

الرقابة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل تبني معايير المراجعة المحلية

Control over the quality of external audit in Algeria under the adoption of local audit standards

فوزي الحاج أحمد*

جامعة الوادي (الجزائر)، Faouzi571@yahoo.fr

آمال دنيا شبل

جامعة سكيكدة (الجزائر)، douniachebel6@gmail.com

محمد البشير مرکان

المركز الجامعي تيسمسيلت (الجزائر)، mbfec01@yahoo.fr

تاريخ النشر: 30 جوان 2020

تاريخ القبول: 20 جوان 2020

تاريخ الاستلام: 13 ماي 2020

مستخلص: تهدف هذه الدراسة إلى البحث حول مدى تأثير تبني الجزائر لمعايير المراجعة المحلية على جودة المراجعة الخارجية، وإبراز جهود المنظمات المهنية والتشريعية من خلال سن القانون 01/10 المنظم لمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الذي أعطى للمجلس الوطني للمحاسبة صلاحيات من خلال متابعة وضمان مراقبة الجودة، وكذلك إصدار معايير محلية للتدقيق مستمدة من المعايير الدولية، من خلال 4 مقررات تضمنت ستة عشر معيارا من أجل تطوير مهنة المراجعة الخارجية والتحسين من جودة أداء المراجعين. ومن أهم النتائج المتوصل إليها في دراستنا أنه وجب التفكير جديا في تطبيق معايير مراقبة الجودة والدفع بتوفير كافة الوسائل والإمكانيات بالمجلس الوطني للمحاسبة من خلال لجنة مراقبة الجودة، بإرساء قواعد مراقبة مكاتب المراجعة مع العمل على مطابقتها مع متطلبات المهنة القانونية من جهة، والنوعية من جهة أخرى.

الكلمات المفتاحية: مراجعة خارجية، معايير مراجعة محلية، جودة خدمات المراجعة.

تصنيف JEL : M 40، M 42، M 49.

Abstract : This study aims to research about the impact of Algeria's adoption of local auditing standards on the quality of the external audit, and to highlight the efforts of professional and legislative organizations through the enactment of Law 10/01 that gave the National Accounting Council powers by monitoring and ensuring quality control, as well as issuing local auditing standards Derived from international standards, through 4 decisions that included sixteen criteria for developing the profession of external auditing and improving the quality of auditors' performance. Among the most important results reached, serious consideration must be given to applying the standards of quality control and payment by providing all means and capabilities in the National Accounting Council through the Quality Control Committee, by establishing rules for monitoring audit offices, while working to conform with the Legal profession requirements on the one hand, and quality on the other.

Keywords : external auditing, local auditing standards, auditing services quality.

JEL Classification Codes : M 40, M 42, M 49.

* المؤلف المرسل: فوزي الحاج أحمد، البريد الإلكتروني: Faouzi571@yahoo.fr

1. مقدمة

يرتبط مستوى جودة المراجعة الخارجية بمستوى جودة المعلومة المنشورة في القوائم المالية، ثم إن تحسين جودة المراجعة ينعكس إيجابيا على مهنية المكتب وسمعته على المدى الطويل، وفي هذا الصدد اهتمت المنظمات المهنية أبرزها الاتحاد الدولي للمحاسبين بالرقابة على جودة المراجعين الخارجيين ومكاتب التدقيق وأصدرت معايير دولية خاصة برقابة الجودة، والجزائر كسائر دول العالم حاولت تحسين مهنة المراجعة الخارجية من خلال سن قانون 01-10 المنظم للمهنة وأيضا تبني إصدار معايير مراجعة محلية مستوحاة من معايير التدقيق الدولية، وكذلك جهود المجلس الوطني للمحاسبة في مجال الرقابة على جودة المراجعة الخارجية من خلال عدة آليات كإنشاء لجنة مراقبة النوعية.

من خلال ما سبق تتجسد إشكالية الدراسة على النحو التالي: ما هو دور الهيئات التنظيمية والتشريعية الجزائرية في التحسين من جودة المراجعة الخارجية ؟
ويندرج تحت التساؤل التالي الأسئلة الفرعية :

- هل ساهم تبني معايير التدقيق الجزائرية في تطوير أداء المراجعين ؟
- ما دور لجنة مراقبة النوعية في التحسين من جودة المراجعة الخارجية ؟

بناء على ما تقدم قمنا بتحديد الفرضية الرئيسية التالية: ساهمت الهيئات التنظيمية والتشريعية الجزائرية في التحسين من جودة المراجعة الخارجية.

ويمكن تحديد الفرضيات الفرعية كما يلي :

- إن تبني معايير التدقيق الجزائرية ساهم في التطوير من أداء المراجعين؛
- لجنة مراقبة النوعية لها دور كبير في الرقابة على نوعية الخدمات المقدمة من قبل المراجع الخارجي.

ترجع أهمية الدراسة إلى ضرورة الاهتمام بجودة المراجعة الخارجية في الجزائر وسبل تطوير الرقابة على جودة عمليات مكاتب التدقيق من أجل النهوض بأداء المراجعين الخارجيين والتطوير من خدمات هذه المكاتب، وأيضا التركيز على دور الهيئات المهنية والتشريعية في الجزائر في مجال التحسين من الرقابة على جودة التدقيق الخارجي من خلال إصدار معايير تدقيق جزائرية وتفعيل دور لجنة مراقبة النوعية.

وقد جاءت أهداف الدراسة كما يلي:

- التعرف على مفهوم جودة التدقيق الخارجي وإبراز أهميته؛
- التطرق لعناصر نظام رقابة الجودة؛
- عرض لإصدارات معايير التدقيق الجزائرية؛
- إبراز دور المنظمات المهنية والتشريعية الجزائرية في مجال التحسين من جودة المراجعة الخارجية.

اعتمدنا في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لإبراز الدور الذي تلعبه الهيئات المهنية والتشريعية في الجزائر للتطوير من جودة المراجعة الخارجية في إطار تبني معايير التدقيق المحلية.

2. جودة المراجعة الخارجية

يعتبر مفهوم جودة المراجعة مفهوم متعدد الجوانب وذلك لأن جودة المراجعة تهم عدة أطراف، والتي تسعى جميعها إلى أن تتم عملية المراجعة وفقا لمستوى عال من الجودة لحماية النشاط الاقتصادي وجميع الأطراف ذات المصلحة.

1.2. تعريف جودة المراجعة الخارجية

لقد اختلفت المفاهيم الخاصة بجودة المراجعة الخارجية باختلاف التجارب التي مرت بها مهنة المراجعة، والمدارس التي يستند إليها المهنيون ومن بين أهم الباحثين الذين أعطوا تعريفا لجودة المراجعة دانجيلو، حيث عرفت جودة المراجعة على أنها: احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والإفصاح عنها في التقارير التي يصدرها، إذ تعتمد احتمالية قيام المدقق باكتشاف الثغرات على القدرات التكنولوجية لديه وإجراءات المراجعة المستخدمة، ومدى أخذ العينات وهو مقياس لاستقلالية المراجع الخارجي.(الحاج أحمد، 2020)

تم تعريفها أيضا من قبل المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد IAASB حيث يشمل مصطلح جودة المراجعة العناصر الأساسية التي تخلق بيئة تزيد من احتمال إجراء عمليات مراجعة الجودة على أساس ثابت. ثم إن الهدف من مراجعة البيانات المالية هو أن يقوم المراجع بتكوين رأي حول البيانات المالية بناء على حصوله على أدلة مراجعة مناسبة كافية حول ما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية وتقديم تقرير وفقا لنتائج المدقق (بوزيدة و سايج، 2017، صفحة 11).

يمكن القول بأن جودة المراجعة هي أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية وفقا للمعايير الدولية للمراجعة وقواعد وأداب السلوك المهني الصادرة عن المنظمات المهنية، وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق للأطراف ذات المصلحة الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة.

2.2. أهمية جودة المراجعة الخارجية

تساعد جودة المراجعة المدقق على تنفيذ مسؤوليته القانونية لتقديم تقرير سنوي كامل ودقيق كل عام (صبا، 2009، صفحة 77)، تكمن أهمية جودة المراجعة من خلال المجالات التالية(صنهاجي وآخرون، 2017، الصفحات 433-434):

- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية: حظي باهتمام كبير من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين خاصة بعد فشل شركات المراجعة الكبرى، على اعتبار أن المراجعين ذوو الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المراجعين ذوي الجودة المنخفضة؛
- تخفيض صراعات الوكالة: كلما زاد التعارض في المصالح بين الإدارة والمساهمين كلما زادت تكلفة الوكالة، وبذلك زادت الحاجة إلى مكاتب مراجعة تقدم خدمات ذات جودة عالية؛
- المساهمة في تضييق فجوة التوقعات: يقصد بفجوة التوقعات "الفرق بين ما يتوقعه مستخدمو القوائم المالية من المدقق وبين ما يحصلون عليه بالفعل" ثم إن سبب وجودها هو انخفاض الأداء الفعلي للمدقق عن معايير المراجعة ومعايير الجودة المتعارف عليها؛
- المساهمة في تدعيم حوكمة الشركات: يعتبر المراجعة المحاسبي من الآليات الفعالة المستخدمة لتحسين مفهوم المؤسسات، حيث تهدف عملية المراجعة إلى ضمان أن القوائم المالية المنشورة تعرض بعدالة لتلبية توقعات المساهمين، وأيضا المساهمة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات بين أصحاب المصلحة؛

■ زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية: الاهتمام بجودة المراجعة يدعم الثقة في تقارير المراجعة، وذلك للدور الفعال الذي تلعبه هذه التقارير في إضفاء المصداقية على القوائم المالية المستخدمة لاتخاذ القرارات.

3. الرقابة على جودة المراجعة الخارجية

اهتمت المنظمات المهنية أبرزها الاتحاد الدولي للمحاسبين بالرقابة على جودة المراجعة الخارجية من خلال إصدار وتطوير معايير الرقابة على الجودة تنظم عمل المراجعين ومكاتب التدقيق أيضا.

1.3. تعريف الرقابة على جودة المراجعة الخارجية:

أكدت لجنة معايير المراجعة الدولية في المعيار الدولي 220 رقابة جودة أعمال المراجعة أنه: «يجب تنفيذ سياسات وإجراءات رقابة الجودة على شركة المراجعة وعلى مستوى المراجع الفردي». كما نص المعيار أنه: «على شركة المراجعة تنفيذ سياسات وإجراءات رقابة الجودة التي صممت للتأكد بأن كفاءة أداء المراجعة قد تمت حسب معايير المراجعة الدولية أو المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة». (طالب حسين و محمد، 2019)

مما سبق فإن مفهوم رقابة الجودة يتعلق بوجود قيام مكاتب المراجعة بالرقابة اللازمة التي تمكنها من الاقتناع بالتزامها بمسؤولياتها اتجاه الأطراف ذات الصلة.

2.3. تعريف نظام الرقابة على جودة المراجعة الخارجية

من مفهوم رقابة الجودة نستخلص مفهوم نظام رقابة الجودة الذي يشير إلى مدى التزام المكتب بمعايير رقابة الجودة، بالإضافة إلى النصوص التشريعية والقانونية (AICPA, 2016). يتكون نظام رقابة الجودة من سياسات مصممة لتحقيق أهداف النظام ومن الإجراءات اللازمة لتنفيذ ومراقبة الامتثال لتلك السياسات، وتعتمد طبيعة ومدى سياسات وإجراءات ضبط الجودة للشركة على عدة عوامل مثل: حجم الشركة، عدد مكاتبها، خصائصها التشغيلية ودرجة السلطة المسموح بها لموظفيها ومعرفة وتجربة لموظفي المكتب، وطبيعة وتعقيد خدمات ونشاطات الشركة (AICPA).

وقد أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 رقابة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وخدمات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، حيث تطلب التطور الأخير المتعلق بمراقبة جودة المراجعة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) من شركات المراجعة الامتثال للمعايير الدولية لمراقبة الجودة حيث يركز المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC 1 على جودة خدمات المراجعة التي تقوم بتقديمها شركات المراجعة ومن المتوقع أن تمثل للمعايير الدولية (Ali abdessamed, 2015).

4. وسائل تفعيل جودة المراجعة الخارجية في الجزائر

إن صدور القانون 01/10 والقرارات المرفقة به أثر ايجابيا على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، لكن لا يعد هذا كافيا بحيث يجب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والمنظمات المهنية الأخرى على أرض الواقع للعمل على تطوير جودة المراجعة الخارجية، وخاصة فيما يتعلق بتجربة المدقق الخارجي، والتدريب والتكوين المهني المتواصلين وهي طريقة ممارسة تكون فيها المراجعة الخارجية تتم وفقا لمعايير المراجعة الدولية والمتطلبات الرسمية والفنية المتعلقة بعمل مكاتب المراجعة وضبط جودة المراجعة الخارجية. ويمكن إدراج هذه الآليات كما يلي:

1.4. الآليات الأكاديمية

يتحمل الأكاديميون المهتمون بالمحاسبة عبء التحسين المستمر في برامج التعليم، خاصة في برامج الدراسات العليا والتعليم المستمر وذلك لإنتاج مراجع خارجي مؤهل بشكل مناسب وكاف للمساهمة في تحقيق جودة المراجعة. بالإضافة لتوجيه البحوث لحل مشاكل الممارسة المهنية والمشاركة في تخطيط وتنفيذ برامج التعليم المستمر، ويمكن تحديد أدوار الأكاديميين للمساهمة في تحسين جودة المراجعة على النحو التالي (De ANGELO, 1981):

- تطوير البرامج التعليمية في مجال المحاسبة والمراجعة وتوجيه البحوث المحاسبية للقضايا المتعلقة بجودة المراجعة وبرامج التعليم المهني المستمر؛
- ضرورة عقد المؤتمرات في مجال جودة المراجعة مع التركيز على مناقشة معايير المحاسبة ومراجعة الحسابات ودورها في منح الثقة للمعلومات المالية وتحقيق الإفصاح المحاسبي من جهة وزيادة إمكانية اعتماد أصحاب المصلحة في المؤسسة على المعلومات المحاسبية التي تؤدي إلى الإفصاح من ناحية أخرى؛
- ضرورة تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال المحاسبة والمراجعة على المستويين المحلي والدولي، من خلال عقد ورش عمل وندوات بين الجامعات لأغراض تطوير برامج المحاسبة والمراجعة.

2.4. الآليات التنظيمية المهنية

يمثل تنظيم المهنة والعمل على رفع أداء المراجعين الخارجيين تحدياً للمنظمات المهنية في الجزائر، لذا فهي بحاجة إلى التطوير وتنفيذ آليات عملية لدعم مهنة المحاسبة والتدقيق وأهم هذه الآليات هي (IFAC, 2015):

- تفعيل لجنة التدريب المنبثقة عن المجلس الوطني للمحاسبة من خلال تدريب مراجعي الحسابات الخارجيين على آخر التطورات المتعلقة بجودة المراجعة والحوكمة وآلياتها؛
- إنشاء معهد متخصص لتدريب المراجعين الخارجيين مع تزويدهم بشهادات معترف بها دولياً، بالإضافة إلى حث المراجعين الخارجيين على الانخراط في معاهد دولية لتبادل الخبرات واكتساب الخبرة؛
- العمل باستمرار على تطوير النظام المحاسبي المالي الذي يتم فيه توجيه المسؤولية للمجلس الوطني للمحاسبة لمساعدة المراجع الخارجي على أداء عمله بكفاءة وفعالية من أجل تنفيذ جودة المراجعة؛
- الحاجة إلى التواصل مع المنظمات الدولية في جميع أنحاء العالم، مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين ومحاولة الاستفادة من جميع الفوائد التي تقدمها هذه المنظمات للمساعدة التقنية لأعضائها وخاصة البلدان المتقدمة؛
- تفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر والتي أصبحت أهم عنصر للتدريب العلمي والعملي للمحاسب والمراجع على حد سواء.

وفي إطار الرفع من جودة عمل المراجعين الخارجيين وتلبية لمتطلبات البيئة الاقتصادية، تبنت الجزائر معايير تدقيق محلية مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق تجسدت في 4 إصدارات.

1.2.4. إصدارات معايير المراجعة المحلية

قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجنة التقييس والممارسات المهنية منذ سنة 2016 بإصدار معايير المراجعة المحلية ضمن 4 إصدارات، هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد وفق مستجدات التطور الاقتصادي في الجزائر، ونذكرها في الجدول رقم (1):

الجدول 1. إصدارات معايير المراجعة المحلية

المعيار	اسم المعيار	المقرر
المجموعة الأولى		
210	الاتفاق حول أحكام مهمة	المقرر رقم 2 المؤرخ في
505	التأكدات الخارجية	4فيفري 2016 المتضمن
560	الأحداث اللاحقة	المعايير المحلية للمراجعة
580	التصريحات الكتابية.	
المجموعة الثانية		
300	تخطيط مراجعة الكشوف المالية	المقرر رقم 150 المؤرخ في 11
500	العناصر المقنعة	أكتوبر 2016 المتضمن المعايير
510	مهام المراجعة الأولية-الأرصدة الافتتاحية	المحلية للمراجعة
700	تأسيس الرأي وتقرير المراجعة على الكشوف المالية.	
المجموعة الثالثة		
520	الإجراءات التحليلية	المقرر رقم 23 المؤرخ في 15
570	استمرارية الاستغلال	مارس 2017 المتضمن المعايير
610	استخدام أعمال المراجعين الداخليين	المحلية للمراجعة
620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.	
المجموعة الرابعة		
230	وثائق المراجعة	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24
501	العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة	سبتمبر 2018 المتضمن
530	السير في المراجعة	المعايير المحلية للمراجعة
540	مراجعة التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به.	

المصدر: (الحاج أحمد، 2020، صفحة 32)

من خلال ما سبق نلاحظ أن إصدارات المعايير المحلية للمراجعة تشمل المجموعة الأولى (200-299) بعنوان المبادئ العامة والمسؤوليات، والمجموعة الثانية (300-499) بعنوان تقييم المخاطر والاستجابة في تقدير الأخطاء، والمجموعة الثالثة (500-599) بعنوان أدلة المراجعة، والمجموعة الرابعة (600-699) بعنوان الاستفادة من عمل الآخرين، والمجموعة الخامسة (700-799) بعنوان نتائج وتقارير المراجعة، ولم يتم صدور أي معيار يخص المجموعة السادسة (800-899) بعنوان المجالات المتخصصة. إن المتتبع لإصدارات المعايير الدولية للمراجعة الخاصة بمراجعة القوائم المالية، يلاحظ أنها مبوبة تبعاً لمراحل عملية المراجعة بينما يتم إصدار معايير المراجعة المحلية وفقاً لمبدأ الأهمية النسبية ونظراً لارتباط مراحل عملية المراجعة من احترام للمبادئ العامة والمسؤوليات إلى التخطيط لعملية المراجعة ومنه إلى إعداد التقرير النهائي مع الأخذ بعين الاعتبار الحالات الخاصة، ويلاحظ أنه من الصعب جداً تطبيق بعض المعايير المحلية للمراجعة نظراً لارتباطها بمعايير مراجعة ذات علاقة مازالت لم تصدر بعد (IAASB, 2018).

أما فيما يخص جودة التدقيق الخارجي لم تتبنى الجزائر لحد الساعة معيار خاص بنظم رقابة جودة مكاتب التدقيق الخارجي، أو معيار يخص جودة مراجعة القوائم المالية.

3.4. الآليات التشريعية

اتخذت الجزائر في مجال التحسين من مهنة المراجعة الخارجية والرفع من جودة أداء المراجعين الخارجيين مجموعة من الآليات القانونية أهمها سن القانون 01-10 المنظم لمهنة المحاسبة والتدقيق وإنشاء لجنة مراقبة النوعية لتنظيم عمل المراجعين، بالإضافة لتحديد مسؤوليات المراجع الخارجي.

1.3.4. لمحة حول القانون 01-10

عرفت مهنة المراجعة في الجزائر تطورا ملحوظا ويعتبر القانون 01-10 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 جوان 2010 أهم قانون ينظم المهنة والذي حدد شروط وكيفية ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في الجزائر. والجدول رقم (2) يوضح أهم النصوص القانونية الواردة في القانون 01-10.

الجدول 2. أهم النصوص القانونية الواردة في القانون 01-10

نص المادة	المادة من القانون 01-10
يمكن أي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص، تحت أي تسمية كانت مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد إذا توفرت فيه الشروط والمقاييس المنصوص عليها في هذا القانون.	المادة 02
ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.	المادة 04
يضم المجلس 3 أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل.	
تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان متساوية الأعضاء والتي تتمثل في لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، ولجنة الاعتماد، ولجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية.	المادة 05
يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات، إبلاغ لجنة مراقبة النوعية بتعيينه بصفة محافظ للحسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر يوما.	المادة 30

المصدر: (القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010).

نلاحظ من خلال الجدول أن المشرع أولى اهتماما كبيرا بمجال رقابة جودة المراجعة الخارجية، وذلك من خلال إنشاء لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية لمراقبة نوعية الأعمال التي يقوم بها القائمين على مهنة المراجعة وهو ما يتوافق مع معيار رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية ISA220، حيث تعمل لجنة مراقبة النوعية على تحقيق ما يلي:

- إعداد طرق العمل في مجال جودة الخدمات ؛
- إبداء الآراء واقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية ؛
- ضمان جودة المراجعة الموكلة لمهنة المحاسبة ؛
- إعداد معايير تتضمن كيفية تسيير وتنظيم مكاتب المراجعة ؛

- إعداد تدابير تسمح بضمان مراقبة جودة خدمات مكاتب المراجعة ؛
- ضمان متابعة مدى احترام قواعد الاستقلالية والأخلاقيات ؛
- إعداد قائمة المراقبين والمختارين من بين المهنيين من أجل ضمان مهام مراقبة الجودة ؛
- تنظيم ملتقيات حول النوعية التقنية للأشغال والأخلاقيات والتصرفات التي يجب على المهنيين التحلي بها في مجال الاستشارة والعلاقات مع الزبائن (Zuraidah & all, 2009).

2.3.4. مسؤوليات محافظ الحسابات وفق القانون 10-01

في إطار تأدية مهامه يتحمل محافظ الحسابات عدة مسؤوليات تتمثل في المسؤولية المدنية والجزائية والأخلاقية، وقد حدد القانون 01-10 في الفصل الثامن هذه المسؤوليات كما فرض عقوبات على محافظي الحسابات في حال الإخلال بهذه المسؤوليات. والجدول رقم (3) يبين مسؤوليات محافظ الحسابات وفق القانون 01-10.

الجدول 3. مسؤوليات محافظ الحسابات وفق القانون 01-10.

رقم المادة	نص المادة
المادة 59	يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهنته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.
المادة 61	يعد محافظ الحسابات مسؤولا اتجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، ويعد متضامنا اتجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.
المادة 62	يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.
المادة 63	يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقلالهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم، تتمثل العقوبات التأديبية في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 6 أشهر، الشطب من الجدول.

المصدر: (القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010)

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3 أن المشرع أولى اهتماما كبيرا بالمسؤوليات التي تقع على عاتق محافظي الحسابات وقد حددها بوضوح ضمن أحكام المواد 59، 61، 62، 63 من القانون 01-10 وركز أيضا على العقوبات المفروضة عليه في حال مخالفته للقواعد المهنية أو أي تقصير مهني عند تأدية مهامه، وقد تصل العقوبة إلى الشطب من الجدول حسب درجة خطورتها. فالمشرع هنا ألزم محافظ الحسابات بتأدية مهامه بكل نزاهة وموضوعية واستقلالية وهذا يؤدي بالضرورة إلى إضفاء المصداقية والثقة على تقارير محافظي الحسابات، بالتالي التحسين من جودة المراجعة الخارجية.

5. خاتمة

نظرا لما يكتسبه موضوع جودة المراجعة الخارجية من أهمية بالغة باعتباره أحد العوامل الأساسية التي تؤدي إلى تطوير المهنة والارتقاء بها، وبالتالي أصبحت هناك ضرورة لإصدار وتطبيق معايير مراقبة الجودة، وتوفير كل الوسائل والإمكانيات بالمجلس الوطني للمحاسبة من خلال لجنة مراقبة الجودة، بإرساء قواعد مراقبة مكاتب المراجعة مع العمل على مطابقتها مع متطلبات المهنة القانونية من جهة، والنوعية من جهة أخرى.

مما سبق نستخلص النتائج التالية :

- لم تصدر الهيئات المنظمة للمهنة لحد الساعة معيارا خاصا بمراقبة الجودة لمراجعة القوائم المالية أو معيار يتعلق بنظم رقابة الجودة على عمليات مكاتب المراجعة :
 - توفر معايير مراقبة الجودة حافزا لتحسين وتطوير أداء مكاتب المراجعة وبالتالي تحسين جودة المراجعة الخارجية ؛
 - تتمثل أهمية جودة المراجعة الخارجية في كون مستخدمي القوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية المراجعة المتمثلة في تقرير المراجع الخارجي أعلى مستويات الجودة لأنهم يعتمدون في عملية اتخاذ قراراتهم ورسم سياستهم على تلك التقارير.
- وفي ضوء النتائج التي تمخضت عنها الدراسة يمكن تقديم التوصيات التالية :
- تفعيل دور لجان مراقبة الجودة على مهنة المراجعة الخارجية من خلال وضع برامج لمراقبة الجودة وإلزام المراجعين بتطبيقها ومراقبة تطبيق هذه البرامج، وفرض عقوبات صارمة على كل مدقق يخالف مبادئ العمل المتعارف عليها أو أي تقصير مهني ؛
 - تشجيع ممارسي مهنة المراجعة الخارجية وتدريبهم المستمر على تطبيق معايير المراجعة المحلية ؛
 - يستحسن إصدار وتطبيق معايير مراقبة الجودة في أقرب وقت خلال هذه السنة، إلا أن مكاتب المراجعة بالجزائر بحاجة لبعض الوقت لتتكيف مع معايير مراقبة الجودة ؛
 - ضرورة التكوين المستمر للرفع من كفاءة محافظي الحسابات بالجزائر لمسايرة التغيرات الحاصلة في مهنة المراجعة ؛
 - تشجيع مكاتب المراجعة المحلية الاحتكاك بمكاتب مراجعة عالمية للاستفادة من خبراتهم، والاطلاع على كل ما هو جديد.

6. قائمة المصادر والمراجع

- فوزي الحاج أحمد. (2020). مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة الخارجية بالجزائر - دراسة حالة. أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتدقيق. الجزائر: جامعة الوادي.
- سهام طالب حسين، و يعقوب محمد. (2019). الآفاق المختلفة لتفعيل جودة المراجعة الخارجية بالجزائر (دراسة ميدانية لمجموعة من مكاتب المراجعة الخارجية لولايات الشرق الجزائري). *مجلة التكامل الاقتصادي*, 07(03).
- حميد بوزيدة، وفايز سايج. (2017). تحسين جودة تبني المعايير المحلية للمراجعة - دراسة ميدانية لعينة من المراجعين القانونيين. *مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات*.
- هيبة صنهاجي، و وآخرون. (2017). أثر تطبيق معايير المراجعة الدولية في تحسين جودة المراجعة الخارجية. *مجلة العلوم الإدارية والمالية*, 01(01).
- أحمد سعيد صبا. (2009). نظام مقترح لرقابة الجودة على أداء مساعدي مراقبي الحسابات (دراسة على عدد من مكاتب مراقبي الحسابات في محافظة نينوى). *مجلة الإدارة والاقتصاد*.
- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010. (2010). المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية* (42). تم الاسترداد من www.joradp.dz
- Zuraidah, M. S., & all. (2009). *AQUR SYSTEM: Augmenting audit quality in Malaysia*. Malaysia: university teknologi Mara.
- Ali abdessamed, O. (2015). requirements for improving the external audit quality in Algeria. *Journal of Economic and Financial Studies*, 08(01).
- De ANGELO, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 03(03).
- IAASB. (2018). International Standard Auditing 220. *Handbook of International quality control, Auditing, Review, other Assurance and Related Services, pronouncements, 1*. Retrieved January 15, 2020, from International Auditing and Assurance standards Board: www.ifac.org
- AICPA. (2016). *Establishing and maintaining a system of quality control for a CPA firm's accounting and auditing practice For Small- and Medium-Sized Firms*. Retrieved January 20, 2016, from American Institute of Certified Public Accountants: www.aicpa.org
- IFAC. (2015). *Enhancing audit quality in the public interest*. Retrieved January 20, 2016, from A focus on professional skepticism, quality control and group audits: www.ifac.org
- AICPA. (n.d.). *Audit Quality and Auditor Selection*. Retrieved January 12, 2020, from American Institute of Certified Public Accountants: www.aicpa.org

للاستشهاد بهذا المقال وفق طريقة (APA):

فوزي الحاج أحمد، محمد البشير مركان وآمال دنيا شبل. (2020). جودة المراجعة الخارجية في الجزائر في ظل تبني معايير المراجعة المحلية. *مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية*. المجلد 02 / العدد 01-2020.