الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RépubliqueAlgérienneDémocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de laRecherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Department des Sciences Commercials

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلــوم التجــاريــة

الموضـــوع

دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي

دراسة عينة من آراء مدققين خارجيين وأكاديميين

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محـــــاسبة وتدقيق

إعداد الطالبتان:
بن عياد وسام
غمري منال

الأستاذ المشرف:
العمري أصيلة

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	مؤسسة الانتماء
1	زعرور نعيمة	أستاذة محاضرة–أ–	رئيسا	بسكرة
2	العمري أصيله	أستاذة محاضرة–أ–	مشرفا	بسكرة
3	عزوز ميلود	أستاذ محاضرة–أ–	ممتحنا	بسكرة

السنة الجامعية :2021/2020

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RépubliqueAlgérienneDémocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Department des Sciences Commercials

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
قسم العلــوم التجــاريــة

الموضـــوع

دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي

دراسة عينة من آراء مدققين خارجيين وأكاديميين

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محـاسبة وتدقيق

إعداد الطالبتان:
بن عياد وسام
غمري منال

الأستاذ المشرف:
العمري أصيلة

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	مؤسسة الانتماء
1	زعرور نعيمة	أستاذة محاضرة–أ–	رئيسا	بسكرة
2	العمري أصيله	أستاذة محاضرة–أ–	مشرفا	بسكرة
3	عزوز ميلود	أستاذ محاضرة–أ–	ممتحنا	بسكرة

السنة الجامعية :2021/2020

بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

بعد الصلاة والسلام على أشرف المرسلين

أهدي ثمرة عملي وجهدي ها الى منبع الحنان وفرحة قلبي وأغلى ما نطق بها اللسان أمي الغالية.

إلى من نور قلبي بالحب والعطاء وكان مصدر فخري أبي الغالي.

الى سبب سعادتي وأغلى ما أملك من أمادوني ودعموني بالقوة إخوتي رعاهم الله.

إلى كل صديقاتي حفظهم الله.

إلى كل من يسعه قلبي ولم تسعه ورقتي.

بن عياد وسام

إهداء

بعد الصلاة والسلام على أشرف المرسلين

أهدي ثمرة عملي وجهدي ها الى منبع الحنان وفرحة قلبي أمي الغالية مرابط أنيسة.

إلى من نور قلبي بالحب والعطاء ومصدر فخري أبي الغالي غمري ناصر.

الى سبب سعادتي وأغلى ما أملك من أمادتني ودعمتني بقوة وحنين أختي ناريمان.

إلى كل الأهل والأقارب حفظهم الله.

إلى كل صديقاتي الأعزاء.

إلى كل من يسعه قلبي ولم تسعه ورقتي.

غمري منال

شكر وتقدير

أحمد الله وأشكر فضله ونعمته أن من على بنعمة الصحة والعلم وأن قدرني على إتمام هذا العمل المتواضع،ثم أتقدم بالشكر إلى أعز ما في الوجود أبي وأمي اللذين لم يبخلا عليا بالنصح والإمداد المادي والمعنوي وإلى كل من قدم لي المساعدة سواء من قريب أو من بعيد.

كما أتقدم بالشكر الجزيل والاستثنائي للأستاذة المشرفة على كل المجهودان التي بذلتها معي في إتمام هذا العمل،فكان لي نعم الموجه والمرشد في مجال البحث وطلب العلم وأدعو أن يطيل الله في عمرها وأن يمددها بالصحة والعافية.

كما لا يسعني إلا أن أتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة الذين وجهوني وقدموا لي المساعدة.

منال و وسام

ملخص

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء دراسة استطلاعية لأراء عينة من محافظي الحسابات في الجزائر وقد تم التوصل الى العديد من النتائج أهمها :

-تم إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق في الفترة الممتدة من 2016 – 2018 من طرف المجلس الوطني للمحاسبة القائم على تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر .

-تقرير المراجع الخارجي عبارة عن وسيلة التي يعبر بها عن رأيه الفني المحايد على صحة الحسابات السنوية ومدى صدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة, في ظل وجود معايير التدقيق الجزائرية التي تضبطها .

-مهنة المراجعة وعملية الدقيق هي عبارة عن ابداء الرأي الفني المحايد من مدى صحة وعدالة تمثيل القوائم المالية لحقيقة إعمال المنشأ محل التدقيق وإبداء المدقق لرأيه يتم من خلال التقرير .

الكلمات المفتاحية : معايير التدقيق الجزائرية, تقرير المراجع الخارجي, مراجعة الخارجية, مراجع الخارجي.

Summary

This study aims to highlight the role of Algerian auditing standards in improving the external auditor's report in Algeria. To achieve this goal, an exploratory study was conducted for the opinions of a sample of account keepers in Algeria, and many results were reached, the most important of which are:

The audit profession and the audit process is about expressing a neutral technical opinion on the correctness and fairness of the financial statements' representation of the reality of the business of the origin subject of the audit, and the auditor's expression of his opinion through the report.

The Algerian auditing standards were issued in the period from 2016-2018 by the National Council of Accountancy, which is responsible for regulating the audit profession in Algeria.

The external auditor's report is a means by which he expresses his neutral technical opinion on the validity of the annual accounts and their sincerity in expressing the true situation of the institution, in light of the presence of the Algerian auditing standards that control them.

قائمة الجداول و الأشكال

الرقم	قائمة الجداول	الصفحة
1	جدول 1 الاستمارات موزعة	38
2	جدول 2 صدق وثبات الدراسة	40
3	جدول 3 معيار لبكارت الخماسي	41
4	جدول 4 التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الجنس	41
5	جدول 5 التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب المؤهل العلمي	42
6	جدول 6 التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب عدد السنوات الأخيرة	43
7	جدول 7 يبين العلاقة الارتباطين بين ضغوط العمل والرضا الوظيفي	44
8	جدول 8 مصفوفة الارتباط سيبرمان	45
9	جدول 9 دوافع إصدار معايير التدقيق الدولية	47
10	جدول 10 مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الدولية	51-49
11	جدول 11 العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي	52

الرقم	قائمة الأشكال	الصفحة
1	الشكل (1): نموذج الدراسة	37
2	رسم توضيحي (2) : دائرة نسبية تمثل ا لجنس	42
3	رسم توضيحي (3) : دائرة نسبية تمثل ا لمؤهل العلمي	43
4	رسم توضيحي (4) : دائرة نسبية تمثل عدد سنوات الخبرة	44

مقدمة:

إن الهدف الأساسي من وراء عملية المراجعة هو إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية المعدة من قبل إدارة الشركة وتمثيلها للمركز المالي ونتائج الأعمال في نهاية الفترة المالية والتغيرات في المركز المالي، وهذا الرأي يكون متضمنا في تقرير مكتوب يعده المراجع بعد انتهاء عملية المراجعة.

يرفق هذا التقرير مع التقرير المالي السنوي للشركة والذي يشتمل على القوائم المالية، الميزانية، جدا ولحسابات النتائج ، جدول السيولة في الجزائر, قائمك التغيرات في الأموال الخاصة .وبعض المعلومات الأخرى، وذلك حتى يعطيها الصفة القانونية ويزيد من ثقة مستخدمي القوائم المالية.

ونظر الكثرة الاختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة فبمهنة التدقيق والتي كانت تؤدي التقارير مختلفة، وأحيانا متعارضة ،دفعا لجزائر إلى التفكير مند سنة 2011 في إصدار معايير محلية خاصة بمهنة التدقيق، وبعد دراسة تمت لمدة خمسة سنوات لمدى استجابة البيئة الجزائرية لمعايير التدقيق الدولية ،قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجنة التقييس والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 الى 2018 بإصدار 12 معيارا ،سميت بالمعايير الجزائرية للتدقيق متأصل 36 معيار دولي ووضعتهم حيز التنفيذ ، هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبق الظروف التطور الاقتصاد ومقتضيات التطبيق الجزائر للمعايير الدولية .

الهدف منها هو تحسين واقع الممارسة المهنية ورفع مستوى أداء المهنيين وخلق نوع من الاتساق مع المعايير الدولية للتدقيق، وكذا تحقيق التوافق الدولي لممارسة المهنة بما يتوافق مع هذه المعايير،مما سيساهم بشكل مباشر بتحسين جودة التدقيق وزيادة الثقة في القوائم لمالية.

الإشكالية:

ما مدى تطور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي في لجزائر؟

الأسئلة البحث:

وتندر ج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل تساعد معايير التدقيق الجزائرية مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات؟
2. هل يعمل محافظ الحسابات في إعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية؟
3. هل يقوم معيار التدقيق رقم 700بتحسين تقرير المراجع الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق؟

الدراسات السابقة:

سوفن قوم بعرض بعض الدراسات المشابه لم وضروعنا هذا في حدود علم الباحثتين.

–دراسة محمد أمين لونيس بعنوان: تطور مهنة التدقيق في الجزائر و أثره على تحسين جودة المعلومات بالمالية

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث علوم تجارية،تخصص بنوك مالية ومحاسبة، بجامعة محمد بوضياف ،المسيلة،2016 /2017.

حيث حاولها الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على مهنة التدقيق فيا لجزائر ومستويات تطورها نسبة للتطورات العالمية.

–دراسة داود سهيل وحمدا شريفة بعنوان:أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق المدقق الخارجي

مذكرة مقدمة ضمن متطلب لي نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص محاسبة و مراجعة، بجامعة أكلي محمد الحاج.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى تأثير تطبيق المعايير المحاسبة الجزائرية في تحسين جودة التدقيق الخارجي بما يتلاءم مع التغيرات المحاسبية في الجزائر.

حيث توصلت هذه الدراسات الى مجموعة من النتائج نعتقد أنها تتماشى مع دراستنا أهمها:

– هناك مجموعة من العوامل التي تأثر على تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي.

– التقيد بمجموعة من المعايير لإعداد التقرير.

– اعتماد على معايير التدقيق الجزائرية في ممارسة مهنة التدقيق.

منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة هذا البحث استخدام ناهج متنوعة تفي بأغراض الموضوع الذي يدخل ضمن الدراسات المالية المحاسبية حيث تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري ،الذي أخذ جانبا كبيرا من البحث وذلك عند دراسة لمهنة المدقق الخارجي والمعايير التدقيق الجزائرية إضافة إلى ذلك استخدمنا المنهج التحليلي في الدراسة التطبيقية من أجل الوصول لصحة الفرضيات أو نفيها.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق العديد من الأهداف أهمها:

–التعرف على واقع ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر.

–عرض الإطار النظري لمهنة المراجع الخارجي.

–الوقوف على أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية.

–أهمية البحث في الوقت الراهن،حيث يتزامن مع حداثة إصدار معايير التدقيق الجزائرية.

–اكتشاف الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية في التحسين من تقرير المدقق الخارجي.

حدود الدراسة:

تهتم هذه الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية ودورها في تحسين تقرير المدقق الخارجي.

–الحدود المكانية: تتعلق هذه الدراسة بالجزائر، كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان، والذي مس عينة من محافظي الحسابات على مستوى الجزائر ككل، بهدف التأكيد على أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية ودورها في تحسين تقرير المدقق الخارجي.

– الحدود الزمنية: يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن أو الفترة التي أجريت فيها الدراسة استبيانيه و التي بدأت في جوان 2021

أسباب اختيار الموضوع:

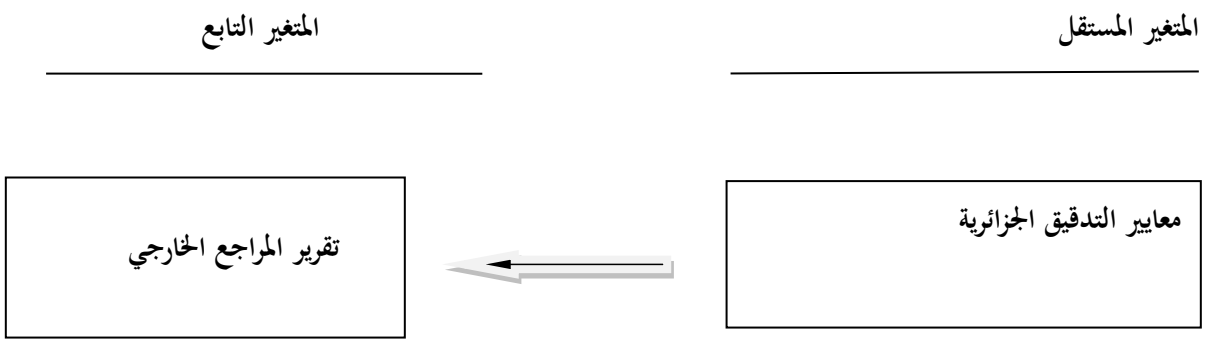
يرجع اختيار هذا الموضوع إلى:

- يندرج الموضوع ضمن مجال التخصص.
- الميول الشخصي للطالبتين لمواضيع التدقيق.
- أهمية معايير التدقيق الخارجية الخاصة بإعداد تقرير المراجع الخارجي
- الأهمية البالغة لمعايير التدقيق الجزائرية وأثرها على مهنة التدقيق في الجزائر.

نموذج الدراسة:

يوضح الشكل التالي نموذج الدراسة الذي يعرض كل من المتغير التابع وهو تقرير المراجع الخارجي، والمتغيرات المستقلة التي تتألف من أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية، ودور اعتماد معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي.

شكل (1): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرضيات:

1.معايير التدقيق الجزائرية تساعد مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات.

2.يعمل محافظ الحسابات في إعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية.

3. معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المراجع الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق.

تصميم البحث:

بغرض معالجة هذا الموضوع والإحاطة بجميع جوانب الدراسة التي نراها مهمة وللإجابة على التساؤلات المطروحة قمنا بتقسيم دراستنا الى فصلين كالتالي:

الفصل الأول تحت عنوان: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي ،قسم الثلث مباحث،تناول المبحث الأول المراجع الخارجي في الجزائر،المبحث الثاني تقرير مراجع الحسابات في الجزائر،المبحث الثالث إصدار ات معايير التدقيق الجزائرية.

الفصل الثاني تحت عنوان :دراسة استطلاعية لعينة من مدققين خارجيين، حيث قسم لثلاث مباحث، تناولنا في المبحث الأول منهجية الدراسة، والمبحث الثاني قمنا بتحليل النتائج المتوصل إليها، أما في المبحث الثالث قمنا باختبار الفرضيات.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة على أنها تبحث في موضوع على قدر كبير من الأهمية وهو معايير التدقيق الجزائرية ودورها في تحسين من تقرير المدقق الخارجي، على اعتبار أن هذه المعايير حديثة الإصدار، وباعتبار هذه الدراسة مصدر ومرجع هام للمهتمين بالمهنة.

هيكلة الدراسة:

تم تقسيم البحث إلى فصل نظري وفصل تطبيقي:

الفصل الأول سيتم التطرق فيه الى الإطار النظري الذي يتكون من ثلاث مباحث، الأول يحتوي على تقرير المراجع الخارجي من حيث تعريف المراجعة الخارجية وكذا أهدافها وأهميتها،والمدقق الخارجي في الجزائر و ما لديه من حقوق وعليه من واجبات، في حين تناول المبحث الثاني تقرير المراجع الخارجي في الجزائر يتضمن ماهية هذا التقرير وأهميت أنواعه و كذا تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر، والمبحث الثالث يحتوي على إصدارات معايير التدقيق الجزائرية.

الفصل الثاني وهو الفصل التطبيقي يتضمن الوسائل والطرق المنهجية للدراسة، التحليل الوصفي، عرض النتائج وتحليلها، التأكد من صحة الفرضيات أو نفيها.

تمهيد

إن التطورات الاقتصادية التي شهدها العالم، كان لها أثر كبير في توسع المؤسسات الصغيرة ذات العمليات التجارية البسيطة الى مؤسسات ضخمة يصعب فيها التسيير لكثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأطراف المتعاملة معها وانفصال الملكية عن الإدارة، مما أدى الى تبني مهنة المراجعة الخارجية.

ونتيجة لوجود إمكانية تعارض ما بين الإدارة من جهة ومن الملاك والمساهمين من جهة أخرى، وجدت مهنة المراجعة الخارجية التي تهدف الى الخروج برأي فني محايد ومستقل، والتأكد من دقة وصحة القوائم المالية عن الوضعية المالية الحقيقة للمؤسسة.

وسيتم التطرق في هذا الفصل الى تقديم الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي في الجزائر من خلال العناصر التالية:

-المراجع الخارجي في الجزائر.

-تقرير مراجع الحسابات في الجزائر.

-إصدارات معايير التدقيق الجزائرية.

المبحث الأول: المراجع الخارجي في الجزائر

نظرا لصعوبة مهنة المراجعة الخارجية فهي تتطلب شخص مؤهل ذو خبرة ومعايير محددة مطابقة للمهنة، يعرف هذا الشخص بالمراجع الخارجي.

سنتطرق في هذا المبحث الى تعريف المراجعة الخارجية وكذا أهدافها وأهميتها، والمدقق الخارجي في الجزائر وما لديه من حقوق وعليه من واجبات.

1- المطلب الأول :ماهية المراجعة الخارجية

2- من خلال هذا المطلب سنتعرف على تعريف المراجعة الخارجية وأهدافها وكذا أهميتها.

3- الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية

4- لقد تعددت تعاريف للمراجعة الخارجية إلا أن جميعها لها نفس المضمون والمعنى وفيما يلي سنتطرق الى أهمها:

5- كما عرفت على أنها: " عملية منظمة يقوم بها مراجع مستقل بغرض إبداء رأي مهني في مجموعة القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام ". **Source spécifiée non valide**.

6- تعرف بأنها:المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات المالية والسجلات المحاسبية، والوقوف على نظام تقييم الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، وذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمون، المستثمرين، البنوك)..**Source spécifiée non valide**

7- كما تعرف على أنها:"عملية جمع تقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مسبقا، ويجب أن تتم بواسطة شخص فني مستقل ومحايد. **Source spécifiée non valide**.

8- وتعرف أيضا :"أنها فحص القوائم المالية، يشتمل على بحث وتقييم وتحليل السجلات والإجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للمشروع، مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة والتقرير عنها في القوائم المالية، وينتهي الفحص الذي يقوم به المراجع بتقرير مكتوب، يوضع تحت تصرف الجهات التي تعتمد على القوائم المالية التي يعطي المراجع رأيه المهني فيها ". **Source spécifiée non valide**.

9- المراجعة الخارجية هي:" عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم العميل بشأن نتائج الأحداث والتصرفات الاقتصادية لتحديد مدى تمشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي القوائم المالية، أصحاب المصلحة في المشروع..**Source spécifiée non valide**

من خلال التعريفات السابقة فإننا نعرف المراجعة الخارجية أنها التحقق والتأكد الموضوعي من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة ومطابقتها مع الأهداف المطلوبة، وتبليغ الجهات المعنية وبصيغة منطقية وموضوعية.

ثانيا: أهداف المراجعة الخارجية

تسعى المراجعة الخارجية على تحقيق عدة أهداف نذكر منها.**Source spécifiée non valide**:

أ-أهداف رئيسية تتمثل في:

1- إبداء رأي فني محايد على صدق تعبير القوائم المالية لنتيجة الأعمال، والمركز المالي، وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والمقبولة قبولا عاما.
2- إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وبيان أوجه القصور فيه، وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها المراجع في تقريره من أجل تحسين أداء هذا النظام.
3- إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين، والبنوك، والدوائر الحكومية المعنية وغيرهم بالبيانات المالية الموثقة، لتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

ب_ أهداف خاصة وتتمثل في:

1- التحقق من الوجود: أي أن الأصول والخصوم أو الالتزامات موجودة فعلا في تاريخ معين.
2- التحقق من الاكتمال :يعني أن كافة الأصول، الخصوم، والمصروفات، والإيرادات قد تم قيدها في الدفاتر والسجلات كاملة، وأنه لا يوجد عمليات غير مسجلة.
3- التحقق من الملكية:يعني أن كافة الأصول والممتلكات مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين، وأن الخصوم أو الالتزامات تمثل التزاما حقيقيا عليها في تاريخ معين.
4- التحقق من التقييم :أي أن الأصول والخصوم تم تقييمها بقيمتها الملائمة.
5- التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة: أن كافة مكونات القوائم المالية قد تم الإفصاح عنها وعرضها بصورة سليمة، وفقا للمتطلبات القانونية، والمهنية ذات الصلة.
6- التحقق من صحة وشرعية العمليات المالية: أي أن كافة الأصول، والخصوم والمصروفات والإيرادات قد تم احتساب قيمتها بدقة، وتم اعتمادها من السلطة المختصة قانونا وفقا لمتطلبات القوانين واللوائح والنظم النافذة، وتمت في الأغراض، والأعمال الرسمية التي تحقق أهدافها.

ثالثا: أهمية المراجعة الخارجية

إن المراجعة الخارجية تظهر في أنها وسيلة تخدم فئات كثيرة تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية التي يعتمدها المراجع الخارجي المستقل، وذلك لتلبية احتياجاتها الواسعة الغير متجانسة من المعلومات، والتي تختلف تبعا لاختلاف مصالحها وأهدافها، وهذه الفئات تتمثل فيما يلي.**Source spécifiée non valide**:

أ- مسيرو المؤسسة:يعتمدون اعتماد شبه كلي على المعلومات المحاسبية لوضع الخطط (الميزانيات التقديرية) ومنه مراقبة الأداء وتقييمه ومنه تحرص عليان تكون تلك البيانات والمعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة.

ب- البنوك:تعتمد على المعلومات المستقاة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبني عليها قرارات منح القروض وتسهيلات انتمائية.

ت- الدولة: فتعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة يمكن تخليصها فيما يلي :

التخطيط والرقابة، فرض الضرائب وتحديد الأسعار لبعض المواد المحمية، تقرير الإعانات لبعض الصناعات التي تهتم بترقيتها.

ث- العمال: حيث تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح المحققة.

ج- المساهمين وملاك المؤسسة: يهتم المساهمين في نتائج المراجعة وهذا للتأكد من:

- قدرة المسئولين على التسيير الناجع.
- الاستغلال الجيد والأمثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بقرارات جديدة.
- الكشف عن أخطاء الغش ومنع حدوثها أو على الأقل الحد من انتشارها.

ح- المساهمين المحتملين :وهم أصحاب المدخرات، حيث تتقدم كضمان أساسي لطلب القروب والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار الإفلاس أو في حالة استثمارات جديدة لطلب مساهمتهم.

خ- الدائنون الموردون: إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعا ميليها ولدائنيها حيث يمكن أن يستعينوا برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي، كما أن درجة السيولة والربح تعدان ذات أهمية قصوى لهم، وبالتالي تعتبر كأساس لتقرير سلامة الحالة المالية ولتحديد اتجاهها.

د- الهيئات الحكومية:تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض، منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، وهذه جميعا تعتمد على بيانات واقعية وسليمة.

لمطلب الثاني:محافظ الحسابات في الجزائر.

سنتطرق في هذا المطلب الى ثلاث عناصر كالآتي: تعريف ومهام محافظ الحسابات وكذا حقوقه و وأجبته وأيضا مسؤولياته.

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات ومهامه

أولا:تعريف محافظ الحسابات

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كالآتي:"يعد محافظ حسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ".**Source spécifiée non valide**

كما تعرفه المادة 715 مكرر4 من القانون التجاري بأن: " المراجع القانوني (أومندوب الحسابات) هو الشخص الذي تتمثل مهمته الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة (أو مجلس المديرين) وفي الوثائق المرسلة الى المساهمين، حول الوضعية المالية للشركة وحسابتها. ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك كما يتحقق إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين..**Source spécifiée non valide**

يعرف أيضا علي أنه" شخص مستقل يقوم بإعطاء رأيه حول الحسابات السنوية والمالية للمؤسسات ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسبا لمبادئ المحاسبة العامة ومعايير المراجعة المتعارف عليها." **Source spécifiée non valide**.

كما يعرف على أنه: " شخص أو مجموعة الأشخاص الذين يقومون بمهنة المراجعة شريطة أن تتوفر فيهم، جميع ما تطلبه قواعد المراجعة المتعارف عليها و المتعلقة بالشخص المراجع (القواعد العامة للمراجعة ، التأهيل العلمي و المهني، الاستقلالية، والعناية المهنية)"، فهو: "شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة محل المراجعة، يعين بواسطة الملاك، ويتمتع باستقلال كامل في ممارسته لمهام مراجعته، هدفه الرئيسي هو إبداء رأيه في السلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي للمؤسسة محل المراجعة، وبالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية للمؤسسة، فإنه يمكنه أيضا القيام بمهام مراجعة الالتزام، والمراجعة التشغيلية لنفس المؤسسة، كما يمكنه مزاولة المهنة كفرد أو من خلال عضويته في المؤسسة، فإنه يمكنه مزاولة المهنة كفرد أو من خلال عضويته في مؤسسة ويزاول مهنته هذه بترخيص معتمد وفقا لقوانين مزاولة المهنة، ونشير أنه يطلق على المراجع الخارجي أسماء منها: محاسب معتمد، محاسب قانوني، مراجع حسابات، مراقب حسابات، محافظ حسابات" ..**Source spécifiée non valide**

من التعارف السابقة نستخلص إن المراجع الخارجي هو شخص مهني ومستقل يمارس مهنته تحت مسؤوليته الخاصة، حيث يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية الفحص والتقييم وإبداء الرأي، يقدم تقريره عن نتائج الفحص ورأيه الفني عن القوائم المالية.

ثانيا: مهام محافظ الحسابات.

تحدد مهام محافظ الحسابات حسب المواد 23، 24، 25 من القانون 10-01 كالآتي Source spécifiée: non valide.

أ- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظم وصحيحة ومطابقة تمام النتائج عمليات السنة المنصرمة و كذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.

ب- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقته أللمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.

ت- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسير.

ث- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات و الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

ج- 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 ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

ح- عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أحسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة و انتظام الحسابات المدعمة و المدمجة و صورتها الصحيحة و ذلك على أساس الوثائق المحاسبية و تقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

1- تقرير المصادقة عليا لحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عندا لاقتضاء.

2- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.

3- تقرير خاص حول تفاصيل علي خمس تعويضات.

4- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.

5- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة و النتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

6- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

7- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

الفرع الثاني :حقوق وواجبات محافظ الحسابات

أولا: حقوق محافظ الحسابات.

لمحافظ الحسابات حقوق كآلاتي:

أ- حق الاطلاع:يحق لمحافظ الحسابات الاطلاع على دفاتر المؤسسة وسجلاتها ومستنداتها في أي وقت.

ب- بحق طلب البيانات و الإيضاحات:يحق لمحافظ الحسابات طلب البيانات والإيضاحات من إدارة المؤسسة التي يقوم يفحص حسابات ها، للقيام بمهمته بشكل مناسب.

ت- حق الحصول على صورة الإخطارات المرسلة للمساهمين :**من** حق محافظ الحسابات الحصول على صورة من الإخطارات والبيانات المرسلة للمساهمين التي يرسلها مجلس الإدارة إلى المساهمين لدعوتهم لحضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.

ث- حق دعوة الجمعية العامة للمساهمين:يحق لم حافظ الحسابات دعوة الجمعية العامة للمساهم ينل لاجتماع في حالة حدوث حادثة طارئة بالمؤسسة تهدد مركزها المالي واستقرارها.

ج- حق من اقشة اقتراح عزلة:يحق لمحافظ الحسابات مناقشة اقتراح عزلة عن طريق مذكرة خطية ترسل إلى المؤسسة،كذلك يحق لهم ناقشة اقتراح عزلة والرد و الدفاع عنم وقفه أمام الجمعية العمومية للمساهمين.

ح- حق احتجاز هل لأوراق و المستندات حتى يحصل على أتعابه :يحق لمحافظ الحسابات قانونا أن يدقق الأوراق و المستندات للمطالبة بأتعابه والحصول عليها كاملة ولا يقوم بردها الى المؤسسة حتى يحصل على أتعابه وكذلك تكاليف استخراج تلك المستندات.

خ- تحيد وقت الجرد: يحق لمحافظ الحسابات تحديد وقت الجرد لممتلكات المؤسسة و التزاماتها حتى يتحقق من عدالة تصوير القوائم المالية لواقع المؤسسة..**Source spécifiée non valide**

د- أن يعلم كتابيا لهيئات الإدارية في حالة عرقلة ممارسة مهمته قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.

ذ- الحصول على مقابل الأتعاب بمناسبة أداء مهمته، ولا يمكن أن يدفع مقابل الأتعاب هذا في شكل منافع عينية أو مسترجعات أو عمولات أو مساهمات سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

ر- أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية..**Source spécifiée non valide**

ثانيا:واجبات محافظ الحسابات.

لمحافظ الحسابات واجبات تتمثل في:

أ- الفحص و المراجعة الفعلية لحسابات المؤسسة ودفاترها بغرض التحقق من صحتها و سلامتها و الكشف عن أي أخطاء.

ب- التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول و الالتزامات المختلفة.

ت- التأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية.

ث- تقديم التوصيات والاقتراحات الملائمة لحسن سير عمل المؤسسة.

ج- التأكد من قيام المؤسسة بتطبيق القوانين واللوائح والأنظمة المختلفة والالتزام بها بطريقة سليمة.

ح- التحقق من التزام المؤسسة بتطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها.

خ- حضور اجتماع الجمعية العامة للمساهمين في المؤسسة لمناقشة تقريره. **Source spécifiée non valide**.

د- الالتزام بإعداد التقرير.

ذ- التزام السر المهني.

ر- الالتزام بمعايير المهنة وهو مسؤول عن الأخطاء المهنية.

ز- الالتزام بالنصوص والتشريعات القانونية، في المطالبة بحقوقه..**Source spécifiée non valide**

الفرع الثالث: مسؤوليات محافظ الحسابات.

تنقسم المسؤوليات التي تقع على عاتق محافظ الحسابات إلى ثلاثة أشكال هي: المسؤولية المدنية، جزائية، تأديبية. **Source spécifiée non valide**.

أ- المسؤولية المدنية

إن محافظ الحسابات يعد مسؤولا اتجاه الشركة واتجاه الغير، وعليه تعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق بهؤلاء في حالة ارتكاب أخطاء وتقصير، وغير انه لابد من إثبات أن الضرر المادي والمعنوي ناتج بصفة مباشرة أو غير مباشرة من تلك الخطاء وذلك التقصير.

وكما هو الحال في القانون الجزائري 01-10 المنظم لمهنة المحاسبة الذي بين في المواد الثلاث 59،60،61مسؤولية المراجع تجاه الكيان الوسائل دون النتائج:

1- يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.

2- يعد الخبير المحاسب والمحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامها مسئولين مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية.

3- يعد محافظ الحسابات مسؤول تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

4- ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.

5- ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، وفي حالة معاينة مخالفة يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة. (الجمهورية، 2010، صفحة 10)

ولكي تقوم المسؤولية المدنية على مراجع الحسابات يجب أن تتوفر ثلاث عناصر وهي:

- حصول إهمال وتقصير من جانب مراجع الحسابات في أداء واجباته المهنية.
- وقوع ضرر أصاب الغير نتيجة إهمال وتقصير مراجع الحسابات.
- وعلاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير المراجع.

إن المبدأ العام هو أن مراجع الحسابات أثناء تأدية مهمة عادية (مراجعة قانونية) ملزم بتوفير الوسائل دون النتائج وبالتالي فإن عميله يجب أن يثبت:

1- إما الخطأ العمدي (la faute intentionnelle) من مراجع الحسابات، وإما التقصير(la négligence) من مراجع الحسابات: وهذا لا يمكن أن يقيم إلا من خلال مقارنة ما قام به المراجع وما يجب أن يقوم به أخذا بعين الاعتبار الاجتهادات العادية وفقا للمعايير المهنية.

2- وفيما يخص الضرر الذي يمكن أن ينتج عن تقصير أو إهمال المراجع، فانه يجب أن يكون أكيدا ومباشرا وفيه تعديا على حق مكتسب.

3- إن الضرر في الغالب هو خسارة مالية يتعرض لها العميل أو الغير كأن يستثمر الشخص أمواله في شركة قبل تصفيتها على أساس أن المراجع صادق على الصورة الصادقة لها (l'image fidèle) دون أي ملاحظة استمرارية استغلال الشركة.

4- كما يجب على المتضرر أن يثبت العلاقة السببية بين الخطأ والضرر هذه العلاقة بصفة عامة تنشأ عندما يكون تنفيذ الاجتهادات العادية سوف يمنع حدوث الضرر.

ب- المسؤولية الجزائية:

ما يميز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية أن المراجع الخارجي لا يكون مسئولا عن الأخطاء المنسوبة إليه إلا إذا توفر الركن الشرعي وتعتبر المسؤولية الجزائية بأنها المسؤولية التي يتحملها المراجع الخارجي بحكم القانون إذا توفر القصد الجنائي أي علمه بالجريمة ومشاركته فيها كأن يتعمد مثلا إعداد تقرير كاذب بنتائج المراقبة أو يتعمد إغفال وقائع في تقريره الموجه للجمعية العامة بهدف الإضرار بمصالح أعضائها.

ووفقا للمادة 62 من القانون 01-10 يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني. (الجمهورية، 2010، صفحة 10)

إن مهنة المراجع الخارجي مهنة منظمة قانونيا لا يستطيع أن يمارسها أي كان إلا بتوافر شروط معينة لذلك وضع المشرع الجزائري ضوابط لهذه المهنة وصنف جرائمها وواقع العقوبات على كل من يخالف القوانين على النحو التالي:

1. الممارسة الغير شرعية لمهنة المراجع الخارجي:

نص القانون 01-10 المتعلق بالمهن المحاسبة الثلاث في المادة 73 " يعاقب كل من يمارس مهنة المحافظ الحسابات الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دج الى 2.000.000 دج.

وفي حالة العمد يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر إلى سنة واحدة وبضعف الغرامة" (الجمهورية، 2010، صفحة 12)

ومفاده هذه المادة أنه لا يمكن ممارسة مهنة المراجع الخارجي إلا من قبل أشخاص طبيعين ومعنويين ومسجلين في الجدول والغرفة الوطنية مع توفر الشروط المنصوص عليها في المادة 8 من القانون 10-01 وإذا كان الممارس غير مسجل في جدول الغرفة الوطنية أو تم إيقاف تسجيله مؤقتا أو تم تشطيبه لكنه مستمر في القيام بالعمليات التي نص عليها القانون فتنفذ عليه العقوبات المنصوص عليها في المادة 73.

وفقا للمادة 74 من القانون 01-10 يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،كل من ينتحل إحدى هذه الصفات أو تسميات شركة خبرة في المحاسبة أو شركة محافظة الحسابات أو شركة المحاسبة أو أي صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط في هذه الصفات التسميات.

ج- المسؤولية التأديبية:

وهي مسؤولية تمارسها المنظمة المهنية التي ينتمي إليها مراجعو الحسابات الخارجون، حيث تنشأ المسؤولية التأديبية للمراجع الحسابات، إذ قام بارتكاب مخالفة لأحد وجباته المهنية أو قام بعمل يتضمن إخلال بكرامة وشرف المهنة أو مخالفة لتقاليد المهنة.

ولا تنشأ المسؤولية التأديبية للمراجع مثلما هو الحال في المسؤولية الجنائية إلا حيثما تواجدت الجريمة التأديبية.

وتنص المادة 63 من القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث: يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

1- الإنذار.

2- التوبيخ.

3- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر.

4- الشطب من الجدول.

5-

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها. **Source spécifiée non valide**.

ويبقى لممارس المهنة حق الطعن في العقوبة التي تسلط عليه أمام الجهة القضائية المختصة، وذلك إذا رأى أن العقوبة المسلطة عليه لا تناسب المخالفة التي ارتكبها.

المطلب الثالث: الخبير المحاسب

سنتطرق في هذا المطلب الى تعريف الخبير ومهامه وأهم واجباته.

الفرع الأول: تعريف الخبير المحاسب ومهامه

أولا: تعريف الخبير المحاسب

يعد خبيرا محاسبيا حسب 18 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كالآتي: يعد خبيرا محاسبيا، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

ويؤهل، مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون، لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

يقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل..**Source spécifiée non valide**

ثانيا: مهام الخبير المحاسب.

يتكفل الخبير المحاسب المهام التالية.**Source spécifiée non valide**:

أ- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة داخل المؤسسة.

ب- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة الشركات.

ت- التدقيق المالي المحاسبي للشركات والهيئات في الميدان المالي الاجتماعي والاقتصادي.

ث- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزامهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

الفرع الثاني: واجبات الخبير المحاسب.

للخبير المحاسب واجبات تتمثل في:

تحدد واجبات الخبير المحاسب حسب المواد 52،50،49،21،20،18،17،14،7،6،4،3، من القانون 08-91.**Source spécifiée non valide**:

أ- يجب على الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن يلتزموا بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات وأن يمارسوا مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.

ب- يؤدي الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون اليمين في المحكمة المختصة إقليميا بمحل إقامتهم بعد التسجيل في المنظمة الوطنية الخاصة بهم وقبل الشروع في ممارسة المهنة، بالعبارات الآتية:"اقسم بالله الذي لا إله إلا هو أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك محترف الشريف".

ت- لممارسة مهنة خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد في المجالات المحددة يجب أن تتوفر الشروط التالية:

1. الجنسية الجزائرية.
2. التمتع بكل الحقوق المدنية.
3. ألا يكون المرء قد صدر بشأنه حكم على ارتكاب جناية أو جنحة عمديه من شأنها أن تخل بالشرف لا سيما الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول بيه والمتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير والإدارة في المجالات المحددة في المادة الأولى.
4. توفر الإجازات والشهادات المشترطة قانونا.
5. التسجيل في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين حسب الشروط التي ينص عليها هذا القانون.
6. تأدية اليمين.

ث- تقدم طلبات التسجيل في صفة الخبير المحاسب أو حافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد إلى مجلس المنظمة الوطنية الذي يجتمع مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل.

تنجز أشغال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين باسمهم الخاص وتحت مسؤوليتهم الشخصية ولو كانوا منضمين في شركة، يجب عليهم أن يلتزموا بالأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكم المهنة وكذا النظام الداخلي للمنظمة الوطنية.

ج- يمنع على الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون ملزمون بالسر المهني حسب الشروط وتحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادة 103 من قانون العقوبات.

ح- لا يجوز لأحد أن يتصف بخبير محاسب أو يمارس مهنة القيام بالخبرة في المحاسبة، إذا لم يكن مسجلا في جدول المنظمة الوطنية وحائزا شهادة خبير محاسب من إحدى مؤسسات التعليم العالي.

خ- مهنة الخبير المحاسب هي على الخصوص ظرفية أو مؤقتة.

د- يجب على الخبير المحاسب أن يعلم شركائه في التعاقد بمدى التزامهم وبمدى أعمال الإدارة والتسيير.

ذ- يتحمل الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج.

ر- يعد الخبراء المحاسبون والمحاسبون المعتمدون أثناء ممارسة مهمتهم مسئولين مدنيا اتجاه زبائنهم في حدود التعاقدية.

ز- يمكن أن يتحمل الخبراء المحاسبون ومحافظي الحسابات والمحاسبون المعتمدين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، المسؤولية الانضباطية أمام القضاء المختص طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

س- يجب على الخبراء المحاسبيين أن يتلقوا وينظموا تداريب مهنية للخبراء المحاسبين المتمرنين حسب كيفيات تحددها السلطات العمومية المختصة بمساعدة المنظمة الوطنية.

الفرع الثالث: مسؤوليات الخبير المحاسب.

تحدد مسؤوليات الخبير المحاسب حسب المواد 60، 62، 63، 72،74من القانون 10-01كالتالي **Source : spécifiée non valide**.

أ- يعد الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامها مسئولين مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية.

ب- يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

ت- يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

1- الإنذار.

2- التوبيخ.

3- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر.

4- الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

ث- لا يتقيد الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها في القانون ولا سيما :

1- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين.

2- عندما يتم استدعاؤهم للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحكيم المقررة في المادة 5.

3- بناء على إدارة موكليهم.

4- بمقتضى واجب اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.

ج- يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كل من ينتحل إحدى هذه الصفات أو تسميات شركة خبرة في المحاسبة أو شركة محافظة الحسابات أو شركة المحاسبة أو أي صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط في هذه الصفات التسميات.

المبحث الثاني:تقرير مراجع الحسابات في الجزائر

يعد تقرير المراجع الخارجي الوثيقة الرئيسية والأساسية التي يعتمد عليها الأطراف الخارجية للتأكد من صحة ودقة المعلومات والبيانات المالية.

ومن خلال هذا المبحث سنتطرق الى ماهية هذا التقرير وأهميته أنواعه وكذا تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر

المطلب الأول :ماهية تقرير المراجع الخارجي

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف التقرير المراجع الخارجي وأهميته وأنواعه.

الفرع الأول: تعريف تقرير المراجع الخارجي

يمكن تعريف تقرير مراجع الخارجي على انه وسيلة اتصال بين المراجع ومستخدمي التقارير المالية، ويشكل وثيقة مكتوبة يبين فيها المراجع ما قام به من إجراءات وما توصل إليه من أحكام ويلخص مدى مصداقية القوائم المالية.

ويعتبر تقرير مراجع الحسابات خلاصة عمل المراجع الذي يبين فيه النتائج التي تم التوصل إليها.

كما يمكن تعريفه على "أنه وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني قادر على إبداء رأي محايد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين مدى دقة وصحة المعلومات للاعتماد عليها وما إذا كانت القوائم المالية التي أعدتها المؤسسة تعطي صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة."**Source spécifiée non valide**.

كما يعرف على أنه " خلاصة ما توصل إليه مراجع الحسابات ومن خلال مراجعته والتعرف عللا أنشطة المؤسسة وفحص الأدلة المؤيدة الأخرى التي يراها ضرورية، ويعتبر التقرير الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مسؤولية المراجع "**Source spécifiée non valide**.

ويعرف أيضا على أنه:" وثيقة مكتوبة تصدر من شخص توافرت فيه مقومات علمية وعملية وشخصية ومعينة، وتوفرت له ضمانات تجعله أهلا لإبداء رأي فني محايد يعتمد عليه، ويتضمن تقريره بإيجاز إجمال ما قام به من عمل، ورأيه في انتظام الدفاتر والسجلات، ومدى دقة ما تحتويه من بيانات محاسبية ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة النشاط والمركز المالي "..**Source spécifiée non valide**

إذا يمكن تعريفه على أنه :حوصلة توصل اليها المدقق الخارجي من خلال تدقيقه وفحصه للأدلة والقوائم المالية وكذا المستندات، لإبداء رأيه وإعطاء صورة دقيقة وصادقة للمعلومات المالية، ويعتبر التقرير الوثيقة المكتوبة التي لا بد الرجوع إليها لتحديد مسؤولية المدقق.

الفرع الثاني: أهمية تقرير المراجع الخارجي

يعد تقرير مراجع الحسابات وسيلة هامة استنادا إلى التالي:

1- إنه مستند موثوق فيه ومطلوب لكافة الأطراف التي يهمها التعرف على الأداء المالي للمنشأة.

2- هو الوسيلة ذات الفعالية لتقديم نتائج عملية التدقيق عن الآثار الفعلية والمحتملة لكافة عمليات الكيان.

3- يعتبر التقرير مستند لتحديد مسؤولية المدقق جنائيا، وأخلاقيا، ومدنيا، واجتماعيا. **Source spécifiée non valide**.

4- يترتب على تقرير مراجع الحسابات أمورا هامة تتخذها الجمعية العامة للمساهمين أهمها ما يلي:

- اعتماد على البيانات المالية الختامية أو إلغاؤها أو تعديلها.
- إقرار أو عدم إقرار كيفية التصرف في الأرباح القابلة للتوزيع.
- وضع سياسات المؤسسة.

5- اعتماد المراجع الخارجي على قوائم المؤسسة لربط الضريبة على نتائج المؤسسة.

6- يعد التقرير مستند لتحديد مسؤولية المراجع..**Source spécifiée non valide**

7- تقليص فجوة التوقعات بين مستخدمي تقرير التدقيق الخارجي والمدقق الخارجي.

الفرع الثالث: انواع تقرير المراجع الخارجي

تنقسم أنواع تقرير المراجع الخارجي حسب إبداء الرأي الأربع أنواع رئيسية:

أولا: التقرير النظيف:يصدر المدقق هذا الرأي بدون تحفظات عندما لا يجد المدقق أي ملاحظات أو اقتراحات خلال قيامه بعملية التدقيق ذات أثر على صحة القوائم المالية، بمعنى ان القوائم المالية تمثل واقع المنشأة، يتم استخدام هذا الرأي من قبل المدقق في الحالات التالية :

أ- ان يكون للمدقق قد حصل على أدلة وقرائن إثبات كافية.

ب- ان تكون الأدلة والقرائن التي حصل عليها المدقق تؤكد عدم الخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وان تطبيق المبادئ والطرق المحاسبية ثابتة من فترة مالية الى أخرى، بمعنى عدم حدوث تعديلات تؤثر على أرقام القوائم المالية وأرقام المقارنة.

ت- ان لا يكون هنالك ظروف أو أحداث غير عادية يمكن ان تؤثر بشكل جوهري على أرقام القوائم المالية أو تؤثر على فرض الاستمرار حتى تاريخ إصدار تاريخ المدقق..**Source spécifiée non valide**

ويحتوي التقرير الغير متحفظ على الأجزاء التالية:

1. عنوان التقرير ويجب أن يذكر عبارة (مستقل) وعلى سبيل المثال (تقرير مدقق الحسابات المستقل) أو (رأي المدقق المستقل) هذه العبارة تبين للمستفيد من البيانات المالية من أن المدقق مستقل وغير متحيز.

2. يعنون التقرير إما بمجلس الإدارة أو المساهمين، والتقرير المعنون للمساهمين يعطي الانطباع باستقلالية المدقق عن الإدارة ومجلس الإدارة المسؤول عن تحضير وتقديم البيانات المحاسبية إلى المدقق لمراجعتها.
3. فقرة المقدمة والتي تشمل العبارات التالية:

لقد دققنا.

4. ذكر أسماء البيانات المحاسبية وهي الميزانية العامة، والأرباح والخسائر والتدفقات النقدية مع بيان السنة أو الفترة.
5. فقرة تشير أن تحضير البيانات المحاسبية هي من مسؤولية الإدارة وأن مسؤولية المدقق هي إعطاء رأي حول هذه البيانات المالية وعلى أساس التدقيق.
6. فقرة النطاق وهي فقرة تبين التخطيط والعمل الذي قام به المدقق وتشمل:

-التدقيق تم إنجازه حسب معايير التدقيق المتعارف عليها.

-هذه المعايير تتطلب تخطيط وإنجاز التدقيق لأجل الحصول على تأكيدات معقولة حول خلو البيانات المحاسبية من الانحرافات المادية.

- قام المدقق بتقييم الصورة الإجمالية لطريقة وتحضير وتقديم البيانات المالية.
- يعتقد المدقق من أن تدقيقه قد أعطاه أسسا معقولة لإبداء الرأي.

7. فقرة الرأي، وهذه الفقرة من أهم الفقرات لأنها تمثل النتيجة لعملية التدقيق وعلى أساس الحكم المهني للمدقق، والتي يذكر فيها فيما إذا كانت البيانات المالية تمثل باعتدال من جميع جوانبها المادية المركز المالي للشركة كما بتاريخ معين ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
8. التوقيع ويكون باسم مؤسسة التدقيق.
9. تاريخ التقرير وهو تاريخ انتهاء العمل الميداني.(التميمي، 2004، صفحة 164/163)

ثانيا:التقرير المتحفظ: يعتبر التقرير التحفظي امتداد معدل للتقرير النظيف، كونه يشير الى بعض التحفظات يراها المراجع ضرورية للوصول الى معلومات معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، في هذا الإطار يشير المراجع الى هذه التحفظات بكل وضوح وصراحة ويحدد تأثيرها على الوضعية الحقيقية وعلى القوائم المالية للمؤسسة والمركز المالي لها..**Source spécifiée non valide**

ثالثا: التقريرالمتضمن رأي عكسي: وهذا النوع من التقارير هو الذي يحتوي على رأي المراجع بأن القوائم المالية لا تمثل الواقع المالي ولا نتائج الأعمال حيث أنها أعدت دون إتباع المبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها، وعندما يعطي المراجع رأيه السالب أو المعاكس يجب أن يذكر في فقرة أو فقرات وسيطة بتقريره جميع الأسباب التي أدت به الى إصدار

مثل هذا التقرير، موضحا أثرها على القوائم المالية وتكون صياغة فقرة وإبداء الرأي بالتقدير. **Source spécifiée non valide**.

رابعا: تقريرعدم إبداء الرأي: ويكون عادة عند استحالة تطبيق إجراءات المراجعة التي يرى المراجع ضرورة استخدامها كاستحالة حصوله على الأدلة التي يبني رأيه عليها، أو عدم كفاية نطاق عملية المراجعة بسبب قيود تضعها إدارة المؤسسة محل المراجعة، أو بسبب ظروف خارجة عن نطاق إدارة المراجع. **Source spécifiée non valide**.

المطلب الثاني: تقارير المراجعة الخارجية في الجزائر

الفرع الأول: تقارير المراجعة الخارجية

سنتطرق خلال هذا المطلب الى تقارير المراجعة الخارجية التي حددها المرسوم التنفيذي 11-202المؤرخ في 26 ماي 2011، بالإضافة الى القرار الوزاري رقم 30 المؤرخ في 24 جوان 2013 المتضمن محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات الصادرة عن الوزارة المالية..**Source spécifiée non valide**

أ- معيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية:

نص المرسوم التنفيذي على أن يقوم محافظ الحسابات بما يلي:

1- إعداد تقرير عام للتعبير عن الرأي يبين فيه أداء مهمته حيث يتم إرسال هذا التقرير الى الجمعية العامة العادية، حيث يعبر محافظ الحسابات من خلال رأيه أنه أدى مهمة الرقابة المسندة إليه طبقا لمعايير المهنة وعلى أنه تحصل على ضمان كافي بأن الحسابات السنوية لا تتضمن اختلالات معتبرة من شأنها المساس بمجمل الحسابات السنوية.

2- يجب أن يتضمن التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات الفردية.

3- اسم وعنوان محافظ الحسابات ورقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول.

4- عنوان يشير أن الأمر متعلق بمحافظة الحسابات لكيان محدد بوضوح وانه يخص سنة مالية مقفلة بتاريخ إقفال دقيق.

ويتمحور هذا التقرير حول جزئين:

الجزء الأول: التقرير العام للتعبير عن الرأي.

الجزء الثاني: المراجعات والمعلومات الخاصة.

ب- معيار التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة:

تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة لا تختلف عن تقرير الرأي العام، في جزئه الأول إلا في المصطلحات المستعملة في تعريف الحسابات الخاضعة لدراسة محافظ الحسابات.

لذا سيكون التقرير العام حول الحسابات الفردية والتقرير حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة اللذان يستجيبان إلى التزامين مختلفين، موضوع تقريرين منفصلين بغية تسهيل نشر المعلومة.

ث- معيار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة:

لقد نص المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي يحدد معيار التعبير عن الرأي حول الاتفاقيات المنظمة على أن :

ج- يقدم محافظ الحسابات تقرير خاصا حول الاتفاقيات المنظمة، موجه لإعلام أعضاء الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل الذي تم استدعاؤه للموافقة أو الفصل في تقريره، ويتضمن هذا التقرير الخاص اتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها بمناسبة أداء مهام الرقابة المسندة إليه.

ح- يجب على محافظ الحسابات أ، يقوم بالتذكير في تقرير الخاص بوجود اتفاقيات الموافق عليها في السنوات السابقة من طرف الجمعية العامة والجهاز الدولي المؤهل، والتي لا تزال سارية المفعول.

خ- عندما يكتشف محافظ الحسابات اتفاقية غير مرخصة أثناء مهمته، فانه يقدر طابعها المتعلق بالعملية الجارية التي تمت ضمن شروع عادية بغرض تحديد ما إذا تعلق الأمر باتفاقية منظمة أولا في حالة ما إذا كان يجب أن تكون الاتفاقية مرخصة، يقوم بإعلام الأشخاص المشكلين لإدارة المؤسسة، ضمن احترام التزاماته المتعلقة بتبليغ الجهاز المختص، كما يقوم بإعداد التقرير الخاص نتيجة ذلك.

د- معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال:

نص المرسوم على أن يتأكد محافظ الحسابات من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستعدة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل ما يلي:

1- لمبلغ وأسباب رفع رأس المال المقترح.

2- أسباب اقتراح إلغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب.

3- كيفيات تحديد سعر الإصدار.

ويتضمن هذا التقرير المقدم للجمعية العامة غير العادية والجهاز التداولي المؤهل من طرف محافظ الحسابات الذي يرخص رفع رأس المال.

ذ- معيار تخفيض رأس المال:

نص المرسوم على أن يدرس محافظي الحسابات إذا كانت أسباب وشروط تخفيض رأس المال المقرر تسند الى القانون ويتأكد من:

1- إن عملية التخفيض لا تخفض مبلغ رأس المال اقل من الحد القانوني الأدنى.

2- احترام المساواة بين المساهمين أو المشاركين.

3- احترام مجمل الأحكام القانونية والتنظيمية بصفة عامة.

حيث يتضمن هذا التقرير المقدم للجمعية العامة الغير عادية وللجهاز التداولي المؤهل من طرف محافظ الحسابات الذي يرخص تخفيض رأس المال بذكر المعلومات التي سبق ذكرها في زيادة رأس المال.

ر- معيار التقرير المتعلق بإصدار القيم المنقولة :

لقد نص المرسوم على أن يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقريره أول يرسله إلى الجمعية العامة الغير عادية والى الجهاز التداولي المؤهل، يتضمن ملاحظاته حول كيفية تحديد سعر الإصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها، ويعبر عن الاقتضاء عن استحالة ابداء الرأي حول الشروط النهائية التي يمكن من خلالها القيام بالإصدار لاحقا.

ويتضمن التقرير الأول لمحافظ الحسابات المقدم للجمعية العامة غير العادية والجهاز التداولي المؤهل يرخص الإصدار للهيئة المختصة المعلومات التالية:

1- التذكير بالنصوص التشريعية والتنظيمية المطبقة.

2- فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة

3- إشارة تبين أن الواجبات قد تمثلت في التحقق من كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها، مثلما مبينة في التقرير المنجز من طرف الهيئة المختصة.

4- استنتاجات مرفقة عند الاقتضاء بملاحظات حول كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها.

5- الاشارة الى استحالة ابداء رأي حول الشروط النهائية للإصدار وانه سيتم إصدار تقرير تكميلي عند تحقيق الإصدار.

6- يحرر خلاصة حول صدق المعلومات المقدمة بالأرقام المأخوذة من حسابات الشركة والواردة في تقرير الجهاز المختص.

ز- معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة في الشركة:

طبقا لأحكام المادة 678 من القانون التجاري، يهدف هذا المعيار الى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات فيما يخص تطور نتيجة الدورة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة في الشركة، للسنوات الخمس الأخيرة أو كل دورة مقفلة منذ تأسيس الشركة أو

دمجها في شركة أخرى في حالة ما إذا كان العدد أقل من خمسة ويهدف كذلك إلى تحديد محتوى التقرير الخاص بمحافظ الحسابات. .**Source spécifiée non valide**

س- معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

ش- معيار التقرير المتعلق بحيازة أسهم الضمان: حيث يهدف ها المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق التي تخص محافظ الحسابات المتعلق بأسهم الضمان أن يحوز عليها المتصرفون أو أعضاء مجلس المراقبة لشركات الأسهم وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات، حيث يفحص محافظ الحسابات تحت مسؤوليته، احترام الأحكام القانونية وأحكام القانون الأساسي المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يحوزها المتصرفون أو أعضاء مجلس الرقابة.

ص- معيار متعلق بتوزيع التسبيقات على الأرباح الأسهم: يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص توزيع التسبيقات على أرباح الأسهم من قبل مؤسسة تجارية، وكذا محتويات تقرير محافظ الحسابات، حيث يتحقق محافظ الحسابات من أن الميزانية المنجزة من طرف المؤسسة قصد توزيع تسبيق على أرباح الأسهم، تظهر في احتياطات ونتائج صافية قابلة للتوزيع، كما هو محدد في القانون، كما يقوم بتحرير تقرير يصادق من خلاله على مطابقة مبلغ التسبيقات على أرباح الأسهم المقررة.

ض- معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى 5 أو 10 تعويضات:

نص المرسوم على أن يعتبر إعداد كشف مفصل عن التعويضات المدفوعة لخمسة أو عشرة أشخاص الأعلى اجر الذي يتم تسليمه إلى محافظ الحسابات، من مسؤولية الجهاز المسير للكيان ويتضمن هذا الكشف

ط- التعويضات الخام التي تشمل كل الامتيازات والتعويضات المحصلة، مهما شكلها وصفتها باستثناء تسديد المصاريف غير الجزافية.

ظ- التعويضات المدفوعة للأشخاص الأجراء العاملين بطريقة حصرية ودائمة في الكيان والأجراء العاملين بالتوقيت الجزئي والأجراء العاملين في فروع في الخارج.

ع- التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين:

نص المرسوم على أن يقوم محافظ الحسابات بما يلي:

غ- فحص جميع الامتيازات الخاصة المعتبرة الممنوحة لمستخدمي الكيان المعنى، في إطار تنفيذ مهمته المتعلقة بالمصادقة على الحسابات السنوية وتطبيقها للواجبات المهنية، وتتمثل هذه الامتيازات الخاصة النقدية أو العينية، الممنوحة لمستخدمي الكيان في تلك التي لا تتعلق بالتعويض العادي أو المعتاد للخدمات المقدمة.

ف- تتم المصادقة على الكشف السنوي الاسمي للامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين، ومبلغها الاجمالي استنادا الى المعلومات المقدمة وتلك المحتمل ارتباطها خلال مهمته، وعند بداية مهمة الرقابة على حسابات الكيان.

ق- كما يحصل محافظ الحسابات من الجهاز المسير للكيان على قائمة المستخدمين الذين استفادوا من الامتيازات الخاصة المنصوص عليها في عقد العمل.

ك- معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية:

لقد نص المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي يحدد معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية على أن يقوم محافظ الحسابات بما يلي:

ل- الاطلاع على عناصر الرقابة الداخلية الدقيقة المطبقة من قبل الكيان قصد تجنب مخاطر الأخطاء المعتبرة في مجمل الحسابات، وكذا الإثباتات المتعلقة بتدفقات العمليات والأحداث المحاسبية للفترة وأرصدة حسابات نهاية الفترة، وكذا عرض القوائم المالية والمعلومات المقدمة ضمن ملحق الحساب، وعندما يقوم الكيان بإعداد تقريره حول إجراءات الرقابة الداخلية بموجب الأحكام التنظيمية، التي لها تأثير معتبر على معالجة المعلومة المالية والمحاسبية.

م- يقوم محافظ الحسابات بقديم تقرير خاص يقدر من خلاله صدق التقرير المرسل من قبل الكيان للجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل للأشغال المنجزة من طرفه.

ن- كما يتضمن التقرير الخاص لمحافظ الحسابات حول إجراءات الرقابة الداخلية الذي يتم إرساله الى الجمعية العامة.

1- عنوان التقرير، المرسل إليه وتاريخ وأهداف تدخلاته.

2- فقرة تتضمن وصفا للواجبات المطبقة من اجل إبداء الرأي حول المعلومات الواردة في تقرير الكيان.

هـ- معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال:

نص المرسوم على التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بدور محافظ الحسابات الى الاتفاقية المحاسبية القاعدية حول استمرارية الاستغلال التي يستند عليها إعداد الحسابات، بما فيها التقييم الذي تم اعداده من طرف المديرية حول قدرة الكيان على متابعة استغلاله أو نشاطه وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات، ويقوم محافظ الحسابات في إطار مهمته بتحليل بعض الوقائع أو الأحداث المأخوذة بعين الاعتبار جملة أو كل على انفراد والتي تشكل مؤشرات تؤدي الى التساؤل حول إمكانية استمرارا الاستغلال.

و- معايير التقرير المتعلقة بالشركات ذات الأسهم والفروع وشركات الراهنة:

سنتطرق في هذا العنصر إلى معيارين حددهما المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26 ماي سنة 2011 الذي يحدد:

ي- معيار تقرير المتعلق بالشركات ذات الأسهم.

أأ- معيار تقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم: يهدف هذا المعيار الى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص تحويل شركة ذات أسهم الى شركة أخرى، وكذا محتويات تقرير محافظ الحسابات.

ب ب- معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم: يهدف الى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص تحويل شركة ذات أسهم الى شركة من شكل آخر وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات.

حيث يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير حول تحويل الشركات ذات الأسهم بتضمن المعلومات التالية:

ت ت- فقرة حول الواجبات المنجزة.

ث ث- خلاصة مصاغة في شكل وجود أو عدم وجود ملاحظات معبر عنها، مع التأكد من أن الأصول الصافية يعادل على الأقل رأس المال الاجتماعي المطلوب للشكل الجديد للشركة.

ج ج- معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة:

نص المرسوم على أن يلزم محافظ الحسابات بالحاق تقرير العام للتعبير عن الرأي بتقرير متعلق بوضعية المساهمة أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة، خلال الدورة مع ابراز المعلومات التالية:

1. اسم المقر الاجتماعي.
2. رأس المال الاجتماعي.
3. الحصة المكتسبة من رأس مال الكيان.
4. تكلفة الاكتساب بالعملة الوطنية وبالعملة الصعبة عند الاقتضاء.

ف- معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم :

يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل المراجع الخارجي بخصوص توزيع التسبيقات على أرباح الأسهم من قبل مؤسسة تجارية، وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات.

ق- معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة:

يهدف هذا المعيار الى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بواجبات المراجع الخارجي حول تحديد الفروع والمساهمات والشركات المراقبة حسب مفهوم المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والعمليات المرتبطة بها، وكذا المعلومات المقدمة في ملحق القوائم المالية المنصوص عليها في القانون رقم 01-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية

في هذا المبحث سوف نتطرق لثلاث عناصر مهمة متعلقة بإصدارات معايير التدقيق مثل كل عنصر منها على شكل مطلب حيث عنون المطلب الأول الهيئات المشرفة على إعداد وإصدار المعايير أما ثانيها فجاء بعنوان أسبا ب إصدار معايير التدقيق أما المطلب الثالث فعنون بإصدارات معايير التدقيق في الجزائر

المطلب الأول: الهيئات المشرفة على إعداد وإصدار المعايير

توجد في الجزائر ثلاث هيئات مهمة تقوم بإصدار معايير التدقيق في الجزائر وهي: **Source spécifiée non valide**.

أولا: المجلس الوطني للمحاسبةCNN: قبل تاريخ 29 جوان 2010 كانت مهنة المراجعة والمحاسبة بصفة عامة تحت وصاية ألمصف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وانطلاقا من هذا التاريخ الذي تزامن مع صدور القانون 10-01 شهدت مهنة المراجعة تغيرا جذريا في شتى المجالات، حيث أصبحت تحت وصاية المجلس الوطني للمحاسبة، والذي وضع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، ويضم هذا المجلس وفقا للمرسوم التنفيذي رقم: 11-24 اللجان التالية:

أ- لجنة تقيس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية.

ب- لجنة الاعتماد.

ت- لجنة التكوين.

ث- لجنة الانضباط والتحكيم.

ج- لجنة مراقبة النوعية.

ثانيا:ألمصف الوطني لخبراء المحاسبين: أنشئ هذا ألمصف تزامنا مع إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 11-25، وطبقا لهذا المرسوم يتشكل المجلس الوطني للمصف الوطني لخبراء المحاسبين من تسعة أعضاء منتخبين لمدة 03 سنوات قابلة للتجديد من طرف جمعية العامة من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول ألمصف الوطني لخبراء المحاسبين.

ثالثا: الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات: ممثلة في المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والذي أنشئ طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 11-26، وله نفس تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني لمصف الخبراء المحاسبين.

المطلب الثاني: أسباب إصدار معايير التدقيق الجزائرية.

قامت الدولة الجزائرية بإصدار معايير خاصة بها لعدة أسباب من بينها: **Source spécifiée non valide**.

أ- توجه الجزائر نحو الاقتصاد الحر، وتوقيع اتفاقية الشراكة الأوردو متوسطية لرغبتها في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والاندماج مع الاقتصاد العالمي في ضوء العولمة وفتح مجال أما الاستثمار الأجنبي من خلال التوحيد المحاسبي.

ب- قيام الجزائر بجملة من الإصلاحات أهمها إصلاح النظام المحاسبي من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المشتق من المعايير المحاسبي المالي المشتق من المعايير المحاسبية الدولية.

ت- ضعف دور الهياكل المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ودخول الأجانب لممارسة المهنة واطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى حاجة المهنة لمعايير تضبطها وتسيرها.

ث- إصلاح مهنة التدقيق بعد التدهور الذي شهدته في عملية المراجعة لنقص كفاءة المحاسبين خاصة بعد تبني النظام المحاسبي وضعف نظم الرقابة الداخلية لبعض المؤسسات.

ج- صدور القانون 01-10 المتعلق بالمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وقررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة هيكلة وتنظيم مهنة المحاسبة بإنشاء 3 منظمات مهنية المتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة، ألمصف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

ح- رغبة الجزائر في إصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها ومستمدة من المعايير التدقيق الدولية سعيا منها للتوافق الدولي ولتحسين مهنة التدقيق أيضا باعتبار أن المعايير دليلا يسترشد به المدقق لتحسين من جودة تقارير التدقيق.

المطلب الثالث: إصدارات معايير التدقيق الجزائر

لقد تم إصدار معايير التدقيق الجزائرية إلى غاية كتابتنا لهذه السطور في ثلاثة مقررات وزارية سوف نعرضها كالتالي.**Source spécifiée non valide**:

أولا:المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق جاء بأربعة معايير هي:.**Source spécifiée non valide**

أ- المعيار رقم 210: الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق. كما يخص كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة. ويقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.

إن هدف المدقق حسب هذا المعيار هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها:

1- ضمان أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة.

2- بعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة، وعند الاقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة، على أحكام مهمة التدقيق.

3- يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة. يجب أن يدون في مل عمله كل اختلاف محتمل.

ب- المعيار رقم 505:التأكيدات الخارجية

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

ويهدف المدقق من خلاله إلى اللجوء إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور و وضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية

ت- المعيار رقم560:أحداث تقع بعض إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.وتكمن أهداف المدقق في إطار هذا المعيار:

1- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) وتاريخ تقريره، والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق.

2- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

ث- المعيار رقم 580:التصريحات الخارجية.

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية منطرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية. والواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى و المتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار.

وتكمن أهداف المدقق من خلال هذا المعيار في:

1- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة للمدقق.

2- تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى.

3- الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المدقق.

ثانيا: المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق جاء بأربعة معايير هي.**Source spécifiée non valide**:

أ- المعيار رقم 500:العناصر الملحقة تخطيط

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه، حيث يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق، كما أنه يعالج معايير أخرى للتدقيق مثل: جوانب معينة للتدقيق (م.ج.ت 315، م.ج.ت 501)، عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقتها بمواضيع معينة (م.ج.ت 570)' إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة (م.ج.ت 520)، تقدير مدى كفاية وملائمة العناصر المقنعة المجمعة (م.ج.ت 200 و م.ج.ت 330)

ويهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق والتي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافة والمناسبة قصد استخلاص النتائج المعقولة والتي يستند عليها المدقق في تأسيس رأيه.

ب- المعيار رقم 300:تدقيق الكشوف المالية

يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، وهو يخص التدقيقات المتكررة، كما يعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.

ويساعد هذا المعيار المدقق على النحو التالي:

1- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق.
2- التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.
3- التنظيم والتسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة وذات كفاءة.

ت- المعيار رقم 510: مهام التدقيق الأولية والأرصدة الافتتاحية

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، كما تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبلغ الواردة في الكشوف المالية أي العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية ، كما يبين أن مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي تتم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها : لم تكن موضوع تدقيق ؛ أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق " السالف"، كما تضاف إلى الواجبات المطلوبة في هذا المعيار تلك المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية 300 و 710.

ويهدف هذا المعيار إلى وجوب جعل المدقق في أطار مهمة التدقيق الأولية، جمع العناصر المشعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أن:

1- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح و أنها لا تحتوي على أي اختلال لهتأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية.

2- الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية.

3- قد تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة و تم عرضه بشكل صحيح و يكون موضوع معلومة دالة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

ث- المعيار رقم 700 :تأسيس الرأي وتقرير تدقيق الكشوف المالية سنتطرق إلى هذا المعيار في المطلب الرابع.

ثالثا :المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، جاء بأربعة معايير هي : **Source spécifiée non valide**.

أ- المعيار رقم 520: الإجراءات التحليلية

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، بالإضافة إلى إلزامية أداء المدقق إجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق، حيث تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعة حيز التنفيذ أثناء التعرف على الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر التي يعالجها المعيار 315 بتحديد العمليات أو الأحداث الغير اعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة وكيفية تطبيق رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق التي ستؤدي كرد على تلك المخاطر، وهذه الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات كما تتضمن الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أو للكيانات مشابهة، وذلك باستخدام طرق بسيطة أو معقدة وهذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تم استخدامها لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الاتجاهات الغير متوقعة.

وتكمن أهداف المدقق وعمله من خلال هذا المعيار في جمع العناصر المقنعة الدالة والموثقة من خلال وضع الإجراءات ألمادية، عليه كذلك تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان وكشوفه المالية.

ب- المعيار رقم 570:استمرارية الاستغلال

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.

وتكمن أهداف المدقق حسب هذا المعيار فيما يلي:

1- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرار الاستغلال.

2- استخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبر أو لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها.

3- تحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق.

ت- المعيار رقم 610: استعمال أعمال المدققين الداخليين

يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذ تبين له طبقا لأحكام المعيار م.ج.ت 315، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلال للقيام بمهمته، لكنه لا يعالج الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

فإذا وجدت لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي:

1- تحديد إمكانية وغلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين.

2- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

ث- المعيار رقم 620: استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق.

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير، لكنه لا يعالج الحالات التي يتكون فيها الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو من هيأة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، والتي تمت معالجتها في المعيار 220، أو الحالات التي يستخدم المدقق أعمالا لشخص طبيعي أو لهيأة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، تستغل من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية (خبيرة معين من طرف الإدارة)، التي تمت معالجتها في المعيار 500.

وتكمن أهداف المدقق من خلال هذا المعيار:

1- تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه،

2- تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

رابعا :المقرر رقم 77المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، جاء بأربعة معايير هي : **Source spécifiée non valide**.

أ- المعيار رقم 230: وثائق التدقيق.

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية.

وتكمن أهداف المدقق في تحضير الوثائق التي:

1- تشكل ملفا كافيا وملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره.
2- تؤكد أنه قد تم التخطيط للتدقيق وأداؤه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق ولمتطلبات النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة.
3- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة والتي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان مهام التدقيق المستقبلية.
4- تسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية والتفتيشات المنجزة تطبيقا للمعيار (م.ج.م.ن.1) أو النصوص القانونية والتنظيمية.

ب-المعيار رقم 510: العناصر المقنعة –اعتبارات خاصة-.

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير 330 و500 وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.

ويتمثل هدف المدقق في الحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص:

1- وجود المخزونات وحالتها.
2- اكتمال إحصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان.
3- وتقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة تلك المتعلقة بالقطاع، وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.

ت-المعيار رقم 530: السبر في التدقيق.

يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق، وهو يعالج طريقة استخدام السبر الإحصائي والغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختيار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر، وقد جاء هذا المعيار ليتمم المعيار رقم 500 الذي يعالج واجبات المدقق في إطار تحديد وانجاز إجراءات التدقيق الموجهة إلى جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تمكنه من خلاصات معقولة والتي يؤسس عليها رأيه.

ويهدف المدقق الذي يستعين بالسبر في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.

ث- المعيار رقم 540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقة والمعلومات الواردة المتعلقة به.

يعالج المعيار م.ج.ت 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقة والمعلومات الواردة المتعلقة بها إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلال المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة. ويطور هذا المعيار الكيفية التي من خلالها تطبق المعايير 315، 330 ومعايير أخرى التقديرات المحاسبية.

والهدف المسطر للمدقق من خلال هذا المعيار هو جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من أن:

1- التقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقة، المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة أو مقدمة كمعلومة معقولة.
2- المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها، ذات دلالة.

المطلب الرابع: دور معايير التدقيق الجزائرية رقم 700 في تحسين تقرير المراجع الخارجي

في هذا المطلب سنتطرق غلى كل من مفهوم هذا المعيار، ودوره

الفرع الأول: مفهوم المعيار رقم 700

هو أحد أهم المعايير التي صدرت في المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، وشكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل "الرأي الغير معدل هو ذلك الذي عبر عنه المدقق حين خلص إلى أن إعداد الكشوف المالية، فيكل جوانبها المهمة، فقد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق".

وتتمثل أهداف المدقق حسب هذا المعيار فيما يلي:

أ- تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة.

ب- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

الفرع الثاني: دور المعيار رقم 700

يبرز معيار التدقيق الجزائري رقم 700 في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر من خلال

أ. تأسيس الرأي حول الكشوف المالية:

حيث يقوم محافظ الحسابات كما يلي:

1- يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها فذ تم وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

2- يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، أن الكشوف المالية في مجملها لا تحتوي على اختل آلات معتبرة

ب. شكل الرأي:

إذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد الكشوف المالية، في جميع جوانبها المهمة، وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، فإنه يعبرعن ذلك برأي غير معدل، كما أنه بعير عن رأي معدل في تقريره وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 705 عندما:

1- يستنتج أنه على أساس العناصر المقنعة المجمعة، تتضمن الكشوف العالية في مجملها اختلافات معتبرة.

2- ليس بوسعه جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تسمح له باستنتاج أن الكشوف المالية في مجملها لا تتضمن اختلافات معتبرة.

كما يبرز هذا الدور من خلال شكل التقرير:

- عنوان يشير بوضوح أن التقرير المدقق مستقل.
- المرسل إليه.
- فقرة تمهيدية نذكر فيها: تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية، الكشوف المالية التي تمت مراجعتها وملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته وكذلك معلومات توضيحية أخرى، بالإضافة إلى تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.
- شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق ، كذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد كشوف مالية خالية من الاختلافات المعتبرة ، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.
- شرح لمسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدققه وأن هذا الأخير قد تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أن هذه المعايير تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أن الكشوف المالية لا تتضمن اختلافات معتبرة

- شرح التدقيق:ويقصد به وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ والمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية، وكذا اختيار الإجراءات الموضوعة حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تندرج ضمن الحكم الخاص للمدقق.
- تاريخ تقرير المدقق: على المدقق تاريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.
- عنوان المدقق: يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.

بالإضافة إلى كل هذا يجب على المدقق إضافة معلومات إضافية والمعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية وذلك

- عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، تزامنا مع الكشوف المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية.

في حالة العكس، على المدقق مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك، على المدقق الإشارة في تقريره أنه لم تتم مراجعة هذه المعلومات الإضافية:

- يجب أن يغطي رأي المدقق لمعلومات الإضافية الغير مطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المسابق ولكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن الكشوف المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظرا لطبيعتها وطريقة عرضها.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل اتضح لنا أن المراجعة الخارجية هي عملية فحص القوائم المالية عن طريق شخص خارجي مستقل عن المؤسسة، بهدف تقديم رأي فني محايد حول القوائم المالية وإعطائها طابع المصداقية.

يكون هذا الرأي في شكل تقرير صادر عن المدقق الخارجي حيث يعتبر هذا التقرير عبارة عن خلاصة ما توصل اليه مدقق الحسابات والتعرف على أنشطة الشركة وفحص الأدلة والمستندات، والاستفسارات والملاحظات والأدلة المؤيدة الأخرى التي يراها ضرورية.

وللقيام بعملية المراجعة عليه أن يتقيد بمجموعة من المعايير لممارسة مهنة المراجعة وإصداره لتقريره، ومن بين هذه المعايير معايير التدقيق الجزائرية المستمدة من معايير التدقيق الدولية والتي تم إصدارها سنة2016 الى 2018، حيث تنحصر في مهمة محافظة الحسابات والتي بدورها تساهم في إضفاء الشرعية على البيانات المالية وتساهم في تثبيت تقرير المراجع الخارجي.

تمهيد:

من خلال دراسة للفصل الأول تعرضنا للأطر النظرية المتعلقة معايير التدقيق الجزائرية، وكذا تقرير المراجع الخارجي مع توضيح العلاقة بينهما،وبغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في الدراسة، سنحاول إسقاط تلك المضامين على الجانب التطبيقي كمحاولة لتشخيص الواقع من خلال دراسة استطلاعية لآراء مجموعة من المدققين الخارجيين وذلك من اجل معرفة وجهات نظرهم حول معايير التدقيق الجزائرية ومساهمتها في تحسين تقرير المراجع الخارجي.

حيث تطرقنا لوصف منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة لجمع البيانات، والأساليب الإحصائية التي تم الاعتماد عليها وإجراءات التأكد من مدى صدق وثبات الأداة حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين العناصر التالية:

المبحث الأول: عرض الاستبيان، ومنهجية الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات وتفسير نتائج الدراسة المتوصل لها.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات.

المبحث الأول: عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة.

يعتبر هذا المبحث كوصف لمنهجية الدراسة، وأفراد مجتمع الدراسة وعينتها وذلك بعرض نموذج الدراسة والمعالجات الإحصائية التي تبناها الباحث في تحليل الدراسة والتعريف بحدود وعينة الدراسة.

المطلب الأول: نموذج ومنهج الدراسة

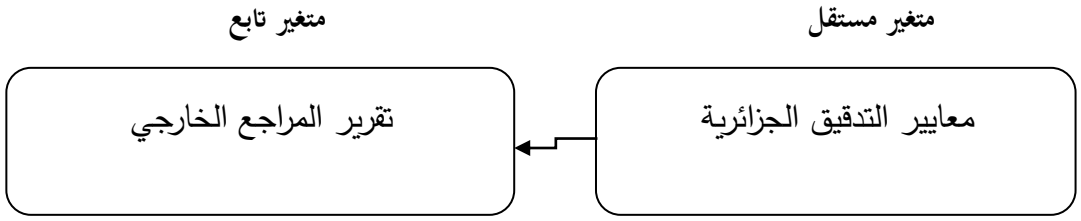
أولا: نموذج الدراسة

على ضوء مشكلة البحث وأهدافه تطلب بناء نموذج مقترح لتشخيص العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي وفق متغيرين هما:

المتغير المستقل: معايير التدقيق الجزائرية

المتغير التابع: تقرير المراجع الخارجي.

شكل 1 **نموذج الدراسة**



المصدر: من إعداد الطالبتان

ثانيا: حدود وعينة الدراسة

1. حدود الدراسة

يقصد بحدود الدراسة الإطار الزمني والبشري والجغرافي ولموضوعي، الذي تم العمل في إطاره أو في مجاله تلك الدراسة وتكمن أهمية حدود الدراسة في أنها تضع صورة شاملة للظروف التي جرت فيها الدراسة، وقد تحددت الدراسة بالمجالات التالية:

- **المجال الجغرافي**: اقتصرت هذه الدراسة 36 مدقق خارجي بالجزائر.
- **المجال الزمني**: تمت الدراسة وطرح الاستبيان والتحصل على النتائج بين 20 ماي و20 جوان 2021.
- **المجال البشري**: تم توجيه الاستبيان إلى عينة تتمثل في مدققين خارجيين.
- **المجال الموضوعي**: يسعى المجال الموضوعي في معرفة دور المعايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي.

ولقد تم توزيع 50 استبيان بلغ عدد الاستبيانات التي تم استردادها 36 وعدد الاستبيانات الملغاة 09 وبلغت الاستبيانات المفقودة والمهملة 05 ومنه تحصلنا على 36 استمارة صالحة وخاضعة للدراسة وذلك بهدف تحقيق أهداف الدراسة.

والجدول الموالي يوضح عدد الاستمارات الموزعة والمستبعدة والصحيحة:

جدول 1 الاستمارات الموزعة

الاستبيان				
الموزعة	المفقودة والمهملة	الملغاة	الصالحة	نسبة الردود
50	05	09	36	% 72

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: أداة الدراسة، صدقها وثباتها

يتناول هذا المطلب الأداة التي تم الاستعانة بها في جمع المعلومات، وإلى مختلف الأساليب الإحصائية التي استخدمناها في تحليلنا الإحصائي للاستبيان، وبعدها نقوم باختباره من خلال تحليل صدقه وثباته.

أولا: أداة جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة

1. أداة الدراسة

اعتمدنا في جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة على الاستبيان باعتباره الأداة الأنسب في استخلاص اتجاهات وآراء أفراد العينة وذلك انطلاقا من الأجوبة المتحصل عليها، حيث يمكن تعريف الاستبيان على أنه أداة تتكون من مجموعة من الأسئلة للتقصي المباشر وجمع المعلومات عن طريق طرح الباحث لهذه الأسئلة على مفردات عينة الدراسة للحصول على المعلومات والحقائق اللازمة لإثبات أو نفي فرضيات الدراسة.

2. الأساليب الإحصائية المستخدمة

بعد استرجاع الاستبيان والفرز النهائي له وحصر الصالح منه، قمت بترميز الإجابات وإفراغها في برنامج الجداول EXCELلسنة 2007، كما اعتمدت على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V21 الذي يعتبر من البرامج الإحصائية المتقدمة التي تستخدم في إدارة البيانات وتحليلها ولكونه يغطي عددا كبيرا من الأساليب الإحصائية التي تساعد في تلخيص بيانات الدراسة، حيث اعتمدت على الأساليب الإحصائية التالية:

- **المتوسط الحسابي**: وذلك بحساب المتوسط الحسابي لكل عبارة وكذلك المحاور.
- **الانحراف المعياري**: للتعبير عن تشتت مفردات العينة.
- **التوزيع التكراري والنسب المئوية**: وذلك لوصف الإجابات المحصل عليها.
- **معامل ألفا كرونباخ**: وذلك لقياس مدى قوة العلاقة بين العبارات والتأكد من ثبات أداة الدراسة.

3. عرض بيانات أداة الدراسة

تتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسيين هما:

القسم الأول:

وفيه نحصل عن المعلومات الشخصية للمستجيب التي تتمثل في: الجنس، المؤهل العلمي،سنوات الخبرة

القسم الثاني:

فهو عبارة عن مجال الدراسة الذي يهدف إلى دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية ومدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية، وقد احتوى هذا القسم على مجموعة من العبارات بلغ عددها 12 عبارة موزعة على قسمين رئيسيين هي:

وعند وضع هذه الاستبانة تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية، وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات الدور الفعال على فرضيات الدراسة، مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها.

ثانيا: صدق الأداة وثباتها

للتأكد من صدق وثبات أداة الدراسة نقوم بحساب معامل ألفا كرون باخ لقياس الثبات، حيث يجب أن يكون أكبر من 0,60 وحساب معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرون باخ لقياس الصدق، ويجب أن يكون أكبر من 0,70.

جدول 2 صدق وثبات الدراسة

الرمز	المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات "الفا كرونباخ"	معامل الصدق
X	المحور الأول: أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية	12	830.8	.9390
Y	المحور الثاني: دور اعتماد معايير التدقيق الجزائرية على تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر	10	60.93	670.9
	إجمالي المحاور	22	340.9	9660.

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V22

التعليق:يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات لمحاور الدراسة تجاوز الحد الأدنى له حيث بلغ الإجمالي 0.934، كما أخذ الأول قيمة ثبات تقدر بقيمة 0.883، والمحور الثاني قيمة ثبات أكبر تقدر بقيمة 0.936، هذا يعني أن عبارات الاستمارة تتصف بثبات النتائج مع إمكانية تعميم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، بالإضافة إلى

وجود ارتباط قوي وموجب بين عبارات كل محور من محاور الدراسة كما قدر معامل الصدق الإجمالي للاستمارة 0.966

وهنا نكون قد تأكدنا من ثبات أداة الدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحتها في تحليل النتائج.

ولقد تم اختيار مقياس لكارت الخماسي الذي يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء، لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يعتمد على البدائل الخمس ولقد ترجمت الاستجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول 3 معيار لبكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط الحسابي	1.79-1	2.59-1.80	3.39-2.60	4.19-3.40	5-4.20

المصدر: أو ماسي كران، **طرق البحث في الإدارة**، دار المريخ لنشر والتوزيع، السعودية، 2006، ص284.

المبحث الثاني: تحليل البيانات وتفسير نتائج الدراسة المتوصل إليها.

المطلب الأول: تحليل اتجاه أراء العينة بالنسبة للمحور الأول "البيانات الشخصية"

أولا: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

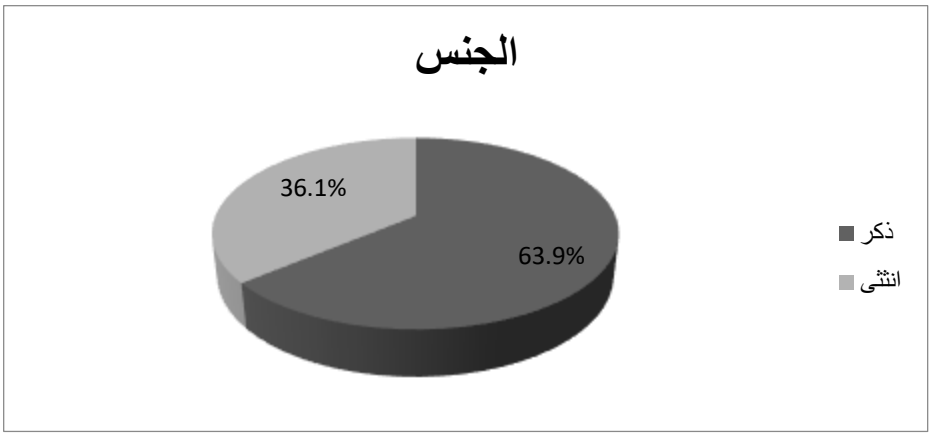
جدول 4 التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الجنس

البيان	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	23	63.9%
أنثى	13	36.1%
المجموع	36	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

ويمكن توضيح هذا الجدول من خلال الشكل البياني التالي:

رسم توضيحي 1 دائرة نسبية تمثل الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

التعليق: حيث نلاحظ من خلال الجدول أن أغلبية أفراد العينة هم ذكور والبالغ عددهم 23 بنسبة 63.9% في حين نجد نسبة الإناث 36.9% وهذا راجع إلى طبيعة الأشغال التي تجرى بالمؤسسة.

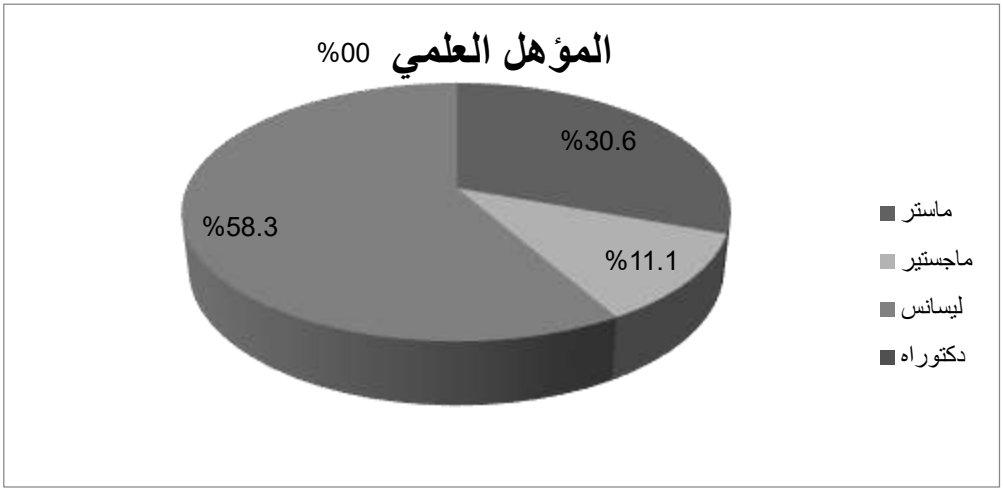
ثالثا: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

جدول رقم (05): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب المؤهل العلمي

البيان	التكرار	النسبة المئوية%
ثانوي	11	30.6%
ليسانس	4	11.1%
ماستر	24	58.3%
دراسات عليا	00	00%
المجموع	36	100

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

رسم توضيحي 2 دائرة نسبية تمثل المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

التعليق: من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة يحملون شهادة الليسانس حيث بلغت نسبتهم 58.3% وتليها الأفراد الذين يحملون شهادة الماستر بنسبة 30.6%، ثم الذين يحملون شهادة الماجستير بنسبة 11.1% وهذا يدل على أن أفراد العينة المدروسة مؤهلون علميا.

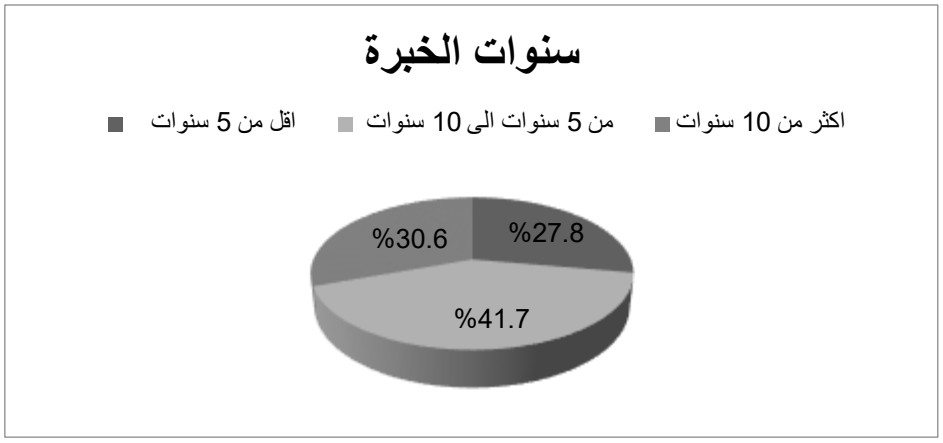
خامسا: توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

جدول 6 التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب عدد السنوات الأخيرة

البيان	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من 5 سنوات	10	27.8%
5-10 سنوات	15	41.7%
أكثر من 10 سنوات	11	30.6%
المجموع	36	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

رسم توضيحي 3 دائرة نسبية تمثل عدد سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22

التعليق: من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن، الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين 5-10 سنوات قدرت بـ 41.7 % وهي أعلى نسبة، ثم تليها نسبة 30.6% والتي تقابل أصحاب الخبرة الطويلة التي تتجاوز 10 سنوات، وفي الأخير نجد الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات والتي بلغت نسبتهم 27.8 %، وهذا يدل على أن أفراد العينة ذوي خبرة مهنية.

المبحث الثالث: التحقق من صحة فرضيات الدراسة

أولا:اختبار التوزيع الطبيعي

1. الجدول رقم (07): اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف)

جدول5 اختبار التوزيع الطبيعي

الرقم	البعد	قيمةZ	مستوى الدلالة (القيمة الاحتمالية sig)
01	المحور الأول	0.746	0.635
02	المحور الثاني	0.860	0.450

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (10) الذي يتضح لنا نتائج ذلك الاختبار تبين أن قيمة(sig) كانت أكبر من مستوى الدلالة (الفا =05.0) لجميع المحاور وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع توزيع طبيعي.

كما يبين لنا الجدول قيمةZ المحسوبة والتي تراوحت بين (746.0) و(860.0) وهي قيم مقبولة عموما ومنه نستطيع أن نقوم بدارسة العلاقة بين متغيرات الدارسة من خلال الاختبارات المعلمية.

2. **معامل ر:** نتطرق في النقاط التالية إلى طبيعة الارتباط ودرجته بالنسبة لكل بعد من أبعاد الدارسة وكون مقياس متغيرات الدارسة ترتيبي، فإن معامل الارتباط المناسب هو معامل الارتباط لسبرمان الذي توضحه مصفوفة الارتباط كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول 6 مصفوفة الارتباط سبيرمان

الأبعاد	البيان	اعتماد معايير تدقيق
القسم الأول: دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية	معامل الارتباط مستوى الدلالة.Sig العدد N	**-,735*** **, 50** **63**
القسم الثاني: مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية	معامل الارتباط مستوى الدلالة.Sig العدد N	**-,037 ,835** **63**

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (11) بينت نتائج التحليل أن

القسم الأول: دوافع إصدار معايير التدقيق الجزائرية له علاقة ارتباط عكسي ذو دلالة إحصائية مع اعتماد معايير التدقيق، إذ بلغ معامل الارتباط (0.753) عند مستوى دلالة (0.50)، وهذا يعني وجود ارتباط معنوي لكنه يبقى ضعيف.

كما نلاحظ أن النتائج بينت أن

القسم الثاني: مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية له علاقة ارتباط عكسي ذو دلالة إحصائية مع اعتماد معايير التدقيق، إذ بلغ معامل الارتباط (0.37) عند مستوى دلالة (.0835)، وهذا يعني وجود ارتباط معنوي لكنه يبقى ضعيف.

اختبار الفرضية الأولى:

تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One Sample singiale – test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة (z)المحسوبة أكبر من قيمة (z)الجدولية، والتي تساوي 1.99 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 50%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمةt الجدولية والتي تساوي (1.99) – (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من %(50).

تنص الفرضية الأولى على لا تساعد معايير التدقيق الجزائرية مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1–06) للقسم الأول دوافع إصدار معايير التدقيق الدولية "، وقد تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One- Sample singiale – test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ **P=1/2 (50%)**

H_1: ⟶ **P≠1/2 (50 %)**

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية (α=0.05).
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

جدول 7 دوافع اصدار معايير التدقيق الدولية

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة Z	مستوى الدلالة Sig
رغبة الجزائر في إصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها ومستمدة من معايير التدقيق الدولية سعيا للتوافق الدولي ولتحسين مهنة التدقيق.	2.235	0.854	32.8	2.004	0.001
يعتمد مراجع الحسابات في أداء مهامه على معايير التدقيق الجزائرية.	3.441	0.612	50.6	1.861	0.002
صدور القانون 10-01 المتعلق بالمهن خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.	2.911	0.900	42.8	1.151	0.141
تساعد المعايير في تحسين أداء المدقق الخارجي والارتقاء بعمله وجودة أدائه.	3.117	1.121	45.8	1.314	0.063
معايير التدقيق الجزائرية تساعد مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات	2.323	0.806	34.1	1.424	0.035
العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي	2.235	0.740	32.9	2.270	0.000
جميع فقرات المحور	**2.605**	**0.301**	**38.3**	**0.715**	**0.687**

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هوα =0.05).

يبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القسم الأول " **دوافع اصدار معايير التدقيق الدولية**" تساوي 2.605 والوزن النسبي يساوي 38.3% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة (z) المحسوبة تساوي 0.715، ومستوى الدلالة تساوي 0.687 وهي أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة

0.301، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أنه صدور القانون 10-01 المتعلق بالمهن خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.، عند مستوى دلالة (α=0.05) ولكن بدرجة قليلة.

- **نتيجة اختبار الفرضية الأولى:**

حسب نتائج اختبار الإشارةلعينة واحدة فيما يخص فقرات القسم الثاني، بينت أن أفراد عينة الدراسة متفقون على **دوافع اصدار معايير التدقيق الدولية** وعلى تطبيقها وان هذا التطبيق يتم بدرجة قليلة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1): صدور القانون 10-01 المتعلق بالمهن خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

3. اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أن محافظ الحسابات يعمل في إعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-06) للقسم الثاني "مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الدولية"، وقد تم استخدام اختبار الإشارة للعينة الواحدة (One- Sample singiale – test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: ⟶ **P=1/2 (50%)**

H_1: ⟶ **P≠1/2 (50 %)**

- الفرضية الصفرية *(H_0)*: وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية (α=0.05).
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (3)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (10): مدى التزام محافظي الحساب في الجزائر بمعايير التدقيق الدولية"

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة Z	مستوى الدلالة
ان استخدام معايير التدقيق الجزائرية ستؤثر وبشكل إجابي في عمل محافظ الحسابات في الجزائر.	2.147	0.821	31.5	1.1958	0.001
يعمل محافظ الحسابات في اعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية.	2.441	0.894	35.9	1.789	0.003
تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات محافظ الحسابات.	2.617	0.853	38.5	1.548	0.017
تلبي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر.	2.529	0.961	37.2	1.734	0.005
تساهم معايير التدقيق الجزائرية في التقليل من صعوبات مهنة المراجع الخارجي.	2.114	0.925	31.1	1.683	0.007
الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يرفع من كفاءة أداء المراجع الخارجي	2.206	0.808	32.4	1.615	0.011
جميع فقرات المحور	**2.423**	**0.412**	**35.6**	**0.687**	**0.732**

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05).

يبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القسم الأول " مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الدولية"" تساوي 2.423 والوزن النسبي يساوي 35.6% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة(z) المحسوبة تساوي 0.687، ومستوى الدلالة تساوي 0.732 وهي أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة 0.412، وهذا يعني ورفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أن المعايير تساعد في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات محافظ الحسابات، عند مستوى دلالة (α=0.05) وبدرجة مطبقة.

- **نتيجة اختبار الفرضية الثانية:**

حسب نتائج اختبار الإشارةلعينة واحدة فيما يخص فقرات القسم الثاني، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على أنه يوجد تطبيق والتزام من طرف محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الدولية" لكن ليس بشدة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1): التيتنص:تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات محافظ الحسابات.

اختبار الفرضية الثالثة:

ومن اجل اختبار الفرضية الثالثة الدراسة قمنا باستخدام نماذج الانحدار البسيط لدراسة العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي التي تنص على معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المراجع الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق،فنماذج الانحدار تجيبنا على سؤالين:

- هل توجد علاقة بين المتغيرين؟

- ما هي قوة هذه العلاقة؟

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة Z	مستوى الدلالة Sig
معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المراجع الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة والبراهين في تقرير المدقق.	1.941	0.488	28.5	2.337	0.000
تحسين تقرير المراجع الخارجي يحسن من جودة القوائم المالية لاتخاذ القرارات.	2.705	0.629	39.7	1.735	0.005
تبني معايير التدقيق في الجزائر أدى الى الرفع من تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر.	2.823	1.028	41.5	1.166	0.002
تتلاءم معايير العمل الميداني ومعايير التدقيق الجزائرية مع واقع المهنة.	**2.323**	**0.806**	34.1	**2.110**	**0.000**
يعالج المعيار الوطني للتدقيق رقم 700 كيفية تأسيس الرأي وإعداد تقرير حول عملية تدقيق الكشوف.	**2.362**	**0.809**	33.1	**1.110**	**0.000**
يعتمد محافظو الحسابات على اتخاذ قراراتهم من خلال الاستناد بمعايير التدقيق الوطنية	**2.365**	**1.009**	28.9	**1.166**	**0.001**
تلبي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر	**2.456**	**1.132**	29.3	**2.622**	**0.002**
يلجأ مراجع الحسابات الى معايير التدقيق الدولية في حالة عدم وجودها في معايير التدقيق الجزائرية	**2356**	**0.982**	41.2	**1.952**	**0.000**
معايير التدقيق الجزائرية تساعد على تحسين جودة التدقيق	**2.156**	**0.985**	31.3	**2.123**	**0.000**
العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي	**2.518**	**1.195**	29.2	**1.236**	**0.000**
جميع فقرات المحور	**2.605**	**0.301**	**38.3**	**0.715**	**0.687**

ومن ثم تحديد نتائج العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي، وإعطاء نتائج فيما يتعلق باختبار فرضيات هذه الدراسة.

تنص الفرضية الثالثة على أنه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين معايير التدقيق الجزائرية وتقرير ؤ المراجع الخارجي في التأثير على تطبيقا، وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين المتغيرين، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

جدول 11 العلاقة بين معايير التدقيق الجزائرية و تقرير المراجع الخارجي

					المعلمات المقدرة	
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	المعامل
0.41	1.352	1	35	0.253	2.249	0.147

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا عدم معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 41% وهي نسبة ضعيفة وتعبر عن نسبة تأثير تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المراجع الخارجي ، وما يؤكد هذه النتيجة هي قيمة F والتي بلغت 1.352 التي تعبر عن ضعف العلاقة بين المتغيرين، حيث كانت درجة المعملية (Sig) لهذه العلاقة 0.253 وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه لا توجد علاقة بين المتغيرين أي أن معايير التدقيق الجزائرية لا تأثر بدرجة كبيرة على وتقرير المراجع الخارجي اي تأثير ذاو دلالة إحصائية، ومنه نؤكد صحة الفرضية الصفرية والتي تنص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير التدقيق الجزائرية وتقرير المراجع الخارجي، والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما هو دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر و تناولنا هذا الفصل من خلال ثلاث مباحث في المبحث الأول، تم فيه التطرق إلى عرض الإطار المنهجي للدراسة و في المبحث الثاني تمت فيه معالجة و تحليل نتائج الاستبيان من اجل معرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول دور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر ، أما المبحث الثالث فقد خصص لاختبار الفرضيات وخلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة بدرجة كبيرة بين معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر، وتم في الأخير رفض الفرضيات الصفرية وقبول الفرضيات البديلة.

الخاتمة

من خلال تناولنا لموضوع دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي، قمنا بمحاولة حل إشكالية البحث والتي تدور حول مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي في الجزائر، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال التطرق الى الجانب النظري بالإضافة الى الدراسة التطبيقية، حيث تناولنا في الدراسة النظرية لمحة عن المراجعة الخارجية وكذا المراجع الخارجي وتقريره كما تطرقنا الى إصدارات معايير التدقيق الجزائرية و اللجان المشرفة عليها، أما في الشق الثاني المتعلق بالدراسة التطبيقية قمنا باستطلاع آراء عينة من محافظي الحسابات في الجزائر و توزيع الاستبيان بطريقة مباشرة و غير مباشرة و تحليله واختبار فرضيات الدراسة.

اختبار الفرضيات:

1- **الفرضية الأولى:** معايير التدقيق الجزائرية تساعد مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات.

2- **الفرضية الثانية:** يعمل محافظ الحسابات في إعداد تقرير هو فق معايير التدقيق الجزائرية.

3- **الفرضية الثالثة:** معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المراجع الخارجي من خلا لتوضيح جميع الأدلة و البراهين في تقرير المدقق.

نتائج الدراسة:

بناء على تحليل نتائج الدراسة الميدانية التي قمنا بها مع مجموعة خبراء محاسبين ومحافظي حسابات وحتى الأكاديميين حول دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي خلصنا الى مجموعة من النتائج:

- يعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة اتصال بينه وبين مستخدمي القوائم المالية، بحيث يكون صياغته في صورة واضحة ومفهومة.
- أصدرت معايير التدقيق الجزائرية لضبط عمل المراجعين وتوجيههم للعمل بصورة مثالية.
- المعايير الجزائرية للتدقيق صادرة من المجلس الوطني للمحاسبة.
- من أهم الأهداف المرجوة من تطبيق معايير التدقيق الجزائرية توحيد طريقة العمل بين ممارسين المهنة.
- تطبيق معايير التدقيق الجزائرية يزيد مستوى الثقة في القوائم المالية، وبالتالي زيادة الثقة لدى مستخدمي هذه القوائم.
- نتائج تربط بين معيرين.
- يعالج معيار التدقيق الجزائري رقم 700 العناصر الضرورية الواجبة في تقرير المراجع الخارجي.

اقتراحات:

- تنظيم دراسات وملتقيات للتعمق في الدراسة والاطلاع على التطورات الحاصلة في مهنة المراجعة.
- الاهتمام بتقرير المراجع الخراجي خاصة المعد وفق معايير التدقيق الجزائرية.
- قيام المراجعين الخارجين بالتطور المستمر، من خلال المشاركة في محاضرات وندوات علمية مختصة.
- التنسيق بين الأكاديميين والمهنيين مما يساعد الباحثين والطلبة من التعمق في هذا الجانب المتعلق بالمهنة.

آفاق الدراسة:

بعد إجراء هذه الدراسة تم اقتراح الأفاق التالية:

- انعكاسات مخاطر التدقيق الخارجي على جودة تقرير المراجع الخارجي.
- أثر عدم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية على تقرير المراجع الخارجي.
- المقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.

فهرس المحتويات

إهداء : .....

شكر و تقدير:.....

ملخص:.....

قائمةالجداول والأشكال: .....ب

مقدمة: ..... ت- ث

تمهيد 3

المبحث الأول:المراجع الخارجي في الجزائر 4

المطلب الأول :ماهية المراجعة الخارجية 4

المطلب الثاني:محافظ الحسابات في الجزائر. 7

المطلب الثالث:الخبير المحاسب 13

المبحث الثاني:تقريرمراجع الحسابات في الجزائر 16

المطلب الأول :ماهية تقريرالمراجع الخارجي.....16

المبحث الثالث: إصدارات معاييرالتدقيق.....25

المطلب الأول: الهيئات المشرفة على إعداد وإصدار المعايير 25

المطلب الثاني: أسباب إصدار معايير التدقيق الجزائرية. 25

خلاصة الفصل: 35

تمهيد: 36

المبحث الأول:عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة. 37

المطلب الأول: نموذج ومنهج الدراسة 37

المطلب الثاني: أداة الدراسة،صدقهاوثباتها 39

المبحث الثاني: تحليل البيانات وتفسيرنتائج الدراسةالمتوصل إليها. 41

المطلب الأول: تحليل اتجاه أراءالعينة بالنسبة للمحورالأول "البيانات الشخصية" 41

المبحث الثالث: التحقق من صحةفرضيات الدراسة 44

خلاصة الفصل: 53

الخاتمة 54

قائمة المراجع: 57-58

قائمة الملاحق: 59

قائمة المراجع:

(11 يوليو 2010). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد42, 7.

(11 يوليو2010). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 7.

(11يوليو 2010). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 42, 10.

احمد نور. (1990). مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعلمية. مصر: الدار الجامعية للطباعة والنشر.

أسماء حداد. (2016/2015). أهمية معايير التدقيق الدولية في تحديد جودة تقرير المراجع الخارجي (مذكرة ماستر). بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة محمد خيضر.

أصيلة العمري. (2018/2017). مراجعة محاسبية ومالية. بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.

أمينة لعريسي. (2016/2015). دور المراجعة الخارجية في تحسين نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المخزون (مذكرة ماستر). أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.

أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي. (2018/2017). البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

إيهاب نظمي، وهاني العزب. (2012). تدقيق الحسابات: الإطار النظري. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

بن يحي،ع.,& لعمور, ر. (2019). واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر "دراسة استطلاعية لعينة من المدققين الخارجين لسنة 2018". مجلة دفاتر اقتصادية, 10(2) , 1-17.

بوابة أحمر عالم المال والاقتصاد والادارة. (2016). تم الاسترداد منhttps://a7mar.blogspot.com

التميمي هادي. (2004). مخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية. عمان: دار وائل للنشر.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 42. (11 يوليو 2010). 7.

جريدة المحاسبينhttps://almohasben.com : Retriever from lmohasben.com .(3 11 ,2015) .

الجمهورية الجزائرية. (2014, 04 30). مرسوم تنفيذي رقم11-202. الجريدة الرسمية. الجزائر: المطبعة الرسمية الجزائرية.

الديمقراطية الشعبية الجمهورية الجزائرية. (11 جويلية, 2010). مرسوم تنفيذي رقم 10-01. الجريدة الرسمية /العدد42. الجزائر، الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

سامي بن خيرة، محمد الأمين مصباحي، وعزة الأزهر. (2015/2014). تفعيل المراجعة الخارجية كأداة للتحسن جودة التقارير المالية. الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

سهيلة داود، وشريفة حمداش. (2018/2017). أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي. البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

صنهاجي،ه., عوادي, ع. ا., &عمامرة, م. ا. (2017, ديسمبر). أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي. مجلة العلوم الإدارية والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي, 01(01) , 423-436.

طاهر لمين بالقاضي، وكمال بن موسى. (2018). رأي تقرير مراجع الحسابات للقوائم المالية وفق معيار المراجعة و

عاشور كتوش، ورشيد سفاحلو. (2017). مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر. مجلة الاقتصاد الجديد /العدد16. الجزائر.

عاطف سواد، ز. (2009). مراجعة الحسابات والتدقيق. عمان: دار الراية للنشر والتوزيع.

عبد الفتاح لعواد. (2019/2018). دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية (مذكرةماستر). بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.

عبد المطلب صباح، ح. (2018, 5 28). أثرالتعديلات الخاصة بتقرير مدقق الحسابات وفقا لمعيار التدقيق والتوكيد الدولي رقم)701) في تحسين جودة تقرير المدقق وجودة البيانات المالية. عمان، كلية الأعمال: جامعة الشرق الأوسط.

عمر محمود زريقات، احمد يوسف كلبونة، ورأفت سلامة محمود. (2011). علم تدقيق الحسابات النظري. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

لونيسة، م. (2017/2016). تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

محمد التهامي طواهر، ومسعود صديقي. (2006). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية. ديوان المطبوعات الجامعية.

محمد، ع. (2020, 08 03). موضوع شامل عن مهنة المحاسبة :2013 compta ,from 2021 ,19 06 Retrieved . https://www.compta-213.com/2020/08/metier-comptabilite-algerie.html

محمدي عبد العالي. (6 7, 2012). دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري. مقدمة من الملتقى الوطني لحوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري (صفحة 4). بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.

مسعد،م,& الخطيب, خ. (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات. عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع.

مصعب معزاوي. (2016/2015). أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح (مذكرة ماستر). أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

المطارنة، غ. (2006). تدقيق الحسابات المعاصر من الناحية النظرية. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.

مفتاح،ب.,& مفتاح, ح. (07أفريل 2018). إسقاط معايير المراجعة الجزائرية الجزائرية على نظيرتها الدولية. In م. ا. حول, واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية. الجزائر، بومرداس: جامعة أحمد بوقرة.

مناعي، ح. (2009/2008). تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر. باتنة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، الجزائر: جامعة الحاج لخضر باتنة.

نجوى عبد الصمد. (2021). ضبط وتنظيم مهنة محافظ الحسابات في التشريع الجزائري. عين مليلة: دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع.

هادي التميمي. (2004). مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية. عمان، الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع.

وزارة المالية. (11 أكتوبر, 2016). المجلس الوطني للمحاسبة. تاريخ الاسترداد 13 جوان, 2021، من http://www.cnc.dz/fichier_regle/1211.pdf

وزارة المالية. (2016, 04 فيفري). المجلس الوطني للمحاسبة. Retriever جوان 13, 2021, from http://www.cnc.dz/fichier_regle/202.pdf

وزارة المالية. (2017, مارس 15). المجلس الوطني للمحاسبة. Retriever جوان 13, 2021, from http://www.cnc.dz/fichier_regle/1230.pdf

وزارة المالية. (2018, سبتمبر 24). المجلس الوطني للمحاسبة. Retriever جوان 13, 2021, from http://www.cnc.dz/fichier_regle/1275.pdf

يونس الشوبكي عليان، وصائب عبد القادر الشريدة ناظم. (2019). جودة تقرير المراجع الخارجي. أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي 700 في رفع جودة تقرير المدقق الخارجي الأردني في البنوك التجارية الأردنية.

قائمة الملاحق:

ملحق1: نموذج استبيان الدراسة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

استمارة استبيان

في إطارا لإعداد لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق سنقوم بإنجاز مذكرة بعنوان **"دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر "** نرجو من سيادتكم المحترمة الإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بدقة وموضوعية مما يعزز الثقة في نتائج هذه الدراسة التي نأمل أن تعود على الجميع بالنفع والفائدة، ونؤكد لكم أن هذه الأراء ستعامل بسرية وستستخدم لأغراض البحث العلمي.

إعداد الطلبة:

لمشرف :

- بن عياد وسام
- غمري منال

الأستاذ

د - العمري أصيلة

السنة الجامعية: 2022/2021

الجزء الأول: معلومات عامة

يرجى الإجابة على الأسئلة التي تتضمن معلومات عامة بوضع إشارة (X)

1- الجنس:

- ذكر ☐ - أنثى ☐

2- المؤهل العلمي:

- ثانوي ☐ - ليسانس ☐ - ماستر أو ما بعد التدرج ☐

3-الخبرة المهنية :

- أقل من 5 سنوات ☐ - ما بين 6 سنوات و 10 سنوات ☐ - مابين 11 سنة و 20 سنة ☐
- أكثر من 20 سنة ☐

الجزء الثاني: مجموعة من العبارات التي تقيس لنا مستوى اعتماد معايير التدقيق الجزائرية في تحسين تقرير المدقق الخارجي

المحور الأول:أهمية إصدار معايير التدقيق الجزائرية

الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	معارض	معارض بشدة	محايد
--	**القسم الأول: دوافع اصدار معايير التدقيق الجزائرية**					
01	**رغبة الجزائر في اصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها و مستمدة من معايير التدقيق الدولية سعيا للتوافق الدولي و لتحسين مهنة التدقيق .**					
02	**صدور القانون 10-01 المتعلق بالمهن خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.**					
03	**يعتمد مراجع الحسابات في أداء مهامه على معايير التدقيق الجزائرية..**					
04	**تساعد المعايير في تحسيين أداء المدقق الخارجي و الارتقاء بعمله و جودة أدائه .**					
05	**معايير التدقيق الجزائرية تساعد مراجع الحسابات على اتخاذ القرارات**					
06	**العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي .**					

--	**القسم الثاني : مدى التزام محافظي الحسابات في الجزائر بمعايير التدقيق الجزائرية**					
07	**إن استخدام معايير التدقيق الجزائرية ستؤثر و بشكل أجابي في عمل محافظ الحسابات في الجزائر.**					
08	**يعمل محافظ محافظ الحسابات في إعداد تقريره وفق معايير التدقيق الجزائرية .**					
09	**تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية ، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات محافظ الحسابات .**					
10	**تلبي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر .**					
11	**تساهم معايير التدقيق الجزائرية في التقليل من صعوبات مهنة المراجع الخارجي.**					
12	**الاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية يرفع من كفاءة أداء المراجع الخارجي**					

المحور الثاني: دور اعتماد معايير التدقيق الجزائرية على تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر

الرقم	الـــعـــبـــارة	موافق	موافق بشدة	معارض	معارض بشدة	محايد
13	معيار التدقيق رقم 700 يحسن من تقرير المراجع الخارجي من خلال توضيح جميع الأدلة و البراهين في تقرير المدقق.					
14	تحسين تقرير المراجع الخارجي يحسن من جودة القوائم المالية لاتخاذ القرارات .					
15	تبني معايير التدقيق في الجزائر أدى الى الرفع من تحسين تقرير المراجع الخارجي في الجزائر.					
16	تتلائم معايير العمل الميداني و معايير التدقيق الجزائرية مع واقع المهنة.					
17	يعالج المعيار الوطني للتدقيق رقم 700 كيفية تأسيس الرأي و إعداد تقرير حول عملية تدقيق الكشوف .					
18	يعتمد محافظو الحسابات على اتخاذ قراراتهم من خلال الاستناد بمعايير التدقيق الوطنية					
19	تلبي معايير التدقيق الجزائرية احتياجات المراجع الخارجي في الجزائر					
20	يلجأ مراجع الحسابات الى معايير التدقيق الدولية في حالة عدم وجودها في معايير التدقيق الجزائرية					
21	معايير التدقيق الجزائرية تساعد على تحسين جودة التدقيق					
22	العمل بمعايير التدقيق الجزائرية يرفع من مستوى المهنة في الجزائر الى المستوى الدولي					