي، مسعود كسكس، عبد النور شنين (2019). تقييم واقع تطبيق معايير المراجعة الدولية من قبل ممارسي مهنة المراجعة في البيئة المحاسبية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في الجنوب الشرقي الجزائري-. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 05 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرياح ورقلة، ص.ص 485-496



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـ **رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.

المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنّف - غير تجاري - منع الاشتقاق 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.

Algerian Review of Studies in Accounting and Finance is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.