

أثر معياري الكفاءة والاستقلالية لمراجعة الحسابات الخارجية على جودة الأداء المهني
لمحافظ الحسابات في الجزائر

Effect of the standard of efficiency and independence of the external
audit on the quality of the professional performance of the accounts in
Algeria

د. عمامرة ياسمين

جامعة تبسة

ملخص

إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو دراسة أثر المعايير العامة للمراجعة الخارجية على جودة الخدمات المقدمة، حيث نجد من بين استراتيجيات عملية المراجعة المدخل المهني الذي يقوم بقياس جودة المراجعة الخارجية على أساس مدى التزام المهنيين بالمعايير المهنية، وعليه سوف نحاول تقديم مفهوم جودة المراجعة من منظور المدخل المهني مع إبراز العلاقة بينها وبين معياري الكفاءة والاستقلالية، كما نسعى إلى تبين مضمون هذين المعيارين في الجزائر وأثر الالتزام بهما على جودة الممارسة المهنية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، معايير الكفاءة والاستقلالية، جودة الأداء المهني.

Abstract

The main objective of this study is to examine the impact of general standards for external audit on the quality of services provided, where we find one of the strategies of the review of vocational entrance process which measures the external audit on the basis of the commitment of professionals professional standards of quality, and it will try to introduce the concept of audit quality from the entrance perspective professional, highlighting the relationship between them and the standard of efficiency and independence, as we seek to identify the content of these criteria in Algeria and the impact of their commitment to the quality of professional practice.

Key words: external audit, Standards of competence and independence, professional performance quality

مقدمة

في ظل الظروف الراهنة للجزائر التي تجسدت من خلال الإصلاحات العميقة التي عرفتها تنظيم مهنة المراجعة، والتي تهدف إلى النهوض بمستوى ممارستها وتحسين نوعية الخدمات التي يقدمونها للوصول إلى أعلى مستويات الجودة المطلوبة والتي يمكن من خلالها زيادة ثقة مستخدمي آراء محافظ الحسابات.

في ظل هذه الإصلاحات، تم إعادة تعريف المعايير المهنية الواجب الالتزام بها في الجزائر، سيما المعايير الشخصية- الكفاءة والاستقلالية- من خلال الشروط، الموانع وحالات التنافي المتعلقة بممارسة المهنة.

وبناء على ما سبق ومن أجل معرفة أثر معايير المراجعة الخارجية على كفاءة وجودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات تتبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة على النحو الآتي:

هل يؤدي الالتزام بمقتضيات الاستقلالية والكفاءة المفروضة على محافظي الحسابات إلى تحسين جودة الخدمات المقدمة في الجزائر؟.

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح التساؤلات الثانوية الموالية:

- ماهي الجوانب النظرية لمراجعة الحسابات الخارجية؟ وكيف يمكن الحكم على مدى جودتها؟
- فيما تتمثل المعايير العامة لمراجعة الحسابات الخارجية؟
- ما مدى اعتماد المعايير العامة للمراجعة من طرف محافظي الحسابات؟ وما هو أثرها على مستوى الأداء المهني في الجزائر؟.

وللإجابة على إشكالية البحث تم اقتراح الفرضية الرئيسية الموالية:

ان جودة مراجعة الحسابات الخارجية في الجزائر ترتبط بمدى ادراك محافظي الحسابات والتزامهم ميدانيا على تطبيق المعايير العامة للمراجعة وخاصة معياري الكفاءة والاستقلالية في أداء مهامهم.

ولدراسة موضوع البحث تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في التعرف الجوانب النظرية العلمية لجودة المراجعة الخارجية والنتيجة عن تطبيق المعايير العامة، ودراسة هذه المعايير على جودة الأداء المهني لمحافظ الحسابات وتحسينها للاستفادة منها.

وعليه سيتم تقسيم البحث الى ما يلي:

المحور الأول: جودة المراجعة الخارجية؛

المحور الثاني: المعايير العامة لمراجعة الحسابات الخارجية في الجزائر؛
المحور الثالث: دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات الجزائريين.

المحور الأول: جودة المراجعة الخارجية

اعتمد هذا المدخل في تعريف جودة المراجعة من حيث علاقتها بالالتزام بالمعايير المهنية، على اعتبار أن التزام المراجع بتنفيذ عملياته وفق معايير المراجعة و قواعد آداب السلوك المهني تمثل الحد الأدنى لضمان جودة المراجعة وتوفر خط دفاع لحماية المراجع في مواجهة الدعاوى القضائية المرفوعة ضده بدعوى الإهمال والتقصير أثناء تنفيذ عملية المراجعة.

أولاً: تعريف الجودة من خلال الالتزام بالمعايير المهنية

هناك عدة تعاريف لجودة المراجعة ومن أهمها ما يلي:

- تعرف على أنها " :مدى اتباع المراجعين للأسباب والاجراءات المحاسبية التي تتفق مع متطلبات معايير الرقابة على جودة أداء عملية المراجعة".¹
- كما يمكن تعريف جودة المراجعة الخارجية على أنها: " الالتزام بالمعايير المهنية المتعلقة بكل من العمل الميداني واعداد التقارير".²
- كما قدمت (De Angelo .1981) جودة المراجعة على أنها: " احتمال أن يكتشف المراجع وجود اختلال في القوائم المالية – الكفاءة- ويظهره للسوق – الاستقلالية- ".³

ومنه نستنتج أن جودة مراجعة الحسابات تقوم على عنصرين أساسيين هما الكفاءة والاستقلالية، حيث تؤثر الكفاءة على جودة اكتشاف الأخطاء والاختلالات عند المراجع، وتؤثر الاستقلالية على جودة اظهار التقرير بكل حيادية، كما تتوقف جودة المراجعة على مدى الالتزام بالمعايير المهنية التي تصدرها مختلف المنظمات والهيئات الدولية المهنية.

ثانياً: مضمون معياري الكفاءة والاستقلالية

يقصد بها أن الخدمات المهنية يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين، وتعتبر شخصية لأنها تنص على الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها المدقق الخارجي، وللحصول على تقرير يتضمن رأياً فنياً محايداً له أهمية ومغزاه يتعين أن يكون المراجع على درجة من الكفاءة وأن يتمتع بالاستقلال المطلوب، ويتبع قواعد السلوك المهني المتعارف عليها.⁴

1 : أحمد محمد الصالح الجلال، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التدقيق، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2010، ص: 34.

2 : نفس المرجع السابق، ص: 35.

3 : حمادي نبيل، أثر تطبيق الحوكمة على جودة المراجعة المالية دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التدقيق، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر، 2012، ص: 50.

4 : غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، ميسرة للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2009، ص: 38.

1- كفاءة المراجع الخارجي

يقصد بهذا المعيار أن تتم عملية المراجعة بواسطة شخص أو أشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوافر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمراجع وينقسم هذا المعيار الى ما يلي:¹

- التأهيل العلمي أو الدراسي؛
- التأهيل العملي أو الخبرة المهنية؛
- الربط بين التأهيل العلمي والتأهيل العملي ومتطلبات الأداء المهني.

2- استقلالية المراجع الخارجي

تتمثل الاستقلالية في نزاهة، استقامة ونضج المراجع، والتمتع بكل حقوقه المدنية وعدم تعرضه لعقوبات سابقة من جهة، كما عليه باعتباره الضامن لشرعية وصدق الحسابات ان يكون مستقلا فعلا أن يتمتع بكامل الحرية اتجاه أفراد الهيئة محل المراجعة وان لا يشاركهم في أعمالهم ولا يربطه مع الشركة عقد عمل.²

المحور الثاني: المعايير العامة لمراجعة الحسابات الخارجية في الجزائر

لقد انطلقت الجزائر في الإصلاحات المتعلقة بها منذ سنة 2010 من خلال اصدار القانون 01-10³ من خلال تحديد المعايير المهنية لممارسة المهنة في الجزائر.

أولاً: معيار الكفاءة العلمية والمهنية

تم التعبير على هذا المعيار في الجزائر من خلال الشروط القانونية الواجب التمتع بها من أجل التمكن من ممارسة المهنة، بالإضافة إلى طرق وكيفيات التكوين وإجراءات تحسين المستوى التي يسهر المجلس الوطني للمحاسبة على توفيرها من أجل تحسين جودة الخدمات المقدمة.

وتتمثل تلك الشروط في ما يلي:⁴

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز على شهادة الممارسة المهنية بالنسبة للخبير المحاسب ومحافظ الحسابات؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية،

1 : أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، الصفاء للنشر، عمان، 2009، ص: 55.

2 : محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص: 38.

3 : القانون رقم 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الصادر في الجريدة الرسمية بتاريخ 29 جويلية 2010، العدد 42، السنة 47.

4 : المادة 08 من القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جويلية 2010 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 42، السنة 47، ص: 05.

- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنائية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية، ومسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في هذا القانون.

ثانيا: استقلالية المراجع الخارجي في الجزائر

من أجل تمكين ممارسي مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر من مزاولة مهامهم بكل استقلالية، فقد وضع المشرع الجزائري مجموعة من الضوابط التي من شأنها تمكين المهني من ذلك حيث أكد على ما يلي:¹

1- الموانع

يتوجب على المراجع الخارجي عند قيامه بمهامه في الجزائر، الامتناع عن ما يلي:

- مراقبة الشركة التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين؛
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها؛
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها؛
- شغل منصب مأجور في الشركة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (03) سنوات من انتهاء عهده.

2- حالات التنافي

تحقيقا لممارسة مستقلة ذهنيا وأخلاقيا، كان لزاما تجنب الوقوع في وضعيات منافية لمهنة المراجع الخارجي، والمتمثلة في ما يلي:

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري؛
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة؛
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة، وكل عهدة برلمانية؛
- لا تتنافى مع مهام المراجع الخارجي مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية.

1 : المواد 67-74 القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010 المتعلق بمهن الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 42، السنة 47، ص ص: 11-12.

المحور الثالث: دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات الجزائريين

من أجل معرفة مدى إدراك المهنيين في الجزائر لمضمون المعايير المهنية المعتمدة، ومدى التزامهم بها، وكذا إمكانية تحقيق الجودة المطلوبة من خلال هذا الالتزام بها، فقد تم الاعتماد على استبيان تم توزيعه على مجموعة من المهنيين والأكاديميين كما يلي:

أولاً: أدوات الدراسة

يمكن التعرف على أدوات الدراسة الميدانية، ومجتمع الدراسة كما يلي:

1- اعداد الاستبيان

تم إعداد استبيان يتكون من جزأين، الأول يتعلق بالمعلومات الديمغرافية لعناصر عينة الدراسة، والثاني يتكون من 14 عبارة موزعة على 03 مجموعات، كما تم الاعتماد في تصميم الاستبيان على مقياس ليكارت الثلاثي وتتمحور الاستجابات للاختيارات التالية على الترتيب: موافق، محايد، غير موافق وفق الأوزان التالية: 1، 2، 3، على التوالي مما يسمح مجال للمتوسطات الحسابية التالية: 3- 2,34 / 1,67 – 1,66 / 2,33 - 1

2- مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مختلف المهنيين الممارسين لمهنتي محافظة الحسابات والخبرة المحاسبية في الجزائر، وكذا الأساتذة الجامعيين من ذوي الاختصاص في المحاسبة والتدقيق، ولقد تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع نظراً لعدة قيود خاصة منها الزمنية والفنية المتعلقة باسترجاع الاستمارات.

ثانياً: تحليل عناصر العينة

يمكن تحليل عناصر العينة، واختبار صدق وثبات مفردات الدراسة كما يلي:

1- نتائج توزيع الاستبيان

لقد تم توزيع 120 استبيان، تم التمكن من استرجاع 103 منها كلها مجابوب عليها كلية، وتتمثل نتائج توزيع واسترجاع هذا الاستبيان فيما يلي:

الجدول رقم (01): توزيع أفراد العينة من حيث الشهادات العلمية المحصلة

الشهادات	التكرار	%
دكتوراه	27	26,2
ماجستير	21	20,4
ماستر	20	19,4
ليسانس	30	29,1
شهادات مهنية	05	4,9

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

من الجدول رقم (01) تبين أن ما نسبته 26.2 % من عناصر العينة هم من حاملي شهادة الدكتوراه، بالإضافة إلى ما نسبته 20.4 % من حاملي شهادة الماجستير، أي بمجموع ما يقدر ب 46.6 % من حاملي شهادات ما بعد التدرج، و إذا ما أضفنا إليها ما نسبته 19.4 % من حاملي شهادة الماستر في التخصص، وبالتالي فإنه يمكن الاعتماد على هذه العينة بشكل جد مقبول من أجل التوصل إلى نتائج معبرة فيما يخص موضوع الدراسة.

الجدول رقم (02): توزيع أفراد العينة من حيث الوظيفة

التخصص المهني	التكرار	%
أستاذ جامعي	39	37,9
خبير محاسب	12	11,7
محافظ حسابات	28	27,2
مهن أخرى	24	23,3

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (02) أنه ما يقارب نسبة 39,9% من عناصر العينة هم من أهل مهنة التدقيق المالي والمحاسبي من محافظين وخبراء، إضافة إلى أن نسبة 37,9% من العناصر مدركين للجانب النظري للموضوع باعتبارهم أساتذة جامعيين، إضافة إلى النسبة المتبقية من المهن الأخرى وبالتالي فإن معظم التخصصات المهنية لها علاقة بموضوع الدراسة وبإمكانهم الإجابة على الاستبيان.

الجدول رقم (03): توزيع أفراد العينة من حيث الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	%
أقل من 05 سنوات	29	28,2
من 05 إلى 10 سنوات	30	29,1
من 10 إلى 15 سنة	25	24,3
أكثر من 15 سنة	19	18,4

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

من الجدول رقم (03) يتضح أن ما يقارب 42.7% من عناصر العينة تمتلك خبرة مهنية تفوق 10 سنوات في ميدان التدقيق والمراجعة، وما نسبته 30% من العناصر الذين تنحصر خبرتهم بين 05 و 10 سنوات، مما يجعل من الخبرة المهنية لعناصر العينة مقبولة إلى حد ما، وعليه يمكن الاعتماد على نتائج استرجاع الاستبيانات.

2- اختبار صدق و ثبات مفردات الدراسة

لاختبار صدق و ثبات مفردات الاستبيان فقد تم احتساب معامل (Alpha crounbach) كما يلي:

الجدول رقم (04): اختبار صدق و ثبات مفردات الدراسة

معامل (Alpha crounbach)	مجموع عبارات الاستبيان
-------------------------	------------------------

0,891	14
-------	----

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (04) بأن قيمة معامل الفا قد بلغت 0.891 ل 14 عبارة يتضمنها الاستبيان وهي قيمة جيدة تسمح لنا بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

ثالثا: تحليل نتائج الدراسة

لقد تم تقسيم مفردات الاستبيان إلى ثلاثة مجموعات وهي كما يلي:

1- واقع الالتزام بالمعايير المهنية في الجزائر

تتمحور التساؤل حول مدى الالتزام بالشروط، الموانع وحالات التنافي المنصوص عليها عند ممارسة المهنة في الجزائر، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (05): تحليل لواقع الالتزام بالمعايير العامة للمراجعة الخارجية في الجزائر

الرقم	العبارة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	المجموع	
					%	ن
01	هناك عدم التزام بالشروط، الموانع وحالات التنافي التي تشكل المعايير العامة للمراجعة الخارجية في الجزائر	1,67	0,677	محايد	100	103
02	إن عدم فهم المعايير العامة هو السبب الرئيسي لعدم الالتزام بها في الجزائر	1,55	0,860	موافق	100	103
03	يعود عدم فهم المعايير العامة في الجزائر لتعدد غموض النصوص القانونية المنظمة للمهنة	1,91	0,806	محايد	100	103

04	يعود عدم فهم هذه المعايير لغياب التكوين في الجانب القانوني للمراجعين الخارجيين في الجزائر	1,91	0,643	محايد	103	100
05	إن المعايير المتبناة في الجزائر لا تأخذ في الحسبان تطلعات المهنيين	1,84	0,653	محايد	103	100
06	إن المعايير المعتمدة في الجزائر لا تعبر عن الواقع الميداني للمهنة	2,07	0,675	محايد	103	100
	المحور الأول	2,82	0,538	محايد	103	100

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

من الجدول رقم (05) يتضح أن غالبية عناصر العينة غير مدركين لدرجة الالتزام أو حتى للأسباب الرئيسية التي تحول دون الالتزام بمعايير المراجعة الخارجية في الجزائر، الأمر الذي تفسره عبارة – محايد – على 05 من أصل 06 عبارات، حيث جاءت معظم المتوسطات محصورة بين (1,67 و 2,33) ما عدى متوسط الاجابة رقم (02) والتي تدور حول عدم فهم وغموض في المعايير المنصوص عليها في الجزائر، ويفسر بغياب الاطلاع وعدم فهم المعايير من قبل المهنيين بغض النظر عن الأسباب التي دفعت الى ذلك وهذا ما يؤكد الاتجاه العام للمحور والذي يوافق عبارة – محايد-

2- مدى كفاية مقتضيات الكفاءة المعتمدة في الجزائر لتحقيق الجودة

تم التساؤل حول درجة حرص المراجعين على عدم مخالفة المقتضيات المتعلقة بشروط ممارسة المهنة والأحكام القانونية في الجزائر وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (06): تلليل درجة تأثير كفاية التقيد بمقتضيات الكفاءة المعتمدة في الجزائر

الرقم	العبارة	المتوسط المرجح	الاتجاه	المجموع	
				ت	%

07	تعتبر الشروط كافية حتى يكون المراجع الخارجي في الجزائر على قدر مقبول من الكفاءة	2,36	0,639	غ موافق	103	100
08	إن طرق التكوين و التربصات المتضمنة في هذه الشروط تسمح بامتلاك التقنيات والوسائل الضرورية لممارسة المهنة	2,17	0,760	محايد	103	100
09	إن طرق التكوين و التربصات المتضمنة في هذه الشروط تسمح بالتحكم في التقنيات و الوسائل الضرورية لممارسة المهنة	2,34	0,708	غ موافق	103	100
10	إن امتلاك و التحكم في هذه الوسائل والتقنيات تسمح لمحافظ الحسابات تقديم خدمات ذات جودة	1,96	0,827	محايد	103	100
	المحور الثاني	2,20	0,545	محايد	103	100

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (06) أن الاتجاه العام للمحور الثاني جاء وفق عبارة – محايد- وانحصار المتوسط بين (1,67 و 2,33) وعبرة – غير موافق- بمتوسط (2,34 و 3) مما يعني أن المقتضيات الموضوع المتعلقة بكفاءة محافظ الحسابات في الجزائر تعتبر غير كافية الى حد ما ولا بد من ارفاقها بإجراءات اضافية.

3_ مدى كفاية مقتضيات الاستقلالية المعتمدة في الجزائر لتحقيق جودة المراجعة

تمحور التساؤل حول الموانع وحالات التنافي التي تهدد استقلالية محافظ الحسابات عند ابداء رأيه حول القوائم المالية في الجزائر، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (07): تحليل درجة تأثير كفاية التقيد بمقتضيات الاستقلالية المعتمدة في الجزائر على جودة عملية المراجعة.

الرقم	العبارة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه	المجموع	
					n	%
11	إن الموانع وحالات التنافي تعكس درجة استقلال محافظ الحسابات عند قيامه بأداء مهامه	2,34	0,603	غ موافق	103	100
12	إن الموانع وحالات التنافي تمكن محافظ الحسابات من إعداد تقريره بكل استقلالية	2,37	0,610	غ موافق	103	100
13	إن الموانع وحالات التنافي تمكن محافظ الحسابات من التعبير عن رأي مستقل حول القوائم المالية	2,37	0,542	غ موافق	103	100
14	تعتبر الأحكام المتعلقة باستقلالية محافظ الحسابات كافية حتى يتمكن من تقديم خدمات ذات جودة	2,34	0,811	غ موافق	103	100
	المحور الثالث	2,35	0,569	غ موافق	103	100

المصدر: من إعداد الباحث على أساس مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول أن متوسط كل الاجابات محصور بين (2,34 و3) وعبارة – غير موافق- وهو نفس الاتجاه العام للمحور الثالث، مما يفسر أن المقترضيات التي وضعت من أجل تمتع محافظ الحسابات لت تعبر عن مدى استقلاليته في أداء مهامه بصفة قاطعة، مما يفرض البحث عن السبل المناسبة لتحقيقها.

خاتمة

إن توفر المقترضات الأساسية للوصول إلى تقديم خدمات ذات جودة من شأنه وضع خارطة طريق لعمل الممارسين لهذه المهنة وفق اجراءات وخطط عمل من شأنها النهوض بمستوى أدائهم المهني، والتمكن من كسب ثقة مستخدمي آراء المراجعين في الجزائر وهذا بشرط التقيد بها والعمل على وضع سياسات من قبل الهيئة المنظمة للمهنة، تدعم هذا الالتزام وتسهر على الرقابة عليه.

من خلال هذه الدراسة يمكن استخلاص ما يلي:

- هناك عدم التزام صارم بمحتوى المعايير المهنية للمراجعة الخارجية في الجزائر، وخاصة تلك المتعلقة بمعياري الكفاءة والاستقلالية في الجزائر، وأن الالتزام يبقى شكلي لا غير؛
- يعود عدم هذا الالتزام إلى عدم إدراك العديد من الممارسين لمحتوى هذه المعايير، وعدم معرفتهم لدرجة أهميتها بالنسبة لعملية المراجعة ككل؛
- يعود سبب قصور هذه المعايير في تحقيق الجودة المرغوبة في واقع الأمر إلى عدم فهمها، سواء بسبب غموضها وتعقدها أو بسبب نقص التكوين لدى المهنيين، خاصة في الجانب القانوني؛
- وعليه فإنه من الضروري العمل على تدارك هذا الوضع، ويمكن تقديم الاقتراحات التالية:
- وجوب السهر على التقيد بمقتضيات الكفاءة والاستقلالية المنصوص عليها قانونيا، والمتمثلة في: الشروط، الموانع وحالات التنافي، من قبل الهيئات المشرفة على المهنة سيما لجنة الرقابة على النوعية؛
- إرفاق الشروط والمقتضيات الأساسية المتعلقة بالكفاءة والاستقلالية بإجراءات إضافية، تساعد على تحقيقها
- ضرورة القيام بعمليات الرقابة على جودة الخدمات المقدمة، من خلال وضع الآليات الكفيلة بذلك، وإلزام مكاتب المراجعة في الجزائر بالتقيد بها؛
- القيام بفتح ورشات وعقد أيام دراسية من أجل شرح، تسهيل وتقريب الفهم للممارسين، فيما تعلق بالمعايير والاجراءات المعمول بها؛
- ضرورة التمعن والاستفادة من الأخطاء والنقائص المسجلة سابقا خاصة طرق التكوين، الاعتماد والحصول على الاجازات من أجل انجاح الاصلاحات التي تمر بها المهنة اليوم.

قائمة المراجع

- 1- أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث، الصفاء للنشر، عمان، 2009.
- 2- أحمد محمد الصالح الجلال، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2010.
- 3- حمادي نبيل، أثر تطبيق الحوكمة على جودة المراجعة المالية دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر، 2012.
- 4- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، ميسرة للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2009.
- 5- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.
- 6- المادة 08 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 42، السنة 47.
- 7- المواد 67-74 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 42، السنة 47.