

تاريخ القبول: 2019/12/07

تاريخ الاستلام: 2019/10/24

ملخص:

عمل المدقق الخارجي يفرض عليه تقديم مجموعة من المعلومات والتوصيات والتوجيهات التي من شأنها أن تعطي قيمة مضافة للأداء المالي والتشغيلي للشركات الجزائرية، والهدف من هذه الدراسة هو تحديد نوعية المعلومات التي تتضمنها تقارير المدقق الخارجي من حيث الأهمية والعوامل المؤثرة فيها، وتوصلنا إلى أن أهمية ما تتضمنه التقارير تتحدد في جانبين الأول إعطاء معلومات وتوصيات ذات قيمة من قبل المدققين الخارجيين والجانب الثاني هو استخدام تلك المعلومة من قبل العميل ويتحكم في ذلك عدة عوامل كانتشار الوعي لدى الطرفين بالدور الحوكمي للتدقيق الخارجي ومدى اتساع فجوة التوقعات وكذا اطلاع والتزام المدققين الخارجيين بالقوانين والمعايير المنظمة للمهنة.

كلمات مفتاحية: التدقيق الخارجي، التقارير، فجوة التوقعات، انتشار الوعي.

Abstract:

Dans le cadre de ses missions, l'auditeur externe fournit une panoplie d'informations, de recommandations et de directives à même d'apporter une valeur ajoutée à la performance financière et opérationnelle des entreprises algériennes. Le but de cette étude est de déterminer la qualité de l'information contenue dans les rapports de l'auditeur externe en termes d'importance ainsi que les facteurs qui puissent l'affecter, aux termes de cette étude, il en ressort que l'importance des rapports présentés sous forme orale et écrite se détermine notamment par deux paramètres,: d'une part, la fourniture d'informations et de recommandations utiles par les auditeurs et d'autre part, l'usage de ces informations par le client et, ces paramètres sont, en effet, régis par plusieurs facteurs, à savoir : la conscience, l'écart des estimations, le respect par les auditeurs externes des lois et normes régissant la profession comptable.

Keywords: l'audit externe, les rapports, l'écart des estimations, la conscience.

اهمية تقارير المدقق الخارجي في تقديم قيمة مضافة للشركات الجزائرية

*The importance of external
auditor reports in providing added
value to Algerian companies*

بوشمبة بدرية

badrabouchamba@gmail.com

المدرسة العليا للتجارة

القليعة

(الجزائر)

1. مقدمة:

إن المراجع الخارجي هو ذلك الشخص الذي تتوفر فيه المؤهلات العلمية والعملية المطلوبة والذي يتخذ من أعمال المحاسبة والمراجعة مهنة منتظمة يمارسها بعد الحصول على ترخيص بذلك من الجهة الرسمية في الدولة، وهو ذلك الشخص الذي يقوم بمراجعة حسابات الشركات مهما كان شكلها القانوني وحجمها وذلك بطلب من الجمعية العامة للمساهمين وفي حالات أخرى من طرف متعاملين خارجيين ، كما يقوم بتدقيق حسابات الشركات الفردية بطلب من أصحابها ، والهدف من كل هذا إعطاء رأي فني محايد حول سلامة القوائم المالية .

كما أن المراجع الخارجي قد يؤدي عمله في إطار العقد الاختياري و باعتباره خبير محاسب يطلب منه فحص وتقييم وتطهير بعض البنود والأعمال وتقديم استشارات حول الأداء المالي والتشغيلي ، كما يمكن أن يؤدي عمله ضمن الإطار القانوني أي الإلزامي باعتباره محافظ حسابات يصادق على صحة وشرعية الحسابات السنوية للشركة من خلال إعدادة لتقريره السنوي حول الحسابات الختامية ، وعليه فانه مطالب في كلتا الحالتين بتقديم قيمة إضافية لتلك القوائم المالية ودعم الأداء داخل الشركة إلى جانب فرض الرقابة على احترام وتطبيق القوانين داخل الشركات وهذا من خلال المعلومات والتنبيهات والتوصيات التي يقدمها للعميل لكن الإشكال المطروح هو هل للمراجع الخارجي في الجزائر دور في تحقيق قيمة مضافة للشركات الجزائرية ؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية نستعين بالأسئلة الفرعية التالية:

- 1/ما مدى إحاطة المراجع الخارجي بالقوانين والتنظيمات والمعايير المحلية والدولية ؟
- 2/هل المعلومات المقدمة من طرف المراجع الخارجي الجزائري ذات أهمية من حيث الكم والنوع ؟
- 3/ماهي الوسائل والإجراءات التي يستعملها المراجع الخارجي في تقديم المعلومة ؟
- 4/هل هناك انتشار الوعي في أوساط المجتمع المالي ومدى اتساع فجوة التوقعات ؟
- 5/ماهي العوامل المؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي؟

الفرضيات:

- 1-إن عمل المراجع الخارجي في الجزائر يتطلب منه الاطلاع الوافي والكافي على كافة المستجدات حول قطاع الأعمال كما أنها مهنة مقننة وهذا ما يجعل من المعلومة التي يقدمها ذات أهمية معتبرة .
- 2-يقوم المراجع الخارجي بنقل المعلومات عن طريق الاتصال بنوعيه المباشر وغير المباشر.
- 3-هناك إهمال لمضمون تقارير المرجع الخارجي من قبل مستخدمي القوائم المالية من حيث التنفيذ.
- 4-وجود قلة انتشار الوعي واتساع فجوة التوقعات لدى عملاء المراجعة ومستخدمي تقاريرها.
- 5-العوامل الممكن أن تؤثر في نوعية المعلومات التي يقدمها المراجع الخارجي ترتبط بشخص المراجع الخارجي.

2. التدقيق الخارجي في القانون الجزائري

هناك نوعان من المراجعين الخارجيين في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالمراجعة الخارجية التعاقدية ، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام المراجعة الخارجية القانونية، وسنتطرق إلى مهام كل من الفئتين وفق ما جاء به القانون الجديد المنظم للمهنة والقانون التجاري ومعايير التدقيق الجزائرية¹.

1.2 مهام الخبير المحاسب في الجزائر:

يعرف الخبير المحاسب في القانون 10-01 على أنه "كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه 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".

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

2.2 مهام محافظ الحسابات في الجزائر :

أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني، أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني ، أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني ، أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني، أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني.

1.2.2 المهام الدائمة:

وفقا لأحكام المادة (23) من القانون 10 - 01، فإن المهام التي يضطلع بها محافظ الحسابات في الجزائر وبصفة دائمة باستثناء كل تدخل في التسيير هي كالتالي:

-يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ، وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة ، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛

-يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

-يبيدي رأيه حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو الميسير؛ يقدر شروط إبرام الإتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التي تتبعها أو بين المؤسسات والهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو الميسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

-يعلم الميسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه واطّلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال الشركة أو الهيئة.

وفي حالة إعداد الشركة أو الهيئة لحسابات مدعمة (comptes consolidés) ، فإن محافظ الحسابات يشهد أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة وصورتها الصحيحة وذلك بناء على الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار .

ووفقا لأحكام القانون التجاري ، فإنه من التزامات محافظ الحسابات إطلاع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة حسب الحالة ، بما يلي: -عمليات المراقبة والتحقيق التي قام بها ومختلف عمليات السبر التي أداها؛ -مناصب الموازنة والوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرى ضرورة إدخال تغييرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقييمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق؛ -المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفها؛ -النتائج التي تسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بنتائج السنة المالية السابقة.

ووفقا لأحكام المادة (المادة 715 مكرر 13) من المرسوم التشريعي 93-08 ، فإن محافظ الحسابات يقوم بعرض مختلف المخالفات والأخطاء التي لاحظها أثناء ممارسة مهامه على أقرب جمعية عامة مقبلة ، كما يقوم بإعلام وكيل الجمهورية بالأعمال الجنحية التي اطلع عليها.

2.2.2 المهام الخاصة :

بالإضافة إلى المهام الدائمة السابقة الذكر ، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة نلخصها في الآتي:

- في حالة تحويل شركات المساهمة ، يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير يشهد فيه أن الأصول تساوي على الأقل رأس مال الشركة ، وهذا التقرير هو الذي يتخذ على أساسه قرار التحويل.
- في حالة مشروع الإدماج (la scission) أو الانفصال (la fusion) يقدم مجلس الإدارة أو القائمين بالإدارة هذا المشروع وملحقاته إلى محافظي الحسابات لكل واحدة من الشركات المساهمة في العملية قبل 45 يوما على الأقل من انعقاد جمعية الشركاء أو المساهمين المدعوين للنظر في هذا المشروع ، حيث يقدم محافظو الحسابات تقريراً عن طرق الإدماج وخاصة عن مكافأة الحصص المقدمة للشركة المدمجة .
- إعداد التقارير الخاصة في العديد من الحالات نذكرها فيما يلي :
- عقد جمعية عامة غير عادية؛ -قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال، أو إلغاء حق الأفضلية في الاكتتاب؛ -الإصدار عن طريق اللجوء العلني للادخار، خاصة فيما يخص تحديد سعر الإصدار؛ -إنشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت بنسبة لا تتجاوز ربع رأسمال الشركة؛ -إصدار قيم منقولة؛ -إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم؛ -عرض تعديل حساب الاستغلال وقائمة حساب النتائج والميزانية.

3.2 مهام المدقق الخارجي حسب معايير التدقيق الجزائرية:

قامت الجزائر وفي خطوة غير مسبوقة نحو إحداث التوافق المحاسبي مع العالم الخارجي بتبني مفاهيم معايير التدقيق الدولية وإصدار مجموعة من المعايير الجزائرية التي تخدم الواقع الاقتصادي للجزائر وذلك على عدة مراحل وقد تم إصدار ثلاث مجموعات من المعايير إلى يومنا هذا .

2. 1.3. المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 :

ويتضمن هذا المقرر المعايير الجزائرية للتدقيق التالية :

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 "التصريحات الكتابية "

2.3.2 المقرر رقم 150 المؤرخ في :

وتضمن هذا المقرر 04 معايير جزائرية للتدقيق وهي كالتالي:

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 "مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية "

3.3.2 المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 :

ويتضمن معايير التدقيق الجزائرية التالية :

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 520 "الإجراءات التحليلية "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 570 "استمرارية الاستغلال "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق "

4.3.2 المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018:

ويضع هذا المقرر حيز التنفيذ أربع معايير أخرى للتدقيق :

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 "وثائق التدقيق "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 501 "العناصر المقنعة –اعتبارات خاصة"

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "السبر في التدقيق "

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها".

3. دراسة تحليلية للاستثمارات الاستيعابية :

1.3 توصيف استثمارات الاستيعاب :

اعتمدنا على الاستيعاب كجزء مدخلي للدراسة الميدانية والذي سمح لنا بلمس مجموعة من الحقائق بين أوساط المجتمع المالي وتحديد نوع العلاقة التي تربطها ببعضها البعض، والاستثمار هي عبارة عن آراء وتقييمات للمهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة وكذا مستخدمي القوائم المالية من بنوك ومصلحة الضرائب وطلاب الجامعات لمستوى العمل الميداني لأعضاء المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة في نوعيته، وعليه فقد ضمت

استمارة الاستبيان جدولين الجدول الأول يمثل مجموعة من الأسئلة عن دور المراجعة الخارجية ومهامها القانونية مع إضافة بعض التعارض بين المهام كثغرات نستند عليها في إقامة التحليل اللازم وقد تم صياغة هذه الأسئلة بالشكل الذي يمكن كلا الفئتين (فئة المراجعين الخارجيين وفئة مستخدمي التقارير) بالإجابة عنها، إلا أن إجابات المراجعين الخارجيين تخدم تساؤلنا حول مدى تجسيد المهنة للإعلام والتنبيه والتزامها بالمعايير والقوانين أما عن إجابات مستخدمي التقارير تسمح بإجابتنا عن مدى انتشار الوعي في الأوساط المالية عن دور المراجعة الخارجية وتحليلنا للتضارب أو الالتقاء الذي يمكن أن يكون في الآراء بين الفئتين يسمح بالنقاط الاستنتاج حول وجود فجوة التوقعات وحجمها ، أما عن الجدول الثاني فهو يعرض اقتراحات للعوامل التي بإمكانها أن تحدد نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي.

وحتى تكون الاستمارة منظمة في شكلها العملي من حيث البساطة والشكل والمضمون ، فقد تطلب إعدادها وإخراجها في شكلها النهائي المرور ب ثلاث مراحل وهي مرحلة التصميم وإعادة التصميم ومرحلة التصميم النهائي.

وبغرض تسير معالجة الاستبيان، تم تحديد مقاييس للإجابات باستخدام مقياس ليكرت ذي الثلاث درجات لقياس رأي أفراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي يضمها الاستبيان، بحيث يتم تحديد مجالات الإجابة على الأسئلة و أوزان الإجابات وذلك بإعطاء رقم 3 للخيار موافق ورقم 1 للخيار غير موافق و رقم 2 للخيار ليس لدي جواب ثم قمنا بفرز إجابات الاستبيان وتفرغها في البرنامج الإحصائي spss ، ليقوم البرنامج بحساب كل من المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري لكل سؤال من الأسئلة التي يتضمنها الاستبيان.

2.3 تجسيد الإعلام والتنبيه والعوامل المؤثرة فيه :

1.2.3 : تحليل نتائج الاستبيان للجدول الأول

جدول رقم 01 :النتائج الإحصائية للمحور الأول من قائمة الاستبيان

									الإعلام والتنبيه /فجوة التوقعات ومدى انتشار الوعي																	
									فئة مستخدمي ت م خ(60 فرد)			فئة المراجعين الخارجيين (42 فرد)			مجتمع العينة الكلي (102 فرد)			فئة مستخدمي ت م خ(60 فرد)			فئة المراجعين الخارجيين (42 فرد)			مجتمع العينة الكلي (102 فرد)		
									ليس لدينا جواب						غير موافق						موافق					
									التكرارات																	
									النسب المئوية																	
3			0			3			9			8			17			48			34			82		
0,05			0			0,03			0,15			0,19			0,17			0,8			0,81			0,8		
4			0			4			12			34			46			44			8			52		
0,07			0			0,04			0,2			0,81			0,45			0,73			0,19			0,51		
01									المراجع الخارجي القانوني هو ذلك الشخص المحايد الخارجي، الذي يتم اللجوء اليه من اجل الحصول على استشارات محاسبية وإدارية وضريبية بهدف تحسين الاداء والحفاظ على بقاء المؤسسة																	
02									يمكن لمكاتب المحاسبة و المراجعة تقديم خدمات اخرى																	

اهمية تقارير المدقق الخارجي في تقديم قيمة مضافة للشركات الجزائرية

									لزيائنها كتولي مسك حسابات مؤسسات تراجع حساباتها من قبل احد اعضاء المكتب	
78	33	45	20	9	11	4	0	4	03	المراجع الخارجي القانوني هو ذلك الشخص الذي ينتظر منه كشف جميع الاخطاء والتلاعبات بسجلات المؤسسة وممتلكاتها والابلاغ عنها واي تجاوز او خطأ غير ملاحظ من قبله يعد اهمال ونقص في بذل العناية المهنية اللازمة لا بد وان يسال عنه
0,76	0,78	0,75	0,2	0,21	0,18	0,04	0	0,07		
76	33	43	18	6	12	8	3	5	04	المراجع الخارجي مسؤول عن صدق وشفافية وموضوعية القوائم المالية وخلوها من الغش والخطا
0,72		0,18		0,14	0,2	0,08	0,07	0,08		
43		15		4	11	6	0	6	05	المراجع الخارجي مسؤول عن التحذير المبكر حول امكانية استمرارية المؤسسة فعليه اعلام المسيرين والجمعية العامة او هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه والذي من شأنه ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة او الهيئة
0,72		0,15		0,1	0,18	0,06	0	0,1		
41		26		12	14	5	0	5	06	يتم غالبا اللجوء الى المراجع الخارجي باعتباره مهني متخصص في تحرير تقارير نهائية عن حسابات المؤسسة كمطلب قانوني (اطفاء التزام قانوني لا غير)
0,68		0,25		0,29	0,23	0,05	0	0,083		
46		23		16	7	7	0	7	07	ان الحاجة لتقارير وخدمات المراجعة الخارجية تتولد من منطق الحاجة لاتخاذ قرار رشيد ومنطقي
0,77		0,22		0,38	0,12	0,07	0	0,12		
35		23		6	17	8	0	8	08	بموجب المصادقة على الحسابات السنوية للشركات والهيئات يشهد محافظ الحسابات بان الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الامر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات
0,59		0,22		0,14	0,28	0,08	0	0,13		
33		19		8	11	17	1	16	09	يصادق محافظ الحسابات ايضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على اساس الوثائق المحاسبية وتقارير محافظي حسابات الفروع او الكيانات التابعة لنفس مركز القرار وابداء رايه حولها عند الاقتضاء
0,55		0,19		0,19	0,18	0,17	0,02	0,27		
37		13		4	9	14	0	14	10	يتعين على المراجع الخارجي ابداء الراي حول نظام الرقابة الداخلية وابلاغ الادارة (مسؤولي المحاسبة والادارة) او مجلس الادارة عن نقاط الضعف والقوة على مستوى تصميم وتطبيق الانظمة الموضوعة داخليا باعتباره الحارس الامين على تطبيق القوانين وحماية الممتلكات مع تحديد اثارها وتقديم التوصيات والمقترحات التي يراها مناسبة من اجل تمثينها وغلق الثغرات التي من الممكن استغلالها لخدمة مصالح خاصة
0,62		0,13		0,09	0,15	0,14	0	0,23		
23		18		0	18	27	8	19	11	حضور الجرد المادي والتأكد من صحة اجراءاته بالوقوف عندعدة نقاط من بينها وجود مجموعتين منفصلتين للقيام بعملية الجرد، لا يجب تدخل امناء المخازن في مهمة الجرد واكتفاءهم بتقديم خدمة استشارية فقط وفي حالة وجود الفروقات بين المجموعتين هناك اجراء تعيين مجموعة ثالثة من قبل مسؤولي
38		0,18		0	0,3	0,26	0,19	0,32		

بوشمبة بدره

							الجرد (المسؤول التقني والمحاسبي ومسؤول المخزن اي مسؤولية مشتركة) وغير ذلك	
24	22	4	18	30	12	18	12	ابلاغ المسؤولين عن اي قصور في اجراءات الجرد المادي والتقارير عن الاخطاء والمخالفات المرتكبة والتي توصل اليها من تعقبه لاجراءات الجرد وتحديد اثر كل نقص على مصداقية النتائج
0,4	0,22	0,10	0,3	0,29	0,28	0,3	13	محاسبيا التنبيه الى افتقاد التنظيم المحاسبي للاجراءات التي تحقق الرقابة والدقة وخفض احتمالية الوقوع في اخطاء كالمقاربة البنكية تحليل الحسابات طريقة الحصول على الاستثمارات مراقبة التصريحات الجبائية والاجتماعية من خلال جداول خاصة وغير ذلك
40	20	10	10	10	0	10	14	المطابقة بين تحفظات المراجعة(ملاحظات) للسنة السابقة مع انجازات الادارة للسنة الحالية وذلك من اجل رفع التحفظات التي تجاوزت معها الادارة او اعادة التنبيه لها مع ضرورة الاشارة اليها في التقرير النهائي للمراجعة بتطبيقها او تطبيقها
42	10	4	6	12	0	12	15	في مرحلة الاتصال الاولي مع عاملي ومسؤولي مراكز الانشطة للحصول على معلومات عامة عن المؤسسة قد يلتقط المراجع الخارجي اخطاء قلة الوعي والخبرة لديهم فمن الضروري تنبيههم اليها والى اثارها على الاداء والمردودية مع تقديم الاقتراح المناسب لاستدراك الامر
0,7	0,1	0,1	0,10	0,12	0	0,2	16	تقييم وتقدير شروط ابرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات والهيئات التابعة لها او بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالادارة او المسييرين للشركة المعنية مصالح مباشرة او غير مباشرة
43	21	12	9	8	0	8	17	حالة شركات المساهمة المراجع الخارجي مطالب بفحص تقرير التسيير والمصادقة بصحة ماجاء فيه من معلومات كتاكيد وتكميل للمعلومات المالية التي يتضمنها
0,72	0,2	0,29	0,15	0,08	0	0,13	18	بيئة المراجعة تتطلب اتصالات مستمرة حيث يقوم المراجع بتوصيل المعلومات والملاحظات بصورة مستمرة الى العملاء والاطراف الاخرى عبر خطاب الارتباط التقارير عن انظمة الرقابة الداخلية والتقارير عن القوائم المالية وتقارير خاصة
26	25	6	19	17	2	15	19	يمكن ان يكون الاتصال في الشكل الكتابي من خلال تحرير تقارير (خاصة او عامة) و مراسلات لتقارير دورية شهادات ونماذج خاصة خطابات موجهة للبنوك وغير ذلك
0,43	0,24	0,14	0,32	0,17	0,05	0,15	20	يمكن ان يكون الاتصال في شكله الشفهي فللمراجع الخارجي الحق في طلب عقد اجتماعات عادية او استثنائية لعرض النقاط والملاحظات التي يقف عندها والمؤثرة على الاداء واتخاذ القرار واستمرارية المؤسسة مع ابراز الآثار وتقديم التوصيات والاقتراحات اللازمة
28	10	1	9	31	8	23		
0,47	0,1	0,02	0,15	0,3	0,2	0,38		
39	26	14	12	13	4	9		
0,65	0,25	0,33	0,2	0,13	0,1	0,15		
46	24	14	10	8	4	4		
0,77	0,23	0,33	0,16	0,8	0,1	0,07		
46	26	16	10	4	0	4		
0,77	0,25	0,38	0,16	0,03	0	0,07		

اهمية تقارير المدقق الخارجي في تقديم قيمة مضافة للشركات الجزائرية

45	34	24	10	5	0	5	21	المراجع مطالب ومسؤول قانونيا عن تقديم المعلومات والتنبهات خلال السنة المالية عن كل نقص سواءا في التسيير او في الاداء
0,75	0,33	0,57	0,17	0,05	0	0,08	22	بحكم عمل المراجع الخارجي يبدي المراجع اراءه في تقرير خاص حول تفاصيل اعلى خمس تعويضات في المؤسسة او الهيئة، وتقرير خاص حول الامتيازات الخاصة للمستخدمين les rapports spéciaux
37	13	4	9	14	0	14	23	من مهام المراجع الخارجي القانوني (محافظ الحسابات)، عقد اجتماعات استثنائية حول تغيير القانون الاساسي للشركة او تعديله بتغيير احد بنوده كرفع راسمال الشركة او تخفيضه تغيير مقر الشركة احالة او تحويل الحصص بين الشركاء مع توضيح اجراءات وشروط الاكتتاب
0,62	0,13	0,1	0,15	0,14	0	0,23	24	يقوم محافظ الحسابات بتحديد القيمة الحقيقية لعمليات البيع او التصفية او التنازل او الاندماج مع فحص وعرض متطلبات ذلك
42	24	12	12	6	0	6	25	يقدم محافظ الحسابات تقييم لاقتراحات تعديل الاشكال والطرق العامة لحسابات النتائج والميزانية
0,7	0,23	0,28	0,2	0,06	0	0,1	26	اعداد تقرير يصاق فيه المراجع الخارجي القانوني (محافظ الحسابات) عن مدى صحة الحسابات التقديرية للشركة
27	50	26	24	9	0	9	27	يمكن لمحافظ الحسابات ان يقوم بدراسة المشاريع الاقتصادية وذلك بتحديد موازنتها المالية ومركزها المالي ومردوديتها المتوقعة لعدة سنوات متوالية كاحد متطلبات التعامل المالي والاقتصادي
0,45	0,49	0,62	0,4	0,09	0	0,15	28	من مهام الخبير المحاسب تطهير الحسابات والطعن والرد على الاشعارات التقديرية المحررة من قبل المراقب الجبائي المعين بذلك من قبل مصلحة الضرائب
38	43	28	15	7	0	7	29	يمكن لمحافظ الحسابات ان يؤدي مهمة تطهير الحسابات والطعن في الاشعارات التقديرية كنتيجة لفحص الحسابات من قبل المراقب الجبائي المعين من قبل مصلحة الضرائب
0,63	0,4	0,67	0,25	0,08	0	0,12	30	من مهام الخبير المحاسبي ان يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم وتصرفاتهم الادارية والتسييرية التي لها علاقة بمهمته
26	49	26	23	11	0	11	31	الخبير المحاسبي مؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي
0,43	0,48	0,62	0,38	0,11	0	0,18	32	يتعين على المراجع الخارجي اخطار الجمعية العامة بكل ما تم التوصل إليه وكافة الإجراءات المتخذة ومدى تجاوب الإدارة مع ذلك من خلال عرض تقريره النهائي حول مصداقية وشرعية الحسابات للسنة المالية المعنية في اجتماعه مع الجمعية العامة للمساهمين الى جانب عرض ما جاء في الميزانية وحسابات النتائج وتقرير
26	51	26	25	9	0	9		
0,43	0,5	0,62	0,42	0,08	0	0,15		
39	23	12	11	10	0	10		
0,65	0,22	0,28	0,18	0,1	0	0,17		
48	23	18	5	7	0	7		
0,8	0,22	0,43	0,08	0,07	0	0,12		
41	8	0	8	15	4	11		
0,69	0,09	0	0,13	0,15	0,1	0,18		
39	15	4	11	10	0	10		
0,65	0,15	0,09	0,18	0,1	0	0,17		
48	13	6	7	5	0	5		
0,8	0,13	0,14	0,12	0,05	0	0,08		

بوشمبة بدره

							التفسير وآراء حولها	
30	9	0	9	21	0	21	يتعين على المراجع الخارجي اخطار وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية التي علم بها بعد تحديد الطابع الإجرامي للفعل والتأكد من انه ذو اهمية بحيث تغير بشكل محسوس الوضعية الحقيقية للمؤسسة	33
0,5	0,09	0	0,15	0,2	0	0,35		
20	22	4	18	26	4	22	يتعين على محافظ الحسابات اعلام وكيل الجمهورية المختص اقليميا حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة او الهيئة المراقبة خلال سنتين مالييتين	34
0,33	0,22	0,09	0,3	0,25	0,09	0,37		
21	13	4	9	34	4	30	يتعين على محافظ الحسابات ابلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه محافظ حسابات عن طريق رسالة موصى عليها في اجل اقصاه خمسة عشر يوما	35
0,35	0,13	0,09	0,15	0,33	0,09	0,5		
28	17	4	13	19	0	19	يعلم محافظ الحسابات كتابيا هيئات التسيير في حالة عرقلة ممارسة مهمته قصد تطبيق احكام القانون التجاري	36
0,47	0,17	0,1	0,22	0,18	0	0,32		
34	16	8	8	22	4	18	يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه	37
0,57	0,16	0,19	0,13	0,21	0,1	0,3		
39	30	14	16	5	0	5	يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما استدعى الامر للتداول على اساس تقريره ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته	38
0,65	0,29	0,33	0,27	0,05	0	0,08		
39	28	14	14	7	0	7	يمكن للمراجع الخارجي استدعاء الجمعية العامة في حالة سوء تسيير مجلس الادارة	39
0,65	0,27	0,33	0,23	0,07	0	0,12		
36	26	10	16	16	8	8	يحق لمحافظ الحسابات حضور اجتماع مجلس الادارة	40
0,6	0,25	0,24	0,27	0,16	0,19	0,13		
28	17	4	13	19	0	19		

1- يظهر هذا الجدول رأي المراجعين الخارجيين ومستخدمي تقارير المراجعة الخارجية حول التطبيق الفعلي لمهمة الإعلام والتنبيه من قبل المراجعين الخارجيين والحاجة إلى ذلك، حيث يشير التلاقي في الأجوبة إلى التأكيد على وجود هذه المهمة عمليا وان مستخدمي التقارير بحاجة كبيرة إليها أما التعارض في الأجوبة فيسمح بإعطاء العديد من التفسيرات منها وجود فجوة في التوقعات أو عدم الحصول على هذه الخدمة أو عدم وجود الوعي الكامل سواء في أوساط المهنيين أو مستخدمي التقارير عن دور المراجع الخارجي، وننوه إلى أن المتوسط الحسابي للإجابات يتراوح من 1.36 إلى 3 في فئة المراجعين الخارجيين حيث اغلب الإجابات عند هذه الفئة تأخذ قيم من 2 إلى 3 ما يستدعي القول أن المراجعين الخارجيين يؤكدون على أدائهم لمهمة الإعلام والتنبيه في معظم مراحل عملهم وهذا ما تدعمه قيم التكرارات والنسب المئوية ما بين الموافقة والحياد أما أدنى قيمة كانت للفقرة الثانية 1.38 والتي جعلتها تدرج ضمن خلية عدم الموافقة فالمراجعون الخارجيين يعارضون فكرة الجمع بين خدمة المحاسبة والمراجعة لنفس العميل لكن الانحراف المعياري لهذا السؤال يأخذ القيمة 0.975 وهو كبير نوعا ما يشير إلى أن هناك مراجعين يرون انه من الممكن جمع المهنتين (المحاسبة والمراجعة لنفس العميل) وتفسير ذلك هو أن هناك تجسيد لهذا الجمع عمليا

2- هناك قيم تقل عن المجال المذكور سابقا، وترتبط بإجابات المراجعين عن الأسئلة التالية:

هناك مجموعة من الفقرات يتعارض متوسطها الحسابي مع التكرارات والنسب المئوية من حيث التعبير ويرجع ذلك إلى كون انه بالرغم من أن الإجابات بالموافقة تفوق الإجابات بغير موافق وتفوق الإجابات بالحياد إلى أن مجموع الإجابات بالحياد و غير الموافقة تفوق الإجابات بالموافقة وفي هذه الحالات يأخذ المتوسط الحسابي المرجح تعبير الحياد

- إن المتوسط الحسابي المرجح للفقرة رقم 21 كان 1.86 أما الانحراف المعياري كان 1.002 أي وجود رأي محايد فيما يخص مسؤولية المراجع الخارجي القانونية عن تقديم المعلومات والتنبيهات خلال السنة المالية عن كل نقص سواء في التسيير أو الأداء ما يستدعي الرجوع إلى التكرارات والنسب والتي تظهر 18 شخص أجابوا بالموافقة أي % 43 أما ما نسبتهم 57% غير موافقين على ذلك.

- إن المتوسط الحسابي للفقرة رقم 24 تأخذ القيمة 1.76 أي اغلب الإجابات تتضمن الحياد في الرأي بانحراف معياري كبير 0.983 أما عن التكرارات فنجد أن 26 م ارجع خارجي غير موافق على إسناد مهمة تحديد القيمة الحقيقية لعمليات البيع أو التصفية أو التنازل أو الاندماج لمحافظ الحسابات أي ما نسبته 62% أما ما نسبته 38 % فقد وافقوا على إمكانية ذلك.

- قيمة المتوسط الحسابي للفقرة رقم 25 هي 1.67 أي هناك أري محايد عن إسناد محافظ الحسابات لمهمة تقييم اقتراحات تعديل الأشكال والطرق العامة لحسابات النتائج والميزانية بانحراف معياري 0.954 أما عن النسب المئوية والتكرارات فظهر أن 67 % من المراجعين الخارجيين غير موافقين على ذلك.

- الفقرة 26 و 27 يأخذون قيم المتوسط الحسابي المرجح 1.76 بانح 1.0983 أي رأي محايد لإسناد مهمة إعداد تقرير عن الحسابات التقديرية للشركة ودراسة المشاريع الاقتصادية المستقبلية لمحافظ الحسابات أما النسب المئوية والتكرارات تشير إلى وجود رفض بنسبة 62 % في أوساط المراجعين لذلك.

- الفقرة رقم 43 أي الأخيرة تأخذ قيمة المتوسط الحسابي المرجح التالية 1.95 بانحراف معياري 0.96 بمعنى الحياد فيما يخص فكرة أن المراجع الخارجي يقوم عمليا بالاتصال مع المحاسب لعرض ملاحظاته مع تقديم الاقتراحات التي يراها ضرورية ما يعني أنهم يعتبرون ذلك اجتهاد شخصي من المراجع الخارجي فقط وهو غير مطالب به قانونيا أما عن التكرارات والنسب المئوية فتوضح 48 % يرفضون أداء ذلك باعتباره تكليف إضافي أما ما نسبتهم 43 % فيقبلون ذلك وهم مجموعة يولون اهتمام للنوعية والمضمون قبل قوة القانون و 9 % برأي محايد.

إن التعارض بين قيم المتوسط الحسابي المرجح والنسب المئوية كان مابين الحياد والرفض أي بين قلة الوعي واليقين و يفسر هذا التعارض بعدم وجود خلط في المهام نظريا أي أن تلك المهام لا يمكن أن يقوم المراجع الخارجي بها بصفته محافظ الحسابات إلا انه يمكن أن يؤديها بصفته محاسب قانوني أو خبير محاسب.

3- أما عن إجابات مستخدمي تقارير المراجع الخارجي فان المتوسط الحسابي المرجح يتراوح مابين 2 و 2.65 أي أن معظمها ما بين الحياد والموافقة (التأييد) ما يوضح الحاجة الملحة لخدمات الإعلام والتنبيه حالة الموافقة أما

الحياد فيبرر بعدم حصولهم على تلك الخدمة من طرف المراجع الخارجي أو عدم درايتهم الكاملة بالتزاماتهم القانونية وذلك حسب الفقرة

4- بالنسبة لمستخدمي تقارير المراجعة الخارجية فان:

- الفقرة رقم 8 نجد أن المتوسط الحسابي المرجح يأخذ القيمة 2.30 أي تتدرج ضمن خليه الحياد وهي تقترب من خلية الموافقة بانحراف معياري 0.889 فيما يتعلق بان المراجع الخارجي يشهد بصحة وانتظام ومطابقة الحسابات لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركة أما عن النسب المئوية ف 59 % إجابته كانت بالموافقة و 28 % بعدم الموافقة و 13 % رأي حيادي ما يعني أن هناك مجموعة لا بأس بها من مستخدمي تقارير المراجع الخارجي يفتقدون للوعي بشؤون مهام المراجع الخارجي او عدم اطلاعهم على مضمون التقرير باعتبار أن لجوءهم للمراجع الخارجي هدفه إطفاء التزام قانوني لا غير.

- الفقرة رقم 11 و 12 فان قيمة المتوسط الحسابي المرجح تشير إلى الحياد وتأخذ القيم 2.08 و 2.10 على التوالي حول تقديم المراجع الخارجي لمهمة حضور الجرد المادي والتقرير عن الأخطاء والمخالفات المرتكبة بانحراف معياري 0.829 و 0.838 على التوالي أما عن النسب المئوية والتكرارات الخاصة بالفقرة 11 فتفيد في أن ما نسبته 38 % موافقين وما نسبته 30 % غير موافقين و 32 % حياديين أما عن تكرارات ونسب الفقرة 12 فهي 40 % موافقين و 30 % غير موافقين و 30 % حياديين ما يشير إلى أن اغلب العملاء يقرون بالحياد وعدم الموافقة وهذا يفسر بعدم استفادتهم من هذه الخدمة من قبل، كون هذا الإجراء يقضي بانتقال المراجع الخارجي إلى مقر عمل العميل ومراقبة عملية العد.

- الفقرة رقم 16 نجد أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح لأجوبة مستخدمي التقرير تأخذ القيمة 2.12 تمثل الحياد بشأن مهمة تقييم وتقدير شروط إبرام الاتفاقيات إلا أن التكرارات والنسب المئوية توضح ما نسبته 43 % موافقين و 32 % غير موافقين و 15 % حياديين وعليه فان نسبة اكبر من مستخدمي التقارير يلتزمون إما الحياد أو الرفض ما يشير إلى قلة الوعي والإطلاع فيما يتعلق بمضمون التقرير.

- الفقرة 17 مهمة فحص تقرير التسيير فقيمة المتوسط الحسابي المرجح 2.32 حسب برنامج spss وانحرافه المعياري 0.725 ما يمثل حيادية الأجوبة وبالرجوع إلى التكرارات والنسب المئوية نجد أن 47 % موافقين و 32 % غير موافقين و 15 % يلتزمون الحياد ما يوضح أن هؤلاء لم يستفيدوا من قبل من هذه الخدمة لأنها تخص شركات المساهمة فقط.

- الفقرة رقم 21 كان المتوسط الحسابي المرجح 2.58 بانحراف معياري 0.766 ما يعني أن مستخدمي تقارير المراجع الخارجي يحملونه مسؤولية تقديم المعلومات والتبهيئات خلال السنة المالية عن كل نقص سواء في التسيير أو الأداء كما أنهم بحاجة إلى هذه المهمة.

- الفقرة رقم 24 قيمة المتوسط الحسابي المرجح 2.07 بانحراف معياري 0.918 ما يستدعي القول حيادية أجوبة مستخدمي تقارير المراجع الخارجي فيما يخص قيام محافظ الحسابات بتحديد القيمة الحقيقية لعمليات البيع أو التصفية أو التنازل والاندماج مع فحص متطلبات ذلك أما عن التكرارات والنسب المئوية 45 % موافقين و

40% غير موافقين و 15 % حياديين وبالتالي أكثر من 55 % كانت إجاباتهم الحياد والرفض ما يعني عدم استفادتهم من هذه الخدمة من قبل.

-الفقرة رقم 26 قيمة المتوسط الحسابي المرجح 2.07 بانحراف معياري 0.899 أما عن التكرارات والنسب المئوية ف 63 يؤيدون إعداد محافظ الحسابات تقرير يصادق فيه عن صحة الحسابات التقديرية للشركة و 25 غير موافقين لذلك و 12 يلتزمون الحياد ما يفسر على أن هؤلاء قد استفادوا من قبل من هذه الخدمة من مكاتب المراجعة والمحاسبة ما جعلهم يخلطون ما بين خدمات المراجع الخارجي والمحاسب القانوني وهم بذلك يعارضون في الرأي المراجعين الخارجيين ما يبرز لنا فجوة التوقعات ونفس الشيء فيما يتعلق بالفقرة 27 حول أدائه لدراسة المشاريع الاقتصادية لسنوات مقبلة.

-الفقرات 34 و 35 و 34 والمتعلقة بالالتزامات القانونية للمراجعين الخارجيين تأخذ القيم التالية للمتوسط الحسابي المرجح 2.03 و 2.20 و 2.25 بانحرافات معيارية 0.802 و 0.684 و 0.795 أي حيادية الأجوبة حولها ما يفسر على أن هناك قلة في الوعي في المجال القانوني للالتزامات المراجع الخارجي القانونية وتمثل مجموعة الشركات المتوسطة.

-الفقرات 18 و 19 و 20 و 22 و 23 التي تتعلق بالوسائل المستعملة من قبل المراجع الخارجي في تجسيد الإعلام والتنبيه فإن متوسطاتها الحسابية المرجحة هي على التوالي

2.43 و 2.6 و 2.62 و 2.47 و 2.48 بانحرافات معيارية هي 0.810 و 0.764 و 0.747 و 0.813 على التوالي وتوضح أن هناك موافقة من قبل مستخدمي التقارير لكل الوسائل المذكورة ما يعني أنهم استفادوا منها من قبل وهم بذلك يؤيدون رأي المراجعين الخارجيين حولها.

-الفقرة 43 قيام المراجع الخارجي عمليا بالاتصال مع المحاسب لعرض ملاحظاته مع تقديم الاقتراحات التي يراها ضرورية متوسط إجابات مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية 2.70 بانحراف معياري 0.671 أي أن معظم الإجابات كانت بالموافقة على هذه الفقرة.

5- بالنسبة للفقرة رقم 2 والتي رفض فيها المراجعين الخارجيين فكرة الجمع بين مهنة المحاسبة والمراجعة لنفس العميل نجد أن المتوسط الحسابي المرجح لإجابات مستخدمي التقرير تأخذ القيمة 2.53 بمعنى الموافقة على الجمع بين المهنتين لنفس العميل أما عن التكرارات والنسب فتوضح أن 73 يقبلون ويؤيدون ذلك و 20 يرفضون ذلك أما 7 فموقفهم حيادي ما يوضح أن هناك تجسيد فعلي لذلك على أرض الواقع حيث يقوم العملاء بإسناد مهمة فحص ومراجعة حساباتهم لأحد أعضاء مكتب المحاسبة والمراجعة الممسك لحساباتهم ما يشير أيضا إلى قلة الوعي بشأن مضمون مهنة المراجعة الخارجية ويعتبرونها تحرير تقرير الهدف منه إطفاء متطلب قانوني أو اقتصادي كالتعامل مع البنك مثلا.

6- بالنسبة للفقرة رقم 6 فإن مستخدمي تقرير المراجع الخارجي يتوافقون في الرأي مع المراجعين الخارجيين في كون أن العميل يلجأ إلى طلب خدمة المراجعة الخارجية كإطفاء لمتطلب قانوني فقط حيث نجد أن المتوسط الحسابي المرجح يأخذ القيمة 2.43 بانحراف معياري 0.851

7- يوافق 77 % من مستخدمي التقارير على أن أهمية تقرير المراجع الخارجي يتمثل في اتخاذ قرار رشيد أما 12 % فهم غير موافقون وما نسبتهم 12 % يلتزمون الحياد ما يوضح وجود الوعي في الأوساط المالية بأهمية التقرير.

8- وعليه نجد انه في الفقرات ذات الأرقام التالية 1-3-4-6-7-10-13-14-15-18-19-20-22-23-24-26-27-29-32-33-38-39-40-41-42 هناك توافق في الرأي مابين المراجعين الخارجيين ومستخدمي تقارير المراجع الخارجي ما يشير إلى وجود انتشار للوعي في أوساط المجتمع المالي نوعا ما ومحاولة تضيق فجوة التوقعات من قبل المراجعين الخارجيين بتكريس الإعلام والتنبيه وكافة الوسائل من اجل تحقيق متطلبات العملاء من جهة وطلبا للمال من جهة أخرى.

- أما عن الفقرات التي نجد فيها تعارض بين المراجعين الخارجيين ومستخدمي تقارير المراجعة الخارجية فهي 2-11-12-16-17-21-25-35-36-37-43 ما يبرز لنا وجود قلة الوعي في الجانب القانوني للمراجعة الخارجية من قبل مستخدمي التقارير ووجود فجوة التوقعات نظرا لاختلاف الرأي في بعض النقاط.

2.2.3 تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات للجدول الثاني العوامل المؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي

جدول رقم 02: النتائج الإحصائية للمحور الثاني من قائمة الاستبيان

الترتيب	العوامل المؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي	موافق	غير موافق	ليس لدي إجابة	المتوسط الحسابي للمراج	الانحراف المعياري	الاتجاه			
								التكرارات		
								النسب المئوية		
1	تقدير المراجع الخارجي للأهمية النسبية لبنود القوائم المالية	73	6	23	2,66	0,586	موافق			
		71,6	5,9	22,9						
2	تقدير المراجع الخارجي لمخاطر المراجعة	66	15	21	2,5	0,741	موافق			
		64,7	14,7	20,6						
3	استقلالية المراجع وموضوعيته ونزاهته	90	7	5	2,81	0,54	موافق			
		88,2	6,9	4,9						
4	بذل العناية المهنية اللازمة	90	8	4	2,8	0.56	موافق			
		88,2	7,8	3,9						
5	التأهيل العلمي والعملي والخبرة المكتسبة	84	12	6	2,71	0,669	موافق			
		82,4	11,8	5,9						
6	الإهمال والتهاون من قبل المراجعين نتيجة قلة انتشار الوعي في المجتمع المالي	40	49	13	1,91	0,857	محايد			
		39,2	48	12,7						
7	فجوة التوقعات (الاختلاف في الفهم بين الزبائن والمراجعين للمهمة القانونية التي يقوم بها)	33	42	27	1,91	0,935	محايد			
		32,4	41,2	26,5						

اهمية تقارير المدقق الخارجي في تقديم قيمة مضافة للشركات الجزائرية

موافق	0,802	2,43	18	20	64	التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني التي تضعها المنظمات المهنية	8
			17,6	19,6	62,7		
محايد	0,926	1,88	14	50	38	أتعاب المراجعة الخارجية	9
			13,7	49	37,3		
محايد	0,935	2,09	13	40	49	قيام المراجع الخارجي بتقديم خدمات أخرى بخلاف المراجعة لعملاء المراجعة كمسك محاسبتها	10
			12,7	39,2	48		
محايد	0,868	1,83	23	48	31	نقص في القوانين والنصوص التنظيمية يجعل المعلومة تستند في اغلب الحالات على التقدير الشخصي للمراجع الخارجي	11
			22,5	47,1	30,4		
محايد	0,842	1,7	21	56	25	تعقد مهام المراجعة الخارجية نتيجة التطور التكنولوجي وتعقد مدخلات ومخرجات المنشأة وعملية تجهيزها	12
			20,6	54,9	24,5		
محايد	0,914	1,76	12	57	33	حجم المنشأة محل المراجعة	13
			11,8	55,9	32,4		
محايد	0,911	1,96	18	44	40	هيكل الرقابة الداخلية	14
			17,6	43,1	39,2		
موافق	0,677	2,68	9	12	81	اجتياز المراجعين الخارجيين لدورات تدريبية وتعليمية مهنية باستمرار	15
			8,8	11,8	79,4		
موافق	0,779	2,55	10	18	74	وجود رقابة على جودة المراجعة الخارجية من قبل هيئات حكومية	16
			9,8	17,6	72,5		
موافق	0,829	2,46	11	22	69	الاتصالات الجيدة مع عميل المراجعة	17
			10,8	21,6	67,6		

1- كانت اغلب إجابات مجتمع عينة الدراسة تتراوح ما بين الموافقة والحياد وهذا ما توضحه المتوسطات

الحسابية المرجحة للأجوبة فيما يخص تأثير كل من العوامل التالية على نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي والتي تأخذ القيم التالية:

- استقلالية المراجع وموضوعيته ونزاهته 2.81 وهي اكبر قيمة للمتوسط الحسابي المرجح
- بذل العناية المهنية اللازمة 2.80 وهي ثاني اكبر قيمة للمتوسط الحسابي المرجح
- التأهيل العلمي والعملية والخبرة المكتسبة 2.71 وهي ثالث اكبر قيمة للمتوسط الحسابي المرجح
- اجتياز المراجعين الخارجيين لدورات تدريبية وتعليمية مهنية باستمرار 2.68
- تقدير الأهمية النسبية لبنود القوائم المالية 2.66
- وجود رقابة على جودة المراجعة الخارجية من قبل هيئات حكومية 2.55
- تقدير مخاطر المراجعة 2.5
- الاتصالات الجيدة مع عميل المراجعة 2.46

- التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني التي تضعها المنظمات المهنية 2.43
أما عن الحياد فقد كان في أجوبة مجتمع العينة للعوامل التالية والذي توضحه المتوسطات الحسابية المرجحة:

-تقديم المراجع الخارجي لخدمات أخرى بخلاف م ا رجعة الحسابات 2.09

-هيكل الرقابة الداخلية 1.96

-الإهمال والتهاون من قبل المراجع الخارجي نتيجة استغلال قلة انتشار الوعي في المجتمع المالي 1.91

-فجوة التوقعات 1.91

-نقص القوانين والنصوص التنظيمية يجعل المعلومة تستند في اغلب الحالات على التقدير الشخصي للمراجع

الخارجي 1.83

-حجم المنشأة محل المراجعة 1.76

-تعقد مهام المراجعة الخارجية نتيجة التطور التكنولوجي وتعقد مدخلات ومخرجات المنشأة وعملية تجهيزها 1.7

2- تتفق آراء مستخدمي تقارير المراجعة في نسب تأثير كل من التأهيل العلمي والعملية، والتزام المراجع بالمعايير المهنية، واجتيازهم لدورات تدريبية وتعليمية باستمرار، ووجود رقابة على جودة المراجعة الخارجية من قبل هيئات حكومية، وبذل العناية المهنية اللازمة حيث يجمعون على أنها تتدرج ضمن المجال من 50 % إلى 90 %

3- تتعارض آراء مستخدمي تقارير المراجعة والمراجعين الخارجيين في نسب تأثير كل من فجوة التوقعات، تقدير الأهمية النسبية، تقدير مخاطر المراجعة الخارجية، استقلالية المراجع الخارجي حيث نجد أنه في فئة المراجعين الخارجيين فإن الموافقين على اعتبار فجوة التوقعات كأحد العوامل المؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي حددوا نسبة تأثيرها على المعلومة من 60% إلى 80 % أما استقلالية المراجع الخارجي فأعطوا النسب في المجال التالي من 70 % إلى 90 %، وأعطوا لتقدير المخاطر والأهمية النسبية المجال من 80 % إلى 100 %، أما عن مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية حددوا نسب تأثير العوامل السابقة الذكر على نوعية المعلومة كالتالي فجوة التوقعات 40 % إلى 50 % أما استقلالية المراجع الخارجي فعملاء المراجعة لا يعتبرونه عامل مؤثر باعتبار أن الثقة تتولد من وجود العلاقة الشخصية بين المراجع الخارجي وعميل المراجعة، وعن تقدير الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة فقد التزموا الحياد لقلّة الفهم لهذين المصطلحين.

4- أما فيما يخص عامل الاتصالات الجيدة مع عميل المراجعة وأتعب المراجعة الخارجية نجد أن مستخدمي التقارير يرون أن نسب تأثير هذه العوامل على نوعية المعلومة كبيرة ما بين 70 % و 85 % لأتعب المراجعة وما بين 55% و 75 % بالنسبة للاتصالات الجيدة مع العميل بينما المراجعين الخارجيين غير موافقين على أن يكون الاتصال الجيد مع عميل المراجعة يمكن أن يؤثر في نوعية المعلومة أما عن أتعب المراجعة فيحددون نسبة تأثيرها على نوعية المعلومة ما بين 40 % و 45%

وعليه نرفض الفقرات التالية كعوامل مؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي:

11- 12- 13- 14.

اختبار الفرضيات:

✓ وجود وعي وإطلاع شبه كامل بالالتزامات والإصدارات القانونية ومعايير المراجعة من جانب المراجعين

الخارجين حيث كانت الإجابات تتراوح ما بين 80 % و 90 % فيما يخص:

- إخطار الجمعية العامة بكل ما توصل إليه وبكافة الإجراءات المتخذة ومدى تجاوب الإدارة مع ذلك.

- إخطار وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية التي علم بها بعد تحديد الطابع الإجرامي للفعل والتأكد من انه ذو أهمية.

- إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين

- يتعين على محافظ الحسابات إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه محافظ حسابات عن طريق رسالة موصى عليها في اجل أقصاه خمسة عشر يوما

- يعلم محافظ الحسابات كتابيا هيئات التسيير في حالة عرقلة ممارسة مهمته قصد تطبيق أحكام القانون التجاري - يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه ونؤكد على أن هناك اطلاع واسع على كل الإصدارات والتشريعات الجديدة هذا ما من شأنه أن يجعل من المعلومة المقدمة من قبل المراجع الخارجي تنسم بالأهمية والنوعية إلا أن إجابات مستخدمي للمهام التي يوفرها لهم المراجع الخارجي إلى جانب ما فحصناه من تقارير لعدة شركات تبين لنا أن الجانب التطبيقي مخالف للجانب النظري وان المعلومة المقدمة لا أهمية لها من حيث النوعية الأمر الذي من شأنه أن يعظم فجوة التوقعات في الجزائر في أوساط الشركات الصغيرة والمتوسطة و عليه نرفض الفرضية الأولى.

✓ وسائل تجسيد الإعلام والتنبيه حسب رأي المراجعين الخارجيين ومستخدمي تقارير المراجعة الخارجية:

إن المراجعين الخارجيين وافقوا على أن تكون كل هاته الوسائل التالية الذكر تستعمل ميدانيا للإعلام والتنبيه:

- خطاب الارتباط و أو راق عمل المراجع الخارجي

- التقرير الكتابي العام والخاص

- التقرير والاتصال الشفوي

- عقد الجمعيات العامة العادية والاستثنائية

- عقد اجتماع مجلس الإدارة

- الاجتماع بمحاسب الشركة

- المراسلات

و عليه نؤكد الفرضية الثانية بان المراجع ينقل المعلومات والملاحظات والنصائح باستخدام عدة وسائل قد تتخذ صورة الاتصال المباشر وغير المباشر.

✓ إن إجابات العملاء عن نسبة الاستجابة لمضمون ونتائج المراجع الخارجية كانت تتراوح ما بين 70 %

و 90% بينما رأي المراجعين الخارجيين حول ذلك كان من 40% إلى 60 % و ذلك يكون حسب نوع

الشركات فيرون أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نسبة الاطلاع والاستجابة فيها قليلة بينما الشركات

الكبرى فيمكن أن تصل إلى 66 % و عليه نؤكد الفرضية الثالثة بأنه لا يزال هناك إهمال من قبل الشركات

لتقرير المراجع الخارجي وما يحتويه من معلومات بالرغم من الحاجة الملحة من قبلهم على هذه الخدمة

وهذا يرجع كما سبق وأن قلنا إلى الخلط بين المهام بحيث يمكنهم الحصول على النصيح والإرشاد من قبل

المحاسب وأيضا اعتبار التقرير كإطفاء لالتزام قانوني لا غير.

✓ وجود محاولة مستمرة لتضييق فجوة التوقعات بشكل محسوس في الجزائر وهذا لانتشار الوعي من جانب مستخدمي تقارير المراجعة الخارجية نوعا ما وعدم وجود سوق مالية في الجزائر تزيد من تعقيد احتياجات المجتمع المالي والسعي الدائم للمراجعين الخارجيين لكسب المزيد من المال بتحقيق كل الاحتياجات المستجدة الأخرى بخلاف المراجعة القانونية والاستجابة لتوقعاتهم باعتبارهم محاسبين معتمدين وليس كمراجعين خارجيين وعليه نرفض الفرضية الرابعة.

✓ العوامل المؤثرة على نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي:

❖ تراوحت آراء أفراد مجتمع العينة للعوامل الأخرى الممكن أن تكون مؤثرة في نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي بين الآتي:

- ربط أتعاب المراجعين الخارجيين برقم أعمال الشركة أو احد متغيرات النشاط (كالأرباح)
- انتقاء أو عدم انتقاء العملاء
- استخدام أو عدم استخدام الوسائل الحديثة في عملية المراجعة
- العميل نفسه عامل مؤثر على نوعية المعلومة من خلال محاولة كسب المراجع الخارجي بنية جعله ينحاز اليه او انه يخفي حقائق ووثائق مهمة عن المراجع الخارجي
- احترام قواعد السلوك المهني
- الاختيار الجيد أو عدم الاختيار الجيد لأعضاء فريق عمل المراجعة وكذا مراقبة أعماله
- تعاون وتفهم الإدارة ودعمها لعملية المراجعة الخارجية وتوفير اللازم لتحقيق جودة اعلي للمعلومات (انتشار الوعي)

- التخطيط الجيد أو عدم التخطيط الجيد لبرنامج العمل الذي سيقوم به أفراد فريق العمل
- ❖ معظم عملاء المراجعة يؤكدون أنه من الضروري وجود علاقة شخصية (صداقة او قرابة) مع المراجع الخارجي كأحد مقومات إضفاء الثقة في خدماته وضمن حسن أدائه لمهامه
- ❖ بعض المراجعين الخارجيين يستندون على طابع الشك في أدائهم لمهامهم مما يجعل المبالغة في ذلك إلى إعطاء معلومات ونتائج خاطئة.

- ❖ عدم وجود احترام لقواعد السلوك المهني من جانب مجموعة كبيرة من المراجعين الخارجيين في الجزائر وتفشي أو اصر الطمع والجشع والتهاون والإهمال.

وعليه نستنتج من انه يمكن تقسيمها إلى عوامل تنظيمية تتعلق بالمهنة والرقابة عنها وعوامل شخصية تتعلق بالتأهيل والاستقلالية وبذل العناية المهنية (معايير المراجعة).

العوامل التنظيمية:

- 1- مدى التزام مكتب المراجعة بالمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني.
- 2- درجة كفاءة إجراءات اختيار العملاء أو استمرار تقديم الخدمة لهم والملاحظ عمليا في الجزائر أن المراجع الخارجي لا يهتم بنوع العميل بقدر ما يهتم بما سيتأتى منه من مردودية.
- 3- انتقاء أعضاء المراجعة الخارجية (فريق العمل) ومدى كفاءة تخصيص الأفراد على المهام (معياري من معايير العمل الميداني) .

4- درجة هيكلية عملية المراجعة خاصة عند وجود فريق عمل.

وعليه نرفض الفرضية الخامسة والتي تربط العوامل المؤثرة على نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي بشخص المراجع فقط أي العوامل الشخصية فقط للمراجع الخارجي.

4. النتائج والتوصيات

1.4 النتائج

إن أغلب المراجعين الخارجيين يوافقون ويؤكدون على أن من مهام المراجع الخارجي مايلي:

- المصادقة على الحسابات السنوية للشركات والهيئات والحسابات المدعمة والمدمجة بحيث يشهد ويؤكد على انتظامها وصحتها ومطابقتها للواقع وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية والممتلكات.

- ضرورة إبداء الرأي حول نظام الرقابة الداخلية وإبلاغ الإدارة عن نقاط الضعف والقوة على مستوى التصميم والتطبيق لهذه الأنظمة الموضوعة داخليا مع تحديد أثارها وتقديم التوصيات والاقتراحات التي يراها مناسبة من أجل تمتينها.

- حضور الجرد المادي والتأكد من صحة إجراءاته وإبلاغ المسؤولين عن أي قصور فيه وكذا التقرير عن الأخطاء والمخالفات المرتكبة وتوضيح أثارها السلبية على النشاط وعلى الحسابات مع تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة

- التنبيه إلى افتقاد التنظيم المحاسبي للإجراءات التي تحقق الرقابة والدقة وخفض احتمالية الوقوع في الأخطاء.

- النظر فيما إذا كان هناك استجابة من قبل العميل لملاحظاته عن السنة السابقة وإعادة التنبيه لها أو رفع التحفظ عنها.

- إن تجسيد الإعلام والتنبيه من قبل المراجع الخارجي يكون في كل مرحلة من مراحل عمله ولجميع الأطراف المؤثرة في الأداء وفي النتائج.

- إعداد تقرير خاص يتضمن تقييم وتقدير شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة المراقبة والمؤسسات والهيئات التابعة لها أو بين مع المؤسسات والهيئات التي تكون للقائمين على إدارة الشركة مصالح مباشرة أو غير مباشرة معها.

✓ المراجعين الخارجيين يعارضون مايلي:

- مسائلتهم قانونيا عن تقديم التنبيهات والمعلومات خلال السنة المالية عن كل نقص سواء في التسيير أو الأداء.

- الخلط بين مهام المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المحاسب خاصة في شركات المحاسبة والمراجعة خاصة فيما يخص تحديد القيمة الحقيقية لعمليات البيع أو التصفية أو التنازل أو الاندماج مع فحص متطلبات القيام بذلك وتقييم اقتراحات تعديل الأشكال والطرق العامة لحسابات النتائج ودراسة المشاريع الاقتصادية لعدة سنوات مقبلة.

إن هذه المعارضة ليست مطلقة وإنما تخص ما نسبته 62 % من المراجعين الخارجيين ما يعني أن هناك من يقوم بذلك حيث أنه فيما يتعلق بتطهر الحسابات كأحد مهام خبير الحسابات والإجابة عن الإشعارات التقديرية المرسله من قبل إدارة الضرائب للعملاء والتي هي من مهام المحاسب المعتمد فما نسبته 78 % وافقوا على إمكانية أدائها من قبل محافظ الحسابات ما يفسر على أنه عمليا هناك من يقوم بالخلط بين المهام سعيا لإرضاء العملاء وتضييق فجوة التوقعات من أجل كسب المزيد من المال.

✓اغلب المحاسبين لا يرجعون إلى تقارير المراجع الخارجي لعمل التصحيحات والتعديلات المحاسبية اللازمة.
✓هناك اتفاق على وجود تقديم للمعلومات من قبل المراجعين الخارجين إلا أن ذلك يمكن أن يكون شكليا فقط بحيث انه بالرغم من استعمال الوسائل السابقة الذكر فان النتائج التي قد تطرحها قد تكون غير مرضية في جزء كبير منها، فبعد البحث والتقصي رأينا كل أشكال التواصل المذكورة والتقينا بمجموعة من المهنيين تجتهد في توصيل المعلومة بعد البحث عنها، بينما التقينا أيضا بنوع آخر من المهنيين يضيفي فضائح لا حدود لها على المهنة عند تحليلنا لمضمون تقاريرهم ووفقا لما جاء على لسان العملاء هناك من يقوم بالحفاظ على تقرير واحد من حيث الشكل والمضمون لكل العملاء ويعدل من جانب معلومات العميل فقط وبعض القيم ويتم تحريره استغلالا لقلّة انتشار الوعي والتهاون الموجود لدى بعض العملاء.

✓ إن انتشار الوعي في أوساط الشركات المتوسطة يرتبط بمدى تعاملهم مع مكاتب المحاسبة والمراجعة أما عن الوعي القانوني والتنظيمي للمهنة فنجد في أوساط الشركات الكبرى.
✓أصبحت التصرفات غير القانونية في المجتمع المالي الجزائري تمثل حالة عادية وهي منتشرة بشكل كبير خاصة بين المساهمين فيما بينهم وقد أصبح المحاسب والمراجع الخارجي احد آليات استخدام التحايل من اجل التهرب الضريبي والحصول على قروض بنكية وتسهيلات خدمة لمصالح المساهمين بالدرجة الأولى فعلى حد قول احد المراجعين فان المراجع الخارجي عين من قبل هؤلاء ليكون أعينهم وأذانهم في الشركة وان خدمات المراجع الخارجي يجب أن توجه إلى المساهمين فقط وتخدم مصالحهم دون الآخرين وهو نفس رأي العملاء الذين يشكون دائما من أنهم يدفعون والآخرين يستفيدون.

✓تترى مجموعة من الشركات الصغيرة والمتوسطة بأن المراجعة الخارجية هي إطفاء لالتزام قانوني فقط، بينما الإعلام والتنبيه فتصنعه مكاتب المحاسب والمراجعة بمسكها للحسابات وتقديمها للاستشارات والتوصيات،في حين تخط المجموعة الأخرى بين مهام المحاسب ومحافظ الحسابات وخبير المحاسبين ما يجعل بعض المهنيين يستغلون ذلك.

✓إن المراجعين الخارجين يولون الشركات الكبرى اهتمام أكثر فيما يتعلق الأمر بتجسيد الإعلام والتنبيه.
✓ إن المحاسبين في مكاتب المراجعة والمحاسبة يؤكدون على أن الإهمال والتهاون من قبل المراجعين الخارجين في الجزائر موجود وبيّز فيما يلي:
-تحرير تقارير على سبيل النسخ فقط بعد تعديل المعلومات الخاصة بالعميل وبعض المبالغ والقوائم المالية المعروضة سواء في التقارير النهائية القانونية أو تقارير تطهير الحسابات.
-فضائح مست الواقع العملي ترتبط بالمراجعين الخارجين الذين يقدمون على المشاركة في اجتماعات عامة ويعرضون قيم وأحداث لا تمت بصلة للشركة المعنية.
-عدم زيارة الشركة أو الاتصال بالقائمين عليها وإجراء فحص طفيف للسجلات المحاسبية والحسابات وتحرير التقرير دون عرضه على المعنيين بالأمر.

✓أما عن الأطراف التي يجب أن يخدمها المراجع الخارجي فيؤكد المراجعين الخارجين إلى أن العديد من الأطراف تستفيد من خدماته وتقاريره في حين انه من المفروض أن يوجه خدماته إلى من قام بتعيينه ودفع أتعابه

فقط فليس من اللائق أن يستعمل تقريره للإضرار بعميله من قبل مصلحة الضرائب و غيرها من الأطراف بينما يعبر مساهمو أو ملاك الشركات عن استياءهم لكونهم هم من يدفعون والغير يستفيد.

وعليه فإننا ننوه إلى أن المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي لا يمكن اعتبارها تجسيد للإعلام والتبئية إلا إذا اقترنت بالأهمية والتجاوب من قبل العميل، كما أن الأهمية تحددها عدة عوامل من شأنها التأثير على نوعية المعلومة التي يقدمها المراجع الخارجي أما عن التجاوب فيحدده انتشار الوعي وتقليص فجوة التوقعات .

2.4 التوصيات

من جانب مستخدمي التقارير (الأطراف الأخرى):

❖ نشر الوعي في المجتمع المالي حول مفهوم المراجعة ومدى وطبيعة عمل المراجعة وخاصة في أوساط المحاسبين والمساهمين والمديرين من اجل اتخاذ القرارات التصحيحية والتحسينية اللازمة وهذا من شأنه ان يعمل على تضيق فجوة التوقعات أكثر فأكثر.

❖ إلزامية تقديم نسخة من التقرير للمحاسب فهناك من الشركات من ترفض ذلك دون مبرر يذكر.

❖ تقليل العبء على محاسبي الشركات في مكاتب المحاسبة والمراجعة حتى يتسنى لهم قراءة تقارير المراجع الخارجي والتجاوب مع ملاحظاته ونصائحه ما يساهم في رفع كفاءة مهنة المحاسبة وهذا يجعلها تتماشى مع ارتفاع كفاءة مهنة المراجعة.

من جانب المراجعين الخارجيين:

المهنة في الجزائر لا تزال بحاجة إلى المزيد من التنظيم والتطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى المطلوب الذي يجعلها تعطي نتائج قيمة ولن يكون ذلك ممكنا إلا إذا تم:

❖ فرض الرقابة على تطبيق قواعد السلوك المهني والحث على ضرورة التمسك بها من خلال عقد دورات توعية بعنوان الارتقاء بالمهنة تعرض فيها قيم وأخلاق المراجع الخارجي التي يجب أن يتحلى بها وإبراز مزايا التقيد بقواعد السلوك المهني وعواقب عدم الالتزام بها.

❖ إشراك مكاتب المراجعة في تنمية وتطوير مهارات ومعارف المراجعين من خلال برامج التعليم المهني المستمر .

❖ وضع مجلس أعلى مهمته الفحص الدوري لممارسات المراجعين وتقاريرهم قبل كل اجتماع للجمعية العامة العادية أو الاستثنائية وقبل تقديم نتائج عمله لأي طرف كان بحيث يلزم كل مراجع بتقديم تقاريره مع بيانات الشركة للسنة المعنية أو للدورة المعنية إليها وهكذا يتم تفادي الخلط بين المهام من قبل المراجعين من جهة وتدعيم مصداقية وجدية التقرير من جهة أخرى.

❖ تفعيل القوانين والتشريعات التي تنص على واجبات وحقوق المراجعين من قبل الهيئات المنظمة للمهنة وذلك من خلال التشدد في الرقابة على تطبيقها وتسليط العقاب حالة عدم تطبيقها سواء من جانب المراجعين الخارجيين أو من جانب الشركات وعلى كل من يعمل على تشويه المهنة بتغيير نظرة المجتمع المالي لمفهومها وأهدافها.

❖ إنشاء لجان مراجعة في الشركات بأعضاء مستقلين لعدم تمكين المراجع الخارجي المخالف لقواعد السلوك المهني من استغلال قلة وعي المساهمين للخدمات التي يجب ان يقدمها المراجع الخارجي وكذا مضمون تقاريره.

❖تكييف البرامج الدراسية مع التغييرات المحاسبية الدولية والمحلية وتجديد المقررات الدراسية في مجال المحاسبة و المراجعة وتنمية إحساس المسؤولية لديهم اتجاه الغير واتجاه المهنة وان أسمى أهداف المراجع الخارجي هو مساعدة جميع الأطراف في الحصول على معلومات صادقة وقيمة تحسن أداءهم وترشد قراراتهم وتحافظ على بقاءهم.

❖وضع سقف اعلي لعدد الشركات التي يمكن للمراجع الخارجي مراجعة حساباتها خلال السنة ما يقلل من الضغط النفسي والجهد الفكري.

❖وضع معاهد متخصصة تنظم دورات تحسيسية وتدريبية تجمع أعضاء المهنة ببعضهم البعض ما يسمح بتوطيد سبل التعارف والتعاون بينهم وكذا تبادل الآراء و الخبرات مما يقلل من التنافس بينهم ويحفزهم على البحث والإطلاع باستمرار من اجل تحسين مستواهم ومن ثم مستوى المهنة ككل.

5. المراجع :

1/الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 11/01/2010 العدد 42 الحاملة للقانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/01/2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

2/ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 01/06/2011 العدد 30 الحاملة للمرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26/05/2010 الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكالها وأجال إرسالها إلى الجمعية العامة أو الجهاز التداولي المؤهل وكذا الأطراف المعنية .

3/القرار المؤرخ في 15 شعبان 1434 الموافق ل 24 يونيو 2013 محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات

4/القرار المؤرخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق ل 12 يناير 2014

5/الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 09/02/2005 المتضمنة للقانون رقم 05-02 مؤرخ في 06 فبراير 2005 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26/09/1975 والمتضمن القانون التجاري .

6/WWW.CNC.DZ

7/ نتائج تحليل برنامج SPSS

8/ مقابلة مع السيد كردوح سليم مدقق حسابات مدقق حسابات ومساهم في مكتب تدقيق ومحاسبة

9/مقابلة مع السيد عياش احمد مدقق حسابات ومدير مكتب تدقيق ومحاسبة

10/مقابلة مع السيد شراد سمير مدقق حسابات ومساهم في مكتب تدقيق ومحاسبة

11/مقابلة مع زبائن مكتب التدقيق والمحاسبة ACK CONSULTING

12/مقابلة مع زبائن مكتب CHERRABA