

## دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر

The role of the legislation and regulations in controlling and developing the Audit profession in Algeria

\* لبوز نوح

جامعة ورقلة - الجزائر

[E-mail:nouhdz@yahoo.fr](mailto:nouhdz@yahoo.fr)

تاريخ النشر: 2022/10/13

تاريخ القبول للنشر: 2022/08/17

تاريخ الاستلام: 2022/07/27

### ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التشريع والتنظيم في وضع الضوابط والاسس التي تعمل على تطوير مهنة المراجعة وجعلها تتماشى وواقع بيئة الأعمال الجزائرية انطلاقا من الادوات القانونية المتاحة في البيئة القانونية الجزائرية في مجال المراجعة وتوجيهها وفق متطلبات الواقع الاقتصادي للدولة الجزائرية. ولتحقيق هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي الاستقرائي من خلال تحليل التشريع والتنظيم اللذان يحكمان ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر ابتداء من سنة 2010 الى يومنا هذا. وأبرزت هذه الدراسة أن الالتزام بتطبيق التشريع والتنظيم في بيئة الأعمال الجزائرية، يعطي المراجعة دفعا جديدا من الضبط والتطوير لخدمة الواقع الاقتصادي السائد خلال هذه الفترة. كلمات مفتاحية: تشريع، تنظيم، ضبط، بيئة الأعمال الجزائرية. تصنيف JEL: L43، L64.

### Abstract:

This study aims to know the role of legislation and regulation in setting the controls and foundations that work to develop the audit profession and make it in line with the reality of the Algerian business environment, based on the legal tools available in the Algerian legal environment in the field of auditing and directing it according to the requirements of the economic reality of the Algerian state.

To achieve this study, the descriptive inductive approach was used by analyzing the legislation and regulation that govern the practice of the audit profession in Algeria from 2010 to the present day.

This study highlighted that the commitment to the application of legislation and regulation in the Algerian business environment gives the review a new impetus of control and development to serve the prevailing economic reality during this period.

**Keywords:** Legislation, regulation, control, the Algerian business environment.

**Jel Classification Codes:** L43، L64.

\* المؤلف المراسل.

لظالما كانت المراجعة موضوع اهتمام الدارسين في مجال المالية والمحاسبة، لتحقيق الهدف الأسمى منها وهو الصورة الصادقة للقوائم المالية العاكسة للنشاط الحقيقي للكيانات الاقتصادية، بحيث تعطي الملاك المساهمين والمساهمين المستقبليين معلومات أكيدة وصحيحة عن نشاط الكيانات، حتى يمكن لمستخدمي تقارير المراجعة من اتخاذ قرارات سليمة بشأن مستقبل نشاط الكيانات التي يملكونها.

وحتى تكون المراجعة وسيلة ناجعة لتحقيق هذه الأهداف من خلال إصدار تشريعات وتنظيمات تضبط ممارسة مهنة المراجعة وفق ما يقتضيه العمل بهذا الشأن ولعل أهم ما صدر من التشريعات لضبط مهنة المراجعة هو قانون ساربيترزوكسلي الذي جاء متصديا لأخطاء ارتكبت في ممارسات المراجعة التي كانت سائدة قبل إصداره، ومن هنا جاءت فكرة البحث في دور التشريعات والتنظيمات في ضبط وتطوير مهنة المراجعة وعليه يمكن طرح الموضوع وفق الإشكالية التالية:

1.1. إشكالية الدراسة: ما هو دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة؟.

ومن خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

❖ ما مفهوم التشريع والتنظيم في المراجعة؟.

❖ ما المقصود بالضبط في مجال مهنة المراجعة؟.

❖ ما هي انعكاسات التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة؟.

2.1. فرضيات البحث: من خلال الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية التي تنتج عنها يمكن صياغة الفرضيات التالية:

❖ الفرضية الأولى: وجوبية التشريع والتنظيم في مجال المراجعة.

❖ الفرضية الثانية: الضبط في مهنة المراجعة مسؤولية التشريع والتنظيم.

❖ الفرضية الثالثة: التشريع والتنظيم السليمين يضبطان ويطوران مهنة المراجعة.

3.1. أسباب اختيار الموضوع: لقد تم اختيار الموضوع لأسباب موضوعية وأخرى ذاتية على الدليل التالي:

نظرا لأن مهنة المراجعة سواء من حيث التنظيم أو الممارسة تخضع لضوابط تشريعية وتنظيمية مدروسة على أساس

يخدم المهنة بصفة عامة من هنا جاءت فكرة معالجة موضوع التشريع والتنظيم كأداة للتالي:

❖ أداة ضبط

❖ أداة تطوير

4.1. أهداف الدراسة وأهميتها: هذه الدراسة تهدف الى تحقيق دراسات ذات أهمية بالغة يمكن تناولها فيما يلي:

❖ أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة الى:

• معرفة دور التشريع والتنظيم في تحقيق أهداف المراجعة؛

• معرفة أثر التشريع والتنظيم في تطوير أساليب ممارسة مهنة المراجعة؛

• معرفة دور التشريع والتنظيم في ضبط تنظيم ممارسة مهنة المراجعة.

❖ أهمية الدراسة: يتضح من خلال هذه الدراسة:

• أهمية التمييز بين التشريع والتنظيم؛

• الفرق بين كل من التشريع والتنظيم في خدمة مهنة المراجعة؛

• أهمية الضبط في مجال المراجعة.

❖ دراسة (SCHATT، 2010) هل تنظيم المراجعة يخدم المصلحة العامة: بعض المعلومات من النماذج الفرنسية حيث هدفت الدراسة الى:تقييم تأثير التنظيم الفرنسي في زيادة استقلالية المراجعين وتقييم أثار تنظيم المراجعة ودورها في الالتزام باستخدام مدققين اثنين في تركيز أقل في سوق التدقيق إضافة الى تكاليف التنسيق بين المراجعين وتأثير تنظيم تحديد عهدة المراجع بست سنوات على الاستقلالية حيث توصلت الدراسة الى:ضرورة التخفيف التنظيمي لسوق التدقيق استجابة لمصلحة مساهمي الشركات الفرنسية.

❖ دراسة(غيدا، 2014) العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق في الكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة -دراسة ميدانية. هدفت الدراسة الى: تحديد العوامل المرتبطة بالمدقق المؤثرة في كفاءته للكشف عن عدم التزام من شأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعها القوانين والأنظمة ذات التأثير المباشر على القوائم المالية، والقوانين والأنظمة الأخرى ذات التأثير غير المباشر على القوائم المالية إضافة تحديد العوامل المتعلقة بعملية التدقيق المؤثرة في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة بنوعها القوانين والأنظمة ذات التأثير المباشر على القوائم المالية، والقوانين والأنظمة الأخرى ذات التأثير غير المباشر على القوائم المالية وتوصلت الدراسة الى: أن العوامل المرتبطة بمدقق الحسابات تؤثر في كفاءته للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة، بنوعها القوانين والأنظمة ذات التأثير المباشر على القوائم المالية، والقوانين والأنظمة الأخرى ذات التأثير غير المباشر على القوائم المالية، وأهم هذه العوامل:توافر الخبرة المهنية الكافية للمدقق، والتأهيل العلمي للمدقق في مجال المحاسبة والتدقيق، والتعليم والتطوير المستمر للمدقق ومشاركته في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة، وبذل العناية المهنية اللازمة أثناء عملية التدقيق إضافة الى توصل الدراسة بأن العوامل المتعلقة بعملية التدقيق تؤثر في كفاءة المدقق للكشف عن عدم التزام منشأة العميل بالقوانين والأنظمة، بنوعها القوانين والأنظمة ذات التأثير المباشر على القوائم المالية، والقوانين والأنظمة الأخرى ذات التأثير غير المباشر على القوائم المالية وأهم هذه العوامل: الحصول على أدلة وبراهين كافية، ووجود خطة واضحة لكل عملية تدقيق على حدة، والدراسة والفحص الفعال لنظام الرقابة الداخلية لمنشأة العميل، والجمع بين المصادر الداخلية والخارجية عند جمع أدلة الإثبات.

❖ دراسة (HamidaCHIH 2014) بعنوان المساهمة في دراسة جودة المراجعة القانونية- تقييم ملاءمة خصوصية التنظيمات الفرنسية(HamidaCHIH, 2014):

حيث هدفت الدراسة الى: امكانية تغير جودة المراجعة خلال العهدة وتأثير الدوران-تداول الممارسة- على جودة المراجعة القانونية على مستوى تقييم الاطار التنظيمي ومدى تأثير مدرسة محافظ الحسابات على جودة المراجعة مع امكانية تطور اتعاب المراجعة بتقدم تعهد المراجع وفي حالة الدوران، وخلصت الى أن هذه الدراسة جمعت البحوث الخاصة حول فعالية مساعدة محافظة الحسابات حيث ساهمت في تحليل أثر مدة ارتباط محافظ الحسابات في جودة المراجعة ومناقشة الأثر الحقيقي لتداول ممارسة مهنة محافظ الحسابات.

❖ دراسة (الصدقي، 2015) بعنوان واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة: هدفت الدراسة الى التركيز على تقاليد المراجعة المعمول بها وفق التشريع الجزائري ومعرفة مدى توافقها مع المعايير الدولية عن طريق إجراء دراسة ميدانية تشمل مجموعة من المراجعين الجزائريين للوقوف على (ISA) للمراجعة ودرجة إدراكهم لهذه المعايير ومقارنة الممارسة الوطنية بالممارسة الدولية لمهنة المراجعة.

وخلصت الى استنتاج النقائص التالية فيما يخص التشريع الجزائري في هذا الصدد حيث لم يتم اعتماد معايير مصنفة تصنيفا دقيقا مثلما جاءت به المعايير الدولية للمراجعة وإهمال التفاصيل المتعلقة بمعايير إعداد التقرير الخاص من ناحية الشكل والمضمون وخلصت كذلك إلى أن مهنة المراجعة في الجزائر لا تتسم بالحياد في إعداد التقارير ووجود فراغ مؤسسي في الجزائر لمراقبة ومتابعة تطبيق معايير إعداد التقرير النهائي للمراجع.

❖ دراسة (Bédard, 2002) بعنوان تنظيم المراجعة: (دراسة مقارنة بين كندا، الولايات المتحدة وفرنسا)

حيث هدفت الدراسة الداخلة للأسلوب التنظيمي للدول الثلاث عن طريق سلم (Puxty et al 1987) والتي تختلف تقاليدھا الاقتصادية والتشريعية مع فحص تنظيم المراجعة من خلال الدراسة المقدمة ودراسة دور احترام الدولة لنتائج التنظيم والمهنة والسوق داخل هذه الدول من خلال دراسة اعتماد الاشخاص المكلفون بالرقابة الشرعية للحسابات من حيث الشروط المتعلقة بالمؤهلات المهنية لهؤلاء الاشخاص كإصدار معايير التوجيه والمراجعة ومراقبة النشاط والمسؤولية المهنية من حيث المسؤولية التأديبية، المدنية والجزائية.

وتوصلت الدراسة الى أن أقل من 1% من الاشخاص المسموح لهم بممارسة مهنة المحاسبة بحيث أنه سنة 2001 سوى 47 من 8184 من الحاملين لرخصة الممارسة ليسوا أعضاء في (ICAO) الكنفدرالية العالمية المحاسبين الممارسين إضافة الى أنه منذ سنة 2000 تم تعيين ممثلين للعموم داخل المجلس واللذين لهم الحق الحضور في أعمال المجلس دون الحق في التصويت هذين العضوين يتم اختيارهم من طرف مجلس (ICAO)، إضافة الى أنه في بعض المقاطعات الكندية المحاسبون المعتمدون لهم الحق في ممارسة مهنة المراجعة مع المحاسبين العامين الحاملين لشهادة الليسانس (CGA) محاسبة وتسيير ومراجعة والمحاسبين المجازين في ادارة الاعمال يمكن للشخص من حين لأخر أن يمارس مهنة المحاسب المعتمد بدون الحصول على رخصة الممارسة والجمعيات والتعاونيات متشابهة، الا ما تعلق بدور الدولة في انشائها أو ادماجها في نظام رقابة الدولة.

❖ دراسة (Stolowy, 2003) بعنوان المراجعة المالية والرقابة الداخلية: مساهمة قانون ساربيز وأوكسلي

حيث هدفت الدراسة الجابار المسيرين في الشركات الامريكية تقييم فعالية وجودة نظام رقابتها الداخلي، وتوصلت الدراسة الكيف يمكن للمؤسسات الامريكية من تحقيق التنظيم الذي يتعلق بالتصديق على الرقابة الداخلية حيث مكن من قانون الحماية المالية الذي يؤكد تأثير المشروع فيما يتعلق بالرقابة الداخلية في فرنسا وكيف يمكن اعماله في المؤسسات الفرنسية بدورها بنفس الاجبار وتستفيد منه بشكل كامل في المستقبل القريب والرقابة الداخلية امامها بشكلها الافضل.

2. الاطار النظري للدراسة:

1.2. مفهوم التنظيم والتشريع في مجال ضبط المراجعة:

يتعرض الدارس للمراجعة من حيث التأسيس لإجراءات المراجعة الواجبة الاحترام من المراجع الى ضوابط تقنية تحكم مهنة المراجعة سواء من حيث الجانب التقني الواجب التطبيق أو من حيث امكانية ممارسة نشاط المراجعة، هذه الضوابط تأتي إما عن طريق التشريع بفروعه أو التنظيم بأشكاله المختلفة التي يمكن أن نتناولها فيما يلي:

أولاً: مفهوم التشريع: يقصد بالتشريع سن القوانين من طرف الهيئة المختصة في الدولة وهي الهيئة التشريعية والتي لها سلطة وضع القواعد القانونية الملزمة لتنظيم العلاقات وسلوك الافراد في المجتمع وينقسم التشريع الى ثلاث انواع كالتالي:

• التشريع الأساسي وهو الدستور

• التشريع العادي وهو التشريع الذي تضعه السلطة التشريعية (البرلمان)

• التشريع الاستثنائي وهو التشريع الذي يصدره رئيس الجمهورية في الحالات الاستثنائية في شكل أوامر

-الدستور: الدستور هو التشريع الأساسي أو التأسيسي للدولة، فهو قمة التشريعات فيها ويتميز بخاصية الثبات والسمو ويتضمن القواعد الأساسية والمبادئ العامة التي تبين شكل الدولة ونظام الحكم فيها، ويحدد الهيئات والمؤسسات العامة واختصاصاتها وعلاقاتها ببعضهما، وينص على حريات الأفراد وحقوقهم في خطوط رئيسية عريضة، ومنه تأخذ كافة القوانين الأخرى، مستوحية مبادئه وأحكامه التي لا يجوز لأي قانون أن يخالفها.

وأما الثبات يعني أن الدستور لا يتغير إلا بإرادة شعبية ولا يحدث ذلك إلا في فترات زمنية متباعدة، في حالات التغييرات الجوهرية في شكل الدولة أو هيكله مؤسساتها العامة أو تبديل نظام الحكم أو النظام الاقتصادي فيها. أما سموه يعني أنه يعلو على باقي قوانين الدولة ولا يجوز لأي قانون آخر أن يتضمن نصوصا تخالف المبادئ والقواعد الأساسية التي ينص عليها الدستور عادة، وإلا اعتبر ذلك القانون المخالف له باطلا أي غير دستوري.

-القانون: يقصد بالقانون أو القوانين العادية كل التشريعات التي يطلق عليها لفظ التقنين، أو القانون، والذي تقوم عادة بوضعه السلطة التشريعية المتمثلة في البرلمان في الدولة وهذا في شكل نصوص تنظم العلاقات بين الأفراد أو بينهم وبين الدولة في جميع المجالات الاجتماعية المختلفة مثل: القانون المدني، قانون الأسرة، قانون العمل، قانون العقوبات القانون التجاري، قانون الانتخابات، قانون الخدمة الوطنية.....الخ. ويطلق عليها القوانين العادية، أو التشريعات العادية لتمييزها عن القانون الأساسي، ولما كان وضع القوانين العادية كقاعدة عامة من اختصاص السلطة التشريعية في الدولة فمن البديهي أن يختص به البرلمان الذي يعتبر السلطة التشريعية في الدولة المخولة لذلك، وينقسم القانون الى نوعين هما:

### ❖ القانون العضوي:

عرف الفقيه الفرنسي jean cristopher car القانون العضوي بأنه ((القانون الذي يتبع في اعداده اجراءات قانونية أكثر تعقيدا من تلك المتبعة في القوانين العادية)) (أمالو، 2007، صفحة 12)

أما الفقيه joelMEKHANTAR فقد عرفه بأنها ((قوانين موضوعها تنظيم السلطات العامة الدستورية ، بحيث لا يمكنها أن تتدخل إلا في المجالات التي يقرها لها الدستور)) (غزلان، 2002، صفحة 14)

هو القانون الذي يصدر بتكليف من المشرع الدستوري ويختص بالسياسة الطويلة الأمد في القطاعات الدستورية ذات الأهمية البالغة كتنظيم السلطات العمومية وعملها ونظام الانتخابات ، القانون المتعلق بالأحزاب السياسية القانون المتعلق بالإعلام القانون الأساسي للقضاء والتنظيم القضائي والقانون المتعلق بالمالية ، وحسب تعريف الدستور الإسباني الصادر سنة 1978 وفي المادة 81 منه يعرف القانون العضوي على أن ((القوانين العضوية هي تلك القوانين التي يسند إليها تنظيم الحقوق الأساسية والحريات العامة، تلك التي يصادق من خلالها على أنظمة المناطق المستقلة ذاتيا والنظام الانتخابي العام، وغيرها من القوانين العضوية المنصوص عليها في الدستور كما نص نفس الدستور في المادة 81 على أن القوانين العضوية يوافق عليها وتعديل وتلغى وفقا للأغلبية المطلقة للمجلس، ويخضع للرقابة الدستورية السابقة أي بمعنى أنه يتم عرضه على المجلس الدستوري للموافقة أو التعديل كما أنه يجب أن يحظى بقبول ثلثي أعضاء البرلمان على الأقل عكس القانون العادي.

### ❖ القانون العادي:

يعرف القانون العادي بأنه ((مجموعة القواعد القانونية العامة المجردة والملزمة الموضوعية من قبل السلطة التشريعية في حدود اختصاصها الدستوري وفقا للإجراءات التشريعية المألوفة)) (رمضاني، 2014، صفحة 350)

ومن خلال هذا التعريف يستشف أن القانون العادي لا يتطلب تعقيدا في وضعه كما هو الشأن بالنسبة للقانون العضوي بالإضافة الى صفة المألوفة أي دون ضوابط او توجيهات من المجلس الدستوري أي بالإرادة المطلقة السلطة التشريعية دون تدخل أي جهة أخرى.

❖ الأمر: في حالة شغور البرلمان أو في فترة غياب البرلمان يجوز لرئيس الجمهورية أن يشرع بإصدار أوامر تعرض على البرلمان في أول دورة مقبلة م. 124 من الدستور الجزائري، ومفاد ذلك أن الدستور يفوض رئيس الجمهورية في إصدار أوامر تكون لها قوة القانون وهذا في فترات غياب السلطة التشريعية عن العمل، وتعتبر هذه الأوامر الأخيرة لرئيس الجمهورية من التشريعات التفويضية.

❖ مفهوم التنظيم: ويقصد بها اللوائح والقرارات والأوامر التنظيمية التي تصدرها السلطة التنفيذية المخولة، على اعتبارها صاحبة الاختصاص في وضع القواعد العامة لتنظيم المرافق العامة التي تديرها أو تشرف عليها الدولة.

ويعتبر الدستور السند الشرعي للسلطة التنفيذية في إصدار هذه اللوائح التنظيمية وهذا ما جاءت به الفقرة الأولى من المادة 125 من الدستور الجزائري بقولها: "يمارس رئيس الجمهورية السلطة التنظيمية في المسائل غير المخصصة للقانون." ونظرا لأن السلطة التنفيذية تتمتع بإصدار اللوائح التنظيمية كل في حدود اختصاصه لذلك كان من الواجب التفريق بين انواع اللوائح التنظيمية حسب تدرج الجهة التي تصدرها فهناك مراسيم رئاسية وأخرى تنفيذية إضافة الى القرارات التي يصدرها الوزراء في مجال تنظيم اعمالهم بالوزارات التي يشرفون على تسييرها وتكون بالتدرج على النحو التالي:

❖ المرسوم الرئاسي: حسب ما سبق ذكره في الفقرة السابقة أن رئيس الجمهورية له صلاحيتان إحداها تشريعية بواسطة الأوامر كما سبق ذكره والثانية تنظيمية كما نصت عليه الفقرة الأولى من المادة 125 من الدستور الجزائري، ويكون ذلك بموجب مراسيم رئاسية ذات صبغة تنظيمية عامة لها قوة التطبيق ولا تخالف التشريع بل تشرح تطبيق التشريع إذا كان هذا الأخير مهما في شكل مواد عامة في أغلب الأحيان، ويكون التنظيم من صلاحيات رئيس الجمهورية، إذا تعلق الأمر بموضوع يتعلق بالأمن والسكينة والصحة على المستوى الوطني.

❖ المرسوم التنفيذي: بعد رئيس الجمهورية في مجال التنظيم، يأتي دور الوزير الأول أو رئيس الحكومة في الدول التي يوجد بها هذا المنصب، في التنظيم الذي يدخل ضمن صلاحياته واختصاصه الحكومي بإصدار مراسيم تنفيذية يكون لها قوة التنفيذ التي يستمدها الوزير الأول أو رئيس الحكومة من الدستور، وعادة ما تكون المراسيم التنفيذية ذات صفة تنفيذية لأحكام تشريعية صادرة، أي بمثابة لوائح شارحة للتشريع ومطبقة له وفق محتوى هذه المراسيم التنفيذية.

### ثانيا: القرارات الوزارية

كما سبق التطرق لصلاحيات رئيس الجمهورية والوزير الأول في عملية التنظيم بموجب المراسيم، فإن للوزراء دورهم التنظيمي، كل حسب حدود مسؤوليته ودائرة اختصاصه بحيث أن كل وزير يستطيع تسيير مصالح وزارته بموجب لوائح تنظيمية تصدر في شكل قرارات ذات صبغة تنفيذية وشارحة في بعض الأحيان للتشريعات ذات الصلة بنطاق مصالح الوزير المعني بالقرارات الصادرة من وزير المالية والمتعلقة بتنفيذ تشريع مهنة المراجعة.

❖ مفهوم الضبط في المراجعة: تطورت فكرة الحوكمة في تسيير المؤسسات الاقتصادية عن طريق ما يسمى بضبط النشاط وفق طرق ادارية حديثة تضمن مواصلة نشاط الكيان وتحقيق الأرباح، هذا الضبط جاء من كلمة أصلها لاتيني Régalis ومعناها ما يصدر عن الملك، ومن هنا تأتي فكرة ارتباط ما يصدر عن الحاكم من تنظيم، فالضبط مرتبط بممارسة السيادة، لكن الظهور الحديث لمصطلح الضبط هو ضمان السير الصحيح لنظام معقد، أما المفهوم الاقتصادي

للمصطلح هو تدخل السلطات العامة لمراقبة بعض الأنشطة الاقتصادية لتصحيح الاختلالات التي تمس السوق، لكن هذا المصطلح ترجم من الانجليزية Regulation الى الفرنسية Réglementation أي بمعنى التنظيم ومن هنا جاء الخلط بين مصطلحي الضبط والتنظيم، لكن يمكن النظر للتنظيم كطريقة من طرق الضبط (الدين، 2016/2015، الصفحات 5-4).

❖ تعريف الضبط: الضبط لغة هو التحديد الدقيق ومنها ضبط البلاد أي قام بأمرها قيما ليس فيه نقص أما الضبط اصطلاحا له معنيين معنى عضوي ومعنى موضوعي:

- المعنى العضوي: يقصد به الهيئات والاجهزة الادارية التي تمارس هذه الوظيفة في اطار السلطة التنفيذية أو مجموع الموظفين المكلفين بمهمة الضبط (الهام، 2016-2015، صفحة 07).
- المعنى الموضوعي: ويقصد به النشاط الذي تقوم به الهيئات الادارية بغرض ضمان المحافظة على النظام العام (الهام، 2016-2015، صفحة 08).

❖ الضبط المالي: يقصد بالضبط المالي جميع الاجراءات التي تقوم بها الهيئات المركزية والمحلية المسؤولة، لضمان الاستقرار المالي، سواء على المستوى المركزي للدولة أو على المستوى المحلي للكيانات الاقتصادية بغية تحقيق التوازن المالي، ويتم هذا الضبط عن طريق اللوائح التنظيمية المتمثلة في المراسيم الرئاسية والمراسيم التنفيذية إضافة الى القرارات الوزارية الصادرة عن الوزير المكلف بالمالية في مجال الضرائب والبنوك والتأمينات.

إضافة الى كل ما له علاقة بالجانب المالي داخل القطر، نتيجة سد فراغ مالي متعلق بضبط الميزانية العامة أو اصلاح منظومة جبائيه لتتماشى مع الواقع الاقتصادي للدولة المتمثل في حاجات الاقتصاد الوطني والمواطن، إضافة للمنظومة الجمركية ذات الهدف الاقتصادي والصبغة الجبائية.

❖ الضبط المحاسبي: ويقصد بالضبط المحاسبي كل الاجراءات المتمثلة في اللوائح التي تصدر عن الهيئة المسؤولة عن تنظيم المحاسبة العامة داخل الكيانات الاقتصادية، حيث يتم ذلك في شكل قرارات أو مقررات صادرة عن وزير المالية، وتتضمن هذه الاجراءات واللوائح، المعايير التي تخضع لها المحاسبة العامة داخل الكيانات الاقتصادية في شكل اطار مفاهيمي يتمثل في المعايير المحاسبية التي تحكم ممارسة تقنيات التسجيل المحاسبي ضمن بيئة محاسبية محددة المعالم، وسميت بالضبط المحاسبي لأنها تضبط الأعمال المحاسبية وفق طرق تضمن الوصول الى الواقع السليم لنشاط الكيانات الاقتصادية الهادفة الى تحقيق الأرباح.

❖ أسباب ودوافع الضبط في المراجعة: تعتبر المراجعة الأداة التي من خلالها يتم اكتشاف الأخطاء والغش المرتكب من طرف الادارة، ناهيك عن المخاطر التي قد تضر بنشاط الكيان، من هنا جاءت الضرورة الى ضبط مهنة المراجعة وفق الحالات التي تراها الجهات القائمة على التقييس في مجال المحاسبة والمراجعة ضرورة ويمكن حصرها في حالتين إما ظهور مخاطر للمراجعة أو تغيير الأنظمة المالية والمحاسبية كما سنتناولها بالتحليل التالي:

- مخاطر المراجعة: هي احتمال إبداء المراجع لرأي غير متحفظ في قوائم مالية تحتوي على خطأ جوهري أو هي احتمال وجود أخطاء حتى بعد عملية المراجعة (الشحنة، 2015، صفحة 145)، أي امكانية فشل المراجع في اكتشاف الأخطاء رغم وجودها، وهذه المخاطر تكون نتيجة إما لعدم ابداء العناية المهنية الكافية من طرف المراجع أو أن الأخطاء متعمدة بطريقة يصعب اكتشافها كالتدليس المحكم في القوائم المالية بإرادة غش مقصود، وقد تكون المخاطر نتيجة نظام الرقابة الداخلية المبني على معايير غير كافية لتجنب الاختلالات والمخاطر الناتجة عن سوء التسيير.

كل هذا يتطلب من الجهات القائمة على ضبط المحاسبة والمراجعة تقديم لوائح وتعليمات سواء في شكل تقنيات مثل ما هو الشأن بالمراسيم أو توجيهات في شكل معايير تقنية تكون في مواجهة هذه المخاطر التي تنتج عن المراجعة.

● **تغيير الانظمة المالية والمحاسبية:** أحيانا كثيرة تكون الدول مجبرة اقتصاديا على تغيير أنظمتها المحاسبية والمالية بما يتماشى مع الواقع الاقتصادي سواء المحلي السائد أو الدولي المفروض بالعلاقات الاقتصادية الناتجة عن عولمة الأنشطة الاقتصادية، وخاصة ما ارتبط بالشركات المتعددة الجنسية الناشطة خارج اقاليم دول المنشأ، هذه التغييرات تتطلب توجيهات عن طريق التنظيم في شكل لوائح مقننة وملزمة لممتهي أنشطة المحاسبة والمراجعة بصفة أخص لاحترام اجراءات المراجعة سواء من حيث التخطيط لعملية المراجعة أو تنفيذها بأسلوب يضمن صحة النتائج بنسب عالية ناهيك عن كيفية كتابة التقارير التي تعد محصلة عملية المراجعة، كل هذه التوجيهات تعتبر ضبطا صادرا عن هيئات تنفيذية قائمة على تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة.

### ❖ آلية تطبيق الضبط في المراجعة:

كما سبق وأن وضحنا معنى الضبط بصفة عامة وبصفة خاصة في مجال المراجعة، حيث يصدر عن الجهات التنفيذية بمناسبة أداء مهامها ولما كان الضبط في مجال المراجعة يمس قطاع المالية وهو قطاع حساس جدا لما يتميز به من أهمية داخل الدولة فإن عملية الضبط تتعدى التنظيم الى التشريع أحيانا لما يتعلق الأمر بالضرورة وهو ما يظهر جليا في القوانين التي تحكم مهنة المحاسبة والمراجعة مثل ما هو الشأن في قانون ساربينزاوكسلي الصادر بالولايات المتحدة الأمريكية سنة 2002 والقانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الصادر بالجزائر سنة 2010.

● **التشريعات:** يخضع تطبيق أي نظام داخل المجتمع وحتى تصير لديه القوة في فرض نفسه أن يفرض بتشريع، وهذا التشريع يحظى بقوة الجهة التي أصدرته وهي الهيئة التشريعية كما سبق وأن أسلفنا في كيفية إصدار التشريع وأنواعه، والمراجعة عبارة عن نظام كامل متكامل ووسيلة هامة لحماية الاقتصاد الوطني وجب تقديمها في شكل قانون وهو ما تم فعلا بموجب القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الصادر بالجزائر سنة 2010(القانون 01-10).

وهذا القانون وضع الخطوط العريضة لمهنة المراجعة وكيفية ممارستها وترك جزءا كبيرا للتنظيم لضبطها وفق ما هو معمول به من أهل الاختصاص.

❖ **المراسيم التنفيذية ذات الصلة:** ترك التشريع في الجزائر السلطة التقديرية في تنظيم مهنة المراجعة للجهات الوصية، وهذا تم فعلا من طرف الوزارة الأولى التي تعتبر الوصية في هذا الشأن حيث ألحقت القانون 01-10 السابق ذكره بمراسيم تنفيذية تمثلت في:

- المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 27/01/2011 والذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة.
- المرسوم التنفيذي 11-25 المؤرخ في 27/01/2011 والذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27/01/2011 والذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره.



- المرسوم التنفيذي 11-27 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي 11-28 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وللغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها.
- المرسوم التنفيذي 11-29 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وللغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم.
- المرسوم التنفيذي 11-30 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي 11-31 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي 11-32 المؤرخ في 2011/01/27 والذي يتعلق بتعيين محافظي الحسابات.

#### ❖ قرارات وزارية:

عرفت مهنة المراجعة في الجزائر عدة تنظيمات إضافة الى ما سبق ذكره من مراسيم تنفيذية فقد اضافت وزارة المالية- باعتبارها الوزارة الوصية لتنظيم مهنة المراجعة-قرار وزاري مؤرخ في 24/06/2013 يحدد محتوى معايير تقارير التي يعدها محافظ الحسابات خلال أدائه لمهامه(القرار الوزاري)، وهذه المعايير عبارة عن توجيه محافظ الحسابات باعتباره مراجع خارجي خلال تنفيذه مهمته وكيفية انجاز تقاريره.

● **مقررات معايير التدقيق:** بالإضافة الى ما سبق من تنظيمات في مجال المراجعة فقد صدرت عن المجلس الوطني للمحاسبة- باعتباره الهيئة القائمة على تنظيم مهنة المراجعة والمحاسبة في الجزائر والتابع مباشرة الى وزارة المالية – مقررات تمثلت في معايير التدقيق الجزائرية والتي وصلت الى غاية هاته اللحظة الى 16 معيار، هذه المعايير بمثابة توجيه اضافي للمراجع خلال ادائه لمهامه.

● **مجال تطبيق التشريع والتنظيم ولتحقيق الضبط في مهنة المراجعة:** يعتبر تطبيق التشريع والتنظيم توجيها ورقابة على مهنة المراجعة اضافة الى تطويرها وفق ما معمول به دوليا وهو ما تعكسه المعايير الجزائرية للتدقيق التي تعتبر صورة للمعايير الدولية للمراجعة، ويعتبر التشريع والتنظيم وسيلة قانونية تتحكم من خلالها السلطة التنفيذية ومن قبلها السلطة التشريعية في جعل قواعد ممارسة الممارسة في مجال المراجعة مضبوطة وفق نصوص قانونية يمنع تجاوزها من الممارسين.

#### 2.2. التشريع والتنظيم المالي والمحاسبي:

يعد التشريع والتنظيم المالي في الجزائر وسيلة ضبط في المجال المالي حيث تهتم التشريعات والتنظيمات المالية بضبط أهم النقاط التي تعنى بالمجال المالي لذلك كان من الضروري إنشاء عدة هيئات ضببية في المجال المالي نذكر منها انشاء الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وهذا بموجب القانون 06-01 (القانون 06-01) الذي خصص لها من المادة 17 الى

المادة 24 كل ما تعلق بكيفية انشائها ونظامها القانوني واستقلاليتها ومهامها وكيفية تزويدها بالوثائق والمعلومات اضافة الى علاقتها بالسلطة القضائية، اضافة لهذه الهيئة فقد انشئت عدة هيئات ضبطية في المجال المالي كهيئة النقد والقرض ولجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة حيث تركز دورها في الجانب التنظيمي من ناحية ومن ناحية أخرى الرقابة والتحكيم إضافة للجانب القومي في حالة المخالفة.

- **تحقيق الضبط في مهنة المراجعة:** تعتبر مهنة المراجعة وسيلة ضبط في الأساس للمهنة الاقتصادية، لذلك وجب أن تكون هي مضبوطة وفق ما يقتضيه العمل للوصول الى الأهداف التي ترجى منها لذلك حاولت السلطة في الجزائر ضبط مهنة المراجعة فكانت التشريعات أهم وسيلة لذلك حيث صدر القانون 01-10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي جاء بالخطوط العريضة لمهنة المراجعة. حيث تمثلت الخطوط العريضة لمهنة المراجعة في الشروط العامة للممارس والتقارير التي يجب على المراجع إصدارها إضافة الى العقوبات التي يتعرض لها المخالف، وقد تبع القانون 01-10 المذكور أعلاه مراسيم تنفيذية لتوضيح النقاط المهمة التي جاء بها القانون ولم ينته الأمر عند هذا الحد بل تبعه القرار الوزاري المؤرخ في 24/06/2013 الصادر عن وزارة المالية المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات ونظرا لأهمية مهنة المراجعة فقد حبتها السلطة التنظيمية القائمة على المهنة بإصدار مقررات تحوي معايير التدقيق الجزائرية، كل هذا ابتغاء تحقيق الضبط في مهنة المراجعة.
3. الدراسة التطبيقية:

- ❖ أدوات ووسائل الدراسة الميدانية: يعتبر البحث فكرة مؤسسة على دراسة ميدانية تمثلت بمقابلات شخصية مع مجموعة من خبراء المحاسبة لناحية الجنوب الشرقي الجزائري مهتمة بزاوية التشريع والتنظيم في مجال المراجعة ودوره في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر وابداء رأيهم في هذا الشأن وابرز العيوب والايجابيات في مجال التشريع والتنظيم في مهنة المراجعة وقد تم بناء هذا البحث على: المقابلات الشخصية
- ❖ جمع الوثائق والبيانات: كأول إجراء يجب على الباحث إعدادة هو جمع البيانات والمعلومات والوثائق التي يمكنه الاستناد عليها في بناء بحثه وتوثيقه من حيث المعلومات ومصدرها وكل البيانات التي يرى الباحث أنها ذات علاقة بالبحث بصفة عامة والتي ترتبط ببحثي المتعلق بمجال التشريع والتنظيم في ميدان المراجعة والتدقيق في الجزائر إضافة الى:

### المصادر:

- قواعد القانون التجاري المرتبطة بتقارير المراجعة؛
- قانون مكافحة الفساد والوقاية منه؛
- قواعد قانون مهنة المراجعة في القانون 01-10 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.(الجرعة الرسمية رقم 42) ؛
- المراسيم التنفيذية المتعلقة بتطبيق القانون 01-10؛
- القرار الوزاري المؤرخ في 24/06/2013 الصادر عن وزير المالية المتعلق بمعايير تقارير محافظ الحسابات (الجرعة الرسمية رقم 24) ؛
- النشرات التي يصدرها المجلس الوطني للمحاسبة وخاصة المتعلقة بمقررات المعايير الجزائرية للتدقيق.
-

### • المراجع:

- الكتب المتخصصة في المراجعة

- الابحاث العلمية التي اجريت بالجزائر وخارجها

- المجالات العلمية المتخصصة

• التدخل الميداني: تطلب موضوع البحث مجموعة من المقابلات الشخصية مع مجموعة من خبراء المحاسبة بالجنوب الشرقي.

### • مواضيع المقابلة:

- مدى اهمية التشريع والتنظيم في خدمة المراجعة؛

- ايجابيات التشريع والتنظيم في مجال المراجعة في الجزائر؛

- استجابة التشريع والتنظيم لمتطلبات مهنة المراجعة في المراجعة؛

- دور التشريع والتنظيم في خدمة المراجعة من خلال الضبط في مهام وتقارير المراجعة؛

- دور التنظيم في تطوير وتوجيه مهام المراجع في الجزائر؛

- أدوات الضبط في مجال أخلاقيات مهنة المراجعة.

### • النتائج ومناقشتها:

#### أولا: مدي اهمية التشريع والتنظيم في خدمة المراجعة

من خلال المقابلة التي تمت مع مجموعة الخبراء المحاسبين كما هم بالملحق (01) و(02) يظهر جليا أن: التشريع والتنظيم أهم الأدوات التي يتم من خلالها وضع المعالم الأساسية لمهنة المراجعة وخاصة ما تعلق بالمواضيع الأساسية الخاصة بإجراءات الممارسة والتقارير الواجبة التسليم من طرف المراجع خلال أداء مهامه، لذلك فإن التشريع المتمثل في القانون 01-10 السالف الذكر جاء بالنقاط الأساسية الواجبة الاحترام والتقارير الواجبة التقديم من طرف المراجع ناهيك عن اساسيات الاخلاقيات المهنية الواجبة الاحترام من طرف مهنيي المراجعة والعقوبات التي يمكن تسليطها في حالة المخالفة إضافة للتنظيمات المكملة للتشريع والتي تمثلت في المراسيم التنفيذية إضافة الى القرار الوزاري المتعلق بمضمون تقارير المراجعة تخدم تطوير مهنة المراجعة وتجعلها تستجيب لمتطلبات بيئة الأعمال الجزائرية.

#### ثانيا: ايجابيات التشريع والتنظيم في مجال المراجعة في الجزائر

حسب ما جاء في المقابلة التي تمت مع مجموعة من خبراء المحاسبة أن التشريع المتمثل في القانون 01-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، قد حمل في طياته ايجابيات كثيرة تمثلت في تحديد مسؤوليات المراجع والتقارير الواجبة التسليم إضافة الى الاخلاقيات التي يجب أن يتحلّى بها المراجع إضافة الى العقوبات التي يمكن أن تقع على عاتقه نتيجة مخالفته لأحد النقاط المنصوص عليها في القانون، ناهيك عن ايجابيات التي جاءت بها التنظيمات المكملة وتكملة النقاط المهمة وكل ما جاء به القانون 01-10.

#### ثالثا: استجابة التشريع والتنظيم لمتطلبات مهنة المراجعة في المراجعة

حسب تصريحات ما جاء في لقاء الخبراء المحاسبين عند إجراء المقابلة معهم تبين أن التشريع والتنظيم الجزائريين في مجال المراجعة جاء استجابة لمتطلبات بيئة الأعمال الجزائرية وخاصة ما تعلق بالخصوصيات المرتبطة بالجانب القانوني الرقابي للفحص داخل الكيانات وفق ما جاء به القانون التجاري وخاصة شركات المساهمة التي تتطلب إجراءات خاصة بها

## دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر

لها علاقة بحجم نشاط كل كيان وطريقة تسليم التقارير وكيفية تبليغه للجهات ذات العلاقة بما فيها مجلس المساهمين ومجلس المراقبة لإضافة الى تحديد عهديات المراجعين من فئة محافظي الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة حفاظا على مصداقية المراجع واستقلالته من جميع الضغوط الادارية والمالية.

### رابعاً: دور التشريع والتنظيم في خدمة المراجعة من خلال الضبط في مهام وتقارير المراجعة

تعتبر المراجعة أساساً أداة ضبط مالي واقتصادي داخل الكيانات بصفة عامة والكيانات المملوكة للدولة بصفة خاصة لذلك كان من الضروري وضع استراتيجية قانونية لضبط ممارسة مهنة المراجعة للحفاظ على سيرورتها بطريقة سليمة تحفظ بها حقوق الملاك بالكيانات الاقتصادية وتضمن بها مواصلة نشاطه هذه الكيانات، لذلك كان التشريع والتنظيم أهم وسيلة لضبط الإجراءات المتعلقة بكيفية أداء مهام المراجع منذ استلامه مهام المراجعة الى غاية تسليمه تقارير المراجعة ولعل القانون 01-10 والقرار الوزاري المؤرخ في 24/06/2013 الصادر عن وزارة المالية المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات أهم دليل على ذلك الضبط والمتابعة لأعمال المراجعين في بيئة الأعمال الجزائرية.

### خامساً: دور التنظيم في تطوير وتوجيه مهام المراجع في الجزائر

من خلال تصريحات الخبراء المحاسبين واجاباتهم لثناء المقابلة التي أشادوا من خلالها بدور التنظيم في تطوير وتوجيه مهام المراجع في الجزائر وذلك من خلال القرار الوزاري المؤرخ في 24/06/2013 الصادر عن وزارة المالية المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات أولاً وثانياً من خلال المعايير الجزائرية التي تم إصدارها لتوحيد اجراءات ممارسة مهنة المراجعة في بيئة الاعمال الجزائرية وفق الجدول أدناه، وهذا يسهل من تطوير مهنة المراجعة لدى مهنيي المراجعة في الجزائر ومحاكاة المهنة بما هو معمول به دولياً.

الإصدار الثاني رقم 150 بتاريخ 2016/10/11		الإصدار الأول رقم 02 بتاريخ 2016/02/04	
اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار
تخطيط تدقيق القوائم المالية	300	إتفاق حول مهمة التدقيق	210
أدلة الاثبات	500	التأكيدات الخارجية	505
مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية	510	الأحداث اللاحقة	560
تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للقوائم المالية	700	التصريحات الكتابية	580

الإصدار الرابع رقم 77 بتاريخ 2018/09/24		الإصدار الثالث رقم 23 بتاريخ 2017/03/03	
اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار
وثائق التدقيق	230	الاجراءات التحليلية	520
العناصر المقنعة -إعتبرات خاصة-	501	استمرارية الاستغلال	570
السري في التدقيق	530	إستخدام أعمال المدققين الداخليين	610
تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به	540	إستخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620

### سادساً: أدوات الضبط في مجال أخلاقيات مهنة المراجعة

كما سبق وأن أسلفنا أن موضوع الضبط مرتبط بأداء مهنة المراجعة ولا يتأتى حسن الأداء الا إذا كان القائم بهذه المهمة يتصف بخصائص معينة أهمها مراعاة الجانب الأخلاقي خلال ادائه مهمة المراجعة، ونظراً لأن مهمة المراجعة ذات خصائص معينة، كان من الضروري أن تكون أخلاقيات خاصة بها وجب على القائم بها مراعاة ذلك وقد أشار القانون 10-01 لهذه الأخلاقيات مع وجوبية الالتزام بها والا تعرض المخالف الى عقوبات تتفاوت حسب درجة المخالفة وتعتبر هذه

العقوبات بمثابة أداة ضبط لاحترام ممارسة مهنة المراجعة وفق أخلاقيات ذات مبادئ مهنية معروفة لدى الأوساط المهنية عبر أصقاع العالم.

#### 4. تحليل النتائج

من خلال ما تم التوصل اليه نتيجة المقابلة مع فئة الخبراء المحاسبين فيما تعلق بموضوع دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة وقد وصلنا الى نتيجة ان التشريع والتنظيم من خلال الفرضيات التي تم التطرق اليها والتي ثبت صحتها من خلال ما يلي:

أولاً: وجوبية التشريع والتنظيم في مجال المراجعة باعتباره الوسيلة الأنجع لتحقيق الأهداف المتوخاة من المراجعة.  
ثانياً: الضبط في مهنة المراجعة مسؤولية التشريع والتنظيم لأنه لا يمكن إلزام ممثني المراجعة باحترام الاجراءات والاخلاقيات دون اخضاعهم الى قوانين تحكم المهنة وتعاقب من يخالفها وهذا مسؤولية التشريع والتنظيم.  
ثالثاً: التشريع والتنظيم السليمين يضبطان ويطوران مهنة المراجعة وهذا يدعو السلطة القائمة على تنظيم مهنة المراجعة العمل على إصدار تشريعات وتنظيمات سليمة للوصول بمهنة المراجعة الى الهدف المتوخى منها وهو خدمة الاقتصاد الوطني.  
5. خاتمة:

من خلال الخوض في مضمون البحث المتعلق بدور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر حيث تم التعريف بالمفاهيم المتعلقة بالتشريع والتنظيم في الجزائر والتطرق الى كيفية إصدار التشريع والتنظيم في مجال المراجعة، وبعد القيام بمقابلة مجموعة من خبراء المحاسبة بمنطقة الجنوب الشرقي للبلاد حول دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر حيث توصل البحث الى نتائج أهمها ان التشريع والتنظيم تعتبران اهم وسيلة قانونية في يد السلطة التنفيذية لتحقيق متطلبات مهنة المراجعة من الناحية العملية المهنية والأخلاقية، ونظرا لهذه الأهمية وجب استغلالها بصفة سليمة مثلى للوصول الى الأهداف المبتغاة من المراجعة باعتبارها أداة رقابية على الاقتصاد الوطني.  
لذلك فإننا نرى أنه من الضروري الاخذ بالاقترحات التالية:

- ✓ إشراك مهنيي المراجعة بصفة مباشرة في وضع معالم التشريع والتنظيم المتعلق بمهنة المراجعة؛
- ✓ التكوين المتواصل لممتهنيي المراجعة في المجال القانوني المرتبط بالمهنة؛
- ✓ وجود خلية استماع لدى الهيئات القائمة على مهنة المراجعة للاخذ بمتطلبات الواقع المهني للمراجعة؛
- ✓ إعادة النظر في منح اعتمادات الممارسة المهنية لمهنة المراجعة.

#### 6. مراجع

1. Charles PIOT et Alain SCHATT. (2010). La réglementation de l'audit est-elle dans l'intérêt public : quelques enseignements du modèle français, citation .France: Unité Mixte de Recherche CNRS / Université Pierre Mendès Grenoble 2.
2. Hamida CHIH. (2014). contribution à l'étude de la qualité de l'Audit l'égal: évaluation de la pertinence des spécificités règlementaires françaises .PARIS; France :thèse de Doctorat, Université PARIS-Dauphine.
3. Hervé Stolowy. (2003). Eduard Pujol et Mauro Molinari, AUDIT FINANCIER ET CONTRÔLE INTERNE L'apport de la loi Sarbanes-Oxley . . citation, Revue française de gestion 2003/6 no 147.
4. Jean Bédard. (2002). Richard Baker et Christian Prat dit Hauret, LA RÉGLEMENTATION DE L'AUDIT : UNE COMPARAISON ENTRE LE CANADA, LES ÉTATS-UNIS ET LA France, citation, Association Francophone de Comptabilité » .Comptabilité - Contrôle - Audit 3/2002« Tome 8.

5. القانون 06-01. المؤرخ في 20/02/2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته.

6. القانون 10-01. المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. الجريدة الرسمية. العدد 42.

## دور التشريع والتنظيم في ضبط وتطوير مهنة المراجعة في الجزائر

7. القرار الوزاري المؤرخ في 24/06/2013 الصادر عن وزارة المالية المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات. الجريدة الرسمية عدد 24.
8. بري نور الدين. (2015/2016). محاضرات في قانون الضبط الاقتصادي. بجاية الجزائر: جامعة عبد الرحمان ميرة.
9. خرشي الهام. (2015-2016). محاضرات في مادة الضبط الاداري. سطيف2، الجزائر: جامعة محمد مين دباغين.
10. رزق أبوزيد الشحنة. (2015). تدقيق الحسابات. عمان، الاردن: دار وائل للنشر، ط1.
11. سليمة غزلان. (2002). فكرة القانون العضوي، في النظام القانوني الجزائري. جامعة الجزائر: مذكرة ماجستير في القانون، كلية الحقوق.
12. عبير محمود أبو غيدا. (2014). العوامل المؤثرة في كفاءة المدقق لكشف عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة- دراسة ميدانية. سوريا: مذكرة ماجستير، جامعة ديمشق.
13. فاطمة الزهراء رضواني. (2014). سلطة التقرير في النظام الدستوري الجزائري. تلمسان، الجزائر: رسالة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بوبكر بالكايد.
14. محمد بن الصديق. (2015). واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة. بومرداس، الجزائر: مذكرة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة.
15. نبيل أمالو. (2007). خصوصية قانون المالية والقانون العضوي في النظام القانوني الجزائري. جامعة الجزائر: مذكرة ماجستير، كلية الحقوق.

7. ملاحق

### الملحق 01 أسئلة المقابلة

الرقم	الفئة المستهدفة	اسئلة المقابلة
01	الخبراء المحاسبين	هل التشريع والتنظيم الجديدين لمهنة المراجعة يخدم الممارسة العملية لمهنة المراجعة في الجزائر؟
02		ما هي ايجابيات التشريع والتنظيم الجديدين لمهنة المراجعة في الجزائر؟
03		هل استجاب التشريع والتنظيم الجديدين لمهنة المراجعة لمتطلبات المهنة في بيئة الأعمال الجزائرية؟
04		هل هناك تغييرات في مهام المراجعة وتقارير المراجعة حسب التشريعات والتنظيمات الجديدة؟
05		هل التوجيهات التي تتعلق بمعايير كتابة تقارير محافظ الحسابات سهلت مهام المراجع؟
06		هل هناك عقوبات نتيجة تخلي المراجع عن أحد أخلاقيات مهنة المراجعة في التشريعات والتنظيمات؟

المصدر: اعداد الباحث

### الملحق 02 الاجابة على أسئلة المقابلة

الرقم	الفئة المستهدفة	اسئلة المقابلة
01	الخبراء المحاسبين	الى حد كبير
02		تطوير مهنة المراجعة بما يخدم مصلحة الاقتصاد
03		استجاب في الشق التنظيمي
04		من الناحية الشكلية أكثر من المضمون
05		الى حد كبير وخاصة في ما تعلق بالإجراءات
06		طبعا وهذا يجعلها ملزمة التطبيق

المصدر: اعداد الباحث