

دراسة تحليلية لتأثير معايير المراجعة الدولية في الجزائر

Analytical Study of the Impact of International Auditing Standards in Algeria: English Translation

سهيلة هجرس
جامعة الطارف - الجزائر

s.hadjeris@univ-eltarf.dz

تاريخ النشر: 2024/10/31

أنور عيدة*
جامعة الطارف - الجزائر

aida.anouar@univ-eltarf.dz

تاريخ القبول: 2024/09/03

تاريخ الإستلام: 2024/07/17

ملخص:

سعت هذه الدراسة إلى تقييم واقع مهنة المراجعة في الجزائر، استكشاف الإجراءات العملية المتبعة في مهنة المراجعة بالبيئة الجزائرية وتحليل أوجه الشبه والاختلاف بين المعايير الجزائرية والدولية للمراجعة، تحقيقاً لهذه الأهداف تم الاعتماد على تحليل نتائج استبيان تم توزيعه على عينة من مراجعي الحسابات في الجزائر، كما أظهرت نتائج الدراسة أن معايير المراجعة الدولية حظيت بقبول واسع من قبل المختصين والمهتمين بمهنة المراجعة في الجزائر، حيث تساهم معايير المراجعة الدولية في تعزيز الثقة والمصداقية بالقوائم المالية للمستثمرين الأجانب. وبناءً على هذه النتائج، توصي الدراسة بضرورة عقد دورات تدريبية متخصصة لمراجع الحسابات حول كيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية.

الكلمات المفتاحية: معايير المراجعة الدولية، مراجع الحسابات، المراجعة.

تصنيفات JEL: M41 ، M48.

Abstract:

This study sought to evaluate the reality of the auditing profession in Algeria, explore the practical procedures followed in the auditing profession in the Algerian environment, and analyze the similarities and differences between Algerian and international auditing standards. To achieve these objectives, reliance was placed on analyzing the results of a questionnaire that was distributed to a sample of auditors in Algeria. The results of the study also showed that international auditing standards were widely accepted by specialists and those interested in the auditing profession in Algeria, as international auditing standards contribute to enhancing trust and credibility in auditing. Finance for foreign investors. Based on these results, the study recommends the need to hold specialized training courses for auditors on how to apply international auditing standards.

Keywords: International Auditing Standards, Auditor, Audit

Jel Classification Codes: M41 , M48.

* المؤلف المراسل.

تعد معايير المراجعة الدولية بمثابة الركيزة الأساسية التي تنظم مهنة المراجعة الحسابات على مستوى العالم، إدراكا منها لأهمية هذه المعايير، سعت الجزائر إلى مواكبة ممارساتها المهنية مع تلك المعايير العالمية، ففي إطار تبنيها للنظام المحاسبي المالي الجديد، قامت الجزائر باعتماد معايير المحاسبة الدولية، كما حرصت على تعزيز ذلك من خلال إصدار العديد من التشريعات والقوانين، من أبرزها قانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة مراجع الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد ولضمان التطبيق الفعال لهذه التشريعات، تم إصدار مجموعة من المراسيم التنفيذية في 27 يناير 2011، هدفت هذه المراسيم إلى تحديد تشكيلة الغرفة الوطنية لمراجع الحسابات، والمصنف الوطني، والمنظمة لتنظيم، تحديد قواعد سير عمل المجلس الوطني للمحاسبة، تحديد صلاحيات وقواعد سير عمل المنظمة، والمصنف، والغرفة، تحديد شروط وكيفية الحصول على الاعتماد لممارسة مهنة المحاسبة وتكامل العديد من المراسيم والقرارات الأخرى منظومة التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر. وبذلك، تسخ الجزائر التزامها بمعايير المراجعة الدولية، مع الحرص على تنظيم مهنة المراجعة على المستوى الوطني، لضمان ممارسات مهنية سليمة وفعالة، ومما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية الآتية:

ما هو واقع مهنة المراجعة في البيئة الجزائرية؟

وينبثق من الإشكالية الرئيسية مجموعة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تساهم المعايير الدولية للمراجعة في تغيير طبيعة ممارسة المهنة بالبيئة الجزائرية؟
- عند تطبيق المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة المحلية هل يوجد متطلبات يجب أخذها بعين الاعتبار؟

1.1. فرضيات الدراسة:

- يساهم تبني المعايير الدولية للمراجعة في تغيير طبيعة ممارسة المهنة بالجزائر.
- يوجد العديد من المتطلبات يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية.

2.1. أهداف الدراسة: تسعى هذه الدراسة إلى الوصول إلى مجموعة من الأهداف نوجز أهمها فيما يلي:

- التركيز على الأدبيات النظرية لمعايير المراجعة الدولية؛
- الخروج باقتراحات ونتائج حول هاته الورقة البحثية.
- التطرق إلى معايير مراجعة بالبيئة الجزائرية؛

3.1. أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال:

- يعتبر موضوع المراجعة من المواضيع المعاصرة والهامة؛
- التطرق إلى إجراءات مهنة مراجعة بالبيئة لجزائرية؛
- معرفة التوصيات التي سوف يتم اقتراحها في ضوء النتائج المتوصل لها.

4.1. منهجية الدراسة: لغرض الوصول إلى أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي، أما الجانب التطبيقي فقد تم تحليل البيانات المستخرجة من استمارة الاستبيان التي صممت لهذا الغرض، وتم التوصل إلى اختبار فرضيات الدراسة من خلال الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS).

5.1. عرض وتحليل الدراسات السابقة

❖ سهيلة مداني وآخرون (2018)، معايير التدقيق الدولية والواقع المهني للتدقيق في الجزائر، هدفت الدراسة إلى ما يلي:

— التطرق إلى مفاهيم المتعلقة بمعايير العالمية للمراجعة؛

— التطور المهني للمراجعة في البيئة الجزائرية وإعطاء صورة عليه

حيث كانت إشكالية الدراسة على النحو الآتي: ما مدى إمكانية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر؟.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: في ظل توافق النصوص التشريعية التي تنظم مهنة المراجعة، حيث يوجد ملائمة

بين معايير المراجعة الدولية مع نظيرتها الجزائرية، حيث يقوم محافظ الحسابات الجزائري بالالتزام بتطبيق معايير والحرص

التام على حسن سير عملية المراجعة، خاصة في فيتعلق بالنصوص التشريعية والقانونية وأبرزها قانون 01-10- والمتعلق

بمهنة مراجع الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب.

❖ نصيرة سعدي نسيمه اوكيل (2018)، واقع المراجعة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق العالمية، كان

الهدف من هاته الورقة البحثية ما يلي:

— تسليط الضوء على الإطار النظري على المعايير العالمية للتدقيق.

— معرفة مدى توافق واختلاف معايير المراجعة الجزائرية والدولية والإنتقادات الموجهة لها.

حيث كانت إشكالية المدروسة على النحو الآتي: تمحورت إشكالية الدراسة حول واقع المراجعة وكانت عبارة عن مقارنة بين

المعايير العالمية ونظيرتها الجزائرية

ومن أبرز النتائج الدراسة هي:

— في ظل ما يعرف بالعمولة وأصبح العالم قرية واحدة وإزالة الحدود الجغرافية في المجال الاقتصادي وظهور الشركات

متعددة الجنسيات

— جاءت المراجعة الدولية كنتيجة حتمية لكل تلك الأحداث؛

— في ظل صعوبات التي تؤثر على فاعلية المعلومات ذات الطابع المالي، فان مهنة المراجعة في البيئة الجزائرية يمكن القول

بأنها تعاني من قصور، فضلا عن كونها تؤدي إلى هبوط مستوى المهنيين، ما يجعل المهنة المراجعة في البيئة المحلية اقل

مستوى من نظيراتها في الدول المتطورة، ويمكن القول فإن يوجد اختلاف في ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر مقارنة

بالمعايير الدولية.

❖ لخضر لقيطي محمد براق (2014)، تطبيق معايير المراجعة الدولية أهمها في الجزائر، هدفت الدراسة إلى ما يلي:

— تبيان واقع تنظيم المهنة والإطار العام لمعايير المراجعة في الجزائر.

— معرفة ما يسمى بنطاق معايير الدولية للمراجعة.

حيث كانت إشكالية الدراسة على النحو الآتي: ما أهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر؟

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

— تحتوي الإرشادات المتعلقة بالمعايير الدولية للمراجعة التي لها علاقة بالمراحل المتنوعة لعمليات المراجعة، خاصة فيما

يخص الملائمة في الجانب العلمي.

— من أجل ارتفاع فعالية وكذا كفاءة عمليات المراجعة لابد من تفعيل الدور الفعال لمحافظ الحسابات، بحيث يقوم هذا

الأخير بالالتزام التام بالمسؤوليات والتمتع بالاستقلالية في العمل.

من أهم العوامل التي تؤثر في الحد من مخاطر عمليات المراجعة هي كفاءة محافظ الحسابات من حيث اتباع المعايير الدولية فيما يخص الإرشادات والتوجيهات التي لها صلة بمخاطر المراجعة

❖ فايز سايج (2015)، تبني معايير المراجعة الدولية أهمها في ظل الإصلاح المحاسبي، كان الهدف من هات الورقة العلمية ما يلي:

من ابرز الأهداف هي الوقوف وتدعيم مشروع المجلس الوطني في الميدان المحاسبي وفق تبني معايير مراجعة الدولية.

إبراز أهمية ودور المعايير المراجعة الدولية بالنسبة للمستفيدين منها.

في ظل تبني معايير مراجعة الدولية فإنه يتم الدراية بأثر النظام المالي المحاسبي .

حيث كانت إشكالية الورقة البحثية على النحو الموالي: ما مدى ملائمة مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية كضرورة مطروحة في ظل الإصلاح المحاسبي؟.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أن تبني المعايير الدولية للمراجعة سيساهم في تغيير طبيعة ممارسة المهنة بالجزائر، وهو ما قد يكون له انعكاس إما سلبي أو ايجابي على عدة أصعدة، خاصة والمؤسسات محل المراجعة وكذا المراجعين الخارجيون؛

من الأمور التي توفر المصدقية الثقة للمسامر الأجنبي بشكل خاص هي المعايير المراجعة الدولية، والتي تحتاج إلى ما يعرف بتوحيد التقارير المالية

2- الإطار النظري والمفاهيمي للمراجعة

2-1- تعريف المراجعة

تعرف المراجعة على أنها هي "فحص للمعلومات من طرف شخص خارجي، شريطة ألا يكون هو الذي حضرها أو استعملها، بهدف زيادة منفعة المعلومات للمستعمل" (لقليطي، 2015، صفحة 4).

كما تعرف على أنها "طريقة منهجية تتم من طرف مهني بإستعمال مجموعة من تقنيات تقييم المعلومات لهدف إصدار حكم معلل ومستقل بإتباع معايير التنظيم وكذا تقدير مصداقية و فاعلية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم" (Lionnel، 1992، صفحة 07).

ويقصد بها اصطلاحاً "مراجعة وفحص البيانات التي ترد في المستندات والسجلات والدفاتر والقوائم المالية وما في حكم ذلك بواسطة شخص فني محايد للتأكد من صحتها وسلامتها من الأخطاء، وإبداء الرأي بشأنها في صورة تقارير، وذلك في ضوء أدلة وقرائن الإثبات وطبقاً لمجموعة من الأسس والمعايير المتعارف عليها" (شحاتة، صفحة 16).

وتتمثل "المراجعة أساساً في التحقق من البيانات المالية من قبل شخص محايد مستقل في أي شركة بغض النظر عن الغرض منها أو حجمها أو شكلها القانوني، حددت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) مهنة المراجعة بأنها تنظيم الإجراءات التي تم الحصول عليها للحصول على أدلة حول التوازنات والأحداث الاقتصادية من خلال تقييمها بشكل موضوعي لتحديد مستوى الإتصال بين الأرصدة ومقياس معين من أجل نقل النتائج إلى المستخدمين" (Said & Ali, 2016, p. 23).

2-2- خصائص المراجعة

تتمثل خصائص المراجعة في مجموعة من العناصر المتعارف عنها والمقبولة قبولاً عام في ما يلي:

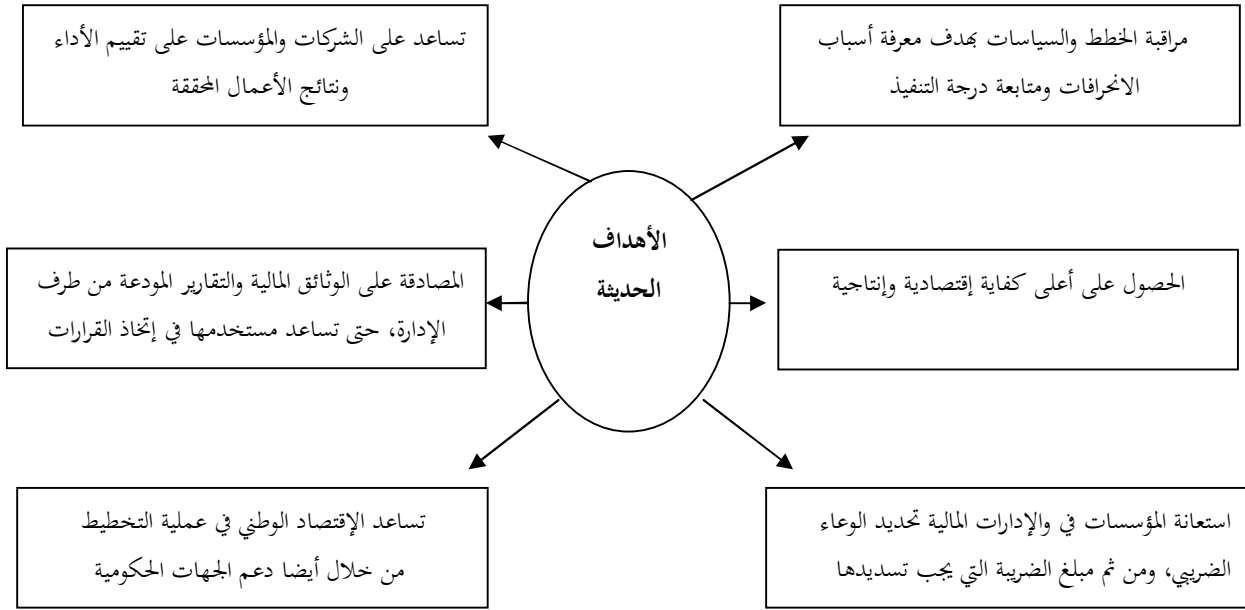
- تعتبر المراجعة عملية فحص ذات طابع منظم وممنهج وبشكل موضوعي؛

- أيضاً من خصائص المتعارف عليها إنطلاقاً من الدفاتر المحاسبية والمستندات والسجلات يتم تجميع أدلة الإثبات والقرائن؛

- بالنسبة للأنشطة يتم اختيار بنود الأحداث الإقتصادية المتعلقة بها؛
- بالنسبة للقوائم المالية لابد من تأكيد صحة المعلومات والعمليات الخاصة بهاته الأخيرة.
- حتى نقول على القوائم المالية ذات عدالة لابد أيضا من الرأي الفني المحايد. (محمد أمين، 2017)

3-2- أهداف المراجعة

في ظل التطور الذي حصل في بيئة الأعمال وما تبعها من انفتاح الإقتصاد الدولي، تغيرت النظرة إلى المراجعة وأصبحت أهدافها الحديثة تتمثل في:



المصدر: صلاح ربعية، (2016)، مشاكل المراجعة المعاصرة في ظل المعايير الحديثة، أطروحة دكتوراه، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 3، 2016، ص: 13

3- مدخل المفاهيمي حول معايير المراجعة الدولية

3-1- تعريف معايير المراجعة الدولية

"عرفت معايير المراجعة الدولية على أنها المبادئ الأساسية ذات القبول الدولي، والمنفذة من قبل المراجعين في جميع أنحاء العالم".

وتعرف أيضا على أنها "الأنماط التي يجب أن يحتذى بها المراجع أثناء أداء مهنته التي والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها".

كما عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنها "مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات" (زبينة، 2018، صفحة 175)

3-2- نشأة معايير المراجعة الدولية

يرجع ظهور معايير المراجعة الدولية لبداية الخمسينات في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث تم تشكيل لجنة سميت بلجنة إجراءات المراجعة من قبل مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي قصد وضع وصياغة معايير مراجعة مقبولة، وقد نشرت هذه اللجنة تقريرها سنة خلال 1954، حيث هدف منها هو وضع فروقات بين مختلف إجراءات معايير المراجعة، كون أن هذه الأخيرة ترتبط بالأعمال التي ينبغي أن يقوم بها مراجع الحسابات، أما فيما يخص المعايير فهي تتعلق بقياس دقة هذه الأعمال وكيفية ممارستها والأهداف الواجب أن تتحقق باستخدام إجراءات المراجعة، وقد تم إعداد معايير المراجعة الدولية من قبل

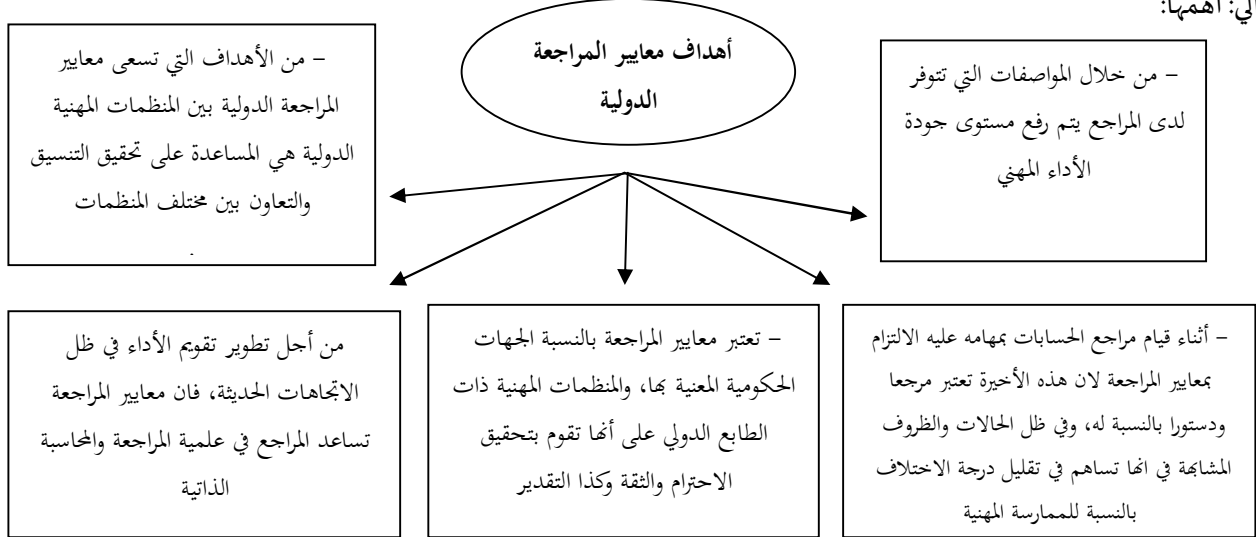
دراسة تحليلية لتأثير معايير المراجعة الدولية في الجزائر

لجنة ممارسات المراجعة المنبثقة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين، وذلك بهدف توحيد ممارسات المراجعة والخدمات المرتبطة بها على المستوى الدولي. (براق ولقليطي، 2014، الصفحات 46، 47)

3-3- أهداف معايير المراجعة الدولية:

يمكن القول بأن معايير المراجعة الدولية صيغت أو جاءت لتحقيق جملة من الأهداف، يمكن عرضها في الشكل

الموالي: أهمها:



المصدر: زوينة ربال وآخرون، معايير التدقيق الدولية والواقع المهني للتدقيق في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 176

4-3- أهمية معايير المراجعة الدولية

يعتبر موضوع معايير المراجعة الدولية من المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة واهتمام كبير من المنظمات الدولية وكذلك مستخدمي تقارير المراجعين والمراجعين في حد ذاتهم، حيث يوجد العديد من الجهات التي تستفيد من هذه المعايير على سبيل المثال المنظمات والجمعيات المهنية التي تضم إليها المحللون الماليين وكذا المراجعين والمحاسبين تزداد ثقة المجتمع من خلال مهنة المراجعة بحيث يتم تسديد الحاجة المتواصلة من قبل الممارسين وتسديد حاجتهم أيضا باعتبار أن وجود معايير المراجعة الدولية تقوم بتغطية كل الجوانب المتعلقة بالعمل والمهنة. (زوينة، 2018، صفحة 176)

4- واقع مهنة المراجعة بالبيئة الجزائرية

1-4- التطور التاريخي لمهنة المراجعة بالجزائر

باعتبار أن مهنة مراجع الحسابات الخارجي مراجعة قانونية مرت بعدة تطورات يمكن تلخيصها كالآتي:

المرحلة	الهدف منها
المرحلة الأولى	في ظل وجود النصوص القانونية الفرنسية، وفي فترة الاستقلال كانت مهنة مراجع الحسابات موجودة في الشركات التابعة للقانون الخاص، حيث يعتبر أول تنظيم مهني من خلال صدور قانون المالية خلال سنة 1969، حيث من خلال الأمر 107/69 الذي ألزم المؤسسات العمومية الجزائرية بتعيين مراجع حسابات والذي نص في المادة 38 "يتم تعيين مراجع حسابات في المؤسسات العمومية الوطنية من خلال تكليف وزير المالية والتي تمتلك الهيئات العمومية حصة من رأس مالها بهدف التأكد من مصداقية وسلامة الحسابات، وكذا تحليل الوضعية المالية والخصوم والأصول"، من خلال الأمر 82/71 الصادر بتاريخ 29 ديسمبر لسنة 1971 والمتعلق بتنظيم مهنة خبير محاسبي ومراجع الحسابات، تم تحديد الالتزامات ومهام مراجع حسابات، حيث يتوجب على المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة تنظيم المحاسبات المتعلقة بجميع القطاعات التركيز على المخططات الحسابية وإبداء رأي حولها، وفي

<p>سنة 1973 تم صدر أول قانون متعلق بمهنة مراجع حسابات، من خلال هذا القانون تم اعتبار مراجع الحسابات كمراقب دائم لتسيير المؤسسات المختلطة وكذا العمومية، وبعدها تم إلغاء قوانين 1970 وذلك بعد صدور قانون 1980، ويعتبر دستور سنة 1976 الذي أوكل المهام إلى مجلس المحاسبة، والذي ألغى مراقبة الخبراء المحاسبين ومراجعي الحسابات</p>	
<p>في ظل للأوضاع الإقتصادية التي شاهدها البلاد في تلك الفترة، حيث كانت مرحلة فراغ قانونية كبيرة، ومن خلال ذلك الجو السائد آنذاك، فقد أوضح قانون المالية للسنة 1985 في نص المادة رقم 167 إلى أنه يتوجب على المؤسسات ذات الطابع العمومي تعيين مندوب الحسابات</p>	<p>المرحلة الثانية</p>
<p>شهدت هاته المرحلة صدور العديد من القوانين والتشريعات التي تنظم مهنة الخبير المحاسبي وكذا مراجع الحسابات، ومن أهم تلك القوانين سنة 1988 من خلال المادة رقم 40 نصت على ضرورة أن المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي العمومي يتم لها تعيين مراجعين خارجين وداخليين، وهذا بهدف خلق تنظيم جيد للتسيير المحاسبي والمالي لتلك المؤسسات، وفي 1991 صدر قانون 08/91 يعتبر هذا القانون أن تقوم وتبادر الجمعية المهنية لأول مرة بتنظيم العمل ومهنة محاسب معتمد وخبير محاسبي ومراجع حسابات، وأصبحت مهنة المراجعة والتدقيق في البيئة الجزائرية مهنة يمكن القول أنها حرة مفتوحة للجميع، مع وضع شروط للممارسة المهنة، وفي سنة 1992 تم إنشاء نقابة، هاته الأخيرة كان دورها أنها هي المسؤولة على الفصل والحصول على الاعتماد "النقابة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ومراجعي الحسابات وللخبراء المحاسبين"</p> <p>وفي سنة 1996 تم صدور المرسوم التنفيذي المتعلق بأخلاقيات مهنة المراجعة والمحاسبة، أما في سنة 1997 تم أيضا صدور مرسوم تنفيذي وهو مرسوم خاص بطريقة الحصول على الشهادات وشروط ممارسة المهنة وكذا الخبرة المهنية، ومن سلبيات هذا المرسوم هو انه تم فصل الأكاديمي عن العمل المهني وفي سنة 2001 ظهر المرسوم الذي يحدد تشكيل النقابة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ومراجعي الحسابات والخبراء المحاسبين</p>	<p>المرحلة الثالثة</p>
<p>يهدف الفصل بين إختصاصات كل من المحاسب المعتمد الخبير المحاسبي ومراجع الحسابات وفي ظل معايير المراجعة الدولية كانت في تلك الحقبة تتميز بوضع إطار للمراجعة على المستوى الوطني بهدف إيجاد بديل لمجلس الإدارة في تعيين المراجع وبديل لجمعية العامة للمساهمين تم الإعتماد على لجنة المراجعة، تم صدر قانون 01-10 في 2010 والمتعلق بمهنة المحاسب المعتمد وخبير المحاسبي ومراجع الحسابات وأنشئ كذلك المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، مصف للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات</p>	<p>المرحلة الرابعة</p>

المصدر: مروة مويسي، عجيلة محمد، ركاز ومراحل تطور المراجعة الخارجية في الجزائر رؤية مستقبلية، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد الثالث، العدد الأول، جوان 2018، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، ص: 217، 218.

2-4-2- المعايير المهنية للمراجعة بالبيئة الجزائرية

2-4-1- معايير العامة: تعتبر هاته المعايير بالشخصية لأنها تتضمن لحالات الشخصية لمحافظ الحسابات توصف بأنها عامة، وتتكون من 03 معايير كما يلي:

❖ **التأهيل العملي والعلمي:** للقيام بالمراجعة لابد من أن تتوفر في الأشخاص أو الشخص التدريب الكافي واللازم والملائم في عمليات المراجعة.

❖ الاستقلالية: تعتبر الاستقلالية من المعايير ذات الأهمية البالغة، بحيث يتوجب على مراجع الحسابات إن يكون له استقلالية تامة في تفكيره، وان يلتزم بها.

❖ العناية المهنية الملائمة: تعتبر العناية المهنية من ابرز المعايير المهنية لمهنة المراجعة، حيث يتوجب على مراجعي الحسابات أن يقوموا ببذل يبذل العناية المهنية اللازمة في عمليات إعداد التقارير. (فاتح، 2004، صفحة 44)

2-2-4 معايير العمل الميداني: تتكون هاته المعايير على ثلاث وهي:

- على مراجع الحسابات أن يقوم بعمليات الإشراف على أعضاء فريقه وتكون المهام المسندة بطريقة دقيقة؛
- بخصوص الرقابة الداخلية لا بد من وضع دراسة معتمدة وصحيحة يتم تطبيقها داخل الشركات بهدف اتخاذ قرارات ونتائج يتم الاعتماد عليها؛
- يقوم مراجع الحسابات بالتركيز عند التعبير عن رأيه على الأدلة والقرائن، حيث يتم معرفة القرائن اللازمة لعمليات الفحص. (أحمد قايد، 2010، صفحة 26)

3-2-4-3 معايير إعداد التقارير

تتمثل في مجموعة من الوحدات الخاصة بإعداد التقارير النهائي وإعداده وشروطه باعتباره هو المنتج الحقيقي لعملية المراجعة والكفيل بتوصيل النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية حول الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، وتحقيقا للغاية المرجوة فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد تقرير المراجعة وهي:

- من خلال المبادئ المحاسبية يتم إعداد القوائم المتعارف عليها؛
- بخصوص المبادئ المحاسبية فإنها لا بد من ثبات تطبيقها؛
- عمليات العرض والإفصاح والعرض؛
- يتم إبداء ما يعرف بالرأي الفني المحايد. (خضير، 2017، صفحة 158)

3-4-3 شروط ممارسة مهنة المراجعة بالبيئة الجزائرية: شروط ممارسة المهنة حسب قانون 01-10 كما يلي:

- بخصوص الجنسية لا بد أن تكون جزائرية؛
- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:
- أن يكون متحصلا على مؤهل للخبرة المحاسبية بالنسبة للخبراء المحاسبين؛
- أن يكون له شهادة متعلقة بمراجع الحسابات؛
- أن يكون حائزا على الشهادة تسمح له بممارسة المهنة بخصوص المحاسبين المعتمدين؛
- له الحق السياسي والمدني؛
- ليس له أي حكم المتعلق بالأمر القضائي.

من الشروط التي يجب أن تكون لا بد من التسجيل في الغرفة أو المصنف أو المنظمة الوطنية، بتباع الخطوات والإجراءات التي ينص عليها المشرع الجزائري، أيضا لا بد من الحصول على الاعتماد من طرف الوزير المكلف بالمالية؛

بعد الاعتماد يقوم مراجع الحسابات بأداء اليمين وهذا الإجراء يكون قبل التسجيل في الغرفة الوطنية أمام المجلس

القضائي المختص إقليميا. (قانون، 2010، صفحة 5)

5- مهنة مراجعة بالجزائر وإجراءاتها العملية

سوف يتم التطرق في هذا العنصر إلى التعرف على مسلك مهنة المراجعة بالبيئة الجزائرية، حيث تنطلق الإجراءات التمهيدية لمراجعة الحسابات كمرحلة أولى، أما المرحلة الثانية هي تقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث تعتبر هاته الأخيرة ذات أهمية بالغة، ثم تأتي مرحلة فحص الحسابات، في حين الإجراء الأخير هو ثم التقرير النهائي وإعداته من طرف مراجع الحسابات.

1-5- تتمثل الإجراءات التمهيدية في الآتي:

- يعتبر أول إجراء لمراجعة الحسابات هو قبول والموافقة على التوكيل؛
- من الإجراءات التمهيدية التي تأتي بعد قبول التوكيل هي الشروع والانطلاق في العمل؛
- آخر مرحلة من الإجراءات هي عند القيام بعمليات المراجعة هي التعرف على المؤسسة.

2-5- نظام الرقابة الداخلية وآليات تقييمه تتمثل في:

- جمع الإجراءات؛
- اختبارات الفهم؛
- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية؛
- اختبارات الإستمرارية؛
- لنظام الرقابة الداخلية وتقييمه بشكل النهائي.

3-5- فحص الحسابات

- تحديد آثار تقييم المراجعة الداخلية؛
- اختبارات السريانية والتطابق؛
- إنهاء عملية المراجعة. (عيسى، 2019، صفحة 74)

4-5- إعداد التقرير النهائي وتتكون حالات إبداء الرأي في الآتي:

- عند إعدادا التقرير من طرف مراجع الحسابات قد يبدي رأيه نظيف (دون تحفظات).
- عند إعدادا التقرير من طرف مراجع الحسابات قد يكون هناك إبداء رأي أي مقيد (مع التحفظات).
- أيضا مراجع الحسابات قد يكون له رأي معارض.
- ويكن أيضا أن يبدي مراجع الحسابات رأي سلبي (سردوك، 2018، صفحة 11).

5-5- المعايير الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية ومتطلبات تطبيقها

يقصد بمتطلبات التطبيق ما ينبغي على الجمعيات المهنية والمؤسسات المهتمة بجانب المهنة المحاسبية ومكاتب المحاسبة على المستوى المحلي، والمؤسسات العلمية والجامعات والمعاهد وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير الدولية للمراجعة أو المحاسبة بما يرتبط بالبيئة الجزائرية بشكل كفو وسليم وذلك بناء على التعديلات الجديدة التي قامت بها الدولة الجزائرية وبالتالي فمتطلبات التطبيق جاءت لأجل تحقيق الهدف باندماج البيئة الجزائرية بالبيئة الدولية.

وإنطلاقا مما سبق يمكن أن نورد أهم متطلبات التطبيق للمعايير الدولية للمراجعة، في الآتي:

دراسة تحليلية لتأثير معايير المراجعة الدولية في الجزائر

- القيام بدورات متخصصة من قبل الجمعيات المهنية ومكاتب المحاسبة والمراجعة ومراجعي الحسابات في كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة الجزائرية ويتوافق معها وفق التعديلات الجديدة؛
- قيام أساتذة الجامعات والمعاهد وبالتنسيق مع الجمعيات المهنية بمدارسة التعديلات الجديدة والقيام بإدراجها ضمن المناهج الجديدة في السنوات القادمة، وكذا سعي رجال الأعمال والمراجعين في التقرب من الجامعات بهدف الحصول على المعرفة الدقيقة بشأن كيفية سير وتطبيق هذه التعديلات؛
- فرض التعامل على المؤسسات الكبرى لتقديم تقارير المراجعة وفقا للمعايير الدولية وبأحدث التعديلات. (محمد، 2018، صفحة 83)

6- أوجه الشبه والإختلاف بين المعايير الجزائرية والدولية للمراجعة

عند القراءة والاطلاع على المعايير المراجعة الدولية والجزائرية يمكن القول لا يوجد إختلاف كبير بين المعايير الجزائرية للمراجعة والمعايير الدولية بل هناك توافق كبير بينهما، فحتى أرقام المعايير الجزائرية نفسها الأرقام التي تحملها المعايير الدولية، وكذلك بالنسبة للمضمون هناك تطابق وتوافق كبير بينهما، عكس تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي الذي يختلف في عدة نقاط جوهرية عن المعايير الدولية، أما النقاط التي يقع فيها إختلاف فهي بعض المصطلحات وهذا راجع لبعض الدول العربية وخاصة دول المشرق نختلف معهم في التسميات والترجمة. (عمامرة، 2018، صفحة 13)

والجدول التالي أوجه الإتفاق والإختلاف بين القوانين المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر ومعايير المراجعة الدولية.

الجدول 01: يحدد أوجه الإتفاق والإختلاف بين التشريعات التي تنظم معايير ومهنة المراجعة الدولية وفي البيئة

الجزائرية

معايير التدقيق الدولي	مهنة المراجعة في الجزائر	نقاط الإتفاق
معايير التدقيق الدولي يتم الإتفاق على شروط التعيين "بالرجوع الى معيير المراجعة رقم 210، في المقابل في انه في الجانب الدولي ومن الأغراض المستهدفة الخاصة باستقلالية مهام مراجع الحسابات في عمله فانه يتم الرجوع إلى معايير المراجعة الدولي رقم 200	يتم توضيح واجبات وحقوق مراجع الحسابات من خلال دفتر شروط، حيث يتم تناول أيضا عمليات التكاليف، وهذا في ظل المرسوم التنفيذي رقم 11-32	من حيث عملية تنصيب المراجع
"مراقبة الجودة لمراجعة البيانات المالية" من خلال المعيار الدولي رقم 220	أشار المشرع الجزائري إلى ذلك من خلال المادة رقم 05 بهدف إنشاء لجنة رقابة لدى المجلس الوطني للمحاسبة	بخصوص رقابة وجودتها
"اعتبارات خاصة عند مراجعة البيانات المالية للمجموعات من خلال المعيار الدولي للمراجعة رقم 600	من خلال قانون الجزائري رقم 10-01 وهذا من خلال المواد القانونية من 30-49	من حيث تحديد مهام المراجع الثانوي والمراجع الرئيسي
المعيار الدولي للمراجعة 265 المعيار الدولي للمراجعة 570	بالرجوع إلى المشرع الجزائري وفي المادة خمسة وعشرون من القانون 01-10 تم الإشارة إلى كيفية التقارير التقرير وأنواعها	من حيث أنواع التقارير
المعيار الدولي للمراجعة 230 "توثيق المراجعة"	تم الإشارة على الحفاظ على الملفات والتوثيق من خلال المادة 40 من القانون 01-10	من حيث المحافظة على الملفات
	- مدى ملائمة وكفاية أدلة الإثبات، طرق تقييم المخاطر. - حجم العينة مدى تعبيرها. - الإستفادة من عمل خبير.	ابرز عناصر التي تم فيها الإختلاف

المصدر: عمامرة وآخرون، المراجعة في الجزائر في ظل المعايير الجزائرية للمراجعة- الواقع والتحديات-اليوم الدراسي، جامعة سيدي بلعباس 2018، ص:13

7- الدراسة ميدانية

7-1- عينة ومجتمع الدراسة

وجه الإستبيان إلى مراجعي الحسابات المزاويلين للمهنة، المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمراجعي الحسابات، أما بخصوص عينة الدراسة فقد تم إختيارها بطريقة عشوائية، وقد تم توزيع 64 إستمارة إستبيان.

الجدول 02: الخصائص الشخصية لعينة الدراسة

التكرار	المتغير	
42	ليسانس	المؤهل العلمي
22	دراسات عليا	
64	المجموع	
00	أقل من 10 سنوات	الخبرة المهنية
64	أكثر من 10 سنوات	
64	المجموع	
64	مراجع حسابات	الدرجة الوظيفية
64	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الجدول رقم 03: أداة جمع البيانات وفق مقياس ليكارت الخماسي

الإجابات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجات	"خامسة"	"أربعة"	"ثلاثة"	اثنين	"واحد"

المصدر: من إعداد الباحثين

الجدول رقم 04: مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي

درجة الموافقة	المتوسط الحسابي
ضعيفة جدا	1.79-1
ضعيفة	2.59-1.80
متوسطة	3.39-2.60
عالية	4.19-3.40
عالية جدا	5.00-4.20

المصدر: من إعداد الباحثين.

دراسة تحليلية لتأثير معايير المراجعة الدولية في الجزائر

2-7- عرض وتحليل نتائج الفرضية الأولى

الجدول 05: يوضح الفرضية المتعلقة بتساهم تبني المعايير الدولية للمراجعة في تغيير طبيعة ممارسة المهنة بالجزائر.

ترتيب	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية
1	معايير المراجعة الدولية تساهم في ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر بشكل أفضل	4.50	0.64	0.0000
2	معايير المراجعة الدولية لاقت قبولا من طرف المختصين والمهتمين بالمهنة	4.30	0.81	0.0000
3	تمكنت معايير المراجعة الدولية من تحسين جودة مهنة المراجعة والرقي بها	4.20	0.55	0.0000
4	معايير المراجعة الدولية ستوفر الثقة والمصدقية للقوائم المالية للمستثمر الاجنبي	4.35	0.72	0.0000
5	معايير المراجعة الدولية أكثر ملائمة للواقع المحلي للمهنة بالبيئة الجزائرية	4.00	0.49	0.0000
	المجموع	4.27	0.65	0.0000

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS

مما سبق يتضح أن العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، ومتوسطها الحسابي يقدر ب (4.27) ويؤكد أكثر نتائج إختبار T وذلك من خلال قيمة مستوى المعنوية التي تقدر ب (0.00) بالتالي قبول الفرضية عند مستوى معنوية 5%.

3-7- عرض وتحليل نتائج الفرضية الثانية

الجدول 06: يوضح الفرضية المتعلقة بوجود العديد من المتطلبات يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق المعايير

الدولية للمراجعة بالبيئة الجزائرية

الترتيب	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية
1	قيام الجامعات والمؤسسات المهنية المهتم بجانب المحاسبة والمراجعة بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير الجديدة وفق التعديلات الحديثة	4.28	0.75	0.0000
2	القيام بدورات متخصصة من قبل الجمعيات المهنية في كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة الجزائرية	4.40	0.58	0.0000
3	فرض على المؤسسات الكبرى تقديم تقارير المراجعة وفقا للمعايير	3.90	0.55	0.0000
4	قيام الاكاديميين بالتنسيق مع الجمعيات المهنية بمداولة التعديلات الجديدة والقيام بإدراجها ضمن المناهج الجديدة مستقبلا	4.10	0.58	0.0000
5	قيام مكاتب المراجعة بالجزائر بإشراك العاملين والمتريبين لديهم في دورات تدريبية متخصصة في هذا المجال	4.60	0.66	0.0000
	المجموع	4.25	0.67	0.0000

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات SPSS

مما سبق يتضح أن العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، ومتوسطها الحسابي يقدر ب (4.25) ويؤكد أكثر نتائج إختبار T وذلك من خلال قيمة مستوى المعنوية التي تقدر ب (0.00) بالتالي تحقيق الفرضية عند مستوى معنوية 5%.

8. الخاتمة:

- تشهد مهنة المراجعة في الجزائر تطورا ملحوظا نحو التوافق مع معايير المراجعة الدولية، وذلك بفضل جهود المشرع الجزائري المتمثلة في إصدار التشريعات والقوانين، وتساهم هذه الجهود في تعزيز كفاءة مهنة المراجعة ودعم شفافية ومصداقية المعلومات المالية في الجزائر، لقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج يمكن توضيحها كما يلي:
- إن مهنة المراجعة وسيلة تهدف إلى خدمة العديد من الجهات المستفيدة من القوائم المالية، فهي تقتضي التخصص ودرجة مميزة من الكفاءة والمهارة لدى مراجعي الحسابات والتي تختلف عن أصحاب المهن الأخرى؛
 - تمكنت معايير المراجعة الدولية من تحسين جودة مهنة المراجعة؛
 - معايير المراجعة الدولية لاقت قبولا من طرف المختصين والمهتمين بالمهنة؛
 - قيام الجامعات والمؤسسات المهنية المهتم بجانب المحاسبة والمراجعة بنشر وتوصيل كلما يتعلق بالمعايير الجديدة وفق التعديلات الحديثة.
 - على ضوء ما سبق، يمكننا تقديم التوصيات التالية:
 - ضرورة الإهتمام في إقرار الدراسات التطبيقية على معايير المراجعة الدولية بهدف التوصل إلى صياغة حقيقية ونهائية ملائمة في ظل البيئة الجزائرية؛
 - على مراجع الحسابات أن يتابع باستمرار التطورات والمستجدات في مجال العلوم المتعلقة بالمحاسبة والمراجعة؛
 - لا بد من عقد دورات متخصصة لمحافظي الحسابات وكيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية.

9. قائمة المراجع:

1. Gérar Lionnel. (1992). Gérar Lionnel. (1992). Audit et control interne. Aspects financiers opération et stratégique. 4eme edit. Dalloze paris. . p17.
2. Said ، Gasmī ، Benguetib Ali .(2016) .Auditing in Algeria within the Framework of Implementing Corporate Governance. Academic Journal of Interdisciplinary Studies. Rome-Italy. Vol 5 No 2. July p23
3. الأخصر لقلبي. (2015). معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الواقع المهني بالجزائر، ص: 4 . جامعة حسية بن بوعلی الشلف، الجزائر.
4. حسن شحاتة. أصول المراجعة والرقابة مع إطلالة سلامة، ، ص: 16. مصر.
5. خنفری خيضر. (2017). المراجعة الخارجية وفق المعايير الدولية للمراجعة، مجلة الدراسات المالية والإقتصادية، العدد 10، الجزء 02. . امعة الشهيد حمة لخضر،، الوادي.
6. ريال زوينة. (11-12 أبريل 2018، 2018). معايير التدقيق الدولية والواقع المهني للتدقيق في الجزائر، الملتقى العلمي الوطني الأول حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أحمد بوقرة . بومرداس، الجزائر.
7. زين عيسى. (2019). تقييم مهنة المراجعة في ظل نظم المعلومات الإلكترونية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر. (بتصرف).
8. سردوك فاتح. (2004). فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية. جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر.
9. فاتح سردوك. (2018). محاضرات في مقياس المراجعة المحاسبية والمالية. الوادي، جامعة الشهيد حمة لخضر.
10. لونيسة محمد أمين. (2017). تطور مهنة التدقيق في الجزائر و أثره على تحسين جودة المعلومة المالية، اطروحة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة. جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر.
11. محاسبة قانون. (2010). الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان.
12. محمد براق، والأخصر لقلبي. (2014). أهمية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الجديد، العدد 11، المجلد 2، جامعة خميس مليانة، الجزائر.
13. نور النور الدين أحمد قايد. (2010). التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع. عمان، الأردن.
14. عمامرة. (2018). المراجعة في الجزائر في ظل المعايير الجزائرية للمراجعة- الواقع والتحديات-اليوم الدراسي. جامعة سيدي بلعباس.
15. محمد وآخرون. (أفريل، 2018). توافق مهنة المراجعة مع المعايير الدولية للمراجعة في الجزائر، الملتقى حول واقع مهنة المراجعة في الجزائر في ظل معايير المراجعة الدولية. جامعة، بومرداس، الجزائر