تنظيـــــم مهنة المراجعــة في الجزائر

مداخلة مقدمة الى الملتقــى الوطني حول:

المحاسبة و التدقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية

يوم :30 نوفمبر 2017

كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة يحي فارس – المدية

إستمارة مشاركة

الاسم الكامل: يعقوب مروة باصور عقيلة

الهيئة المستخدمة: جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم / جامعة الجزائر

الرتبة العلمية:طالبة دكتوراه / طالبة دكتوراه

البريد الإلكتروني:yaguniv@gmail.com / bassour.akila@gmail.com

محور المشاركة: المحاسبة، التدقيق و استثمار المؤسسات بين التنظيم القانوني الجزائري وواقع الممارسة

عنوان المداخلة: تنظـــــيم مهنة المراجعــة في الجزائر

الملخـــــص :

تهدف هذه الورقة الى دراسة التنظيم القانوني لمهنة المراجعة في الجزائر من خلال التطرق الى التطور التاريخي للمهنة و أهم الهيئات المؤسؤولة على تنظيمها و كذلك المعايير الجزائرية للمراجعة

خلصت الدراسة الى أنه لم يكن هناك تنظيم للمهنة و كامن ممارستها موروثة من القوانين الفرنسية الى غاية 1991 أين صدر أوّل قانون جزائري يتظم مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، و حتى جوان 2010 أعطى المشرع المجلس الوطني للمحاسبة صلاحيات و مهام لتنظيم مهنة المراجعة في الجزائر .

Abstract :

This paper aims to study and show the legal organization of the profession of review in Algeria by addressing the historical development of the profession and the most important bodies responsible for its organization as well as the Algerian standards for auditing

The study concluded that there was no organization of the profession and its practice is inherited from the French laws until 1991 where the first Algerian law was issued regulating the profession of accountant, accountant, and until June 2010 the legislator gave the National Council of Accountability powers and functions to organize the auditing profession in Algeria

المقدمـــــــة:

□ثل التطورات ا□اصلة على ا□ستوى الدو□ □ □يع المجالات وخاصة ا□الية وا□اسبية منها، عاملا جوهريا يستدعي □سد□ وتطوير مهنة ا□راجعة □ □يع دول العا□ متقدمة كانت أو نامية و□ ا□زائر على وجه ا□صوص،وترجع أ□ية □سد□ مهنة ا□راجعة با□وازاة مع هذه التطورات إ□ الدور الذي تؤديه ا□راجعة □ ا□ساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، من خلال الوظيفة الرقابية على المؤسسات و المشاريع الاقتصادية

ولمواجهة التطورات ا□الية والاقتصادية على ا□ستوى الدو□، قامت الجزائر بعدة إصلاحات □ □الات متعددة تضمن منها الأنظمة ا□اسبية من خلال قانون النظام ا□اسد□ ا□ا□ الذي باشرت ا□زائر تطبيقه ابتداء من سنة 2010حيث □ إعداده أخذا بعـ□ الاعتبار معاي□ ا□اسبة الدولية ،تضمنت كذلك مهنة ا□راجعة ا من خلال النصوص التشريعية ا□تعلقة بالتنظيم وا□ممارسة ا□هنية 01-10 للمراجعة من بينها القانون رقم 29 الصادر بتاريخ 2010 جوان ا□تعلق □هن ا□بـ□ ا□اسب .01-10 وكذلك القرارات وا□راسيم التنفيذية الصادرة بعد القانون ، و□افظ ا□سابات وا□اسب ا□عتمد ،

وعلى ضوء ما سبق تتمحور تساؤلات هذه الورقة البحثية حول :

- ماهو واقع تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر؟
- ماهي الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر؟
- ماهي المعايير المهنية المعتمدة و الخاصة بمهنة المراجعة في الجزائر؟

أهمية البحث:

تبرز أهمية الموضوع من منطلق الدور الرقابي الذي تلعبه مهنة المراجعة من جهة و ما عرفته هذه المهنة من إصلاحات على المستوى الدولي و المحلي .

المنهج المتبع :

اعتمد البحث على أسلوب الدراسة النظرية من خلال الإطلاع على أهم الدراسات والبحوث السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، والتي تناولت مهنة المراجعة في الجزائر، وهو ما تم اعتماده من كتب، وبحوث ومقالات منشورة ومتخصصة في الموضوع.

و قصد الاجابة على التساؤلات السابقة، سيتم دراسة الموضوع على ثلاث محاور وهي:

المحور الأوّل: التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر

المحور الثاني: الهيئات المسيّرة لمهنة المراجعة في الجزائر

المحور الثالث: المعايير الخاصة بمهنة المراجعة في الجزائر .

المحور الأوّل: التطور التاريخي لمهنة المراجعة في الجزائر

مرت عملية التدقيق في الجزائر بمراحل مختلفة بحيث تم تقسيم هذا التطور إلى ثلاثة مراحل أساسية هي: [1]

المرحلة ما قبل 1988 :بدء تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر بعد 1969، تميزت هذه الفترة بعدم كفاية الموظفين المؤهلين لممارسة المهنة لنقص في استقلالية المراجع، حيث كلف آنذاك وزير المالية والتخطيط بتعيين محافظ الحسابات في المؤسسات الوطنية والعمومية وفي الشركات التي تملك الدولة فيها رأسمال ،[2] أما في سنة 1973،تم تحديد مهام وواجبات المراقب حيث اعتبر حين ذاك محافظ الحسابات كمراقب دائم في تسيير المؤسسة العمومية [3]

المرحلة من 1988 إلى 2010: كان تطور المراجعة في الجزائر يسير ببطء في ظل احتكار الدولة للحياة الاقتصادية وغياب القطاع الخاص،إلى غاية سنة 1988 حيث تم منح المؤسسة

---

[1] يعقوب يورة، **" التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية – دراسة مقارنة "** ، اطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة بوبكر بلقايد ، تلمسان ، 2015 ، ص 196

[2] المرسوم رقم 70/ 173 المؤرخ في 1970/11/16 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97 لسنة 1970 ،ص 143

[3] القانون 88/ 01 المؤرخ في 1988/12/01 ،المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02 لسنة 1988 ،ص 30 .

العمومية بعض الاستقلالية في ممارسة الرقابة على نشاطها،[4] أما في سنة 1991 فقد أعطي إطارا واضحا عن مهنة المراجعة جمع كل التنظيمات في المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وفي سنة 1996 تم شرح كيفيات تعيين محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية ، وتم تحديد كيفيات نشر مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق بممارسة المهنة في سنة 1998 ،وفي سنة 1999 تمت الموافقة على شهادات وشروط الخبرة المهنية لممارسة المهنة، وتم تحديد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في سنة 2010 [5].

مرحلة ما بعد 2010 :في هذه المرحلة تم صدور القانون 10-01 يهدف إلى تحديد شروط و كيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وتم حل المصف الوطني للمهنة كهيئة مستقلة مع إسناد صلاحيات تنظيم المهنة لوزارة المالية بإنشاء المجلس الوطني للمحاسبة، أما في 04 فيفري 2016 تم إصدار أول مجموعة لمعايير تدقيق جزائرية، تضمنت أربع معايير، م.ج.ت (210) " الاتفاق حول أحكام مهام التدقيق"، م.ج.ت (505) " التأكيدات الخارجية"، م.ج.ت (560) " أحداث إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة"، م.ج.ت (580) " التصريحات الكتابية " ،[6] م.ج.ت (570) "استمرارية الاستغلال"، م.ج.ت (610) "استخدام أعمال المدققين الداخليين"، م.ج.ت (620)استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق . [7]

المحور الثاني : الهيئات المسيّرة لمهنة التدقيق في الجزائر

هناك هيئات مهنية تشرف على تنظيم مهنة □راجعة □ □زائر من خلال وضع القواعد و □عاي□ اللازمة لأداء عم لية □راجعة تتمثل هذه الهيئات في الأتي :[8]

أولا:المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

تأسست هذه المنظمة بموجب القانون 91/08 المؤرخ في 1991/04/27 ، حيث نصت المادة 05 علي أن تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون، ويدير المنظمة

---

[4] المرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في 1996/09/25 ،الجريدة الرسمية للجمهورية، العدد 56 لسنة 1996 ،ص 18

[5] المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

[6] المقرر رقم 150 المؤرخ في 04 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

[7] المقرّر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 ، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق

[8] عمر شريقي التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة سطيف ، 2013 ، ص 80 .

الوطنية مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر، ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحيتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

وبالتالي فإن هذه المنظمة جهاز مهني يكلف في إطار القانون فضلا عن ما سبق ذكره بما يلي: [9]

- السهر علي تنظيم المهنة وحسن ممارستها.

- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم.

- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والإيقاف والشطب من جدولها.

- تمثل مصالح المهنة اتجاه السلطات المختصة واتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

- تعد وتراجع وتنشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

- تتأكد المنظمة الوطنية من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاءها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها.

- تنشر المنظمة مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تمنح الحق لممارسة المهنة.

ثانيا :مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة

تأسس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92/20 المؤرخ في 1992/01/13، المعدّل و المتمّم بالمرسوم التنفيذي رقم 97/458 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله ،يدير النقابة مجلس يتكون من تسعة أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين قانونيا في جدول النقابة الوطنية و من مهامه :

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة.

- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية ولدى جميع السلطات وإزاء الغير.

- تمثيل النقابة في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة التي تمتلكها النقابة الوطنية .

9

- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها وعرضها إن اقتضي الأمر علي غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم.

- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة.

- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه علي الجمعية العامة للمصادقة عليه.

- عرض كل الحالات الداخلة في اختصاصاتها علي غرفة المصالح والانضباط والتحكيم التابعة للنقابة طبقا للقانون والنظام الداخلي.

- تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة.

ثالثا :المجلس الوطني للمحاسبة حسب نص ا□ادة 04 من القانون 10-01 المؤرخ في 24 جوان 2010، فانه ينشأ مجلس وطني للمحاسبة □ت سلطة الوزير ا□كلف با□الية، ويتو□ مهام الاعتماد والتقييس ا□اسد□ وتنظيم ومتابعة ا□هن ا□اسبية ،

ويضم ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم على الأقل ، و من مهامه : [10]

- استقبال طلبات الاعتماد والتسجيل □ جدول ا□صف الوط□ للخ□اء ا□اسب□ والغرفة الوطنية □افظي ا□سابات وا□نظمة الوطنية للمحاسب□ ا□عتمدين.
- جمع و استغلال كل المعلومات و الوثائق المتعلقة بالمحاسبة و تدريسها
- المساهمة في تطوير أنظمة و برامج التكوين و تحسين المستوى في مجال المحاسبة
- تنظيم كل التظاهرات و الملتقيات التي تدخل في اطار تخصصاته
- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية
- تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة
- متابعة ا□هنية وضمان □ي□ العناية

رابعا : المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

حسب نص المادة 14 من القانون 10-01 ينشأ مصف وط□ للخ□اء ا□اسب□ وغرفة وطنية □افظي ا□سابات ومنظمة وطنية للمحاسب□ ا□عتمدين ، يتمتع كل منهم بالشخصية ا□عنوية و يضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ا□عتمدين وا□ؤهل□ لممارسة مهنة ا□ب□ ا□اسد□ ومهنة □افظ ا□سابات ومهنة ا□اسب ا□عتمد حسب الشروط التي يحددها القانون .

---

[10] غوالي محمد بشير ،**" مهنة المراجعة القانونية في الجزائر بين الاستجابة لمتطلبات المهنة و ضغوط المهنة"**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2011/2010 ، ص 221 .

يقوم المجلس الوط□ للغرفة الوطنية □افظي ا□سابات بالمهام الآتية: [11]

- إدارة الأملاك المنقولة و غير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و تسييرها
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على ا□معية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة و مشروع ميزانية السنة المالية الموالية
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من وزير المالية
- تمثيل الغرفة الوطنية لدى الهيئات العمومية و جميع السلطات و كذلك لدى المنظمات الدولية المماثلة

خامسا : مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة

□ تأسيس □لس النقابة الوطنية لأعضاء ا□هنة □وجب ا□رسوم التنفيذي رقم 20/92 المورخ في 13 جانفي 2011 الذي يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة و يضبط اختصاصاته و قواعد عمله، يتكون المجلس من 09 أعضاء تنتخبهم الجمعية العامة من بين الأعضاء المسجلين قانونا في جدول النقابة الوطنية

وتتمثل اختصاصات مجلس النقابة الوطنية لأعضاء ا□هنة في : [12]

- □اية ا□صا□ ا□عنوية وا□ادية لأعضاء النقابة.
- إعداد ومراجعة ونشر قائمة ا□□اء ا□اسب□ و□افظي ا□سابات وا□اسب□ ا□عتمدين.
- الوقاية من كل النزاعات ا□هنية ب□ أعضاء النقابة وتسويتها.
- إبداء الرأي □ ا□سائل الـ□ تعرضها عليها السلطات ا□ختصة □ ميدان التقييس ا□اسد□ وا□ا□ ا□رتبط □ياة ا□ؤسسة.
- السهر على احـ□ام □يع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية ا□عمول بها والنظام الداخلي.
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة
- ا□ساعدة والنهوض بالتقو□ ا□ستمر للمستوى النظري والتق□ لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات ا□ختصة □ضور للتدريبات وا□لتقيات ا□هنية تنظيمها الأشراف على مراقبتها بالتنسيق مع السلطات ا□ختصة.

---

[11] يعقوب يورة، مرجع سابق، ص 247 .

[12] غوالي محمد بشير، مرجع سابق ، ص 226 .

المحور الثالث: معايير المراجعة في الجزائر

تعتبر المعايير بمثابة الموجه و المرشد بالنسبة للمراجع، لكن في الجزائر لا توجد معايير للمراجعة و انما هي مجرد نصوص قانونية و توصيات يلتزم بها المراجع، و تتمثل المعايير المنظمة لمهنة المراجعة في الجزائر في:

1. المعايير العامة

تتعلق بالتكوين الشخصي للشخص القائم على مهنة المراجعة ، و تنقسم إلى المعايير التالية :

- **مستوى التأهيل العلمي والعملي:**

تنص ا□ادة 08من القانون01-10 على أنه □ممارسة مهنة □افظ ا□سابات □ب حيازة الشهادة ا□زائرية □افظ ا□سابات أو شهادة مع□ف □عادلتها ،□ب على ا□□شح□ للتكوين للحصول على شهادة □افظ ا□سابات ال□ ينظمها معهد التعليم أن يكونوا حائزين ، كل معهد آخر معتمد من الوزير ا□كلف با□الية ا□تخصص □هنة ا□اسب أو من قبل قصد قبو□م للمشاركة □ مسابقة الالتحاق ، شهادة جامعية أو شهادة أجنبية مع□ف □عادلتها بالتكوين [13]

الاستقلالية

يجب على □افظ ا□سابات أن □ارس عمله بكل استقلالية فكرية وأخلاقية كاملة تجاه هيئات ا□ؤسسة ولأجل ا□فاظ على هذه الاستقلالية ، والابتعاد عن أي تأث□ على حكمه ا□ه□ ا□ستقل موضوع ا□راجعة هناك قواعد قانونية تلزم محافظ الحسابات الالتزام بها .

بذل العناية المهنية اللازمة

القيام □همة ا□راجعة ليس □رد الاهتمام □لف مراجعة ا□ؤسسة ا□عنية والقيام بالالتزامات القانونية ف بل يتطلب ذلك عناية مهنية من خلال الفهم العميق للمشاكل ا□يطة با□ؤسسة ال□كيز والاهتمام با□طوات ا□نهجية ا□تبعة والأدوات والتقنيات الكمية العلمية ا□ديثة الواجب استخدامها وتطوير ا□هارات ا□تعلقة باستخدامها، [14]كما تتطلب العناية ا□هنية اللازمة الاطلا ع ا□ستمر خلال ا□سار ا□ه□ بكل ا□ستجدات والتطورات ا□اصلة على ا□ستوى ا□لي والدو□ فيما يتعلق □هنة ا□اسبة كإصدارات

---

[13] المادة رقم 02 ا□رسوم التنفيذي72-11 رقم 16 المؤرخ □16 فيفري 2011، **يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد المتخصص لمهنة المحاسب** ، ا□ريدة الر□ية رقم 11، المؤرخة 20 مؤرخة □ فيفري 2011 .

[14] Sadi Nacer Eddine & Mazouz Ali, **la Pratique du Commissaire aux Comptes en Algérie**, Tome 01, la société National de comptabilité, 1993, P : 80.

ا□عاي□ الدولية ا□راجعة وإرشادا بالإضافة إ□ القواند□ والاتفاقيات والأنظمة با□هنة الدولية ذات العلاقة .

2 .معايير العمل الميداني:[15]

تتمثل معاي□ العمل ا□يدا□ □ القواعد الواجب إتباعها □ من خطوات وإجراءات عملية ا□راجعة فحسب القواند□ ا□نظمة للمهنة ا□يدا□ تتمثل معاي□ العمل، توجد معاي□ جزائرية للمراجعة صادرة عن وزارة ا□الية □ فيفري 2016 ، تستهدف مراجعة القوائم ا□الية □ □يع أشكال مهمة ا□راجعة هي معاي□ تأخذ بع□ الاعتبار ا□راجعة الدولية الصادرة عن الا□اد الدو□ للمحاسبين تتمثل هذه ا□عاي□ في:

معيار المراجعة الجزائري رقم210 : اتفاق حول احكام مهام المراجعة

يعا□ هذا ا□عيار واجبات ا□راجع للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائم□ على ا□كم □ ا□ؤسسة ،كما □ص ا□عيار مهام مراجعة القوائم ا□الية الكلية أومهمة ا□راجعة ا□زئية وا□هام ا□لحقة مع وجود بعض ا□صائص فيما □ص ا□راجعات ا□تكررة أو مراجعة ا□ؤسسات الصغ□ة.

معيار المراجعة الجزائري رقم505 : التأكيدات الخارجية

ا□عيار إثبات استعمال ا□راجع لإجراءات التأكيد ا□ارجية بهدف ا□صول على أدلة ،هدف ا□راجع الذي يلجأ إ□ إجراءات التأكيد ا □ارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات للحصول على أدلة إثبات ذات دلالة ومصداقية.

معيار المراجعة الجزائري رقم 560 :الأحداث اللاحقة

يتناول هذا ا□عيار التزامات ا□راجع ا□اه الأحداث اللاحقة لإقفال ا□سابات □ إطار مراجعة القوائم ا□الية فقد تتأثر القوائم ا□الية ببعض الأحداث الـ□ تقع بعد تاريخ إقفال ا□سابات والـ□ قد تكون بـ□ ، تاريخ إعداد القوائم ا□الية وتاريخ تقر أو بعد تاريخ تقرير ا□راجع إ□ غاية اعتماد تاريخ اعتماد ، ير ا□راجع القوائم ا□الية من طرف ا□يئة ا□داولة □ ا□ؤسسة.

معيار المراجعة الجزائري رقم 580 : التصريحات الكتابية

تضمن هذا ا□عيار إلزامية أن □صل ا□راجع على التصر□ات الكتابية من طرف الإدارة □ إطار مراجعة القوائم ا□الية.

15

3 .معايير تقرير محافظ الحسابات:

يعـ ـافظ ا ـسابات من خلال رأيه على أنه أدى مهمة الرقابة ا ـستندة إليه طبقا ـعاي ا ـهنة و على أنه ـصل على ضمان كاف أن ا ـسابات السنوية لا تتضمن اختلالات معتـ ـة من شأنها ا ـساس ـجمل ا ـسابات السنوية، كما ـدد ـافظ ا ـسابات ما إذا كانت ا ـسابات السنوية متمثلة ـ ا ـيزانية وجدول النتائج وجدول تدفقات ا ـزينة وجدول تغـ رؤوس الأموال ا ـاصة وكذا ا ـلاحق أنه قد ـ إعدادها طبقا للقواعد وا ـبادئ ا ـاسبية ا ـنصوص عليها ـ القانون رقم 11-07 ا ـؤرخ ـ 25 نوفم ـ 2011 ا ـتضمن النظام ا ـاس ـ ا ـا ـ والنصوص ا ـتعلقة به ، ومن بعض ا ـعاي ـ نذكر:

معيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم :

يعبر ـافظ ا ـسابات من خلال رأيه على أنه أدى مهمة الرقابة ا ـستندة إليه طبقا ـعاي ا ـهنة كاف بأن ا ـسابات السنوية لا أنه ـصل على ضمان تتضمن اختلالات معتـ ـة من شأنها ا ـساس ـجمل ا ـسابات السنوية، كانت ا ـسابات السنوية متمثلة ـ ا ـيزانية وجدول النتائج جدول تدفقات ا ـزينة وجدول تغـ رؤوس الأموال ا ـاصة وكذا ا ـلاحق وا ـبادئ، كما ـدد ـافظ ا ـسابات أنه قد ـ إعدادها طبقا للقواعد المنصوص عليها في القانون.

معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة يهدف هذا ا ـعيار إ ـ التعريف با ـبادئ الأساسية و ـديد التقرير للتعبـ عن رأي ـافظ ا ـسابات حول ا ـسابات ا ـدعمة وا ـسابات ا ـد ـة ا ـنصوص عليها ـ القانون .

الخاتمـــــــة:

لقد عرفت مهنة ا□راجعة □ ا□زائر عدة □ولات لكنها تعتبر فتية مقارنة بالدول الأخرى خاصة وأن ا□زائر □ تعرف تنظيما حقيقيا للمهنة إلا بصدور القانون رقم 08-91 ا□نظم للمهنة، ومن خلال تتبعنا لتطور مهنة ا□راجعة □ ا□زائر تبيّن لنا أنه بعد الاستقلال كان لا يوجد تنظيما للمهنة وبالتا□ مورست وفقا للقواند□ الفرنسية ولم يتناول ا□شرع ا□زائري مهنة ا□راجعة إلا سنة 1969 □ سنة 1970 حيث تناول فقط ا□راجعة لدى ا□ؤسسات العمومية وا□ختلطة، وبقيت مهنة ا□راجعة على حا□ا إ□ غاية 1991 أين صدر أول قانون جزائري ينظم مهنة ا□ب□ المحاسب و□افظ ا□سابات وقد جاء بعد صدور القانون التوجيهي لاستقلالية ا□ؤسسات العمومية سنة 1988 وبداية توجه ا□زائر □و اقتصاد السوق.

وقد عرفت ا□هنة كذلك بعض النقائص وا□شاكل خاصة خلال العشرية الأو□ من القرن الواحد و العشرون أين عرفت ا□هنة عدة انقسامات ب□ أعضائها وظهور هيآت موازية للهيآت القائمة وهو الأمر الذي انعكس سلبا على سلوك ا□هنيو□ وآدائهم ومكانة ا□هنة □ المجتمع بصفة عامة، الأمر الذي ترك السلطات العمومية تفكر □ كيفية التحكم □ ا□هنة بعدما عرفت استقلالا عن السلطات العمومية منذ 1991 وقد تجلى ذلك من خلال القانون 01-10 الصادر □ جوان 2010 أين أعطى ا□شرع ا□زائري للمجلس الوط□ للمحاسبة التابع ر□يا للسلطات العمومية صلاحيات ومهام واسعة لتنظيم مهنة ا□راجعة □ ا□زائر .

قائمة المراجع:

يعقوب يورة، **" التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية – دراسة مقارنة "** ، اطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة بوبكر بلقايد ، تلمسان ، 2015 .
المرسوم رقم 70/ 173 المؤرخ في 1970/11/16 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97 لسنة 1970 .
القانون 88/ 01 المؤرخ في 1988/12/01 ،المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02 لسنة 1988 .
المرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في 1996/09/25 ،الجريدة الرسمية للجمهورية، العدد 56 لسنة 1996 .
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
المقرر رقم 150 المؤرخ في 04 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
المقرّر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 ، المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق
عمر شريقي التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية ، أطروحة دكتوراه العلوم الاقتصادية ، جامعة سطيف ، 2013 .

غوالي محمد بشير ،**" مهنة المراجعة القانونية في الجزائر بين الاستجابة لمتطلبات المهنة و ضغوظ المهنة"**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2011/2010 .

المادة رقم 02 ا□رسوم التنفيذي72-11 رقم 16 المؤرخ □16 فيفري 2011، **يحدد الشهادات الجامعية التي تمنح حق المشاركة في مسابقة الالتحاق بمعهد المتخصص لمهنة المحاسب** ، ا□ريدة الر□ية رقم 11، المؤرخة 20 مؤرخة □ فيفري 2011 .

Sadi Nacer Eddine & Mazouz Ali, **la Pratique du Commissaire aux Comptes en Algérie**, Tome 01, la société National de comptabilité, 1993.