الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

جامعة عبد الحميد بن باديس

دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAAومعايير التدقيق الدوليةISA

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية

تخصص: علوم المالية والمحاسبة

إعداد الطالبين:

بن وجاح سعد أسعود

بن مغني سيد أحمد

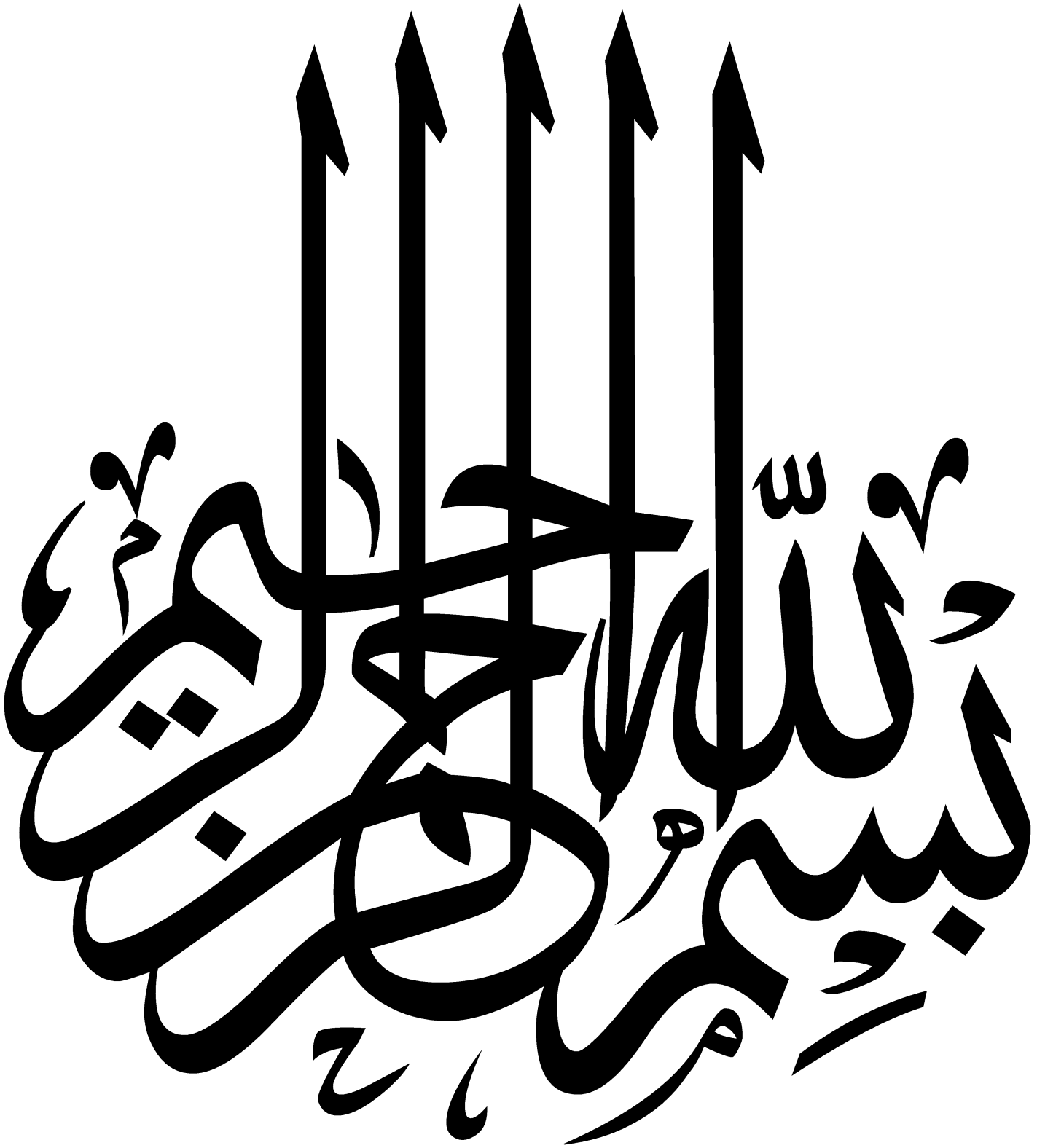
تحث إشراف

أ-دحمان احمد

أعضـــــــاء لجنة المنــاقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	من الجامعة
رئيسا	فوتيح جمال	أستاذ محاضرا	جامعة مستغانم
مشرفا	دحمان احمد	أستاذ مساعدا	جامعة مستغانم
مناقشا	تفالي بن يونس	أستاذ محاضرا	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2020/2019


بسم الله الرحمن الرحيم

الشكر والتقدير

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والديا وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

فالشكر والحمد للهسبحانه وتعالى حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه، والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي الكريم وعلى إله وصحبه الطاهرين.

من باب العرفان بالفضل أتقدم بجزيل الشكر والامتنان لأستاذي " دحمان" لتفضله بالإشراف على ما قدمه لي من النصح والتوجيه والارشاد لإثرائه فقد كان نعم المشرف جزاه الله عني كل الخير.

كما أشكر كل من أعاننا في اعداد هده المذكرة من قريب او من بعيد وكامل الشكر لجامعتنا التي أتاحت لنا هده الفرصة.

الإهداء

الحمد الله رب السماوات والأرض وما بينهما احمده كثيرا، والصلاة والسلام على أحسن الخلق محمد عليه أزكى الصلاة والسلام وعلى أله وصحبه أجمعين.

اهدي ثمرة جهدي إلى

إلى من عمل بكد في سبيلي وأفنى شبابه وعمل جاهدا ليحقق لنا السعادة والعطاء، إليك أنت أبي الحبيب أدامه الله لي

إلى من جبي لها لا يزول، إلى من لا تمل عيني من رؤيتها ولا لساني من النطق باسمها ولاقلبي من الشوق إلى أحضانها، إلى ملكة قلبي أمي الحبيبة حفضها الله

إلى أخوات من الكبير إلى الصغير والى أصدقائي

إلى خطيبتي وشريكة حياتي

إلى كل من ساعدني في إتمامي هدا العمل من بعيد آو قريب واخص الأستاذ المشرف "أ-دحمان"

"سعدأسعود"

الإهداء

اهدي إكليل جهدي وثمرة جهدي

إلى الوالدين اللذان ذاق كل الألم من اجل أن أتذوق العلم

أمي التي لو جمعت الدنيا كلها ووضعتها بين يديها ما وفيت ولو جزاء من

حقه الله رمز العطاء وذروة العطف والوفاء والى الاسم الذي يخفي حقيقة التاجي

وثمرة تربيتي أبي تقديرا وعرفانا

رعاهما الله وخفضهما وأطال عمرهما

كما لا يفوتني أن اهدي هدا العمل إلى أحب إنسانين على قلبي

إخوتي كبيرهم وصغيرهم والى الأهل والعائلة

كما اهدي عملي إلى أصدقائي وصديقاتي وكل من يكن لي بدرة حب واحترام

"سـيـد احـمــد"

الفهرس

العنـــــــــــــــــــوان	الصفحة
البسملة	I
شكر والتقدير	II
الإهداء	III
الفهرس	**VII-IV**
فهرس الجداول والأشكال	**VIII**
فهرس الملاحق	**X**
المقدمة	**أ-ت**
الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية ISA	30-1
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية التدقيق	3
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه	3
المطلب الثاني: أنواع التدقيق	6
المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق	14
المبحث الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية ISA	15
المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدوليةISA	15
المطلب الثاني: نشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن اصدرا التدقيق الدولية ISA	16
المطلب الثالث: كيفية صدور معايير التدقيق الدولية ISA	18
خلاصة الفصل	30
الفصل الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	62-32
تمهيد	32
المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر	33
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر	33
المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر	36
المطلب الثالث: الجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية	40

المبحث الثاني: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	42
المطلب الأول:المعيار الجزائري للتدقيق 210 " اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"	42
المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 505 " التأكيدات الخارجية"	45
المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560 " الأحداث اللاحقة"	48
المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 580 " التصريحات الكتابية"	50
المبحث الثالث: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	53
المطلب الأول:المعيار الجزائري للتدقيق300 " تخطيط تدقيق الكشوف المالية"	53
المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق500 " العناصر المقنعة"	55
المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510 " مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية"	58
المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية "	59
خلاصة الفصل	62
الفصل الثالث: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق للجزائرية م معايير التدقيق الدولية	.83-64
تمهيد	64
المبحث الاول: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات ارقام 210، 505، 560، 580	65
المطلب الأول: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210	65
المطلب الثاني: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	67
المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560	69
المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 580	71
المبحث الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 300، 500، 510، 700	72
المطلب الأول: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 300	72
المطلب الثاني: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 500	74
المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 510	76
المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 700	77
المبحث الثالث: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية	78
المبحث الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 210، 505، 560، 580.	78
المطلب الثاني: تحليلنتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 300، 500، 510، 700.	80

المطلب الثالث: النتائج	82
خلاصة الفصل	83
الخاتمة	
قائمة المراجع	
الملاحق	
الملخص	

فهرس

الجداول

والاشكال

أولا: الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 100-199	23
2-1	أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 200-999	23
1-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210	65
2-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	67
3-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560	69
4-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 580	71
5-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 300	72
6-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 500	74
7-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 510	76
8-3	مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 700	77

ثانيا: فهرس الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أنواع التدقيق	13
2-1	الخطوات المتبعة من لجنة التدقيق الدولية عند إصدار معيار دولي	20

فهرس

الملاحق

فهرس الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
الملحق 01	نموذج رسالة المهمة	92
الملحق 02	نموذج رسالة الإدارة	97
الملحق 03	نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق	100

المقدمة

المقدمة:

يوجد اهتمام متزايد في الوقت الحالي بمعايير التدقيق من حيث إصدارها، تفسيرها وتطويرها بالإضافة إلى أن هناك تطور مستمر في مهنة التدقيق والبيئة التي تطبق فيها، وبالتالي فإن المعايير تصلح للتطبيق في الظروف معينة قد لا تصلح للتطبيق في ظروف أخرى.

فهناك أراء متباينة حول اختلاف المعايير عن بعضها البعض، ويمكن القول أن الفوارق في معايير التدقيق المهنية للدولة من دولة لأخرى يعتبر اختلافا في الدرجات او المستوى الأداء المهني، ولدلك فإن السعي نحو تحقيق التناغم او التجانس بين المعايير الدولية وبين المعايير الوطنية وبين المعايير الوطنية لا يواجه صعوبات كثيرة على عكس الحال إذا قورن الأمر بمعايير المحاسبة الدولية، حيث يرجع التباين إلى تعدد السياسات و الأساليب المحاسبية.

فالمظاهر الفنية لمعايير التدقيق المهنية مثل التعريفات والأهداف والإطار العاموالإجراءات تعتبرأكثر تجانسا نسبيا على مستوى الدولي، ومع ذلك فإننا نؤكد وجود جزء من المتغيرات والتباينات التي مازالت تستلزم تكريس الجهود من اجل تكامل وتجانس عملية التدقيق دوليا، بالإضافة الى وجود تباينات في بعض المظاهر الإجرائية بين دولة وأخرى مثال ذلك استخدام التقرير المختصر في بعض الدول واستخدام التقرير المطول في دولة أخرى وكذلك اختلاف بعض مظاهر بالتأهيل الملائم للمدقق.

مما سبق تبدوا أهمية طرح الإشكالية التي يتوجب بحثها في هده المدكرة والمتمثلة في الاتي:

إشكالية الدراسة:

هل هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية؟ وما الذي يميز بينهما؟

فرضية الدراسة:

هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، إلا أن هناك أوجه اختلاف تميز بينهما.

أهمية الدراسة:

تعد هده الدراسة حسب إطلاع الطالب مساهمة عملية أي إضافة قيمة علمية جديدة.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على التدقيق؛
- إلقاء الضوء على الاتحاد الدولي للمحاسبين كأبرز المنظمات الدولية في إ صدار المعايير الدولية للتدقيق؛
- التعرف على معايير التدقيق الدولية؛
- إلقاء الضوء على تطور التدقيق في الجزائر؛
- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية؛
- البحث عن أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية.

أسباب اختيار الدراسة:

لعل اختيارنا للموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها:

- شعورنا أهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر؛
- أهمية البحث في الوقت الراهن، حيث يتزامن مع حداثة اعتماد معايير التدقيق الجزائرية؛
- خلوا الدراسات السابقة من مثل هده المواضيع؛
- الميول الشخصي للطالب لمواضيع التدقيق ورغبة منه في الاطلاع على كل ما هو جديد فيما يخص الموضوع.

حدود الدراسة:

تتعلق هده الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة ب تاريخ04 فيفري 2016 والصادرة بتاريخ 11 أكتوبر 2016، ومقارنتها بمعايير التدقيق الدولية.

منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة البحث استخدام مناهج متنوعة تفي بأغراض الموضوع الدي يدخل ضمن الدراسات الاقتصادية، حيث تم استخدام المنهج التاريخي في تتبع تطور التدقيق كما استخداما المنهج الوصفي في تتبع

تطور التدقيق كما استخدمنا التحليلي إد اخد جانبا كبير في البحث ودلك عند دراسة إطار الفكري لمعايير التدقيق الجزائرية والدولية وكدلك المنهج المقارن بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية

الدراسات السابقة:

نظرا لكون هدا الموضوع مستجد لا توجد دراسات سابقة.

صعوبات الدراسة:

نظرا لخصوصية الموضوع المتعلق بدراسة معايير التدقيق الدولية والجزائرية والمقارنة بينهما فقد واجهنا عدة صعوبات أهمها:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية؛
- عدم وجود دراسات سابقة مشابهة للموضوع، والتي لو توفرت لكانت بمثابة انطلاقة علمية مفيدة لموضوع البحث؛
- صعوبة الحصول على يد المساعدة من قبل المسؤولين والدين يعتبرون ملزمون بتطبيق هده المعايير

هيكل الدراسة:

بغرض معالجة هدا الموضوع والإطاحة بجميع جوانب الدراسة التي نراها مهمة والإجابة على التساؤلات المطروحة، سوف نقوم بتقسيم دراستنا إلى: مقدمة، ثلاثة مباحث لكل فصل، وخاتمة.

حيث تتمثل الفصول فيما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية؛

الفصل الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية؛

الفصل الثالث: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية.

الفصل الأول

تمهيد:

يعتبر التدقيق علم مترامي الأطراف يهدف الى إعطاء الصبغة القانونية لمعلومة محل الاستعمال وهو دلك الوسيلة اثبات مدى صحة واعتمادية المعلومات محل التداول من حيث القانونية والسلامة والصورة الوافية لها أي مدى تمثيلها للحقيقة القائمة على ارض الواقع أحسن تمثيل.

ويعد هدا العلم محصلة العديد من التجارب، فبتطوره عبر العصور نتج عليه اصدار معايير التدقيق الدولية والتي تعتبر بمثابة مؤشرات يحتذي بها المدققين في عملية قياس والحكم أثناء أدائهم لمهنتهم، ودلك من طرف الهيئات مهنية ومنظمات دولية نشأت بسبب تراكم مناقشات ودراسات سابقة.

انطلاقا مما سبق ولدراسة دلك أكثر تفضيلا سنحاول تقسيم هدا الفصل الى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية التدقيق؛

المبحث الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية ISA

المبحث الثالث: بعض اساسيات معايير التدقيق الدولية ISA.

المبحث الأول: ماهية التدقيق

سيتم تناول في هدا المبحث بعض الأساسيات حول التدقيق من حيث تطوره التاريخي ومفهومه بالإضافة الى مختلف أنواعه، كدلك سنتطرق في الأخير الى أهدافه وأهميته.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشاطها من حاجة الانسان الى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاد قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على ان حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيابإيطاليا عام 1581 حيث تأسست كلية roxonati وكانت تتطلب سنوات تمرينيه بجانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وقد أصبحت عضوية الكلية في عام 1699 شرطا من شروط مزاولة مهنة التدقيق، ثم اتجهت الدول الأخرى الى تنظيم هده المهنة[1]

ومع طهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعةوالتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات وزيادة الفجوة بين الملكين والإدارة المحترفةوتطور النظامالضريبي، فان الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو اكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغيير المهم الدي طرأ خلال هده الفترة ولغاية 1850 هو الاعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم المحاسبية لأجل منع واكتشاف الغش

والخطأ، والتغيير الاخر كان الاعتراف بوجود الحاجة لتحقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحايد[1].

[1] خالد عبد الله، علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية، ط1 داروائل بدون بلد،2000، صص:17ن18.

ونتيجة لتطور النشاط الاقتصاديوتعدد مجالاتهوتنوع اشكاله للمنشأة فان هدف التدقيق اضحى أم وأوسع مما استدعى معه التطوير في اجراءاته ووسائل إيصال نتائجه الى المستفيدين بينما هدف التدقيق في مراحل تطوره الأولية كان وقائي وينحصر في اكتشاف الأخطاء والاختلاس.[2]

لدلك خلال النصف الأول من القرن الحالي تحول هدف التدقيق الى التقرير ما ادا كانت البيانات المالية تعبر بصورة صحيحة وعادلة عن النتائج العمليات في الفترة التي اعدت عنها، وعن المركز المالي في نفس الفترة

وحاليا تتمتع جميع الدول العربية بتشريعات منظمة للمهنة على رأسها الملكة العربية السعودية والامارات المتحدة وسلطنة عمان، واليمن وتونس، والسودان وليبيا، والجزائر، والمغرب .....الخ.[3]

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق

لقد تعددت مفاهيم التدقيق من باحث الى أخر ومن مؤلف الى أخر ومن منظمة الى أخرى للوصول الى مفهوم شامل للتدقيق والمتمثلة فيما يلي:

فقد عرفه احمد جمعة بأن:[4]

" عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقيق من صحة العمليات وابداء الراي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية".

[1]هادي **التميمي، مدخل ال التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**، ط3، دار وائل، عمان، 2006، ص17

[2]أحمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد الحدي: الإطار الدولي** ط1، دار الصفاء، عمان، 2009، ص31

[3]حالد عبد الله، مرجع سابق، ص21.

[4]أحمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث: الإطار الدولي**، مرجع السابق، ص25

كما عرفته جمعية المحاسبية الامريكية بانه:[1]

"عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة اثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع واحداث اقتصادية وذلك للتحقيق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وايصال النتائج الى مستخدمي المعلومات للمهتمين بدلك التحقق".

وقد توصل خالد عبد الله الى مهوم شامل وهو:[2]

ان عملية التدقيق تشمل الفحص examinationوالتحقيق vérification و التقرير reporting ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات و سلامتها التي تم تسجيلها و تحليلها و تبوبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخالصة بالنشاط المحدد للمشروع، اما التحقيق فيقصد به إمكانية الحكم على الصلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة،

وطدا دلالة وضعه المالي في نهاية تلك الفترة وهكذا فان الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما

تمكين المدقق من ابداء رأيه فيما إدا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت الى اثبات صورة عادلة لنتيجة اعمال المشروع ومركزه المالين اما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق واثباتها رايه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيان عملياته بصورة سلمية وعادلة".

[1] المرجع نفسه، نفس الصفحة.

[2] خالد عبد اللهن مرجع سابق، ص13.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق

هناك أنواع كثيرة من التدقيق باختلاف الزوايا التي ينظر اليها عملية التدقيق من خلالها، و لكن مستوياتها الأداء التي تحكم جميع أنواع واحدة وبوجه الاجمال يصنف التدقيق بوجهات النظر المختلفة كالتالي:

الفرع الأول: التدقيق من خلال النطاق

ينقسم التدقيق من حيث النطاق الى قسمين هما:

1- التدقيق الكامل:

وهو التدقيق الدي يخول للمدقق اطار غير محدد للعمل الدي يؤديه، ولا تضع الإدارة او الجهة التي تعين المدقق، اية قيود على نطاق او مجال عمل المدقق ومن امثلة على دلك، حالة تعيين مدقق خارجي لأحدى الشركات المساهمة(طبقا للقانون 159 لسنة1981)، فانه لا يتم تحديد نطاق او مجال التدقيق الدي يلتزم به المدقق، ولكن يخضع دلك لمعايير و مستويات التدقيق المتعارف عليها، ويتعين على المدقق في نهاية الامر الى ابداء رايه الفني على مدى سلامة القوائم المالية الختامية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص و المفردات التي شملتها اختباراته حيث ان مسؤوليته تغطي جميع تلك المفردات حتي تلك التي لم تخضع للفحص، وفي هده الحالة يترك للمدقق حرية تحديد المفردات التي تشملها اختباراته ، ودلك دون التخلي عن مسؤوليته الكاملة عن جميع المفردات.[1]

2- التدقيق الجزئي:

وهو التدقيق الدي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على التدقيق بعض العمليات دون غيرها أو تدقيق الميزانية دون غيرها أو تدقيق المخزن دون غيره ويتم تحديد ذلك وفقا للعقد الدي

[1] سمير الصبان، محمد القيومي، **المراجعة بين التنظير والتطبيق**، ط1، الدار الجامعية، لبنان،1990، ص47.

تم بين المدقق و الجهة التي قامت بتعينه، وفي هده الحالة فان مسؤولية المدقق تنحصر في المجال الدي حدد له فقط، وسوف يكون رأي المدقق في حدود المجال الدي حدد له وليس في القوائم المالية ككل.[1]

الفرع الثاني: التدقيق من حيث التوقيت

ينقسم التدقيق من حيث الوقت الى قسمين هما:

1- التدقيق النهائي:

يعد التدقيق النهائي مناسبا للمنسأة الصغيرة والمتوسطة الحجم، ودلك لان المدقق يبدا بعمله بعد اقفال الحسابات وترصيدها وفي هدا الضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها، كما انه يؤدي الى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشاة و دلك لعدم تردد المدقق ومساعديه على المنشأة، بالإضافة الى انه يؤدي الى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق، ولكن يؤخذ على التدقيق النهائي تأخر النتائج، وحدوث اتباك في مكتب المدقق، وعدم اكتشاف الغش و الخطأ وعدم القيام المدقق بالفحص على مستوى المرغوب، وترجع هده الاحتمالات الى قصر الفترة الزمنية الازمة للقيام بعملية التدقيق.[2]

2- التدقيق المستمر:

وهو تدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات معتمدة للمنشاة موضوع التدقيق الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية السنة بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أن هدا النوع يصلح في تدقيق المنشاة الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي.

[1] غسان المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر: الناحية النظرية**، ط2ن دار الميسرة، عمان،2009، ص30.

[2] أحمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد، وفقا للمعايير الدولية للتدقيق**، مرجع سابق ص ص: 44،45

الفرع الثالث: من حيث القائمين بعملية التدقيق

ينقسم التدقيق من حيث القائمين بعملية التدقيق الى قسمين هما:[1]

1- التدقيق الخارجي:

وهو التدقيق الدي يتم بواسطته طرف من الخارج المنشأة أو الشركة حيث يكون مستقلا عن إدارة المنشأة.

2- التدقيق الداخلي:

لقد كان ظهور التدقيق الداخلي لاحقا للتدقيق الخارجي ومن ثم فهو يعتبر حديث إدا ما قورن بالتدقيق الخارجي، ولقد نشأ التدقيق الداخلي بناءا على احتياجات الإدارة لأحكام الرقابة على مستويات التنفيذية، فالتدقيق الداخلي يعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لحدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيليةالأخرى.

[1] خالد عبد الله، **علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية**، دار وائل، بدون بلدن بدون سنة، ص34

الفرع الرابع: التدقيق من حيث الالزام

ينقسم التدقيق من حيث الالزام الى قسمين هما:

1- تدقيق الزامي:

هو التدقيق الملزم بنص القوانين في الدولة المعنية ومثال دلك القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول فمن أهم ما تنص عليه هده القوانين ضرورة تعيين مدقق حسابات او ما يعرف بمراقب حسابات قانوني للشركة يتولى تدقيق حسابتها وقوائمها المالية، وفي هدا المجال يظهر التدقيق الإجمالي واضحا بالنسبة للهيئات والمؤسسات العامة ووحدات الجهاز الإداري في الدولة، فغالبا تتولى التدقيق أنشطة هده الوحدات والهيئات والمؤسسات العامة الأجهزة الرقابية المتخصصة في كل الدولة.[1]

2- التدقيق الاختياري:

وهو التدقيق الدي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، ففي المنشأة الفردية وشركات الأشخاص، قد يتم الاستعانة بخدمات المدقق في تدقيق حسابات المشروع واعتماد قوائمه الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مدقق خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الاعمال والمركز المالي، والتي تتحد كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة الانفصال أو انضمام شريك جديد.

[1] محمد السريا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل : الإطار النظري-المعايير و القواعد-مشاكل التطبيق العمل،ط1،المكتب الجامعي الحديث، لبنان، 2007، ص ص: 41،42.

الفرع الخامس: التدقيق من حيث مدى الفحص

ينقسم التدقيق من حيث مدى الفحص الى قسمين هما:

1- التدقيق التفضيل:

وهو التدقيق كان سائدا في بداية عهده المهنة، وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات و المستندات للتأكد من ان جميع العمليات مقيدة بانتظام، أنها صحيحة، كما انها خالية من الأخطاء أو الغش او التلاعب ولدلك يتناسب هدا التدقيق المنشاة الصغيرة ولكن لا يتناسب مع المشاة الكبيرة لأنها سيؤدي الى زيادة أعباء التدقيق فضلا عن تعارضه مع عاملي الوقت و التكلفة الدي يحرص المدقق على مراعاتها باستمرار.

2- التدقيق الاختياري:

هدا التدقيق الدي يعتمد على اقتناعالمدقق بصحة وسلامة الرقابة الداخلية، ويتم هدا التدقيق باتباع المدقق أحد الاسلوبين هما التقدير الشخصي (العينات الحكمية) والعينات الإحصائية.

فالتدقيق الاختياري يعتبر هو الأساس السائد للعمل الميداني، وأن التدقيق التفضيلي يشمل الاستثناء لدلك الأساس.

الفرع السادس: التدقيق من حيث الغرض نلاحظ من التقسيمات السابقة متداخلة الى حد كبير فمثلا يمكن للتدقيق أن يكون كاملا ومستمرا وخارجيا وإلزاميا وتفصيليا في أن واحد، من هنا نصف التصنيف التالي الذي لا تداخل فيه علاوة على انه يتق والهدف أو الغرض المنشود من القيام بعملية التدقيق:

1-التدقيق المالي:

يقصد به فحص البيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع بقصد الخروج براي فني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن وضع المالي لدلك المشروع في نهاية زمنية معلومة، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعماله من ربح او خسارة عن تلك الفترة.

3- التدقيق الإداري:

يقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من ان الإدارة تسير بالمشروع نحوي تحقيق اقصى منفعة أو عائد ممكن اقل تكلفة ممكنة.

4- تدقيق الأهداف:

يقصد به التحقق من ان الأهداف المؤسسة المرسومة سابقا والمخطط لها قد تحققت فعلا، وعلينا أن نتذكر هنا ان الهدف من عملية التدقيق ليس تصيد الأخطاء وانما تحسين الأداء وتحقيق الهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية.

5- التدقيق القانوني:

يقصد به تأكد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة الماليةوالإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية او التنفيذية في الدولة.

6- التدقيق الاجتماعي:

لم يعد الهدف الوحد لوجود اية مؤسسة واستمراريتها، بل شاركه في دلك أهداف أخرى مهمة منها تحقيق الرفاهية للمجتمع الدي تعمل فيه المؤسسة، أي أنه أصبح من المهام المؤسسة واجب وطني تجاه المجتمع الدي تعمل فيه، فهدا النوع من التدقيق بدوره ينقسم الى قسمين:

- **التدقيق الفني:**

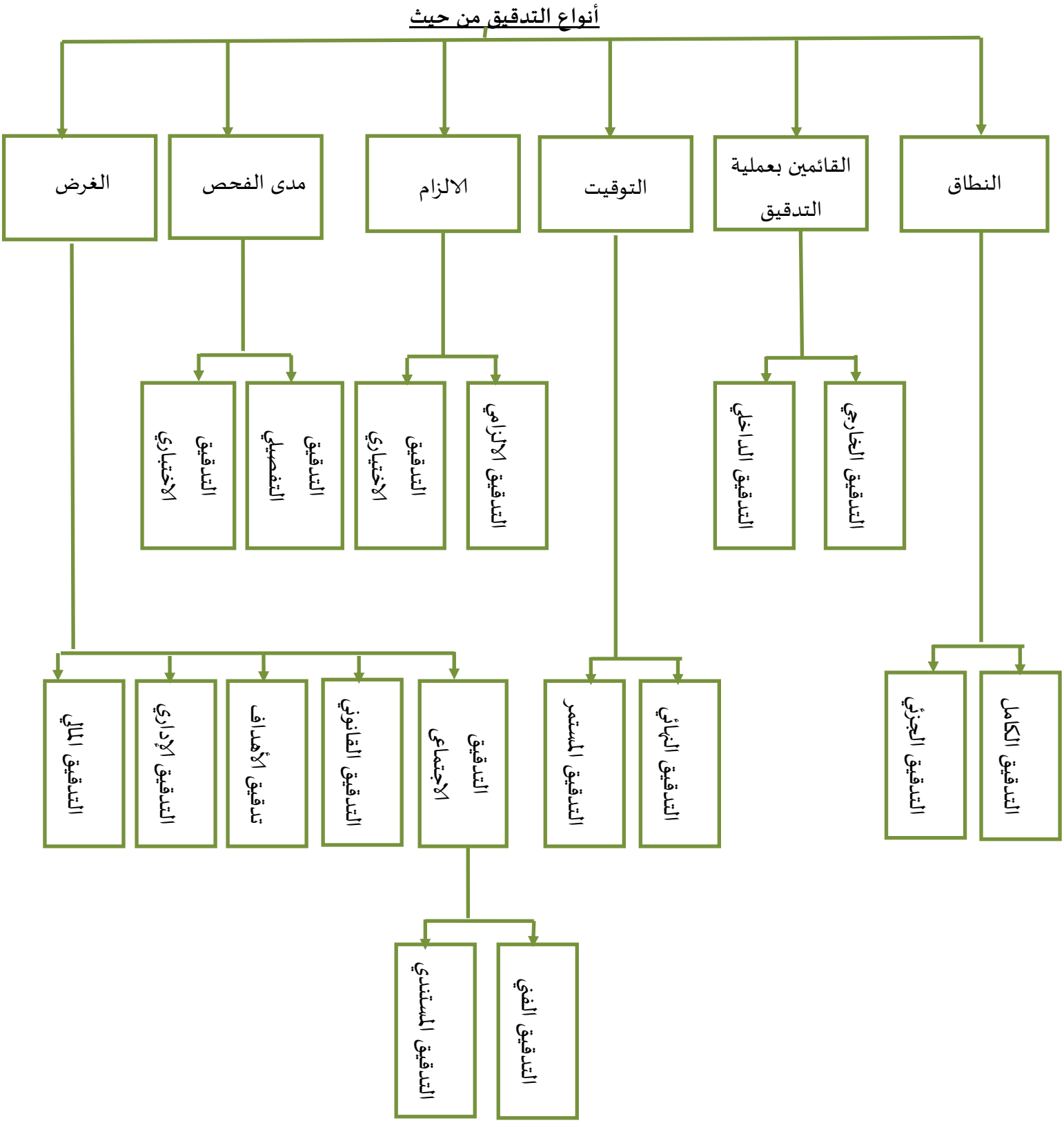
يتركز في البحث حول قيام المؤسسة او عدم قيامها بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويكون اغلب الحوار بين الإدارة المشروع والمدقق في قضايا النسب العادلة لاهتلاك واقتطاع الاحتياجات

- **التدقيق المستندي:**

هو الدي يقوم على أساس ان المستند المعين هو الأداة الرئيسية التي يستخدمها المدقق في انجاز عملية التدقيق عن طريق مقارنة البيانات الواردة في المستند بها ثم تسجيله في الدفاتر من القيود، كما يقوم المدقق من الناحية أخرى بفحص وتدقيق مدى سلامة المستند وصحته وقانونيته.

بالاعتماد على المعلومات السابقة قمت بتلخيص أنواع التدقيق في الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم (1-1): أنواع التدقيق



المصدر: بالاعتماد على المراجع التلية:

سمير الصبان، محمد القيومين ص 41-50

خالد عبد الله، **علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية**، مرجع سابق، ص صك38-41

المطلب الثالث: اهداف وأهمية التدقيق

الفرع الأول: أهداف التدقيق

الأهداف هي الغايات المرجو تحقيقها من نشاط معين، ويتمثل الهدف الأساسي للمدقق الحيادي في التعبير عن رايه بالقوائم المالية دلك الراي الدي يمثل مصلحة لإجراءات طويلة استنباطية واستقرائية واحكام منطقية

فقلد صاحب تطور مهنة التدقيق تطورا ملحوظا في أهدافها، ويمكن بوجه الاجمال حصر الأهداف التقليدية بالتدقيق في نواح عدة أهمها:

- اكتشاف الغس والسرقة من قبل الموظفين؛
- تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغشوالأخطاء؛[1]
- تحديد مدى صحة المركز المالي وتم التحول نحو التدقيق الاختباري.

ومن عام 1960 حتى الان أضيفت أهداف عامة للتدقيق أهمها:

- تحقيق رفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع؛
- الحصول على تأكيد معقول حول ما ادا كانت البيانات ككل خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناجمة عن غش او خطا؛
- الإبلاغ عن البيانات المالية والاتصال بشأنها حسبما تقتضي معايير التدقيق الدولية وفقا للنتائج التي توصل اليها المدقق؛[2]
- مرقبة الخطط ومتابعة تنقيدها والتعرف على ما حققته من اهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول الى الأهداف المحدد؛
- القضاء على الاسراف من خلال تحقيق اقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط.

[1] غسان المطارنة، مرجع سابق، ص ص:18،17

[2] أحمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق**، مرجع سابق، ص ص: 34، 35

الفرع الثاني: أهمية التدقيق

تعود أهمية التدقيق الى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هده الوسيلة لا غاية، وتهدف هده الوسيلة الى خدمة عدة أطراف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاد القراراتها ورسم سياستها

ومن بين هده الأطراف:

- إدارة المنشاة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث ان اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاد القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهده المهام كدالك يؤدي تدقيق القوائم المالية الى توجيه الاستثمار لمثل هده المنشأة.
- المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق دات أهمية خاصة لمثل هده المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاد القرار منح القرض او عدمه على القوائم المالية المدققة بحيث توجه أموالها الى الطريق الصحيح والدي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.[1]
- الجهات الحكومية: تعتمد القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وتحديد الأسعاروتقرير الإعانات لبعض الصناعات .... الخ، كدالك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضتها مع الإدارة وبشأن الأجوروالمشاركة في الأرباح وما شابه.

المبحث الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية ISA

سيتم التناول في هدا المبحث بعض اساسيات حول معايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها ونشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدارها بالإضافة الى كيفية صدورها.

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA

لقد تعددت تعاريف معايير التدقيق من مؤلف الى أخر ومن باحث الى أخر للوصول الى تعريف شامل لها وتتمثل فيما يلي:

[1] غسان المطارنة، مرجع سابق، ص ص: 19، 20

تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ المهنية التي توفر الارشادات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بالإجراءات الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة.[1]

كما تعتبر أنها احدى المرتكزات الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا، وتساهم علىمواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة او التدقيق.

وقد توصل سمير الصبان وعبد الوهاب نصر الى تعريف شامل لمعايير التدقيق الدولية وهو:

"معايير التدقيق الدولية هي إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تتعارض بالمرة على معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية ولا تحرم على اية دولة اصدار معايير التدقيق الوطنية الخاصة بها."

المطلب الثاني: نشأة وتعريف الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

الفرع الأول: نشأة الهيئات المسؤولة عن أصدار معايير التدقيق الدوليةISA

في عام 1941 اشترطت هيئة تنظيم تداول الأوراق المالية أن يتضمن تقرير المدقق الخارجي "ما ادا كانت عملية التدقيق قد نمت وفقا لمعايير الأداء المهني المتعارف عليها للتدقيق" وهي هيئة حكومية صدر القانون بتأسيسها من أجل تداول الأوراق المالية بعد الكارثة التي حلت بسوق الأوراق المالية الأمريكي عام 1929.

فقد دفعت هده العبارة أعضاء المهنة الى تساؤل عما هي معايير الأداء المتعارف عليها لهده المهنة؟

وبدات المهنة تواجه سؤالا محيرا، هل من الممكن تحديد وتعريف معايير الأداء المهني والاتفاق عليها بين أعضاء المهنة؟

لقد ترتب عن الأسئلة السابقة العديد من الدراسات والمناقشات حول هدا الموضوع، ورأى الكثيرون ان المهنة كان لديها قدر معين من المعايير الأداء مند سنوات طويلة متمثلة في مؤلفات علمائها وتطبيقات المدققين لها، الا انه لم تكن هناك وثيقة مكتوبة لتحديدها او تعريفها.

[1] كاظم حسين دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص 359.

ومن هنابدأت مجموعة من الأبحاث والدراسات المختلفة لاقتراح وتحديد معايير متفق عليها للأداء المهنين وكان أبرز هده المحاولات ما قامت به لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي،

حيث قامت بدراسة خاصة لمعايير الأداء وأصدرت مقترحاتها وقد تم اعتماد هده المقترحات في سنة 1948.[1]

وفي سنة 1954 قامت لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بنشر تقريرها ولقد زاد اهتمام الدول بمعايير الأداء حيث بدأ التوجه الى إيجاد معايير دولية للممارسة المهنة قابلة للتطبيق على معظم دول العالم.

وبسبب التغييرات العالمية وحدت المنافسة والرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالتدقيق، وكنتيجة لدالك تأسست الهيئات المكلفة بإعداد معايير التدقيق الدولية والمتمثلة في الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

ولجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC

الفرع الثاني: تعريف الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

1- الاتحاد الدولي للمحاسبين: IFAC

هو منظمة التي ترعى مهنة المحاسبة على نطاق العالم، ويعمل الاتحاد مع اعضاءه والمنتمين له البلغ عددهم 157 المنتشرين في 118 الدولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين بكافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة.

يمثل أعضاء ومنتسبي الاتحاد الدولي للمحاسبين، واغلبهم هيئات محاسبية مهنية وطنية 2.5 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة وفي القطاع العام وفي مجالات الصناعة والتجارة والمجالات الحكوميةوالأكاديمية.

ولقد انبثق الاتحاد من لجنة التنسيق الدولي لمهنة المحاسبة يوم 19977/10/70 بموجب اتفاقية 63 منظمة مهنية من 49 دولة.

2- لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC

[1] سامي زيادي، أهمية اصلاح التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجستير، غير منشورة، دارسات مالية ومحاسبية معمقة، سطيف1ن2013، ص61ن62

لقد أعطيت صلاحيات لإصلاح مسودات معايير التدقيق والخدمات التابعة نيابة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير او البيانات، ويتم تعيين أعضاء لجنة ممارسة التدقيق الدولي من قبل منظمات أعضاء يمثلون دولا يختارها مجلس الاتحاد IAFC، وقد تضم اللجان دلك للحصول على اكبر عدد ممكن من وجهات النظر المختلفة، حيث يتميع كل بلد ممثل في هده اللجنة بصوت واحد فقط، وتتضمن لجنة ممارسة التدقيق الدولي ابتداء من 1994 أعضاء من 13 دولة.

المطلب الثالث كيفية صدور معايير التدقيق الدولية ISA

يراعى عند صدور معايير التدقيق الدولية ما يلي:

1- انه طالما ان معايير التدقيق الوطنية تختلف بدرجة او بأخرى من دولة الى أخرى، فانه من المهم لصدور معايير تدقيق مراعاة مثل هده الاختلافات ومحاولة الوصول الى معايير دولية، أو يراد لها ان تحظى بالقبول العام دوليا، وهدا ما تفعله لجنة ممارسة التدقيق الدولي؛

2- ان اللجنة عندما تضع معايير تدقيق دولية فإنها تستهدف تطبيقيا على تدقيق القوائم المالية، الا انه لا يمنع ان يتم ملائمة هده ادا لزم الامر بحيث تطبق على خدمات مهنية؛

3- يمكن لمراقبة الحسابات في مجالات وظروف معينة ان يقرر الخروج على معايير التدقيق الدولية، طالما كان دلك لأغراض الحرص على تحقيق كفاءة واهداف التدقيق، لكن عليه ان يقدم التبريرات الكافية لمثل هدا الخروج؛

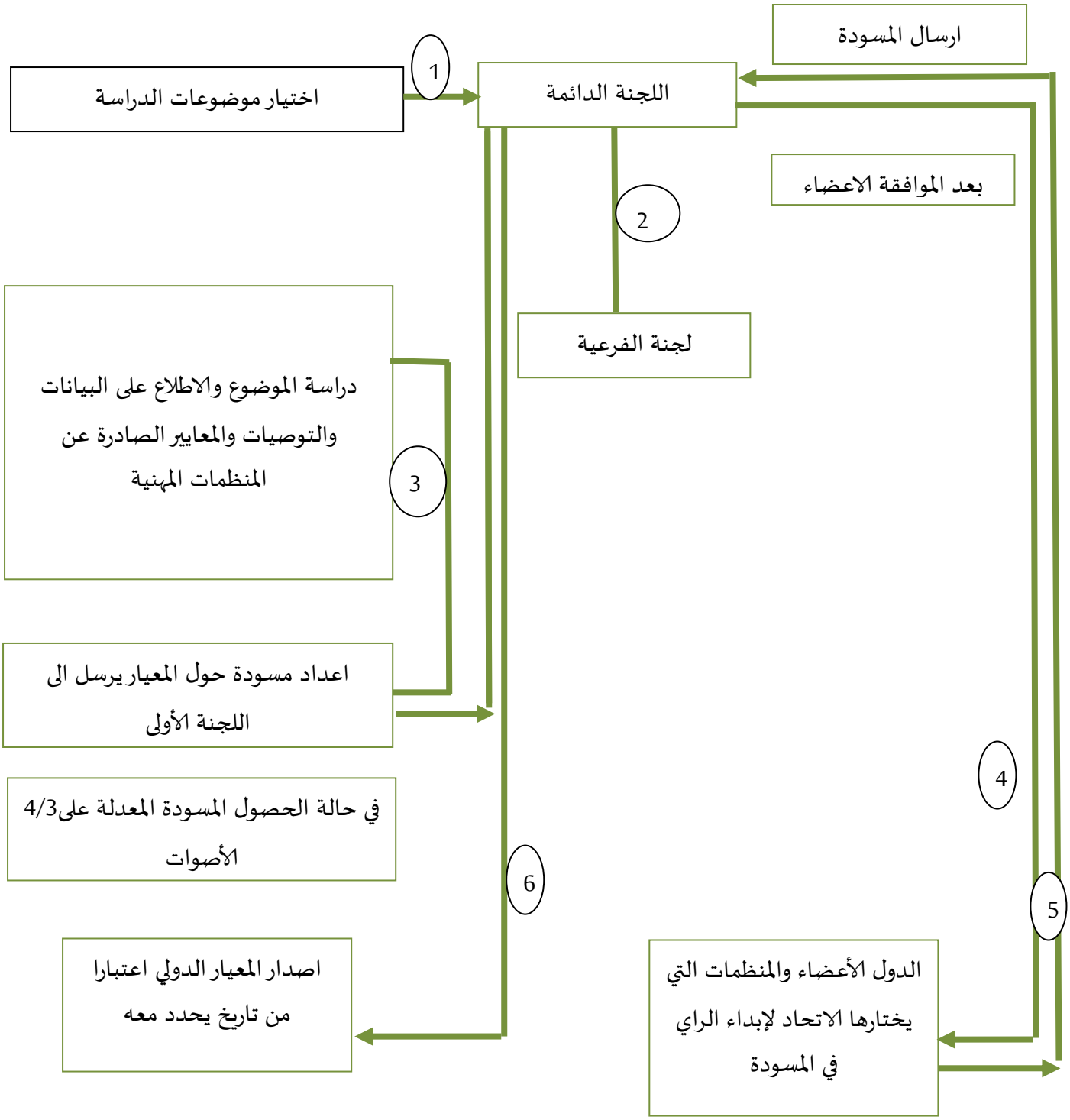
4- القاعدة ان تطبق معايير التدقيق الدولية على كافة عمليات تدقيق الحسابات، والاستثناء ان يقتصر تطبيقها على أمور معينة وان حدث فيجب أن يتم الإشارة الى دالك صراحة في صدر المعيار؛

5- عادة تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولي الخطوات التالية عند اصدار معيار دولي للتدقيق:

- تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة ومتعمقة؛
- تقوم اللجنة الفرعية بإجراءات الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار؛
- تقوم الجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح؛
- تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح؛
- إدا أقرت لجنة ممارسة التدقيق الدولي مسودة المعيار المقترح يتم على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكدا المنظمات دات الصلة لأبداء الرأي والتعليق على المسودة؛
- تتسلم لجنة ممارسة التدقيق الدولي تعليقات واراء هده الأطراف على مستوى المعيار المقترح ثم تقوم بتنقيح صياغة المعيار.

يمكن توضيح الخطوات المنتهجة لإصدار المعايير في الشكل التالي:

الشكل رقم(1-2): الخطوات المتبعة من لجنة التدقيق الدولية عند اصدار معيار دولي



المصدر: محمود الناغي، **دارسات في المعايير الدولية للمراجعة:تحليل واطار التطبيق**، ط1 مصدر 2011، ص73.

المبحث الثالث: بعض اساسيات معايير التدقيق الدولية ISA

سيتم التناول في هدا المبحث أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية بالإضافة الى أهدافها وأهميتها وخصائصها كدالك سنحاول معرفة أساليب تبنيها.

المطلب الأول: أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية ISA

قد تمكن الاتحاد الدولي للمحاسبين من اصدار مجموعة من معايير التدقيق وقد وصل عددها حتى نهاية فبراير سنة 1989 الى 27 معيارا، فيما يلي بيان مبوب لها حسب سنة صدورها:[1]

في عام 1980 صدرت ثلاثة معايير هي:

1- أهداف ومجالات تدقيق الحسابات(جانفي)؛
2- كتاب تكليف مدقق الحسابات(جانفي)؛
3- المبادئ الأساسية في التدقيق(سبتمبر)؛

في عام 1981 صدرت أربعة معايير هي:

4- التخطيط(فيفري)؛
5- الاعتماد على عمل المدقق اخر (جويلية)؛
6- دراسة وتقييم النظام المحاسبي والضوابط المرتبطة به (جويلية)؛
7- رقابة الجودة في أعمال التدقيق (سبتمبر)؛

في عام 1982 صدرت أربعة معايير هي:

8- أدلة الاثبات في التدقيق (جانفي)؛
9- التوثيق(جانفي)؛

[1] امين مازون، التدقيق من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماجستير، منشورة، محاسبة وتدقيق، الجزائر3، 2011، 72، 73.

10- الاعتماد على عمل المدقق الداخلي(جويلية)؛

11- الغش والخطأ(أكتوبر)؛

في عام 1983 صدر معيارين هما:

12- المراجعة التحليلية(جويلية)؛

13- تقرير المدقق عن البيانات المالية (أكتوبر وعدل في جانفي1989)

في عام 1984 صدرت أربعة معايير هي:

14- المعلومات الأخرى الواردة في المستندات عمليات مالية تم تدقيقها (فيفري)؛

15- التدقيق في بيئة المعالجة الالية للبيانات(فيفري)؛

16- اساليب التدقيق بالاستعانة بالحاسب الالي (أكتوبر)؛

17- الجهات التابعة (أكتوبر)؛

في عام 1985 صدرت خمسة معايير هي:

18- الاستفادة من عمل خبير(فيفري)؛

19- العينة في العمليات التدقيق (فيفري)؛

20- أثر بيئة المعالجة الالية للبيانات على دراسة وتقييم النظام المحاسبي (سبتمبر)؛

21- توقيف تقرير المدقق(أكتوبر)؛

22- الاقرارات الصادرة عن الإدارة (أكتوبر)؛

في عام 1986 صدرت معيارين هما:

23- مبدأ الاستمرارية(جانفي)؛

24- تقارير خاصة للمدقق(أكتوبر)

في عام 1987 صدرت ثلاثة معايير هي:

25- الأهمية النسبية وحطر التدقيق(فيفري)؛

26- تدقيق البيانات التقديرية في المحاسبة(أكتوبر)؛

27- فحص المعلومات المالية المتوقعة.

وصدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابعة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الاتحاد الدولي للمحاسبين تبويب هده المعايير وفيما يلي اهم معايير التدقيق الدوليةISA

الجدول رقم (1-1): اهم معايير التدقيق الدولية ISAمن 100-199

التبويب	المجموعة وعنوان المعيار
199-100	المجموعة الأولى: معايير الأمور التمهيدية.
100	مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية لتدقيق والخدمات دات العلاقة.
110	إطار المصطلحات
120	إطار المعايير الدولية للتدقيق.

المصدر: زهير بوشامة، **دور معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات**، ماستر غير منشورة، محاسبة ومالية، ام البواقي، سنة 2014 ص 29.

الجدول رقم (1-2): اهم معايير التدقيق الدولية ISAمن 200-999

التبويب	المجموعة والعنوان
299-200	المجموعة الثانية: المسؤوليات
200	الهدف والمبادئ الأساسية التي تحكم تدقيق البيانات المالية
210	شروط التكليف بالتدقيق
220	رقابة الجودة لأعمال التدقيق
230	التوثيق
240	الاحتيال والخطأ
250	مراعات القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية
260	الاتصال مع أولئك المكلفين بالرقابة

399-301	المجوعة الثانية التخطيط
301	التخطيط لتدقيق البيانات المالية
315	تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها
320	الأهمية النسبية في التخطيط وأداء عملية التدقيق
330	استجابة المدقق للمخاطر المقيمة

499-401	المجموعة الرابعة: الرقابة الداخلية
400	تحديد المخاطر والرقابة الداخلية
401	المراجعة في بيئة نظم المعلومات الالكترونية
402	اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشئة التي تستعمل مؤسسات خدمية
450	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق

599-501	المجموعة الخامسة: الاثباتات في التدقيق
501	أدلة التدقيق
501	ادلة التدقيق-اعتبارات محددة لبنود مختارة-
505	المصادقة الخارجية
510	عمليات التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية-
520	الإجراءات التحليلية
530	عمليات التدقيق وإجراءات الاختبارات
540	تدقيق التقديرات المحاسبية
550	الأطراف دات العلاقة
560	الاحداث اللاحقة
570	المنشأة المستمرة
580	الاقرارات الخطية
699-600	المجموعة السادسة: استخدام عمل الاخرين
600	الاستفادة من عمل المدقق
610	مرعات المدقق الداخلي
620	استخدام مدقق خبير
799-700	المجموعة السابعة: انتهاء عملية التدقيق والتقرير عنه
700	يكون رأي اعداد تقارير حول البيانات المالية
705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقبل

706	فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في التقرير المدقق المستقبل
710	المعلومات المقارنة-الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة
720	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى والمستندات التي تحتوي على بيانات مالية مدققة
899-801	المجوعة الثامنة: مجالات متخصصة
801	عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا لأطراف أغراض خاصة
805	عمليات تدقيق بيانات مالية مفردة ومكونات أو حسابات أو بنود محددة
810	عمليات اعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة
999-901	المجموعة التاسعة: الخدمات المرتبطة
910	التكليف بالتدقيق على البيانات المالية
920	التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية
930	التكليف بإعداد المعلومات المالية

المصدر: حسام الدين حماني، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، ماستر، غير منشورة مالية ومحاسبية، سطيف1، 2013، ص ص: 33،32.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية و خصائص معايير التدقيق الدولية ISA

الفرع الأول: أهداف معاير التدقيق الدولية ISA

تتبلور معايير التدقيق الصادرة عن الجهات المهنية في معظم دول العالم بصرف النظر عن أسلوب التبويب المتبع، في ثلاثة اتجاهات لتحديد الإطار الواجب إتمام عملية التدقيق من خلاله حتى تحق أهدافها المطلوبة بصورة جيدة، وتتمثل هده الأهداف فيما يلي:[1]

- اتسام المعايير بسمة الدولية يخفف الى حد كبير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند اعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية المتعددة الجنسيات.
- الالتزام بقواعد الإفصاح الكافي المناسب والدي تنص عليه معايير المحاسبية الدولية بجانب الالزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقوائم المالية الصادرة عن الشركات الدولية متعددة الجنسيات سمة الموثوقة التي يتطلع اليها مستخدمو هده القوائم، كما يجعل هده القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي؛
- اعداد القوائم المالية استنادا على معايير المحاسبية الدولية واعتماد المدقق عند تدقيقها على معايير التدقيق الدولية سوف يجعل من السهل إجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر مندولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة ما دامت المعايير المستخدمة موحدة في كل الدول؛
- وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل أو جزئي وبالتالي الى عالمية التدقيق؛
- وجود معايير التدقيق الدولية جنبا الى جنب مع معايير المحاسبية يفيد المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية الدين يعتمدون عند اتخاد قرارتهم على اعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية؛
- تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفد يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها؛
- تساعد في جعل مهنة التدقيق دات كيان مستقل وبيان طبيعة ومحتويات هدا القرار؛
- عند غياب المعايير تصبح مهنة التدقيق من غير مكانها الملائم، مما يتيح الفرصة أمام الحكومات الى التشريعات التي تحول المهنة الى وظيفة حكومية.

[1] حامد الشمري، مرجع سابق ص ص: 19، 35،37

الفرع الثاني: أهمية معايير التدقيق الدولية ISA

لقد تطورت مهنة التدقيق بصفة عامة وظهرت هيئات ومنظمات تهتم بهده المهنة مما زاد أهمية المحافظة على المعايير وتطويرها من جميع النواحي، فأهمية معايير التدقيق الدولية تبرز في النقاط التالية:

- أداة اتصال وتوضيح لطبيعة متطلبات عملية التدقيق للجهات المختلفة المستفيدة منها؛
- توفر للمدقق أساسا موضعيا للتقويم الذاتي في ضوء إطار المسؤولية المهنية؛
- تحديد المؤهلات الواجب توفيرها في المدقق شخصيا؛
- تمكن كل من يزاول مهنة التدقيق من تقييم اعماله المؤداة؛
- تمثل إطار للعمل لضبط عمل المهنيين وتوجيههم بشكل أمثل؛
- تضييق فجوة التوقعات من خلال جعل إجراءات التدقيق متوقعة؛
- تساعد في تحسين الأداءوالارتقاء والحكم عليه؛
- قابلة للتطبيق على كافة القوائم وبغض النظر عن حجم العميل وطبيعته النشاط؛
- تساعد في تلبية رغبات المجتمع فيما يتعلق بالتوقعات عن دور مؤسسات المدقق؛
- العمل على مراقبة القوائم بأكثر قدر ممكن من التنافس والفهم الموحدوالمشترك.[1]

الفرع الثاني: خصائص معايير التدقيق الدولية ISA

تتلخص أهم الخصائص في الاتي:

- التركيز على التفصيلات إجراءات العمل الميداني، الامر الدي يشكل بعض القيود والاختلافات والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق؛
- استخدمت اللجنة لفظ "معايير التدقيق الدولية" ولا شك ان التسمية أكثر تحفظا ودلك لتوفر قدر جيد من المرونة عليها لترك المجال مفتوحا امام المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير وإتاحة الفرصة امامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية بكل دولة؛
- تعتبر هده المعايير أكثر عمومية وشمولا من غيرها لأنها صادرة عن التجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الدي ينظم مهنة التدقيق ويلقي قبولا عاما على النطاق الدولي، كما انها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب اتبعتها من قبل مزاولي المهنة عند الحاجة اليها.

[1] حسام الدين حماني، مرجع سابق، ص ص: 34،35

المطلب الثالث: أساليب تبني معايير التدقيق الدولية ISA

هناك عدة أساليب تستخدم لتبني معايير التدقيق الدولية وهي كالاتي:

الفرع الأول: التبني الكامل للمعايير

تقوم بعض المؤسسات لتبني معايير التدقيق الدولية كليا بنسبة 100 % واضافة أي متطلبات تشريعية أو وطنية لها، وتنتهج بعض الدول هدا الأسلوب نتيجة لعدم وجود جهات مختصة تقوم بوضع المعايير وهدا ينطبق على الكثير من الدول النامية والتي ترغب في دخول الأسواق العالمية، وهناك من 70 دولة قامت بتبني معايير التدقيق الدولية بصفة منها على سبيل المثال الأردن ولبنان.

الفرع الثاني: استخدام معايير التدقيق الدولية في تطوير معايير وطنية في ظل وجود اختلافات هامة

ان بعض الدول لا تقبل تبني معايير التدقيق الدولية دون الاطلاع الدقيق للاختلافات ما بين المعايير الوطنية ومعايير التدقيق الدولية، وفي هده الحالة فان الدول تقوم بعمليات تدقيق ومقارنة لتحديد الاختلافات ان وجدت، وفي حالة عدم وجود اختلافات مهمة تقوم الدول بوضع ملاحظة في نهاية كل معيار من معاييرها الوطنية يوضح الالتزام بهذا المعيار لأغراض وطنية سوف يكون بمثابة التزاما بمعايير التدقيق الدولية ولا داعي لإجراءات تدقيق أخرى عند اعداد تقرير يشير الى ان التدقيق قد تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

الفرع الثالث: استخدام معايير التدقيق الدولية في تطوير معايير التدقيق الوطنية في ظل وجود اختلافات هامة

في حالة وجود اختلافات هامة بين المعايير الوطنية ومعايير التدقيق الدولية تقوم الدول بوضع ملاحظات في نهاية كل معيار تحدد فيه مدى الاختلافات بين المعيار الوطني و الدولي مع تفسير لهدا الاختلاف ان الهدف من دلك هو تنبه المدقق الى الاختلاف الدي يجب اخده بعين الاعتبار عند اعداد تقريره و الدي يوضح فيه ان التدقيق الدي القام به قد تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية ففي حالة تطلب المعيار الدولي إجراءات تدقيق إضافية غير مطلوبة في المعيار المحل، فانه يجب على المدقق أن يقوم بهده الإجراءات ادا كان يريد الالتزام بمعايير التدقيق الدولية.

خلاصة الفصل:

على ضوء ما تقدم في هدا الفصل تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات، فتطور التدقيق كان ناتجا لتطور النشاط الاقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغييرات التي مست المؤسسات بسبب الانفصال بين الإدارة والملاك وقد انتقل مضمونه من اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس الى ابداء الرأي حول مصداقية المعلومات المالية.

ونظرا لضعف الهيئات والمنظمات في الدول النامية في ضوء الموارد الاقتصادية فقد معايير التدقيق الدولية الجهد وتكلفة انشاء معايير التدقيق المحلية ودلك بتبنيها سواء بشكل كلي أو جزئي.

الفصل

الثاني

التمهيد:

اتسم التدقيق في الجزائر بنوع من اللاتنظيم من الفوضى وعدم وجود ضوابط وحدود لممارسة المهنة بدليل انه لم يعاد النظر في النصوص التشريعية المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من سنة 1991 الر غاية 2010، فقد وضعت معايير تدقيق جزائرية مؤخرا من طرف لجنة خاصة والتي تشمل مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال بمتطلباتالتقرير والأدلة، فهده المعايير بمثابة نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الدي يقوم به المدقق.

انطلاقا مما سبق ولدراسة دلك أكثر تفصيلا، تقسيم هدا الفصل الى تلاته مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر؛

المبحث الثاني: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية NAA

المبحث الثالث: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ولدلك سنحاول إعطاء نبذة تاريخية لتطور التدقيق في الجزائر بالإضافة الى التعرف الى الهيئات المشرفة على التدقيق وكدا الجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

ان مهنة التدقيق هي مهنة الحديثة في الجزائر، وقد عرف التدقيق في الجزائر تطورات كبيرة من خلال عدة قوانين لتنظيمها ودلك من أجل مسايرة التطورات الاقتصادية على مستوى البلاد، فيمكن تلخيص هده التطورات في أربعة مراحل.

الفرع الأول: الفترة ما بين 1969-1980

بدأ التنظيم التدقيق في الجزائر سنة 1969 بموجب الامر 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 حيث أشار الى الرقابة الواجب فرضها على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تامين حق الدولة فيها.

ثم جاء المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 الدي يحدد واجبات ومهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية والمختلطة، الا انهم يعينون من بين:

- المراقبين العامين للمالية؛
- المراقبين الماليين؛
- الموظفين المؤهلين من وزارة المالية استثنائية

حيث أوكلت المهام التالية:

- مراقبة مصداقية وصحة الجرد وحسابات النتائج الموجودة في الحسابات العامة والمحاسبة التحليلية للمؤسسة؛
- الإشارة الى الأخطاء المرتكبة في التسيير وتقديمها للوزارة الوصية أو للوزارة الوصية او لوزارة المالية، فقد تميزت هده المرحلة بوجود خلل في ممارسة مهنة تدقيق الحسابات سواء من حيث القائمين بها أو من حيث المهام الموكلة لهم، ومن أبرز الثغرات الجوهرية التي تميزت بها هو غياب قانون خاص بمهنة تدقيق الحسابات وفقا للمعايير المهنية الدولية.

الفرع الثاني: الفترة ما بين 1980-1988

بعد الصدمة البترولية التي اصابت أسعار البترول انكشفت عيوب وأساليب الاقتصاد الوطني وبدأ التفطير جديا إعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلا ومضمونا، وهكذا أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تأخذ في الغالب شكل شركة بالأسهم أو شركة دات مسؤولية محدودة، ومن ثم يمكن أن تخضع للإفلاس إدا تعرضت لعسر مالي وقد ترتب على دلك ضرورة إعادة النظر في وظيفة الرقابة مما يعني إعادة الاعتبار التدقيق، وكان دلك بفعل صدور القانون رقم 80-05 المؤرخ في 1980/03/01 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقب من طرف مجلس المحاسبة.

حيث ألغي هدا القانون الامر 69-107 كما ألغيال مرسوم70-173، وقد نص على ان مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات والمحاسبية.

الا ان الغاء هده القوانين لم يكن كافيا لتعديل محتوى النصوص القانونية المنظمة فيما يتعلق بالعناصر التالية:

- شروط تعيين مدققي الحسابات؛
- مهام ووجبات هؤلاء المهنيين؛
- مسؤولياتهم وبصفة عامة كل ما يتعلق بالقوانين المنظمة لتدقيق الحسابات.

وبقي الحال الى غاية صدور المادة 196 من القانون المالية سنة 1985 حيث نص على أنه يتم تعيين محافظين الحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية والمؤسسات التي تملك فيها الدولة او الهيئة العمومية حصصا في رأسمالها الاجتماعي، لكن لم تصدر نصوص متعلقة بكيفية تطبيقها ودلك بسبب العوامل التالية

- الظروف الاقتصادية لتلك الفترة التي استدعت احتياجاتها أخرى مثل إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات مما حجب مشكل محافظة الحسابات وعدم الاهتمام بها؛
- نقص إمكانيات البشرية من حيث عدد المهنيين المختصين في الرقابة القانونية الدي كان اقل من 20، بينما قدر عدد المؤسسات في دلك الوقت بحوالي 1600 مؤسسة؛
- غياب التنظيم المهني للمهنة ساعد بشكل كبير في عدم جلب اهتمام السلطات العمومية بالمهنة والدور الدي قد تلعبه في التحكم في إدارة وسياسة إعادة الهيكلة للقطاع العمومي.

الفرع الثالث: الفترة ما بين 1988-1991

بموجب قانون رقم 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية والقانون 88-04 المتعلق بالقواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية تم الفصل التام بين التدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات الاقتصادية التي يمارسها محافظي الحسابات، وتقييم طرق تسييرها التي يتولها التدقيق الداخلي تحت سلطة مجلس إدارة المؤسسة.

ثم جاء القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغييرات الجديدة في المؤسسات العمومية،

حيث أصبحت العمليات التي تتناولها المؤسسات العمومية الاقتصادية ليست من اختصاص مجلس المحاسبة بل تنحصر مهمته في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرفق العمومية وكل الهيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري.

الفرع الرابع: الفترة ما بين1991-2010

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991/04/27،

حيث أنشأت بموجب هدا الأخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين واوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة.

وقد صدر القانون رقم 95-20 الدي يعدل ويلغي بعض احكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996 المتضمن قانون اخلاقيات مهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم آدابها وسلوك أعضائها.

تم صدور مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الاجازات والشاهدات وشروط الالتحاق بمهنة التدقيق، وقد عدل هدا المقرر في سنة 2002 وثم في سنة 2006، ودلك بالموافقة على شهادات أخرى تم اضافتها تمنح الحق بالالتحاق بالمهنة.

اما في سنة 2010، تم صدور قانون جديد لينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كدالك يلغي أحكام القانون 91-08 المنظم للمهنة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/10/29.

المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثلاثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، فسنحاول التعرف في كل فرع على هيئة من الهيئات تلك.

الفرع الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأت هدا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25 والدي يحدد الطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصه وصلاحياته والقواعد التي تسيره.

1- تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

يوضع المجلس تحث سلطة الوزير المكلف بالمالية او ممثله ويتشكل من:

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة
- ممثل الوزير المكلف بالإحصاء
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة
- رئيس المفتشية العامة للمالية
- المدير العام للضرائب
- المدير المكلف بالتقييس المحاسبي لدى وزارة المالية
- ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر
- ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة
- ممثل برتبة مدير عن مجاس المحاسبة
- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين
- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

- ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
- ثلاثة اشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجالي المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية.

يجب ان تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم كفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي.

يعيين أعضاء المجلس بقرار الوزير لمدة ست(06) بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات.

تحدد تشكيلة المجلس بالثلث (3/1) كل سنتين (2) ، وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافحسب الاشكال نفسها ويستخلف العضو الجديد حتى النهاية العهدة.

كما يمكن للمجلس أن يستعين باي شخص من شأنه ان يساعد في اشغاله بحكم مؤهلاته لاسيما في المجال المحاسبي والمالي والاقتصادي والقانوني.

2- صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:

تتمثل صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة على الخصوصية فيما يلي:

- يجمع كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق
- يعمل على التحقيق كل الدراسات والتحاليل في المجال تطوير واستعمال الأدوات
- يعمل على تحقيق كل الدراسات والتحاليل في مجال تطوير واستعمال الادوات والمسارات المحاسبية
- يقترح كل الإجراءات التي تهدف الى التقييس المحاسبات والتدقيقات
- يبدأ رايه ويقدم توصيات بشأن جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة والتدقيق
- يساهم في تطوير أنظمة وبرامج التكوين والتحسين المستوى في مجال المحاسبة والتدقيق

- يتابع تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق على المستوى الدولي
- ينظم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في اطاره

الفرع الثاني: المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 تحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته.

1- تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس من تسعة(09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في الجدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين عن طريق الاقتراع السري.

الأعضاء التسعة(09) المنتخبون هو الدين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا واميناً عاما واميناً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة(06) الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها وفي حالة التساوي عدد الأصوات يعتبر فائزا المترشح الاقدم في المهنة.

2- صلاحيات المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين:

يكلف المجلسعلى الخصوص بما يأتي:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتسييرها
- اقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة
- ضمان تعميم نتائج الاشغال المتعلقة بالمجال الدي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة

- الانخراط في كل منظمة جهوية او دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية
- تمثيل المصف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكدا الغير
- اعداد النظام الداخلي للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

الفرع الثالث: المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/11/27 تحدد تشكيلة المجلس الوطني لمحافظي الحسابات وصلاحياته.

1- تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس من تسعة(09) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في الجدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتمثيل لدى المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين.

2- صلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تتشابه بعض الصلاحيات المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مع صلاحيات المجلس الوطني للخبراء المحاسبين أما صلاحيات الأخرى التي تختلف عنها تتمثل فيما يلي:

- إدارة الملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى هيئات العمومية وجميع السلطات وكدا الغير

- اعدا النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

المطلب الثالث: الجان المشرفة على المعايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل

ان لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب:

- وضع المناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل
- اعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على شكل شخص طبيعي او معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة
- القيام بكل الدراسات والتحليلات فيإطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبية ومناهجها
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة
- دراسة وبداء اراء التوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة
- ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية واجمالها في مختلف ميادين المحاسبة
- اعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها.

الفرع الثاني: لجنة المراقبة الجودة

ان لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات

- ابداء اراء واقتراحات مشاريع النصوص شرعية في ميدان الجودة
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وادارتها
- وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة الخدمات المكاتب
- ضمان متابعة خاصة بمراعاة احكام الاستقلال وآداب المهنة

الفرع الثالث: اللجنة الخاصة

الجنة الخاصة هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق.

المبحث الثاني: الإصدارات الاولي لمعايير التدقيق الجزائريةNAA

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04فيفري 2016 الصادرة عم وزارة المالية والدي يهدف الى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق التي سنقوم بشرحها وتنولها بعض الاساسيات لها وإبراز كل معيار في مطلب.

المطلب الأول: المعيا ر الجزائري للتدقيق 210" اتفاق حول احكام مهمة التدقيق"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدلك حولنا تقسيم المطلب الى أربعة فروع

الفرع الأول: مجال تطبيق المعيار ووجبات المدقق وفق هدا المعيار

1- مجال التطبيق المعيار:

يخص هدا العيار كل مهام تدقيق الكشوفات المالية والتاريخية الكلية أو الجزئية بالإضافة الى المهام الملحقة كدالك يعالج واجبات المدقق ومسؤولياته وفقا للاتفاق المبرم مع الإدارة حول احكام مهام التدقيق مع ضرورة تأكيد موافقة على الاحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة المتمثلة في:

- ان يكون المرجع المحاسبي المطبق مقبول بالنظر لخصائص المؤسسة
- ان يعترف وتتحمل الإدارة مسؤوليتها فيما يخص الاعداد والعرض الصادق للكشوف المالية
- وضع نظام للمراقبة الداخلية الفعال من قبل الإدارة ضروري
- عدم وضع اية حدود او قيود على الفحوص والمراقبات مقبل الإدارة.

2- وجبات المدقق وفق هدا المعيار:

- ادا توقع عدم قدرته على تقييم رايه حول الكشوف المالية بافتراض عدم اجتماع الشروط المسبقة فانه يتوجب عليه مناقشة الامر مع الإدارة
- في حالة عدم معالجة الامر يرفض المهمة الا ادا كان القانون يمنع دلك
- المصادقة على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرفه في السنة الأولى من المهمة، ودلك قيل الشروع في اعمال الفحص والمراقبة
- ان يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.

الفرع الثاني: المحتويات الأساسية لرسالة المهمة

تحتوي رسالة المهمة ما يلي (انظر الملحق)[1]

- هدف ونطاق تدقيق الكشوفات المالية
- مسؤولية محافظ الحسابات

[1] الملحق يتضمن نموذج رسالة المهمة.

- مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للمؤسسة
- مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة
- رسالة تأكيد
- الاتعاب
- رزنامة الفتورة والدفع.

الفرع الثالث: تعديل احكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية

هناك بعض المبادئ التي تستلزم المدقق اتباعها فيما يحص تعديل احام المهمة وتتمثل هده المبادئ فيما يلي:

- لا يقبل تعديل احكام مهمة التدقيق ادا لم يكن هناك سبب معقول لفعل دلك
- تحديد سبب معقول يستدعي تعديل مهمة التدقيق الى مهمة تقد الى مستوى تامين اقل مع تقدير الاثار القانونية والتنظيمية المحتملة، ودلك ادا طلب منه دلك قبل انهاء المهمة التدقيق.
- يجب عليه وضع الاحكام جديد وتنظيمها في رسالة المهمة ادا وافق على التعديل احكام مهمة التدقيق الى مهمة او خدمة مرتبطة بها
- الاستقالة من التدقيق ادا تعدر عليه قبول تعديل احكام مهمه التدقيق ولم ترخص اه الإدارة بمتابعة مهمة الأولية لكن بشرط ادا سمح القانون بدلك

الفرع الرابع: مزايا رسالة المهمة

- ادا منحت مهمة التدقيق الى أكثر من مدقق فان عليم اعدا رسالة مهمة مشتركة او عدة رسائل فردية
- في حالة اعداد رسالة مهمة مشتركة يجب تحديد بدقة توزيع الاعمال بين المدقيقين واحتساب الاتعاب المخصصة لكل واحد منهم

- ادا كان هنالك مدقق واحد لعدة مؤسسات تابعة للمؤسسة الام يستطيع اعداد رسالة مهمة مشتركة لهم
- ادا قام بإعداد رسالة مهمة مشتركة يطلب من المؤسسة الام التأكيد خطيا ان جميع المؤسسات قد وافقت على محتوى رسالة المهمة.

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدلك حولنا تقسيم المطلب الى أربعة فروع.

الفرع الأول: مفهوم التأكيدات الخارجية

التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي من طرف المرسل مباشرة الى المدقق سواء كان في شكل ورقي او الكتروني او شكل اخر

ويصنف التأكيد الخارجي الى صنفين هما:

- التأكيد الإيجابي (التأكيد مستعجل): هو طلب يدعو مرسل الرد ان يرد مباشرة على المدقق في جميع الحالات اما بالموافقة على المعلومات الواردة او نفيها او يقدم معلومات ناقصة مطلوبة.
- التأكيد السلبي (تأكيد ضمني): هو طلب يدعو مرسل الرد ان يرد مباشرة المدقق في حالة نفيه للمعلومات الواردة في الطلب.

فهدا المعيار يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية أي وصع حيز التنفيذ لهده الإجراءات بهدف الحصول على ادلة مثبتة دات دلالة ومصداقية.

الفرع الثاني وجبات المدقق وفق هدا المعيار

تتمثل واجبات المدقق فيما يلي:

- الحفظ على الرقابة على طلبات التأكيد عند لجوئه الى إجراءات التأكيد الخارجي
- متابعة إجراءات ارسال الطلبات الى المرسل
- ادا استخلص عدم قدرته على الحصول على العناصر مقنعة دات صلة ومصداقية يجب ان يقوم بأعلام الإدارة وفحص اثار دلك على التدقيق ورايه.
- ادا التقى ردا شفهيا فانه يقوم بالطلب من المرسل ان يرد خطيا مباشرة والا عليه البحث عن العناصر مقنعة لتدعيم المعلومات الواردة في الرد الشفهي
- ادا حدد المدقق ان يرد على طلب التأكيد ليس بدي مصداقية فلابد ان يقيم تأثيرات دالك على تقييمه لإخطار الانحرافات المعتبرة بما فيها خطر الغش
- البحث عن وجود فوارق لتأكيد ما ادا كانت تشير الى انحرافات او لا
- في حالة الكشف عن الانحرافات فعليه يقوم بتقييمه ما ادا كان يشير الى الغش او لا.

الفرع الثالث: إجراءات التدقيق البديلة

يلجا المدقق الى الإجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على ادلة مثبتة دات دلالة ومصداقية في الحالات التالية:

- ادا رفضت الإدارة السماح له بالإرسال طلب التأكيد
- ادا تبين له عوامل تثير لديه شكوك حول مصداقية الرد على الطلب التأكيد
- عدم التأكد من مصدر الوثيقة عندما تكون الردود عن طريق الفاكس او البريد الإلكتروني
- ادا قام المرسل بالاستعانة بشخص اخر يغية التنسيق واعداد الردود على طلب التأكيد
- وجود انحرافات معتبرة
- عدم تلقي الرد من المرسل الرد أي غياب الرد او تلقي رد جزئي

الفرع الرابع: التأكيدات الضمنية وتقييم الأدلة المثبتة

1- التأكيدات الضمنية (السلبية):

ان التأكيدات الضمنية تقدم ادلة اقل أثباتا مقارنة بالتأكيدات المستعجلة فالمدقق يستوجب عليه ان لا يستعمل التأكيدات الضمنية الا عند اجتماع الشروط التالية:

- ادا تحصل المدقق على ادلة مثبتة وكافية وملائمة حول فعالية تسيير المراقبة دات الصلة بالتأكيد المعني وقدر ان خطر وجود انحرافات معتبرة ضعيف
- ادا احتوت الأدلة الخاضعة لإجراءات التأكيد الضمني على عدد كبير من الأرصدة الحسابات والعمليات او على شروط قليلة الاهلية ومنسجمة
- ادا كانت نسبة الفرق متوقعة وجد متدنية
- ادا كان المدقق يجهل الظروف او الحالات التي أدت بالمرسل الى اهمال طلبات التأكيد الضمني.

2- تقديم الأدلة المثبتة:

يجب على المدقق تحديد ما ادا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم ادلة مثبتة دات الصلة ومصداقية او الزامية الحصول على الأدلة كاملة فعند تقييمه لنتائج طلب تأكيد الخارجي يمكن له تصنيفها كالتالي:

- رد من المرسل المؤهل يتضمن التأكيد المعلومات المقدمة او المطلوبة دون وجود فوارق
- الرد يعتبر غير موثوق
- عدم الرد
- الرد يحتمل الفوارق

فتقييم المدقق لهده النتائج يساعده في تحديد ما ادا تم جمع ادلة كافية ملائمة مع الأخذ بعين الاعتبار كل الإجراءات التدقيق المنجزة من الجهات أخرى.

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560"الاحداث اللاحقة"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدلك حولنا تقسيم الى ثلاثة فروع.

الفرع الأول: مفهوم الاحداث اللاحقة

لقد عرفها غسان المطارنة انها

الاحداث التي تقع بعد اقفال الحسابات الختامية واعداد القوائم المالية واعتمادها من قبل الجمعية العمومية للمساهمين.

وقد عرفها أبو زيد الشحنة على انها:

كل الاحداث التي تقع بين القوائم المالية وتاريخ تقرير المدقق وكدا الحقائق التي تكشف بعد تاريخ هدا التقرير.

اما بالنسبة لما ورد في المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الدي يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق انها هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية** وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.

الفرع الثاني: اهداف المدقق وفق هدا المعيار

تتمثل اهداف المدقق في:

- الحصول على العناصر الثبتة الكافية والملائمة والتي تدل ان الاحداث التي وقعت بين تارخ الكشوف المالية وتاريخ تقريره، والتي تتطلب احداث تعديلات على الكشوف المالية او المعلومة متضمنة فيها قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق.
- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ اصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به الى احداث تعديلات على محتواه ان هو علم بها قبل دلك التاريخ.

الفرع الثالث: واجبات المدقق اتجاه كل نوع من أنواع الاحداث اللاحقة

يمكن تصنيف الاحداث اللاحقة الى ما يلي

1- احداث تقع بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق:

- يجب على المدقق اجراء عمليات التدقيق التي تغطي الفترة الممتدة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ المدقق او الى أقربتاريخ ممكن منه
- يجب ان يأخذ بعين الاعتبار تقييمه الشخصي للمخاطر قصد تحديد طبيعة إجراءات التدقيق
- يجب على المدقق أداء إجراءات مصممة للحصول على ادلة تدقيق كافية وملائمة التي من شانها قد تتطلب جميع الاحداث التي تقع حتى تاريخ تقريره تعديل في الكشوف المالية او الإفصاح عنها وتتمثل هده الإجراءات فيما يلي:
- دراسة إجراءات الإدارة الموضوعية
- قراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة ولجان التدقيق والتنفيذ التي عقدت بعد تاريخ الكشوف المالية، والاستفسار عن الأمور التي نوقشت في الاجتماعات التي لم تتوفر لها محاضر بعد

- الاطلاع على اخر القوائم مالية المتاحة والموازنات التقديرية والتنبؤات والتقارير الإدارية الأخرى وجراء المقارنات الضرورية.

2- الاحداث المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق الى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية:

لا يوجد على المدقق اية مسؤولية لأداء إجراءات او عمل او اية استفسارات فيما يتعلق بالكشوف المالية بعد تاريخ تقريره بينما في فترة من تاريخ تقريره حتى تاريخ صدوره الكشوف المالية فمسؤولية إبلاغه بالواقع التي تؤثر على الكشوفات المالية تقع على الإدارة وادا صادف ان اعلمته الإدارة بوجوداحداث تؤثر بشكل جوهري على الكشوفات المالية ودلك بعد اصدار تقريره وقبل المصادقة عليها فوجب عليه:

- مناقشة المسالة مع الإدارة.
- تحديد ما ادا كان ينبغي تعديل الكشوف المالية

وادا عدلت الإدارة الكشوف المالية فوجب عليه:

- تنفيذ إجراءات التدقيق الظرفية الازمة على التعديل المقدم
- قرار محاضرة اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة ولجان التدقيق التي عقدت بعد تاريخ الكشوف المالية والاستفسار عن الأمور التي نوقشت في الاجتماعات التي لم تتوفر لها محاضرة بعد
- الاطلاع على أواخر قوائم مالية متاحتهوالموازنات التقديريةوالتنبؤات والتقارير الادارية واجراء المقارنة الضرورية

المطلب الرابع:المعيار الجزائري للتدقيق 580 " التصريحات الكتابية"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه الى ثلاثة فروع:

الفرع الأول: مفهوم التصريحات الكتابية واهداف المدقق

1- مفهوم التصريحات الكتابية:

هي عبارة عن معلومات او اقرارات او العناصر الضرورية للمدقق في إطار الكشوف المالية وقد تعتبر هده العناصر مقنعة كافية ولائمة كا قد تعتبر غير مقنعة فيما يتعلق بالمسائل التي تعالجها

2- اهداف المدقق:

تتمثل الأهداف المدقق وفق هدا المعيار فيما يلي

- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة
- تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالتأكيدات الخاصة
- الرد بشكل ملائم في حالة تقديم أو عدم التصريحات الكتابية من طرف الإدارة.

الفرع الثاني: واجبات المدقق تجاه التصريحات الكتابية

1- التصريحات الكتابية المتعلقة بمسؤوليات الإدارة:

على المدقق ان يطالب لإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها ما يلي:

- جميع المسؤوليات في إطار اعداد الكشوفات المالية
- التقييم النزيه للكشوف المالية طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به
- التأكيد ان كل المعلومات دات دلالة ومصداقية طبقا لأحكام رسالة المهمة
- تأكيد ان كل المعلومات مفيدة وموضحة على الكشوف المالية.

2- التصريحات الكتابية الاحرى:

هي عبارة عن تكملة للتصريحات الكتابية المطلوبة الا ان المدقق يرى الحصول عليها امر ضروري لدعم عناصر مقنعة أخرى التي تتعلق بالكشوف المالية فالمدقق يقوم بمطالبة هده التصريحات والتي يمكن ان تتضمن احدى المسائل التالية:

- الاعلام بكل النقائص بالمراقبة الداخلية التي لها تأثير معتبر على المعلومة المالية
- غياب راي الهيئات المراقبة او الهيئات الوصية التي لها تأثير كبير على كيفية عرض الحسابات وطرق تقييمها
- حالة الدعاوي والنزاعات المحتملة او المعلومة التي لها تأثير معتبر على الكشوف المالية
- الاعلام بالمعلومات المالية والمحاسبية الموضوعة في متناول الشركاء او المساهمين

3- التصريحات الكتابية المشكوك في مصداقيتها:

- ان يحدد مدى تأثيرشكوكه في كفاءة ونزاهة واخلاقيات او حتى التزام او تنفيذ التصريحات الكتابية حول مصداقيتها
- وضع إجراءات التدقيق اللازمة ادا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للناصر المقنعة الأخرى ودلك لحلها
- أحد التدابير الازمة المتعلقة بتحديد الأثر على الراي في تقريره ودلك ادا تأكد من ان التصريحات الكتابية ليست موثوقة.

4- التصريحات الكتابية الغير المتحصل عليها:

- مناقشة الإدارة حول عدم تقديمها للتصريحات الكتابية المطلوبة
- إعادة تقيم نزاهة الإدارة
- تقييم اثر نزاهة الإدارة على مصداقية التصريحات الكابية
- اتخاد القرارات المناسبة
- تحديد الأثر المحتمل حول الراي المعبر عنه في تقريره.

الفرع الثالث: خصائص التصريحات الكتابية:

للتصريحات الكتابية ثلاثة خصائص تتميز بها والمتمثلة فيما يلي☹انظر الملحق)[1]

1- التاريخ: يجب ان يكون أقرب ما يمكن من تاريخ تقرير المدقق حول الكشوفات المالية وليس بعده

2- المدة: يجب ان تشير التصريحات الكتابية الى كل الفترات التي يغطيها تقرير المدقق؛

3- الشكل: يجب ان تكون التصريحات الكتابية على شكل رسالة تأكيد موجهة الى المدقق؛

المبحث الثالث: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية NNA

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016/11/11 الصادر عن وزارة المالية والدي يهدف الى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات لها ودلك بإبراز كل معيار في مطلب

المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جواني المعيار لدلك حولنا تقسيم المطلب الى ثلاثة فروع

الفرع الأول: مفهوم واهداف تخطيط تدقيق الكشوف المالية

1- مفهوم تخطيط الكشوفات المالية

هو عبارة وضع استراتيجية التدقيق الشاملة المستمرة والمتكررة، المرتبطة بنهاية التدقيق السابق وتتواصل الى غاية انتهاء التدقيق الجاري.

2- اهداف تخطيط تدقيق الكشوف المالية:

[1] ملق رقم 2 يتضمن نموذج رسالة الادارة

ان تخطيط تدقيق الكشوف المالية يساعد المدقق على:

- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لدات التدقيق؛
- التعرف على المشاكل المتوقعة وحلها في الوقت المناسب؛
- انجاز المهم بالفعالية وكفاءة.

بالإضافة الى دلك ادا كان هدا التخطيط ملائم سيساعد على:

- اختيار أعضاء الفريق المكلف دوى القدرات والكفاءات؛
- توزيع الاعمال الفريق المكلف بالمهمة بشكل ملائم؛
- تدقيق اعمال الفريق المكلف بالمهمة؛
- تنسيق الاعمال التي تتم من قبل مدققي العناصر المشكل للمجمع والخبراء؛
- التعرف على الجوانب الهامة واعطائها العناية المناسبة.

الفرع الثاني: وجبات المدقق وفق هدا المعيار

1- قبل بداية في مهمة التدقيق الأولية:

- القيام بالإجراءات المتعلقة بالزبون ومهمة التدقيق الخاص المنصوص عليها في المعيار 220؛
- التواصل مع المدقق السابق طبق للقواعد الأخلاقية المهنية في حالة تغيير المدقق

2- عند بداية مهمة التدقيق الأولية:

- تقييم مدى احترام القواعد الأخلاقية المتعلقة بالاستقلالية وفق المعيار 220؛
- التحقق من معرفة بنود(قيود) المهمة وفق المعيار 220

3- اعداد الاستراتيجية العامة للتدقيق:

- التعريف بخصوصيات المهمة؛
- التحقق من اهداف المهمة من حيث التقرير الواجب إصداره؛
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الاعمال الأولية؛

- تحديد الخبرة المكتسبة التي أنجزت من طرف المدقق السابق للمؤسسة في المهام الأخرى اذا كان دات دلالة؛
- التأكد من نطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة

4- عند اعداد برنامج العمل:

- تقييم مخاطر ونطاق الإجراءات المخطط لها وفق المعيار 315؛
- التخطيط لطبعة ومدى إجراءات التدقيق التكميلية على مستوى التأكيدات وفق معيار 330 ؛
- وضع إجراءات التدقيق الاحرى المطلوبة قد انجاز المهمة؛
- وضع البرنامج بشكل مفصل قصد تقليص مخاطر التدقيق الى مستوى ضعيف ومقبول.

الفرع الثالث: المتطلبات الضرورية لبناء حطة التدقيق

لبناء خطة التدقيق يجب ان تتوفر متطلبات ضرورية والمتمثلة في:

- معرفة طبيعة وحجم ونشاط المؤسسة}
- معرفة الإطار التنظيمي والقانوني الدي تخضع له المؤسسة
- تحديد اهداف ونطاق التدقيق
- وضع وتوثيق برنامج يوضح طبيعة وإجراءات التدقيق والتغييرات المهمة العامة له.

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 500" العناصر المقنعة"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدلك حاولنا تقسيم المطلب الى ثلاثة فروع.

الفرع الأول: مفهوم العناصر المقنعة

العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي سيجمعها بغية الوصول الى نتائج معقولة تكون الأساس الدي يبنى عليه رايه المهني هده المعلومات الى صنفين:

- المعلومات المتضمنة والمؤيدة لإعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية(دفتر الاستاد، دفتر اليومية) والوثائق الاثباتية (الفواتير، العقود ، الصكوك)
- معلومات أخرى مجمعة من الوثائق أخرى كمحاضر الاجتماعات او المعلومات الناتجة عن التدقيقات سابقة او اعمال خبراء معنيين من طرف الإدارة.

الفرع الثاني: وجبات المدقق وفق هدا المعيار

- ان يكون يقظا وعلى اتم الوعي بالنظر الى مؤشرات المشكوك في مصدرها
- ان يحدد إجراءات التدقيق التكميلية ادا ارتابه شك ما
- استحضار حكمة المهني الخاص تقييمه للعناصر المقنعة المجتمعة
- جمع العناصر مقنعة حول دقة وشمولية المعلومات الصادرة عن المؤسسة
- تقدير ما ادا كانت المعلومات الصادرة عن المؤسسة دقيق ومفصلة بالقدر الكافي
- ادا كانت المعلومات ناتجة عن اعمال خبير معين من طرف الإدارة يجب على المدقق
  - تقييم كفاءة وقدرات الخبير
  - الاطلاع على اعمال الخبير
  - تقدير ملائمة اعمال الخبير
- الأخذ بعين الاعتبار العلاقة المتعلقة بفوائد المعلومات المنبثقة من العناصر المقنعة
- استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات وارصدة الحسابات المتعلقة بعرض الكشوف المالية
- فحص المادي للأصول العينية

- فحص تسجيلات او الوثائق الداخلية والخارجية
- إعادة تنفيذ الإجراءات او التدقيقات داخل المؤسسة اما يدويا او عن طريق التقنيات المدعمة بجهار الحاسوب.

الفرع الثالث: خصائص العناصر المقنعة

تتميز العناصر المقنعة بأربعة خصائص الا ان هدا لا يعني ان جمع العناصر المقنعة تتوفر فيها جميع الخصائص في ان واحد وهدا يرجع اسبا وتتمثل هده الخصائص فيما يلي:

1- الكفاية:

تقدر الكفاية بالنظر الى كم العناصر التي تم جمعها ويتعين عليها مخاطر اختلا لات معتبرة فكلما كان كم العناصر المقنعة المطلوب معتبرا كانت المخاطر كبيرة.

2- الملائمة:

تتوفر الملائمة على نوعية العناصر المجمعة.

3- الدلالة:

تقم الدلالة على هدف المنشود من اجراء التدقيق فادا تعلق الامر بالتأكيد من استعمال الحسابات المناسبة وبشكل الجيد يكون اجراء التدقيق دو دلالة اما ادا تعلق الامر بالتأكيد من شمولية تدفقات العمليات لا يكون اجراء التدقيق دو دلالة.

4- المصداقية:

تتعلق مصداقية العناصر المقنعة بمصدرها وطبيعتها وبالظروف الخاصة التي تم جمعها فيها وبالتالي فان العناصر المقنعة دات مصداقية اقل هي:

- العناصر المجمعة من مصادر داخلية
- العناصر المتحصل عليها عن طريق طلبات المعلومات
- العناصر المجمعة المتكونة من النسخ
- العناصر المتحصل عليها من تأويل لفظي بعدي للمسائل التي تمت مناقشتها.
- اما العناصر المقنعة دات مصداقية أكثر تتمثل في:
- العناصر التي تم جمعها من المصادر خارجية
- العناصر التي تتحصل عليها المدقق مباشرة
- العناصر المجمعة المتكونة من الوثائق الاصلية
- العناصر الموجودة في الوثائق محررة اثناء اجتماع ما.

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510"مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدلك حاولنا تقسيم المطلب الى ثلاثة فروع.

الفرع الأول: مجال التطبيق المعيار

يخص هدا المعيار الأرصدة الافتتاحية في إطار مهنة التدقيق الأولية بالإضافة الى انه يعالج وجبات المقق المتعلقة بهده الأرصدة والتي سنعرف عليها في الفرع المالي.

فالأرصدة الافتتاحية يقصد بها العناصر الموجودة او المبالغ الواردة في الكشوف المالية في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم المعلومات مثل:

- الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة خاصة الاحتمالات والالتزامات المسجلة خارج الميزانية.

الفرع الثاني: واجبات المدقق وفق هدا المعيار

- جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تسمح بإثبات:
  - ان الأرصدة اقفال السنة المالية السابقة قد تم إعادة نقلها بشكل صحيح للفترة الجارية
  - ما ادا كانت الطرق المحاسبية المنعكسة في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل ملائم في الكشوف المالية الخاصة بالفترة الجارية
  - ان تأثير التغيرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيلها محاسبيا بصفة ملائمة
  - ان موضوع المعلومة ملائم في الكشوفات وفقا للمرجع المحاسبي المطبق
- اعلام الإدارة بالاختلالات التي تحملها الأرصدة الافتتاحية التي لها تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية
- وضع إجراءات تدقيقية تكميلية لتحديد الأثر
- فحص الكشوف المالية الاحدث
- فحص تقرير المدقق السابق حول الكشوفات المالية
- تقييم أثر التدقيق الكشوف المالية من طرف المدقق السابق التي نجم عنها تعديل
- تعديل رايه ادا كان في تقرير المدقق السابق المتعلق بالكشوف المالية للفترة الجارية

الفرع الثالث: نتائج وتقرير المدقق

يقوم المدقق بتقديم الرأي بتحفظ او الراي بالرفض ادا توصل الى احدى النتائج التالية:

- ان الأرصدة الافتتاحية تحمل اختلال لديه تأثير على الكشوف المالية للفترة الجارية ولم يتم تسجيل تأثير هده الاختلال محاسبيا

- ان تأثير المحدثة على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيلها بالشكل الملائم
- ان موضوع المعلومة في الكشوف المالية غير ملائم للمرجع المحاسبي المطبق
- انه غير قادر على جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية.

المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700"تأسيس الراي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"

بالنسبة لهدا المعيار سنحاول شرحه شرحا تفصيليا وهدا لتغطية جميع جوانب المعيار لدالك حاولنا تقسيم المطلب الى فرعين.

1- مجال التطبيق المعيار:

يعالج هدا المعيار التزالم المدقق بتشكيل راي حول الكشوف المالية القائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة كدالك يعالج شكل ومضمون تقريره الدي يتم وفقا للمعيار الجزائرية للتدقيق.

2- وجبات المدقق وفق هدا المعيار:

- التعبير في تقريره براي غير معدل ادا استخلص انه قد تم اعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها وفقا للمرجع المحاسبي المطبق
- التعبير في تقريره براي معدل في الحالتين التاليتين:

- عندا يتضمن الكشوف المالية اختلالات معتبرة
- عدم قدرته على جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح له باستنتاج ان الكشوف المالية لا تحمل اختلالات معتبرة

- عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق فعليه:

- تقدير إمكانية تميزها بشكل واضح عن الكشوف المالية

- مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية في حالة عدم قدرته على تميزيها وادا رفضت الإدارة دلك فيجب عليه الإشارة في تقرير انه لم يتم تدقيق هده المعلومات.

الفرع الثاني: تقرير المدقق

يجب ان يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن ما يلي(انظر الملحق)

- عنوان يشير بموضوع بان التقرير لمدقق مستقل
- المرسل اليه
- فقرة تمهيدية يكر فيها:

- تعريف المؤسسة التي تمت تدقيق كشوفها المالية
- الكشوف المالية تمت تدقيقها
- ملخص لاهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة
- تاريخ اقفال او الفترات التي تغطيها كل الكشوف المالية التي تم تدقيقها

- شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية
- شرح لمسؤولية المدقق
- شرح التدقيق
- الراي حول الكشوف المالية وفقا لمرجع يستند على مبدا العرض الصحيح والمطابقة
- تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى
- هوية وتوقيع المدقق
- تاريخ التقرير ويجب ان لا يكون هدا التاريخ سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتاسيس رايه حول الكشوفات المالية
- عنوان المدقق الدي مارس فيه النشاط.

خلاصة الفصل:

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق ودلك لتأخر تطور التدقيق فيها مقارنة لمعظم دول العالم كإنشاء لجان التدقيق او العمل على وجود هيئات مهنية ومنظمات تحرص على استقلالية مدقق الحسابات

ومن خلال عرضنا التفصيلي لمعايير التدقيق الجزائرية فهي تحتاج الى تعديلات واضافات لتكون في المستوى المقبول بالإضافة الى ضرورة تفعيل التواصل بين لمهنيين والهيئات المنظمة وتكييف المعايير مع الواقع الدولي لخلق توافق وبين معايير التدقيق الدولية.

الفصل

الثالث

تمهيد:

لقد لا قت معايير التدقيق الدولية على مدار سنوات الماضية قبولا واسعا وحققت انتشارا عالميا باعتبارها خطوة ضرورية تجاه تحقيق قابلية اكبر ويتمثل حل الإفصاح في انحاء العالم اليوم في التوجه الدولي نحو اعتماد مجموعة موحدة من معايير التدقيق.

وفي ظل هدا الانتشار التي حققته معايير التدقيق الدولية فإنها قد تكون ملزمة بتطبيقها على المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين خاصة ادا كانت تنشط في البلدان التي تبنت هده المعايير بشكل رسمي.

انطلاقا مما سبق ولدراسة دلك اكثر تفصيلا، سنحاول تقسيم هدا الفصل الى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع دات ارقام 505،210، 560، 580

المبحث الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية دات الأرقام 300، 500، 510، 700؛

المبحث الثالث: تحليل نتائج المقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولي.

المبحث الأول: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية دات ارقام 210، 505، 560، 580.

سنقوم بمقارنة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار التدقيق دولي في كل مطلب.

المطلب الأول: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 210

الجدول رقم(3-1): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 210

المعيار الجزائري للتدقيق"210" شروط تكليف بالتدقيق	المعيار الجزائري للتدقيق "210" اتفاق حول احكام مهمة التدقيق
مجال تطبيق المعيار: يهدف هدا المعيار الى وضع معايير وتوفير إرشادات لاتفاق بين المدقق والعميل على شروط الارتباط بعملية التدقيق وكيفية استجابة المدقق للطلب الدي قد يقدمه العميل لتغيير شروط الارتباط الى شروط يتوافر فيها مستوى اقل من التأكيدات. كما يهدف الى مساعدة المدقق في اعداد خطاب الارتباط المتعلق بتدقيق القوائم المالية ويمكن الاستعانة بهدا الارشاد على الخدمات دات الصلة لانه قابل للتطبيق عليها لا انه يكون من المفضل اعداد خطابات منفصلة لهده الخدمات ومن مصلحة كل من العميل والمدقق ان يقوم بإرسال كتاب التكليف. ويفضل ان يرسل قبل البداية في المهمة.	**مجال تطبيق المعيار**: يهدف هدا المعيار الى وضع شروط لاتفاق بين المدق والإدارة او المدقق والأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول احكام مهام التدقيق. كما يهدف الى مساعدة المدقق على اعداد رسالة المهمة المتعلقة بتدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية او الجزئية بالإضافة الى المهام الملحقة. المصادقة على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرفه في السنة الأولى من المهمة، ودلك قيل الشروع في اعمال الفحص والمراقبة.
محتويات كتاب التكليف: - الهدف من التدقيق البيانات - مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية - نطاق التدقيق - شكل التقرير او اية وسيلة أخرى لإيصال نتائج التكليف - رسالة التأكيد.	**محتويات رسالة المهمة:** - هدف ونطاق تدقيق الكشوفات المالية - مسؤولية محافظ الحسابات - مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للمؤسسة - مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة - رسالة تأكيد - الاتعاب

إضافة الى دلك يمكن تضمين كتاب التكليف مايلي: - ترتيبات المتعلقة بتخطيط عملية التدقيق - توقيعات بالاستلام تاكيدات خطية من الإدارة - طلب التأكيد شروط التكليف - أسس احتساب الاتعاب. إضافة الى دالك يمكن تضمين كتاب التكليف مايلي: - ترتيبات تتعلق بارتبط مدققين اخرين - ترتيبات تتعلق بارتبط مدققين داخليين - ترتيبات تتم مع المدقق السابق.	- رزنامة الفتورة والدفع.
إعادة التكليف بالتدقيق: قد يقرر المدقق عدم اسال كتاب تكليف جديد في كل فترة ومع دالك فان العوامل التالية تجعل من المناسب ارسال كتاب جديد: - اي مؤشر يدل على ان العميل قد اساء فهم هدف ونطاق التدقيق - اية تعديل او شروط خاصة بالتكليف - تغييرات حدثت مؤخرا في الإدارة العليا او في مجلس الإدارة او فب الملكية - أي تغيير هام في طبيعة او حجم اعمال العميل - متطلبات قانونية.	**التدقيقات المتكررة:** يحدد المدقق اثناء تادية مهمته ادا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة او اعادة صياغتها لاسيما عند: - وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المدقق - ماجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته لاعماله - حدوث تغييرات في الهيئة المسيرة او القائمين على الحكم في المؤسسة او المساهمين - ملاحظة في تطور طبيعة واهمية نشاطات الكيان - وقوع حدوث او طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف الدقق.
تغيير التكليف: - على المدقق الدي يتطلب منه وقبل اكمال مهمة التدقيق بتغيير التكليف الى تكليف اخر يتضمن مستوى ثقة اقل ان يدرس مدى ملائمة قيامه بدلك - على المدقق عدم موافقة على التغيير التكليف في حالة وجود مبررات معقولة لدالك - ادا لم يستطع المدقق الموافقة على التعديل التكليف ولم يسمح له بالاستمرار بالتدقيق فان عليه لانسحاب من المهنة ودراسة فيما ادا كانت هنالك اية التزامات تعاقدية او غير دلك يتوجب عليه اشعار اطراف أخرى كمجلس	**تعديل احكام المهمة:** - قبل الانتهاء مهمة التدقيق وادا طولب المدقق بتعديل مهمة التدقيق الى مهمة تقود الى مستوى تامين اقل فان عليه تحديد ما ادا كان هناك سبب معقول - على المدقق ان لا يقبل تعديل احكام مهمة التدقيق ادا لم يكن هناك سبب معقول لفعل دلك - ادا تعدر عل المدقق قبول التعديل احكام مهمة التديق ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمة الأولية فان عليه الاستقالة من المهمة و تحديد وجود أي

الإدارة.	نوع من الالتزام تعاقدي او شكل اخر وبلاغ اثار دلك للأطراف الاخرين كالمالكين او السلطات المراقبة.

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو الرقم 210.

المطلب الثاني: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم "505"

الجدول رقم(3-2): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم "505"

المعيار الدولي للتدقيق"505" التأكيدات الخارجية	المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية
مجال تطبيق المعيار: فهدا المعيار يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية أي وصع حيز التنفيذ لهده الإجراءات بهدف الحصول على ادلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق 330 والمعيار الدولي للتدقيق 500 ولا يعالج الاستفسارات المتعلقة بالمقاضاة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501.	**مجال تطبق المعيار:** فهدا المعيار يعالج استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية أي وصع حيز التنفيذ لهده الإجراءات بهدف الحصول على ادلة مثبتة

اجراءات التأكيد: يمكن استعمال التأكيدات للحصول على ادلة حول: - وجود او عدم وجود شروط وظروف مشروعه او غيرها مثل الضامنات حسن الأداء او التمويل، في الاتفاقيات او الترتيبات المبرمة مع أطراف ثالثة أخرى - رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل السلطة التشريعية - استمرارية أهلية الافراد لتلقي رواتب التقاعد او مساعدات الدخل او المدفوعات السنوية او غيرها من المدفوعات المستمرة - وجود صفقات جانبية مع الموردين لارجاع السلع مقابل ائتمان بهدف استخدام تمويل يمكن ان يسقط في فقرة لاحقة بدون ارجاع تلك السلع.	**اجراءات التأكيد:** يمكن استعمال التأكيدات للحصول على ادلة حول: - معلومات موضوع التأكيد او الطلب كدالك رصيد الحسابات مكوناتها اجال الاتفاقيات العقود او العمليات التي قد تكون ابرمتها المؤسسة من طرف اخر - رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل الإدارة - استمرارية أهلية الغير لتلقي رواتب التقاعد او مدفوعات سنوية اوغيرها من المدفوعات المستمرة.

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو رقم 505.

المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 560

الجدول رقم(3-3): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 560

المعيار الدولي للتدقيق"560" الاحداث اللاحقة	المعيار الجزائري للتدقيق "560" الاحداث اللاحقة
مجال تطبيق المعيار:الغرض من هدا المعيار هو وضع معيار وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة وان المصطلح (الاحداثاللاحقة) في هدا المعيار يستعمل للإشارة الى كل الاحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق.	**مجال تطبيق المعيار:**يتطرق هدا المعيار الى التزامات المدقق اتجاه الاحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية وان مصطلح (الاحداث اللاحقة) تظهر بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.
احداث تقع لغاية تقرير المدقق: - على المدقق انجاز الإجراءات المصممة للحصول على الأدلة اثبات كافية وملائمة تؤيد بان كافة الاحداث لغاية تاريخ تقرير المدقق والتي قد تتطلب اجراء تسوية او الإفصاح عنها في البيانات المالية قد تم تشخيصها - ان إجراءات تشخيص الاحداث التي قد تتطلب اجراء التسوية او الإفصاح عنها فب البيانات المالية والتي يتم القيام بها في اقرب وقت ممكن لتاريخ تقرير المدقق تتضمن تدقيق الإجراءات التي قامت الإدارة بوضعها للتأكد من ان الاحداث اللاحقة قد شخصت كما تتضمن الاستفسار من الإدارة فيما ادا كانت هناك اية احداث لاحقة حدثت والتي قد يكون لها تاثير على البيانات المالية.	**احداث وقعت بين تارخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق:** - من واجب المدقق وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية والملائمة التي من شانها تحديد ما ادا كانت الاحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ اصدار التقرير والتي تتطلب احداث تعديلات على الكشوف المالية قد تم تحديدها - ان إجراءات تحديد الاحداث التي قد تتطلب اجراء تعديلات في الكشوف المالية والتي يتم القيام بها في اقرب تاريخ ممكن منه لتاريخ التقرير المدقق تتضمن ادراك كافة الجراءات الموضوعة من طرف الإدارة من اجل التأكد ان الاحداث الاحقة قد تم تحديدها كما تتضمن طابات للحصول على المعلومات من الإدارة ما ادا كان للاحداث اللاحقة تاثير على الكشوفات المالية.

حقائق مكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل اصدار البيانات المالية: - لا يتحمل المدقق اية مسؤولية للقيام باجراءات او لعمل أي استفسار يتعلق بالبيانات المالية بعد تاريخ تقرير المدقق - عند اطلاع المدقق بعد تاريخ تقرير المدقق ولكن قبل اصدار البيانات المالية على واقعة قد تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية يجب عليه دراسة ما اذا كانت البيانات المالية في حاجة الى تعديل - في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية في الظروف يعتقد فيها المدقق بضرورة التعديل.	**حقائق اعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق الى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية:** - لا يلزم المدقق بالقيام باجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصداره تقريره - عند اعلام الإدارة المدقق إصداره تقريره قبل المصادقة على البيانات المالية بحدث من شانه ان يحدث تعديلات على التقرير يجب عليه تحديد ما اذا كانت الكشوف المالية بحاجة الى تعديل - اذاا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المدقق انه من الضروري القيام بها استوجب على المدقق تغيير رايه ثم ارسال تقريره.
حقائق مكتشفة بعد اصدار البيانات المالية: لا تقع على المدقق بعد اصدار البيانات المالية اية مسؤولية لعمل اية استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية .	**حقائق اعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية:** لا يلتزم المدقق باي اجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد اشهارها.

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو رقم 560.

المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 580

الجدول رقم(3-4): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 580

المعيار الدولي للتدقيق "580" اقرارات الادارة	المعيار الجزائري للتدقيق"580" التصريحات الكتابية
مجال تطبيق المعيار:الغرض من هدا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول استخدام إقرارات الإدارة و الإجراءات التي يتوجب تطبقها عند تقييم وتوثيق اقرارات الإدارة والإجراءاتالمتخذة في حالة رفض الاقرارات المناسبة.	**مجال تطبيق المعيار:**يعالج هدا المعيار الزامية تحصل المدقق على تصريحات الكتابية من الإدارة في اطار الكشوف المالية.
اقرارات الإدارة كدليل إثبات: - - على المدقق ان يتحصل على اقرارات خطية من الإدارة حول الأمور هامة للبيانات المالية في حالة يتعذر فيها وجود ادلة اثبات أخرى كافية. - خلال عملية التدقيق تقوم الإدارة بعمل عدة قرارات الى المدقق اما من تلقاء نفسها او بنء على استفسارات معينة وفي حالة كون هده الاقرارات تتعلق بأمور هامة للبيانات المالية فان المدقق سوف يحتاج الى: • طلب ادلة اثبات معززة من المصادر داخل او خارج المنشأة • تقييم فيما ادا كانت الاقرارات المقدمة من الإدارة معقولة وتتوافق مع ادلة الاثبات الأخرى التي تم الحصول عليها ومن ضمنها الفراوات الأخرى. - في حالة تناقض اقرارات الإدارة مع الأدلة اثبات أخرى، على المدقق ان يستقضي أسباب دلك وعند الضرورة يجب عليه إعادة النظر بمصداقية لإقرارات الأخرى المقدمة.	**تصريحات كتابية كعنصر مقنع:** - على المدقق ان يحصل على تصريحات كتابية من الإدارة المتعلقة باكشوف المالية في حالة يتعدر عليها وجود عناصر مقنعة - خلال عملية التدقيق تقوم الإدارة بعمل عدة تصريحات كتابية تتعلق بالكشوف المالية فان المدقق سوف يحتاج الك • طلب عناصر مقنعة من مصادر داخل او خارج المنشاة • تقييم فيما ادا كانت التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الادراة تتوافق مع العناصر المقنعة الأخرى - ادا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للعناصر المقنعة الأخرى على المدقق وضع إجراءات التدقيق الازمة محاولة منه في حل هده التناقضات وادا لم يتم حل المسالة عليه إعادة النظر في التقييم الكفاءة النزاهة اخلاقيات او واجبات الإدارة وعليه ان يحدد مدى تأثير دلك على مصداقية التصريحات الكتابية.

العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة: - عند طلب إقرار الإدارة يطلب المدقق ان يعينون الكتاب اليه وان يتضمن معلومات خاصة وؤرخ ويوقع بشكل مناسب. - يؤرخ كتاب التمثيل عادة بنفستقرير المدقق ومع دلك وفي ظروف معينة فقد يتم الحصول على إقرار الإدارة منفصل يتعلق بمعاملات خاصة او احداث أخرى خلال اجراء عملية التدقيق او في تاريخ لاحق لتاريخ تقرير المدقق.	**العناصر الرئيسية للتصريحات الكتابية:** - عند طلب التصريحات الكتابية يطلب المدقق ان تعنون الرسالة وان تتضمن معلومات خاصة وتؤرخ وتوقع بشكل مناسب - تاريخ التصريحات الكتابية عادة يكون اقرب او في نفس تاريخ تقرير المدقق.

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو رقم 580.

المبحث الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية دات ارقام 300، 500، 510، 700.

سنقوم بمقارنة كل معيار جزائري مع معيار تدقيق دولي في كل مطلب.

المطلب الأول: مقارنة معيار تدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 300

الجدول رقم (3-5): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 300

المعيار الدولي للتدقيق"300" التخطيط	المعيار الجزائري للتدقيق "300" تخطيط تدقيق الكشوف المالية
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هدا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات التخطيط عملية التدقيق البيانات المالية ان هدا المعيار وضع **ليناسب التدقيق** متكرر الحدوث اما في التدقيق الأول مرة فقد يحتاج المدقق لتوسيع عملية التخطيط الى حدود ابعد مما سيناقش على هدا السياق.	**مجال تطبيق المعيار:** يدرسهدا المعيار التزمات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوفات المالية ان هدا المعيار يخص التدقيقات المتكررة كما يعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب اخدها بعين الاعتبار في اطار مهمة التدقيق الأولية.

تخطيط العمل: - ان تخطيط الملائم لعمل المدقق يساعد في التأكد من ان العناية الملائمة قد أعطيت للمجالات الهامة في عملية التدقيق، وان المشاكل المحتملة قد حددت وان العمل سيتم إنجازه بسرعة كما يساعد التخطيط على توزيع الاعمال بشكل ملائم على المساعدين وتنسيق العمل الدي يتم من قبل المدققين الاخرين والخبراء - ان مدى التخطيط سوف يختلف استنادا الى حجم المنشاة وتعقيدات عملية التدقيق وخبرة المدقق مع المنشاة ومعترفة بطبيعة العمل. - قد يرغب المدقق بمناقشة أجزاء التدقيق الشاملة وبعض إجراءات التدقيق مع لجنة التدقيق في المنشاة او الإدارة او الموظفين ودلك لتطوير فعالية وكفاءة عملية التدقيق التنسيق إجراءات التدقيق مع الاعمال موظفي المنشاة ومع دلك فان خطة التدقيق الشاملة وبرامج - التدقيق تبقي من مسؤولية المدقق. -	**رزنامة التخطيط:** - ان التخطيط يساعد المدقق في اهتمام المناسب بالمجالات المهمة لدات التدقيق وحل المشاكل المحتملة وتنظيم وتسيير مهمة التدقيق كما يساعد التخطيط على التوجيه الصحيح للمهام على الأعضاء الفريق المكلف بها وتنسيق الاعمال المنجزة من طرف المدققين والخبراء. - طبيعة وامتداد التخطيط يتغيران حسب حجم ودرجة تعقيد الكيان - يمكن للمدقق ان يقرر مناقشة إدارة الكيان حول بعض المسائل التي تمس بالتخطيط من اجل تسهيل أداء وإدارة مهمة التدقيقدون التعرض لفعالية تدقيقه ويبقى المدقق مسؤولا عن استراتيجية العامة للتدقيق او برنامج العمل.
الأمور التي تأخذ بعين الاعتبار عند قيام المدقق بوضع خطة التدقيق الشاملة: - طبيعة العمل - النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية - المخاطر والاهمية النسبية - طبيعة الإجراءات وتوقيفها ومداها - التنسيق والتوجيه والاشراف والمتابعة.	مسائل تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق: - برنامج العمل - الإطار التنظيمي والقانوني الدي يخضع له الكيان - المخاطر - نطاق الإجراءات - التنسيق والتوجيه

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو رقم 300

المطلب الثاني: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 500

الجدول رقم (3-6): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 500

المعيار الدولي للتدقيق "500" ادلة الإثبات	المعيار الجزائري للتدقيق"500" العناصر المقنعة
مجال تطبيق المعيار:الغرض من هدا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات لكمية ونوعية ادلة الاثبات التي يتم الحصول عليها عند القيام بعملية التدقيق البيانات المالية وإجراءات الحصول على هده الأدلة.	**مجال تطبيق المعيار:**يوضح هدا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في اطار تدقيق الكشوف المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بيصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة.
ان البيانات المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي: - الوجود: ان الموجودات والمطلوبات موجودة في تاريخ معين - الحقوق والالتزامات: ان الموجودات تخص المشاة في تاريخ معين	**ان الكشوف المالية هي الصادرة عن الإدارة ويمكن تصنيفها كما يلي:** وجود: الأصول والخصوم والأموال الخاصة موجودة الحقوق والوجبات: الكيان يمتلك او يراقب الأصول، وتتعلق الديون بواجبات الكيان
- الحدوث: ان المعاملة او الحدث الدي تم يخص المنشاة خلال الفترة - الاكتمال: ليست هناك أي موجودات او مطلوبات او معاملات او احداث لم تسجل وليس هنالك اية بنود لم يفصح عنها خلال فترة - التقييم: ان الموجودات او المطلوبات قد سجلت يقيمتها المناسبة - القياس: ان المعاملة او الحدث قد سجل بمبلغ	فصل الفترات: العمليات والاحداث قد تم تسجيلها في الفترة المحاسبية المناسبة الشمولية: كل العمليات والاحداث المسجلة التي كان يجب تسجيلها قد تم تسجيلها محاسبيا التقييم: تتضمن الكشوف المالية كل الأصول والخصوم والأموال الخاصة بقيمتها الصحيحة الدقة: المبالغ والمعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات والاحداث قد تم تسجيلها بشكل صحيح

مناسب وان الإيرادات والمصروفات قد حملت على فترة مناسبة - العرض والافصاح: ان البند قد تم الإفصاح عنه وصنف وشرح بموجب الإطار الملائم للتقارير المالية.	تصنيف والفهم: المعلومات المالية المعروضة ومفصلة بشكل دو دلالة ومعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.
إجراءات الحصول على ادلة الإثبات: - يتضمن الفحص اختبار السجلات والمستندات او الموجودات الملموسة ويوفر فحص السجلات والمستندات ادلة اثبات دات درجات مختلفة من الموثوقية تعتمد على طبيعتها ومصدر الفعالية الضوابط الداخلية لإجراءاتها - تتضمن الملاحظة النظر الى المعالجة او الجراء الدي يقوم به الاخر ومثلا ملاحظة المدقق لعمليات التعداد في الجرد الدي يقوم به الموظفون المنشاة او ملاحظة أداء الإجراءات الضبط الداخلي - المصادقة قد تتضمن الإجابة على استفسار تعزيز المعلومات مثلا من المعتاد ان يطلب المدقق مصادقة مباشرة لحسابات تحت التحصيل بواسطة الاتصال بالمدين.	**إجراءات جمع العناصر المقنعة:** - تقديم عملية تفتيش التسجيلات او الوثائق عناصر مقنعة حيث تتباين المصداقية حسب طبيعة مصدرها وادا تعلق الامر بتسجيلات او الوثائق داخلية بفعالية النظام الرقابة حول اعدادها - تتمثل الملاحظة في معاينة عملية او الطريقة التي ينفد بها اجراء ما من طرف اشخاص اخرين مثلا ملاحظة عملية الجرد المادي للمخزونات التي تقوم بها مستخدمي الكيان او ملاحظة عمليات المراقبة - طلبات التكيد والتي تعتبر نوعا خاصا من الطلبات المعلومات هي عملية الحصول على تصريح مباشرة من قبل الغير تأكيد لمعلومة ما.

المصدر: اعتماد على المعيار الجزائري للتدقيق والدولي دو الرقم 500

المطلب الثالث: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 510

الجدول رقم(3-7): مقارنة العيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 510

المعيار الدولي للتدقيق "510" التكليف بالتدقيق لأول مرة -الأرصدة الافتتاحية	المعيار الجزائري للتدقيق"510" مهام الأولية-الأرصدة الافتتاحية
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هدا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأرصدة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة او عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد تدققت من قبل المدقق اخر كما يجب ان يرعى هدا المعيار لكي يكون المدقق على علم بالمور الطارئة والالتزامات الموجودة في بداية الفترة وبالنسبة الى إرشادات التدقيق ومتطلبات اعداد تقارير المتعلقة بالمقارنات فقد وفرها المعيار الدولي للتدقيق710.	**مجال تطبيق المعيار:** يعلج هدا المعيار فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في اطار مهمة التدقيق الأولية كما تضاف الى الوجبات المطلوبة في هدا المعيار تلك المذكورة في معيار التدقيق الجزائرية 300و710
إجراءات التدقيق: - ان كفاية ولائمة الاثبات التي سوف يحتاج المدقق الى الحصول عليها والمتعلقة بالأرصدة الافتتاحية تعتمد على عدة امور منها: - السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشاة - هل ان البيانات المالية للفترة الحالية قد تم تدقيقها وان كانت كدالك فهل ان التقرير المدقق كان معدلا - طبيعة الحسابات ومخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات الفترة الحالية. - يحتاج المدقق ان يأخذ بعين الاعتبار فيما ادا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس تطبيق السياسات المحاسبية الملائمة وان هده السياسات قد تم تطبيقها بشكل ثابت في البيانات المالية للفترة الحالية وفي حالة وجود أي تغييرات في السياسات المحاسبية او في تطبيقها فعلى المدق ان يراعي فيما ادا كانت مناسبة وتم اخدها بعين الاعتبار والافصاح عنها بشكل دائم - في حالة تدقيق البيانات المالية للفترة السابقة من	**إجراءات التدقيق:** - ان كفاية ولائمة العناصر المقنعة التي سوف يحتاج المقق الى الحصول عليها والمتعلقة بالارصدة لافتاحية تعتمد على عدة أمور منها: - الطرق المحاسبية المتبعة من قبل الكيان - الكشوف المالية للفترة الجارية قد تمت هل ان معالجتها وان كانت كدالك فهل ان تقرير المدقق كان معدلا - مخاطر الاختلالات في الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية. - يحتاج المدقق الى تحديد ما ادا كانت الأرصدة الافتتاحيةتعكس تطبيق الملائم للطرق المحاسبية وان هده الطرق المحاسبية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية وفي حالة وجود أي تغييرات في الطرق المحاسبية او في تطبيقها فعلى المدقق ان يقوم بتقديم ما ادا كانت ملائمة - في حالة تدقيق الكشوف المالية للسنة المالية السابقة من قبل المدقق سابق فان المدقق الحالي

قبل مدقق اخر فان المدقق الحالي قد يستطيع الحصول على ادلة اثبات كافية ولائمة للأرصدة لافتتاحية ودلك بفحص أوراق عمل المدقق السابق وفي خالة كون التقرير المدقق السابق معدلا على المدقق ان يعطي عناية خاصة فب الفترة الحالية للأمور التي نتج عنها هدا التعديل.	قد يستطيع الحصول على العناصر مقنعة ومناسبة للأرصدة الافتتاحية ودلك بتدقيق ملفات عمل المدقق السابق وفي حالة كان الراي موضوع تعديل على المدقق تقييم اثر المسالة التي نجم عنها تعديل.
نتائج التدقيق واعداد التقرير: يجب ان يتضمن تقرير المقق: - رايا متحفظا - عدم ابداء الراي.	**النتائج وتقرير المدقق:** يجب ان يتضمن تقرير المدقق: - راي بتحفظ - استحالة تقديم الراي.

المصدر: اعتماد على المعيار التدقيق الجزائري والدولي دو الرقم 510

المطلب الرابع: مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 700

الجدول رقم(3-8): مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 700

المعيار الدولي للتدقيق "700" تقرير المدقق حول البيانات المالية	المعيار الجزائري للتدقيق"700" تأسيس الراي وتقرير التدقيق للكشوف المالية
مجال تطبيق المعيار: يهدف هدا المعيار الى وضع معايير وتوفير الارشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق الدي تم من قبل مدقق مستقل لبيانات المنشاة وان كثير من الارشادات المتوفرة يمكن تكييفها لتقارير المقق الأخرى حول معلومات المالية عدا تلك التقارير الخاصة بالبيانات المالية.	**مجال تطبيق المعيار:**يعالج هدا المعيارالتزام المدقق بتشكيل راي حول الكشوف المالية و التعبير بوضوح عن هدا الراي في تقرير كتابي يصف أساس دلك الراي.
العناصر الأساسية في تقرير المدقق: - عنوان التقرير - الجهة التي يوجه اليها التقرير - الفترة الافتتاحية او التمهيدية تضم • تحديد البيانات المالية المدققة • بيان مسؤوليات إدارة المنشاة ومسؤولية المدقق. - فقرة نطاق (شرح لعملية التدقيق) - فقرة الراي وتحتوي على ابداء الراي حول البيانات	**العناصر الأساسية في تقرير المدقق:** - عنوان التقرير - فقرة تمهيدية - شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين - شرح لمسؤولية المدقق - شرح التدقيق - الراي حول الكشوفات المالية - هوية وتوقيع المقق - تاريخ التقرير

المالية - تاريخ التقرير - عنوان المدقق - توقيع المدقق.	- عنوان المدقق.

المصدر: اعتمادا على معاير التدقيق الجزائري والدولي دو الرقم 70.

المبحث الثالث: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية

يختص هدا المبحث بتناول تحليل نتائج المقارنة معايير التدقيق مع الدولية للوصول في الأخير الى نتائج واستنتاجات.

المطلب الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية دات ارقام 210، 505، 560، 580.

الفرع الأول: تحليل مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم210

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ كلا المعيارين اوضحا:

- ان يجب تحديد شروط الارتباط بعملية التدقيق ودلك للاتفاق بين المدقق والإدارة(العميل)؛
- العناصر الأساسية التي يجب ان يشملها تقرير المقق
- الإجراءات التي يجب ان يستلزم بها المدقق عند إعادة التكليف بالتدقيق أي تدقيقات المتكررة.

الا ان المعيار الجزائري فقد تناول كل البنود المعيار الدولي وقد أضاف الى دلك الفقرات رقم 14، 15، 16، 17 والتي تناول الاتفاق على إطار مهمة التدقيق الكشوف المالية الا عندما يتوصل الى ان اطار مهمة التدقيق التعاقدية الدي تتبناه الإدارة مقبول.

- بدون وجود إطار مقبول لا يكون عند الإدارة أساس ملائم لمهمة التدقيق التعاقدية ولا يكون عند محافظ الحسابات مقاييس محددة ومناسبة يستند عند تقييمه للكشوفات المالية للكيان.[1]

الفرع الثاني: تحليل نتائج المقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 505

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ كلا المعيارين اوضحا:

[1] اعتماد على نتائج المقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 210.

- كل الإجراءات التأكيد التي يستلزم بها محافظ الحسابات للحصول على ادلة مثبتة
- إجراءات محافظ الحسابات في حالة رفض الإدارة السماح له بالإرسال طلب التأكيد؛
- الجراءات في حالة عدم تلقي الردود
- الإجراءات في حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل؛
- تقييم الأدلة المثبتة أي ادلة الرقابة.

الا ان المعيار الجزائري فقد تناول كل البنود المعيار الدولي وقد أضاف الى دلك جزء في الفقرة. والتي تناول فيها شرح بسيط لأنواع التأكيد الخارجي والمتمثلة في التأكيد الإيجابي والتأكيد السلبي.[1]

الفرع الثالث: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 560

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق تلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا مسؤولية المدقق المتعلقة ب:

- الحداث التي تقع بيت تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق؛
- الحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل اصدار الكشوف المالية؛
- الحقائق المكتشفة بعد اصدار الكشوف المالية.

الا ان المعيار الجزائري للتدقيق فقد تناول كل البنود المعيار الدولي وقد أضاف الى دلك في القرة 2 وابتي تناول فيها شرح بسيط لتاريخ اعداد الكشوف المالية وتاريخ المصادقة عليها كدلك شرح لتاريخ تقرير المدقق.[2]

الفرع الرابع: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 580

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق تلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا:

- الإجراءات المستلزمة على المدقق اتخادها عند الحصول على اقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)؛
- مسؤولية المدقق اتجاه إقرارات الإدارة ع دليل اثبات؛
- العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة؛
- أنواع إقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)؛

[1] اعتماد على النتائج مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق مع الدولي دو الرقم 505.

[2] اعتماد على نتائج المقارنة المعيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم560.

- نموذج كتاب إقرار الإدارة.

ان المعيار الجزائري تناول كل البنود المعيار الدولي ولم تكن هناك أي إضافات في هدا المعيار.[1]

المطلب الثاني: تحليل نتائج المقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية دات ارقام 300، 500، 510، 700.

الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 300

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السبق نلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا:

- التزامات وارشادات تتعلق بعملية التخطيط لتدقيق البيانات المالية (الكشوف المالية)؛
- استراتيجية التدقيق وكيفية عرض العمل أي التخطيط؛
- الأمور او المسائل التي تؤخذ بعين الاعتبار عند وضع حطة التدقيق؛
- التغييرات التي تطرأ على خطة التدقيق او البرامج العمل.

ان المعيار الجزائري تناول كل البنود المعيار الدولي ولم يكن هناك أي إضافات فقي هدا المعيار [2]

الفرع الثاني: تحليل نتائج المقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دات الرقم 500

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السبق نلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا:

- شرح ومفهوم شاملللأدلةالاثبات (العناصر المقنعة)
- الصفات التي يتوجب ان تتميز بها ادلة الاثبات
- الإجراءات التي يقوم بها المدقق ودلك للحصول على ادلة اثبات
- تصنيفات البيانات المالية.
- ان المعيار الجزائري للتدقيق تناول كل البنود المعيار الدولي في الفقرة 17 والتي تشير الى ان المدقق يحتاج الى ان يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على ادلة اثبات وفائدة المعلومات التي سيتحصل عليها أي يجب ان

[1] اعتمادا على نتائج مقرنة المعيار تدقيق الجزائري مع الدولي دو رقم 580 .

[2] اعتمادا على على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 300.

تكون التكلفة الحصول عليها اقل من فائدتها ولدلك فان تكلفة او مسالة صعوبة الحصول على الأدلة لا تعتبر بنفسها أساسا صحيحا لحذف الاجراء الضروري.[1]

الفرع الثالث: تحليل نتائج المقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 510

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناوها كلا المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السبق نلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا:

- شرح للأرصدة الافتتاحية
- نتائج التدقيق واعداد التقرير
- القواعد والمبادئ الواجب اتباعها عند اعداد التقرير.

ان المعيار التدقيق الدولي أضاف الى هدا المعيار الوجبات المطلوبة في معيار التدقيق الدولي رقم 710 الا ان المعيار الجزائري للتدقيق أضاف الوجبات المطلوبة في المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300و710.[2]

الفرع الرابع: تحليل نتائج المقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم 700

يهدف هدا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ ان كلا المعيارين اوضحا العناصر الأساسية التي يجب ان يشملها التقرير وهي:

عنوان التقرير، الجهة التي يوجه اليها التقرير والفقرة الافتتاحية التمهيدية، مسؤولية الإدارة (المسيرين الاجتماعيين) عن البيانات المالية، مسؤولية المدقق.

فقد تناول المدقق المعيار الجزائري كل البنود المعيار الدولي ولكن المعيار الجزائري أضاف بعض النقاط على هدا المعيار والمتمثلة فيما يلي:

- نجد ان المعيار التدقيق الدولي أوضح ان اعداد البيانات المالية هي من مسؤولية الإدارة ولكن معيار التدقيق الجزائري توسع في دلك من خلال وضع بعض القواعد المسؤولة هي:
  - تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب؛
  - تصميم وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد العرض الصحيح للكشوفات المالية الخالية من الاختلالات المعتبرة سواء كانت صادرة عن غش او ناتجة عن أخطاء.

[1] اعتمادا على على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم500

[2] اعتمادا على على نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي دو الرقم510.

- لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة ولكن تناولها المعيار الدولي في الفقرة رقم29 والتي تنص على ان تقرير مدقق الحسابات يكون معدلا في الحالات التالية:
- الأمور التي لا تؤثر على رأي المدقق مثل التأكيد لأمر ما؛
- الأمور التي تؤثر على راي المدقق مثل راي متحفظ وعدم اباء الراي او راي معاكس

المطلب الثالث: النتائج

من خلال تحليل النتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية نلاحظ ان هنالك معايرين لم تكن فيهما أي تغييرات (إضافات او انقاصات) والمتمثلة فب معيار التدقيق الجزائري رقم 580"التصريحات الكتابية"

و المعيار رقم 300" تخطيط تدقيق الكشوف المالية" اما بالنسبة للمعيار رقم 500 "العناصر المقنعة " فقد تناول كل البنود معيار التدقيق الدولي رقم 500"ادلة الاثبات" الا الفقرة رقم 17 اما بالنسبة للمعايير الأخرى فقد كانت هناك بعض الإضافات و المتمثلة في ما يلي:

- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم "505" " التأكيدات الخارجية" على المعيار التدقيق الدولي رقم 505 "التأكيدات الخارجية" أنواع التأكيد الخارجي فب الفقرة رقم 3
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 560" الأحداث اللاحقة" على المعيار التدقيق رقم 560 الاحداث اللاحقة مفاهيم متعلقة بالتواريخ في الفقرة رقم 2؛
- أضاف المعيار التدقيق الجزائري رقم 510" مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية" على المعيار التدفيق الدولي 510 " التكليف بالتدقيق لأول مرة –الأرصدة الافتتاحية" الواجبات المطلوبة المذكورة في المعيار 300 ودلك في الفقرة رقم 3.

اما بالنسبة لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700" تأسيس الراي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" فقد كانت هنالك إضافات والمتمثلة في بعض القواعد للمسؤولية إضافة الى دلك هنالك فقرة لم يتناولها والمتمثلة في الفقرة 29 التي تتضمن التقارير المعدلة وهدا مقارنة مع المعيار التدقيق الدولي رقم 700" تقرير المدقق حول البيانات المالية " فمن خلال النتائج المتواصل اليها نستنتج ان معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية لم تكن بينهما اختلافات لها اثر جوهري على معايير، ونما هده الاختلافات عي عبارة عن تعديلات بسيطة ليس لها أي اثر على تلك المعايير.[1]

[1] اعتمادا على تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية.

خلاصة الفصل:

ان وجود معايير التدقيق الدولية عالية الجودة ومحددة تعزز تقه مستخدميها، فضلا عن مساعدتهم في ترشيد القرارات المتخذة بناء عليها، ولا يتحقق هدا الا بضرورة تطبيقها في مختلف البلدان واعتمادها من قبل المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

تعتبر معايير التدقيق الدولي نموذج من الضوابط والأحكام، تجعلها دات خصوصيات تنفرد عن نظيرتها التقليدية الا ان البيئة التي تنشط في ظلها حتمت على بعضها ان تتبنها كأساس للحكم على نوعية العمل الدي يقوم به مستخدميها.

الخاتمة

من حلال دراستنا لمعايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها مع معايير التدقيق الدولية كانت اهداف ثانوية من وراء هده الرسالة كالتعرف على التدقيق واقاء الضوء على الاتحاد الدولي للمحاسبين وتطور التدقيق بالجزائر بالإضافة الر التعرف على كلتا معايير التدقيق اما الهدف الرئيسي والتي كانت دراستنا مبنية على أساسه هو البحث عن أوجه التشابه والاختلاف بينهما.

ولمعالجة الإشكالية ومختلف الأسئلة المطروحة وكدا اختبار الفرضية المذكورة في اول الدراسة تم تقسيم هده الأخيرة الى تلاته فصول، الفصلين الاولين منها نظرية والفصل الثالث عبارة عن دراسة مقارنة، وقد تم التوصل الى عدد من النتائج التي سنقدم من خلالها بعض الاقتراحات.

وفيما يلي سيتم اختبار الفرضية وعرض اهم نتائج الدراسة بالإضافة الى ادراج بعض التوصيات وكدا دكر بعض المواضيع التي يمكن ان تكون إشكاليات دراسات مستقبلية.

اختبار الفرضية:

بعد عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع توصلنا الى نتيجة المرتبطة بالفرضية الموضوعية مسبقا كما يلي:

" هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية الا ان هناك أوجه اختلاف تميز بينهما، من خلال الفضل الثالث والعرض التفصيلي لدراسة المقارنة بين تلك المعايير استنتجنا ان هناك تشابهات واختلافات بينهما، لكن هده الاختلافات غير واضحة المعالم وليس لخا تأثير على المعايير وانما هي عبرة عن تعديلات بسيطة وهدا ما يثبت صحة الفرضية.

نتائج الدراسة:

على ضوء ماسبق استخلصت العديد من النتائج والتي يمكن توضيحها فيما يلي:

- معايير الدقيق الدولية جاءت لضبط عمل المدقيقين وتوجيههم للعمل بأكثر صورة مثالية}
- جاءت معايير التدقيق الدولية من اجل الحصول على قبول في جمع انحاء العالم؛
- تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى اقل من نظيرتها في الدول المتقدمة مهنيا}
- تناول معيا التدقيق الجزائري 210" اتفاق حول احكام مهام التدقيق" كل بنود معيار التدقيق الدولي210" شروط التكليف بالتدقيق" وأضاف بعض النقاط المتعلقة بالاتفاق على اطار مهمة التدقيق التعاقدية؛
- تناول المعيار التدقيق الجزائري505 " التأكيدات الخارجية" كل بنود معيار التدقيق الدولي505 "التأكيدات الخارجية وأضاف جزء في الفقرة 3 شرح لأنواع التأطير الخارجي؛
- تناول المعيار الجزائري للتدقيق 560"الاحداث اللاحقة" كل بنود معيار التدقيق الدولي 560" الاحداث اللاحقة" وأضاف الى دلك في الفقرة 2 مفاهيم متعلقة بالتواريخ؛
- تناول معيار التدقيق الجزائري 580 "التصريحات الكتابية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 580 "اقرارات الإدارة" ولم تكن أي إضافات؛
- تناول معيار التدقيق الجزائري 500 " العناصر المقنعة" كل بنود معيار التدقيق الدولي 500" ادلة الاثبات" الا الفقرة 17 والتي ألزمت ان يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على ادلة الاثبات وفائدة المعلومات؛
- تناول معيار التدقيق الجزائري510 «مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية" كل البنود معيار التدقيق الدولي510" التكليف بالتدقيق لأول مرة-الأرصدة الافتتاحية" وأضاف الى دلك الوجبات المطلوبة في المعيار300؛
- تناول المعيار الجزائري للتدقيق 700" تأسيس الراي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية" وأضاف الى دلك بعض القواعد للمسؤولية، الا انه لم يتناول الفقرة29 التي تتضمن التقارير المعدلة.

الاقتراحات:

أمكنت لنا هده الدراسة بالخروج بمجموعة من التوصيات وهي كالاتي:

- إقامة ملتقيات دورية بغية اطلاع المدققين على التطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة؛

- الفهم السليم لمعايير التدقيق من قبل الأطراف المعنية بالتطبيق ومن أهمها محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؛
- الفهم السليم لمعايير التدقيق من قبل الأطراف المعنية بالتطبيق ومن أهمها محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين؛
- التدريب المهني والعملي للقائمين بالتنفيذ وفقا لبرامج تدريبية متخصصة ومستمرة؛
- التشاور المستمر بين الجنة الصادرة للمعايير وبين المنفذين؛
- الاستفادة من تجارب بعض الدول دات الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر
- الأخذ بعين الاعتبار وقع الممارسة المهنية في الجزائر عند اصدار بقية المعايير.

افاق الدراسة:

يمكن ان نشير الى دراستنا هده يمكن ان تكون مرحلة تمهيدية لمواضيع دارسات مستقبلية في مجال معايير التدقيق ولد سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة لهدا البحث:

- ان الدراسة كانت محددة حيث تناولت الإصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية، حيث يبقي المجال مفتوحا امام احر الإصدارات؛
- دراسة مقارنة بين معايير الدول الإسلامية للتدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية للتدقيق؛
- مدى تطبيق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين لمعايير التدقيق؛
- أهمية تطوير معايير التدقيق في الجزائر لتحقيق التوافق مع معايير التدقيق الدولية.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع:

أولا: الكتب

1. أبو زيد شحنة **تدقيق الحسابات: مدخل معاصر وقفا لمعايير التدقيق الدولية**، ط1، دار وائل، عمان، 2015.
2. احمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث: الإطارالدولي**، ط1، دار صفاء، عمان،2009.
3. احمد جمعة، **المدخل الى التدقيق والتأكيد: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق**، ط1، دار صفاء، عمانن2012.
4. حامد الشمر، **معايير المراجعة الدولية، ومدى إمكانية استخدامها في التنظيمالممارسة المهنيةبالمملكة العربية السعودية**، ط1، الإدارة العامة للبحوث المملكة العربية السعودية، 1994.
5. خالد عبد الله، **علم التدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعلمية**، ط1، دار وائل، بدون بلد، 2000.
6. خالد عبد الله، **علم تدقيق الحسابات** ، ط1، دار الراية، الأردن، 2009.
7. سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **المراجعة الخارجية: المفاهيم الأساسية واليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية**، ط1، الدار الجامعية، 2002.

ثانيا: البحوث العلمية

1. امين مازون، **التدقيق المحاسبي من المنظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، ماجستير، منشورة، محاسبة وتدقيق، الجزائر3، 2011

2. حسام الدين حماني، **التدقيق المحاسبي نت المنظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، ماستر غير منشورة، مالية ومحاسبة، سطيف 1، 2012

3. عمر شريفي، **التنظيم المهني للمراجعة**، دكتوراه، غير منشورة، علوم اقتصادية، سطيف1، 2012.

ثالثا: القرارات

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، رقم 002، الجزائر، 04 فيفري 2016.

2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مقرر يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، رقم

3. 150، الجزائر 11 أكتوبر 2016.

رابعا: الجرائد والمجلات العامة

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخة في 02 فبراير 2011.

2. كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية والمالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013.

الملاحق

الملحق 01

نموذج عن رسالة مهمة (تكيف وفق طبيعة المهمة، قانونية أو تعاقدية)

مثال: نموذج رسالة مهمة محافظة الحسابات

رأسية المكتب:
رقم الاعتماد:
رقم التسجيل في الجدول:
العنوان:
الهاتف/الفاكس:
المكان والزمان

موجه إلى إدارة الكيان

سيدة/سيد،

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات ن ،ن+1 ،ن+2.

1.هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية

في إطار هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق الكشوف المالية لكيانكم بهدف تقديم رأي حول انتظام وصحة والصورة المطابقة التي تقدمها حسابات شركتكم.

و سيجسد بتحرير تقارير إبداء الرأي وتقارير خاصة كما ينص عليها القانون التجاري والقانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر.هذه المعايير تتطلب وضع حيز التنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة.

أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص من خلال سبر، العناصر المقنعة التي تبرر المعطيات المحتواة في الكشوف المالية.

يتمثل التدقيق أيضا في تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

2.مسؤولية محافظ الحسابات

يستوجب علي أن أشير أنه نظرا لتقنيات السبر وحدود أخرى مرتبطة للتدقيق وكذلك تلك المتعلقة بسير كل نظام محاسبة ومراقبة داخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات معتبرة، كذلك تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء، لا يمكن تفاديه كليا. لهذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل النقائص المهمة في النظام المحاسبي والمراقبة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها.

أنا أخضع للسر المهني طبقا لأحكام المادة رقم 71 من القانون 10-01 المذكور آنفا، ولا يمكن أن أعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون.

3.مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للكيان

أذكركم أن إعداد الكشوف المالية السنوية لكيانكم يقع على عاتق المسؤولين الاجتماعيين، وهذه المسؤولية تستلزم:

- مسك محاسبي وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي والنصوص المنبثقة،

- وضع نظام مراقبة داخلية مناسب.

المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك ب:

- وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية للكيان وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة.

- السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين و الذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة مثبتة.

يجب أن يرسل إلي مشروع الكشوف المالية السنوية التي ستعرض على مجلس الإدارة أو هيئة التسيير ، 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات.

لكن سأتدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعد وتعرض على الهيئات المداولة.

سأكون ممتنا بتلقي إرسالكم : (على سبيل المثال)

- الاستدعاءات المرسلة وفق الآجال المحددة في القانون التجاري،

- قائمة بالاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها،

- قائمة بالاتفاقيات المنظمة قيد التنفيذ في الشهر الموالي لتاريخ إقفال السنة المالية.

4.مخطط التدخل و الفريق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

جانفي:.....

فيفري:.....

الخ:.....

هذا المخطط سيعد كل سنة بالتشاور الوثيق مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أن حساباتكم تم إقفالها و عرضها علي في الآجال المتفق عليها و التي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الآجال المحددة. أشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة.

أعتمد على تعاونكم التام وكذا مستخدميكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الآجال المعقولة.

سيكون ضمن مسؤوليتي ضمان خدمة ذات نوعية للكيان.

ستتم مساعدتي في مهمتي من طرف:

(*تحديد الهوية ،المؤهلات المهنية و المركز*).

عند الاقتضاء سيتم اللجوء إلى أشخاص من أهل الاختصاص وذلك لمساعدتي في انجاز مهمتي.

5.رسالة التأكيد

تجنبا لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأكيد عدد من التصريحات المجمعة أثناء المهمة، سأطلب من الإدارة عند نهاية أعمال التدقيق رسالة تأكيد. هذه الرسالة ستسمح على الخصوص بإعطاء ضمان أن كل المعلومات والقرارات المهمة لاسيما تلك المتعلقة بالتزامات كيانكم اتجاه الغير أو المنازعات الجارية أو المحتملة قد تم إدراجها بشكل صحيح في الحسابات السنوية أو، إذا لم يكن بالإمكان إدراجها، قد تم أخذها بعين الاعتبار عند إعداد الكشوف المالية (الملحق).

6.الأتعاب

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي ب.....دج خارج الرسم والنفقات.

وفقا لرزنامة المهمة فإنّ أتعابي ستتم فوترتها كالتالي:

(وضع رزنامة الفوترة والدفع)

سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي وسيؤدي، عند الاقتضاء، إلى مراجعتها.

أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة مختوما بإمضائكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه"

تقبلوا مني، سيدتي/سيدي، خالص عبارات التقدير و الاحترام.

محافظ الحسابات
الكيان

التاريخ:

سيدة/سيد:

الوظيفة:

الملحق 02

نموذج رسالة الإدارة

(رسالة تأكيد حول الحسابات السنوية)

مثال: مهمة محافظة الحسابات

كل النقاط المذكورة في هذا النموذج موافقة، و بشكل مستقل عن المعلومات المتضمنة في م.ج.ت 580 بغض النظر عن التصريحات الكتابية التي قد يعتبرها محافظ الحسابات ضرورية.

علاوة على ذلك، فإنه يجب تكييف هذه الرسالة في إطار التدقيقات الأخرى غير تلك القانونية.

(ترجع إلى محافظ الحسابات على ورق برأسية الشركة)

السيد.....

محافظ حسابات

(العنوان)

توجه إليكم هذه الرسالة تطبيقا لمعاييركم و ممارساتكم المهنية في إطار تدقيقكم القانوني للكشوف المالية المقدمة من طرف الهيئة المخولة بتاريخ.....مع.....

- صافي الميزانية.....دج

- النتيجة الصافية للسنة.....دج

- مبلغ التكاليف و النتائج، الصافية من الضرائب، المسجل في حساب ترحيل من جديد .....دج

و الذي يهدف إلى إبداء رأي حول مصداقية و انتظام و الصورة المطابقة للكشوف المالية.

باعتبارنا مسؤولين عن المؤسسة.....، عن إعداد الكشوف المالية مع وضع نظام المراقبة الداخلية و بعد أن قمنا بطلب المعلومات التي اعتبرناها ضرورية حتى نتمكن من إصدار التصريحات الكتابية، و نؤكد لكم، فيما يلي، و بنية صادقة و على قدر علمنا، المعلومات و التأكيدات التي قدمت لكم في إطار مهمتكم:

- تم إعداد الكشوف المالية على مسؤوليتنا قصد تقديم الوضعية المالية و النتيجة، بشكل منتظم و نزيه و طبقا للمعايير الجزائرية للمحاسبة.

- قمنا بتصور و وضع حيز التنفيذ عمليات مراقبة تهدف إلى تفادي و كشف الأخطاء و الغش.

- لم تنتهي إلى علمنا أية نقائص في نظام المراقبة الداخلية أو ضعف من شأنهم أن يؤثروا بشكل معتبر على الكشوف المالية.

- لا توجد أية اختلالات سيكون لها أثر معتبر على الكشوف المالية في مجملها.

- إلى يومنا هذا، لم ينتهِ إلى علمنا أي من الأحداث ، غير تلك التي تم أخذها بعين الاعتبار، وقع منذ تاريخ إقفال الحسابات و الذي قد يتطلب إحداث تعديلات في الحسابات أو أي علامة في الملحق.

- لم ينته إلى علمنا، إلى تاريخ اليوم، أي حدث أو أية صفقة يمكن لهما أن يؤثرا بشكل معتبر على الكشوف المالية أو، برغم خلوهما من أي أثر على هذه الكشوف، من شأنهما أن يكونا لهما أثر ايجابي أو سلبي معتبرين على الوضعية المالية المستقبلية لمؤسستنا،

- قمنا بإعلامكم بحالات الغش المعتبرة المرتكبة أو تلك موضع الشك، و التي يجب أخذ نتائجها بعين الاعتبار عند إعداد الكشوف المالية،

- قمنا بتطبيق القانون بقدر المستطاع و في حدود علمنا به،

- كل العمليات و/أو النتائج المالية لأي عقد/اتفاقية من المفترض أن تقيد في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، هي مدونة فعلا و ينعكس ذلك بشكل صحيح في الكشوف المالية،

- خلال السنة، قامت المؤسسة:

(أ) إبرام اتفاقيات نظامية مع الإداريين:

-.....

-.....

(ب) لم تبرم أية اتفاقية.

- خلال السنة، لم تمنح المؤسسة أي قرض، كفالة، دعم أو سحب على المكشوف على حساب جاري لأي من إداريها.

- لا يوجد أي نزاع مع الإدارة الجبائية أو هيئات الضمان الاجتماعي.

- لم ينته إلى علمنا أي حدث جديد من شأنه تهديد استمرارية الاستغلال.

- الخ.....

(أي مسائل أخرى قد يعتبرها المدقق ضرورية)

المسيرين أو رئيس مجلس الإدارة.

الملحق 03

ملحق: نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المُعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق

المدقق المستقل:.....

المرسل إليه المناسب:.....

لقد قمنا بمراجعة الكشوف المالية المرفقة للشركة "س" بما في ذلك الكشوف التالية (بتاريخ الإقفال أو الفترة التي يغطيها التدقيق): الميزانية، حساب النتائج، بيان التغييرات في الأموال الخاصة، كشف سيولة الخزينة و الملحق.

مسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية

يعدّ المسيرون الاجتماعيون مسئولين عن الإعداد و العرض الصحيح للكشوف المالية وفق النظام المحاسبي و المالي، و كذلك على المراقبة الداخلية التي يعتبرونها ضرورية لإعداد الكشوف المالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء .

مسؤولية المدقق

مسؤوليتنا هي التعبير عن رأينا حول الكشوف المالية على أساس تدقيقنا. قمنا بالتدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

تستوجب منّا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول لكشوف مالية خالية من الإختلالات المعتبرة.

يستدعي التدقيق وضع حيز التنفيذ لإجراءات قصد جمع عناصر مقنعة متعلقة بالمبالغ و المعلومات الواردة في الكشوف المالية.

اختيار الإجراءات الموضوعة نابع عن الحكم الخاص للمدقق، بما في ذلك تقييم مخاطر أن تتضمّن الكشوف المالية اختلالات معتبرة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن أخطاء.

بإجراء هذا التقييم للمخاطر، يأخذ المدقق بعين الاعتبار المراقبة الداخلية للكيان و المتعلقة بإعداد و عرض الكشوف المالية بشكل صحيح قصد تحديد إجراءات التدقيق الملائمة للظرف، و ليس بغاية إبداء الرأي حول فعالية نظام المراقبة الداخلية للكيان.

يتمثل التدقيق كذلك في تقدير ملائمة الطرق المحاسبية المعتمدة، عقلانية التقديرات المحاسبية المعدّة من طرف الإدارة و عرض مجمل الكشوف المالية.

نعتبر العناصر المقنعة المجمّعة كافية و ملائمة لتأسيس رأينا.

الرأي حول الكشوف المالية المعدّة وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح و المطابقة

برأينا الكشوف المالية للمؤسسة "س" بعنوان النشاط المقفل بتاريخ 31 ديسمبر ن200، منتظمة و تعرض بصدق، و في جميع جوانبها المعتبرة (أو تعطي الصورة الوفية)، الوضعية المالية للمؤسسة "س" بتاريخ 31 ديسمبر ن200، و كذلك النجاعة المالية و سيولة الخزينة للسنة المالية المقفلة بهذا التاريخ، وفقا للنظام المحاسبي المالي.

تقرير حول التزامات قانونية و تنظيمية أخرى

[محتوى و شكل هذا الجزء من تقرير المدقق، يتغير حسب طبيعة الالتزامات الخاصة به]

[هوية و توقيع المدقق]

[تاريخ التقرير]

[عنوان المدقق]

الملخص

الملخص:

ان الهدف من هده الدراسة هو محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية NNA ومعايير التدقيق الدولية ISA، ومن خلال هده الدراسة حاولنا القاء الضوء على اهم الجوانب التي تمس الموضوع ، تبين ان المعايير التدقيق الجزائرية NAAومعايير التدقيق الدولية ISA بينهما اختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على التغيير مضمون المعيار بحد داته وانما هده الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلاصنا ان الجزائر قامت باستخدام أسلوب التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية ISA ودلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائر.

Résumé

L'objectif de cette étude est d'essayer de tenir sur un certain nombre de différence entre l'audit des normes algériennes et internationales.

A travers cette étude, nous avons essayé de mettre la lumière sur les aspects les plus importants qui ont une relation avec ce sujet, nous avons découvert que les normes d'audit algérien et international sont un peu différente n'est qu'une simple modification.

A partir de cela nous avons trouvé que l'Algérien a utilisé le style de l'adoption total des nombre internationales d'audit le développent de l'audite en Algérie.

Abstract:

The objective of this study is to try to take into account a certain number of differences between the audit of Algerian standards is international.

Through this study, we have tried to shed light on the most important aspects which have a relation with this subject, we have discovered that the Algerian and international audit standards are a little different and have no effect on the modifications of the content nevertheless this deference is only a simple modification.

From this we found that from Algeria used the style of the total adoption of international auditing standards the development of auditing in Algeria.

Keywords: Algerian auditing standard - international auditing standards - auditing - international auditing standards.