جامعة عبد الحميد ابن باديس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

معايير التدقيق الجزائرية NAA دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ISA

مقدمة م

فاصلة سامية

د/ حمو محمد عكرمي

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د.نصر الدين عشوي	أستاذ المحاضرة أ	جامعة مستغانم
مقررا	د- حمو محمد عكرمي	أستاذ محاضر "ب"	جامعة مستغانم
مناقشا	د.يحى مخالدي	أستاذ المحاضرة أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2020 / 2021

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي ثمرة عملي الى أول نور فتحت له عيني والتي أفنت شبابها وسعادتها لأجلي إلى العيون التي قاطعت النوم لتسهر على راحتي وفي صلاتها كم أكثرت من الدعوات، والتي كانت سندا في حياتي والتي أغمرتني بعطفها، إلى التي أيقظت في خاطري بذور الحب والإيمان وعلمتني قواعد التواضع والاحساس، إلى رقة هذا الزمان وعطفه وبركاته إلى نور عيني وحبيبة قلبي في هذا الوجود، إلى من تاهت الكلمات والحروف في وصفها إلى من لا أجيد لها عبارات تليق بمقامها السامي إلى قرة عيني

حبيبتي رحمها الله وجعل مثواها الجنة

كما أهدي إلى من فيهما قال الله عز وجل "....واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ري ارحمهما كما رباني صغيرا"

إلى من يعجز اللسان عن وصفه إلى من علمني معنى الحياة، إلى من كافح بكل شيء لأجل سعادتي وتوفير كل متطلباتي، إلى أعظم رجل في الكون إلى من علمني أن الحياة خوف من الجليل وأعمل بالتنزيل والرضا بالقليل، إلى الذي كان السبب في نجاحي والقدوة في حياتي، إلى الذي رباني فأحسن تربيتي وعلمني وهو بمثابة مثلي الأعلى إلى

أب العزيز أدام الله عليه الصحة والعافية حفظه الله وأطال في عمره وأدخله رياض الجنة

إلى إخوتي إلى من عشت براءة طفولتي معهم

لخضر – علال

إلى كل الأهل والأحباب

إلى من أكن له احتراما اعترافا مني بفضله الجيد من خلال إشرافه على مذكرتي، إلى من أفادني كثيرا بنصائحه القيمة والارشادات التي قدمها لي، إلى أستاذي الكريم" الدكتور حمو محمد عكرمي" جزاك الله خيرا وجعله في ميزان حسناتك وبوركت جهودك ومسعاك، أسأل الله أن ينور قلبك بالعلم والدين ويشرح صدرك بالهدى واليقين.

وإلى كل من عرفت فيهم حب العمل وجميل الخلق ونقاء الروح وعلو الهمة إلى كل اللذين ساعدوني في مشواري الدراسي إلى كل من وسعهم قلبي ولم يسعهم قلمي.

الشكر والتقدير

سبحان الذي يستحق الشكر على نعمه وحده لا شريك له

سبحان الذي وهب لنا نعمة العقل وجعل العلم نورا وأهدنا سبيل الهداية وثبت خطانا وأنعم علينا نعمة الإرادة، فبداية أحمد الله عز وجل الذي منحني القدرة والصبر ووفقني على إتمام هذا العمل المتواضع

تحية شكر وتقدير إلى الأستاذ المشرف على المذكرة الذي أكن له فائق الاحترام والتقدير اعترافا مني بفضله الكبير من خلال إشرافه على مذكرتي وعلى الإرشادات والتوجيهات التي أنارت دربي بنصائحه القيمة التي قدمها لي في سبيل إخراج هذا العمل إلى الوجود

" الدكتور حمو محمد عكرمي"

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى صديقاتي الذين كانوا سندا لي في مشواري الدراسي وحياتي اليومية

إلى الوالدين الكريمين

وإلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل طالبين من المولى عز وجل أن ينفع به غيرنا

فالحمد لله حتى ترضى

والحمدلله إذا رضي

والحمدلله بعد الرضا

فهرس المحتويات

العناوين	الصفحة
إهداء	
الشكر والتقدير	
الفهرس	
قائمة الجداول والأشكال	
مقدمة عامة	4 – 1
الفصل الأول: الإطار العلمي لمعايير التدقيق الدولية ISA	
تمهيد	5
المبحث الأول: أطوار التدقيق الدولية ISA	6
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه	6
الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق	6
الفرع الثاني: مفهوم التدقيق	7
المطلب الثاني: أنواع التدقيق	8
الفرع الأول: التدقيق من خلال النطاق	8
الفرع الثاني: التدقيق من حيث التوقيت	8
الفرع الثالث: من حيث القائمين بعملية التدقيق	9
الفرع الرابع: التدقيق من حيث الإلزام	10
الفرع الخامس: التدقيق من حيث الفحص	11
المطلب الثالث: أهداف التدقيق	14
المبحث الثاني: أطوار معايير التدقيق الدولية ISA	15
المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA	15
المطلب الثاني: نشأة وتعريف الهيئات المسئولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA	16
الفرع الأول: نشأة الهيئات المسئولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA	16
الفرع الثاني: تعريف الهيئات المسئولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA	17

المطلب الثالث: كيفية صدور معايير التدقيق الدولية ISA	18
المبحث الثالث: بعض أساسيات معايير التدقيق الدولية ISA	20
المطلب الأول: أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية ISA	20
المطلب الثاني: أهداف وخصائص معايير التدقيق الدولية ISA	26
الفرع الأول: أهداف معايير التدقيق الدولية ISA	26
الفرع الثاني: خصائص معايير التدقيق الدولية ISA	27
المطلب الثالث: أسس تبني معايير التدقيق الدولية ISA	27
الفرع الأول: التطبيق الكامل للمعايير	27
الفرع الثاني: استعمال معايير التدقيق الدولية وتبنها في نظام الوطني في ظل عدم وجود	27
الفرع الثالث: استخدام معايير التدقيق الدولية وتبنها في نظام الوطني في ظل وجود اختلافات	28
خلاصة الفصل	29
الفصل الثاني: الإطار العلمي لمعايير التدقيق الجزائريةNAA	
تمهيد	30
المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر	31
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر	31
المطلب الثاني: الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر	34
المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية	36
الفرع الأول: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل المكلفة ب:	36
الفرع الثاني: لجنة مراقبة الجودة	37
الفرع الثالث: اللجنة الخاصة	37
المبحث الثاني: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	38
المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهام تدقيق"	38
المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية	40
المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560 أحداث تضم بعد إقفال الحسابات	45

المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق "580" التصريحات الكتابية	47
المبحث الثالث: الإصدارات التالية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA	50
المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"	50
المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"	51
المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 510 " مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية"	56
المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"	57
خلاصة الفصل	59
الفصل الثالث: دراسة مقارنة بين معايير الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية	
تمهيد	60
المبحث الأول: مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 210-505-560-580	61
المطلب الأول: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210	61
المطلب الثاني: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	64
المطلب الثالث: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560	66
المبحث الثاني: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية	68
المطلب الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 210-505-560-580	68
الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210	68
الفرع الثاني: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	68
الفرع الثالث: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560	69
الفرع الرابع: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 580	69
المطلب الثاني: تحليل نتائج مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات	70

أرقام 300-500-510-700	
الفرع الأول: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 300	70
الفرع الثاني: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذات الرقم 500	70
الفرع الثالث: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 510	71
الفرع الرابع: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 700	71
المطلب الثالث: النتائج	72
خلاصة الفصل	73
الخاتمة	75–74

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	**أنواع التدقيق**	**13**
02	**الخطوات المتبعة من لجنة التدقيق الدولية عند إصدار معيار دولي**	**19**

فهرس الجداول

الرقم		الصفحة
01	أهم معايير التدقيق الدولية من 100-144	22
02	أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 200-444	23
03	مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210	61
04	مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505	64
05	مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560	66

مقدمة عامة

يوجد اهتمام متزايد في الوقت الحالي بمعايير التدقيق من حيث إصدارها وتفسيرها وتطويرها، بالإضافة إلى أن هناك تطوير مستمر في مهنة التدقيق والبنية التي تطبق فيها، بالتالي فإن المعايير التي تصلح للتطبيق في ظروف معينة لا تصلح للتطبيق في ظروف أخرى.

فهناك أراء متباينة حول اختلاف المعايير عن بعضها البعض، فاختلاف المعايير بين دولة وأخرى هذا راجع إلى مستوى الاجتماعي والاقتصادي لكل دولة، وبين المعايير الوطنية لا يواجه صعوبات كثيرة، حيث يرجع التباين إلى تعدد السياسات وكأساليب المحاسبية.

ومع ذلك جانبا يؤكد وجود جزء من المتغيرات والتباينات التي مازالت تستلزم تكوين الجهود من أجل تكامل وتجانس عملية التدقيق دوليا، بالإضافة إلى وجود تباينات في بعض المظاهر الإجرائية بين دولة وأخرى، مثال على ذلك استخدام التقرير المختصر في بعض الدول واستخدام التقرير المطول في دولة أخرى.

مما سبق تبدو أهمية طرح الإشكالية التي يتوجب بحثها في هذه المذكرة والمتمثلة في الاتي:

مـــــــــــا مدى تقارب المعايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية:

أما الأسئلة الفرعية الخاصة بالدراسة تكون على النحو التالي:

- ماذا نقصد بمعايير التدقيق الدولية؟
- ما المقصود بمعايير التدقيق الجزائرية؟
- مـــــا مدى تقارب أو تشابه معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية؟

2. فرضيات الدراسة:

- تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ المهنية

- يقصد بالمعايير التدقيق الجزائرية هي التي تقوم بتدقيق الكشوف المالية والأعمال المحاسبية

- هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية

3. أسباب اختيار الموضوع:

من الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع هي:

- شعورنا بأهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر
- أهمية البحث في الوقت الراهن، حيث يتزامن مع حداثة اعتماد معايير التدقيق الجزائرية
- الميول الشخصي للطالب لمواضيع التدقيق ورغبة منه في الاطلاع على كل ما هو جديد فيها
- توسيع الحاصل العلمي في المجال
- الموضوع جدير بالدراسة وينسجم مع التخصص

4. أهمية الدراسة:

- إن الأهمية التي تكتسبها هذه الدراسة:

- تعتبر المعايير من أهم الوسائل لتسيير الاقتصاد

- تساعد المعايير التدقيق في التسيير الحسن وأدق للمحاسبة

5. **أهداف الدراسة**:

تسعى الدراسة الى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على التدقيق
- التعرف على معايير التدقيق الدولية
- إلقاء الضوء على تطور التدقيق في الجزائر
- التعرف على معايير التدقيق الجزائرية
- معرفة مدى تقارب وتشابه معايير التدقيق الجزائرية والدولية

المنهج المتبع:

للإجابة على الإشكالية المطروحة وإثبات صحة الفرضيات المتبناة من قبل كان من

الضروري اختيار منهجين:

- **المنهج التاريخي**: نتبع تطور التدقيق
- **المنهج الوصفي التحليلي**: أداء جانبا كبيرا في البحث وذلك عند دراسة الاطار الفكري لمعايير التدقيق الجزائرية والدولية
- **المنهج المقارن:** عند إجراء دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية

6. حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية**: سوف تكون الدراسة المبدئية على مستوى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

- **الحدود الزمانية**: تتعلق هذه الدراسة بمعايير التدقيق الجزائرية الصادرة بتاريخ 04 فيفري 2016 والصادرة بتاريخ 11 أكتوبر 2016 ومقارنتها بمعايير التدقيق الدولية

7. **صعوبات الدراسة:**

نظرا لخصوصية الموضوع المتعلق بدراسة معايير التدقيق الدولية والجزائرية والمقارنة بينهما:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية
- صعوبات الحصول على يد المساعدة من قبل المسئولين والذي يعتبرون ملزمون -بتطبيق هذه المعايير

8. **الدراسات السابقة:**

أشرف بن صغير، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2016، 2017.

عالج أشرف بن صغير مذكرته المعنونة دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA.

9. تقسيمات الدراسة:

سعيا للإجابة عن الإشكالية المطروحة واختيار الفرضيات ارتأينا تقديم خطة الدراسة إلى: مقدمة، ثلاثة فصول من ثلاثة مباحث لكل فصل، وخاتمة، حيث تتمثل الفصول فيما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية

الفصل الثاني: الإطار النظري لمعايير التدقيق الجزائرية

الفصل الثالث: دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية.

الفصل الأول
الإطار العلمي لمعايير التدقيق الدولية

تمهيد:

يعتبر التدقيق وسيلة للإثبات مدى صحة المعلومات قانونيا وسلامة الصورة الواقعية لها أي مدى تمثيلها للحقيقة على أرض الواقع أحسن تمثيل.

ويعد هذا العلم نتيجة عن كثير من التجارب، فبتطوره عبر العصور نتج عليه إصدار معايير التدقيق الدولية والتي تعتبر بمثابة مؤشرات يحتذى بها المدققين في عملية القياس والحكم أثناء أدائهم لمهمتهم وذلك من قبل الهيئات المهنية ومنظمات الدولية.

انطلاقا مما سبق ولدراسة ذلك أكثر تفصيلا قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية التدقيق

المبحث الثاني: ماهية معايير التدقيق الدولية ISA

المبحث الثالث: ـأساسيات معايير التدقيق الدولية

المبحث الأول: أطوار التدقيقالدولية ISA

سيتم تناول في هذا المبحث بعض الأساسيات حول التدقيق من حيث تطوره التاريخي للتدقيق ومفهومه.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق

ترجع مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته وقد ظهرت هذه الحاجة في الحكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم التدقيق للتأكد من صحة الحسابات العامة.

ولقد كان أول ظهور لمنظمة مهنية في ميدان التدقيق في إيطاليا عام 1581، وكانت تتطلب ست سنوات بجانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص غير محاسبي.

ومع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة أنشطة التطور الضريبي فزاد اهتمام بالتدقيق للاكتشاف الغش والخطأ[1]، وفي عام 1850 طبق النظام المحاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم المالية.

ونتيجة لتطور النشاط الاقتصادي وتعدد مجالاته وتتنوع الأشكال المنشأة فإن التدقيق أصبح أعمق وأوسع مما استدعى معه التطوير في اجراءاته ووسائل إيصال نتائجه الى المستفيدين فتحول هدف التدقيق الى تقارير والبيانات مالية[2]تعبر بصورة صحيحة وعادلة وحاليا تتمتع جميع الدول العربية بتشريعات منظمة للمهنة. [3]

[1]: هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، ط3، دار وائل، عمان، 2006، ص 17.
[2]: أحمد جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث للإطار الدولي، ط1، دار صفاء، عمان، 2009، ص 31.

[3]:خالد عبد الله، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية، ط1، 1، دار وائل، 2003، ص21.

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق

لقد تعددت مفاهيم التدقيق من باحث إلى اخر ومن مؤلف الى اخر للوصول لمفهوم شامل.

فقد عرفه أحمد جمعة بأنه: [1]

" عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية المنشأة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية".

كما عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية بأنه:[2]

" عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة اثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج لمستخدمي المعلومات للمهتمين بذلك التحقق".

وقد عرفه التميمي بأنه:

" فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني".

وقد توصل خالد عبد الله الى مفهوم شامل وهو:

"أن عملية التدقيق تشمل الفحص والتحقق والتقرير، ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها أي فحص وقياس العمليات المالية، أما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق واثباتها في تقرير يقدم الى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارج

المطلب الثاني: أنواع التدقيق

هناك أنواع كثيرة من التدقيق باختلاف الزاوية التي ينظر اليها اثناء عملية التدقيق، حيث يصنف التدقيق بوجهات النظر مختلفو كالتالي:

الفرع الأول: التدقيق من خلال النطاق

ينقسم التدقيق من حيث النطاق الى قسمين هما:

1. التدقيق الكامل:

وهو التدقيق الذي يخول للمدقق في إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه ولا تضع الإدارة او الجهة التي تعين المدقق، أية قيود على نطاق او مجال عمل المدقق ومن امثلة ذلك حالة تعيين مدقق خارجي لإحدى الشركات المساهمة فإنه لا يتم تحديد نطاق أو مجال التدقيق وفق قانون 159 لسنة 1981 الذي يلتزم به المدقق، ولكن يخضع ذلك لمعايير ومستويات التدقيق المتعارف عليها،

[1]:أحمد جمعة، المدخل في التدقيق والتأكيد، المرجع السابق، ص 27.
[2]:هادي التميمي، مرجع سابق، ص20.

ويتعين على المدقق في نهاية الأمر إلى إبداء الرأي الفني عن مدى سلامة القوائم المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباراته[1].

2. التدقيق الجزئي:

وهو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها أو تدقيق الميزانية دون غيرها أو تدقيق المخزون دون غيره ويتم تحديد ذلك وفق للعقد الذي بين المدقق والجهة التي قامت بتقنينه.[2]

الفرع الثاني: التدقيق من حيث التوقيت

ينقسم التدقيق من حيث الوقت الى قسمين هما:

1. التدقيق النهائي:

يعد التدقيق النهائي مناسب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم، وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد أفعال الدفاتر وترصد الحسابات، وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها، كما أنه يؤدي الى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة وذلك لعدم تردد المدقق ومساعديه على المنشأة، بالإضافة إلى أنه يؤدي الى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق، ولكن يؤخذ على التدقيق النهائي تأخر النتائج وحدوث ارتباك في مكتب المدقق، وعدم اكتشاف الغش والخطأ وترجع هذه الاحتمالات إلى قصر الفترة الزمنية اللازمة للقيام بعملية التدقيق.[3]

2. التدقيق المستمر:

وهو تدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة، حيث يقوم بزيارات معتمدة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية السنة بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المنشأة الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي.[4]

الفرع الثالث: من حيث القائمين بعملية التدقيق

ينقسم التدقيق من حيث القائمين بعملية التدقيق الى قسمين هما:

1. التدقيق الخارجي:

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة، حيث يكون مستقلا عن إدارة المنشأة، وينقسم الى:

- **التدقيق العملياتي**: هي مراجعة يتم اجراءها خلال السنة المالية للحد من الأعمال المطلوب إنجازها أثناء القيام بالتدقيق النهائي في نهاية الس

[1]: سمير الصبان، محمد القومي، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، ط1، دار الجامعة، لبنان، 1990، ص 47.
[2]:غسان المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية، ط2، دار الميسرة، عمان، 2009، ص30.
[3]:أحمد جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، مرجع سابق، ص 44، 45.
[4]:خالد عبد الله، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل، بدون بلد، سنة، ص34.

- **التدقيق المالي**: وهي مراجعة وتدقيق الضوابط الداخلية للشركة، مثل السياسات والإجراءات كافية الإنتاج مستوى أمثل من الكفاءة والفعالية وينقسم الى:
- **التدقيق القانوني**: وهو التزام المدقق بعقد وقوانين مرتبطة به
- **التدقيق التعاقدي**: تلجأ المؤسسة الى الشخص ذو خبرة سواء مدقق أو محافظ حسابات

2. التدقيق الداخلي:

لقد كان ظهور التدقيق الداخلي لاحقا للتدقيق الخارجي، ومن تم فهو يعتبر حديث إذا ما قورن بالتدقيق الخارجي، ولقد نشأ التدقيق الداخلي بناء على احتياجات الإدارة للأحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، وينقسم التدقيق الداخلي:

- **التدقيق المطابق**: هي مراجعة الهدف الأساسي للمؤسسة ومدى تطبيقه على الواقع.
- **التدقيق الفعال**: التعرف على المهارات المتقدمة في تدقيق ومراجعة الحسابات المالية في ضوء إرشادات ومعايير المراجعة.
- **تدقيق التسيير**: وهو التسيير الحسن للأهداف المؤسسة والرقابة الداخلي

الفرع الرابع: التدقيق من حيث الإلزام

ينقسم التدقيق من حيث الالزام الى قسمين هما:

1. التدقيق الالزامي:

هو التدقيق الملزم بنص القوانين في الدولة المعنية ومثال على ذلك القوانين المنظمة لشركات المساهمة في مختلف الدول فمن أهم ما تنص عليه هذه القوانين ضرورة تعيين مدقق حسابات أو ما يعرف بمراقب حسابات قانوني للشركات يتولى تدقيق حساباتها وقوانينها المالية، وفي هذا المجال يظهر التدقيق الإجمالي واضحا بالنسبة للهيئات والمؤسسات العامة.[1]

2. التدقيق الاختياري:

[1]:محمد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط1، مكتب جامعي، لبنان، 2007، ص 41-42.

وهو التدقيق الذي يتم دون الزام قانوني يحتم القيام به، ففي المنشأة الفردية وشركات الأشخاص قد يتم الاستعانة بخدمات المدقق في تدقيق حسابات المشروع واعتماد قوائمه الختامية نتيجة للفائدة التي تحقق من وجود مدقق خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية ونتائج الأعمال والمركز المالي.[1]

الفرع الخامس: التدقيق من حيث الفحص

ينقسم التدقيق من حيث الإلزام إلى قسمين هما: [2]

1. **التدقيق التفصيلي:**

وهو التدقيق الذي كان شائعا في بداية عهد المهنة، وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام، وأنها صحيحة، كما أنها خالية من الأخطاء أو اللفت أو التلاعب، ولذلك يناسب هذا التدقيق المنشأة الصغيرة.

2. التدقيق الاختياري:

هذا التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق صحة بصحة وسلاسة الرقابة الداخلية ويتم هذا التدقيق باتباع المدقق أحد الأسلوبين هما التقدير الشخصي والعينات الإحصائية.

الفرع السادس: التدقيق من حيث الغرض

نلاحظ من التقسيمات السابقة متداخلة الى حد كبير فمثلا يمكن للتدقيق أن يكون كاملا ومستمرا وخارجيا والزاميا وتفصيليا في أن واحد، ومن هنا تصنيف التصنيف التالي:

1. التدقيق المالي:

يقصد به فحص البيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع يقصد به خروج برأي الفني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية الفترة الزمنية.

2. التدقيق الإداري:

يقصد به التدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من أن إدارة تسير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة.

3. تدقيق الأهداف:

يقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة سابقا والمخطط لها قد تحققت فعلا.

4. التدقيق القانوني:

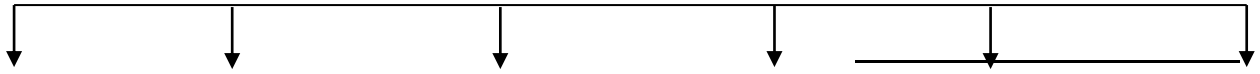
يقصد به التأكد من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها سواء السلطة التشريعية أو التنفيذية في دولة.

[1]: سمير الصبان، محمد القومي، مرجع سابق، ص 46-47.
[2]: أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد، مرجع سابق، ص 43.

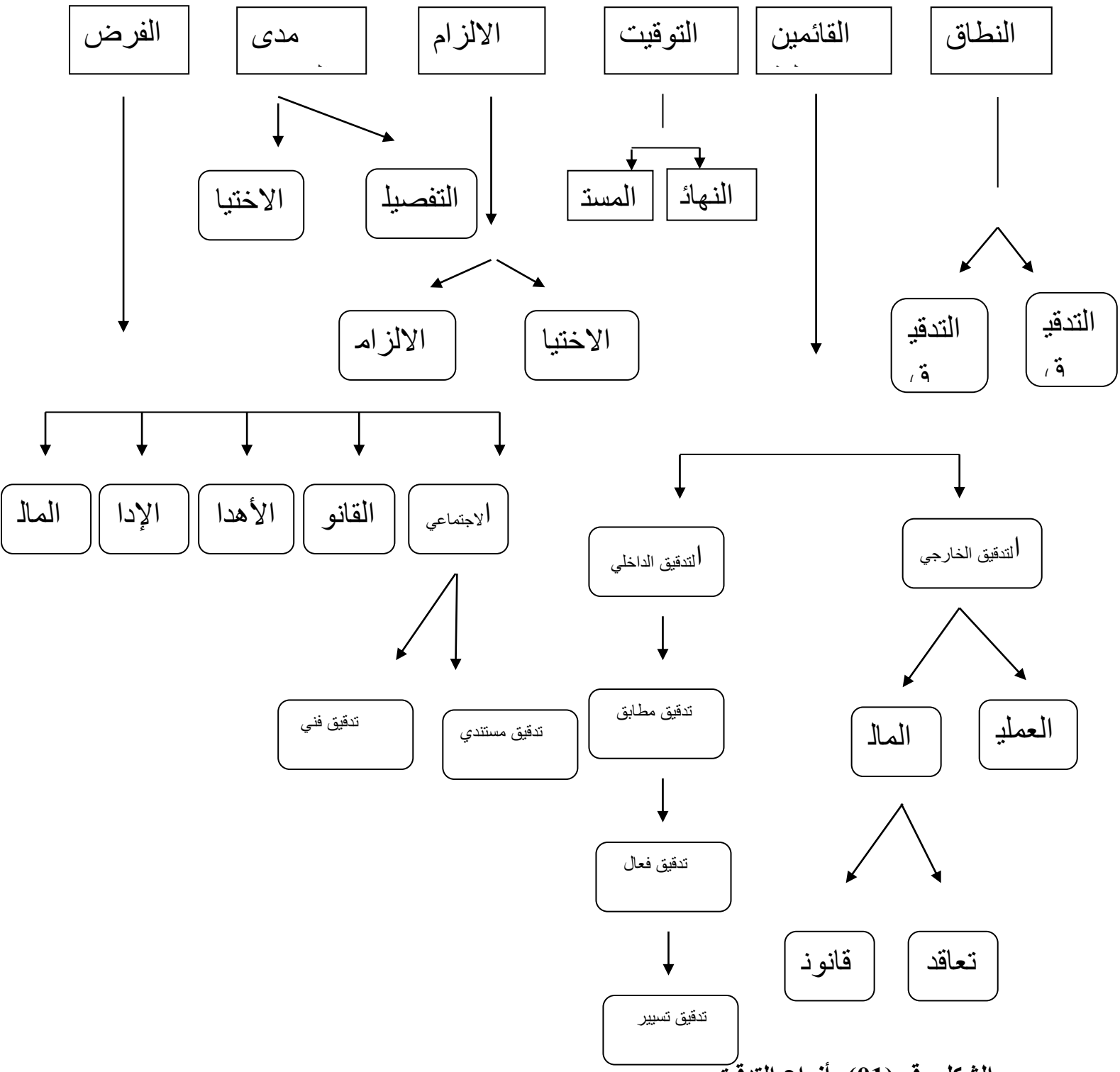
- **التدقيق الفني:** يتركز البحث حول قيام المؤسسة أو عدم قيامها بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويكون أغلب الحوار بين إدارة المشروع والمدقق في قضايا النسب العادلة للاقتطاع للاحتياطات.[1]
- **التدقيق المستندي:**

هو الذي يقوم على أساس المستند المعين هو الأداة الرئيسية التي يستخدمها المدقق في انجاز عملية التدقيق عن طريق البيانات الواردة في المستند وتسجيلها في الدفاتر من القيود.[2]

أنواع التدقيق



[1]: خالد عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مرجع سابق، ص 39-49.
[2]: محمد السرايا، مرجع سابق، ص 46.



الشكل رقم (01): أنواع التدقيق

المصدر: بالاعتماد على المراجع التالية

سمير الصبان، محمد القومي، ص 51، 52.

خالد عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مرجع سابق، ص 38-41

المطلب الثالث: أهداف التدقيق

الأهداف هي الغايات المرجوة تحقيقها من نشاط معين، ويتمثل الهدف الأساسي للمدقق التمادي في التعبير عن رأيه بالقوائم المالية، ذلك الرأي الذي يمثل محصلة للإجراءات طويلة استنباطية واستقرائية وأحكام المنطقية.[1]

- اكتشاف الغش والسرقة التي تتم من قبل الموظفين
- تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء [2]
- تحديد مدى صحة المركز المالي وتم التحول نحو التدقيق الاختياري
- تحقيق الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع
- الحصول على تأكيد معقول حول ما إن كانت البيانات ككل خالية من الأخطاء
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الهدف المحدد
- الإبلاغ عن البيانات المالية والاتصال بشأنها حسبما تقتضي معايير التدقيق الدولية وفقا للنتائج التي توصل إليها المدقق[3]
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من الأهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول الى الأهداف المحددة
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط.[4]

المبحث الثاني: أطوار معايير التدقيق الدولية ISA

[1]: ويليام توماس، أمرسونهنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط 1، دار المريخ، مصر 1998، ص 44.
[2]:غسان المطارية، مرجع سابق، ص 17-18.
[3]: أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد وفقا لمعايير الدولية للتدقيق، مرجع سابق، ص 34-35.
[4]:أحمد جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد، مرجع سابق، ص 35.

سيتم تناول في هذا المبحث بعض الأساسيات حول المعايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها ونشأة وتعريف الهيئات المسئولة عن إصدارها بالإضافة الى كيفية صدورها.

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الدولية ISA

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

تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة المقاييس والمبادئ المهمة الضرورية لتنفيذ عمليات التدقيق المختلفة.[1]

كما تعتبر أنها احدى المرتكزات الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا وتساهم على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة والتدقيق.[2]

وقد عرفها حامد الشمري بأنها: [3]

"نستنتج أداء ملزم يحدد القواعد العامة الواجب اتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق، وتعتبر بمثابة المقاييس لتقويم كفاءة المدقق ونوعية العمل الذي يؤديه"

كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها:

" مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.[4]

وقد توصل سمير الصبيان وعبد الوهاب نصر علي الى مفهوم شامل لمعايير التدقيق الدولية وهو:

"معايير التدقيق الدولية هي اطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي تتعارض بالمرة على معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية ولا تحرم على أية دولة اصدار معايير التدقيق وطنية خاصة بها".

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

الفرع الأول: نشأة الهيئات المسئولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA

[1]: الاتحاد الدولي للمحاسبين، ماهي معايير المراجعة الدولية، ص 1.
[2]:سيد محمد، بودرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة دحاب، البلدية، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012، ص 7.
[3]:حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط 1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994، ص 16.
[4]:كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبة ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013، ص 359.

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

فقد دفعت هذه العبارة أعضاء المهنة الى التساؤل عما هي معايير الأداء المتعرف عليها لهذه المهنة؟ وبدأت المهنة تواجه تساؤلا محيرا، هل من الممكن تحديد وتعريف معايير الأداء المهني والاتفاق عليها بين أعضاء المهنة

ومن هنا بدأت مجموعة من الأبحاث والدراسات المختلفة للاقتراح وتحديد معايير متفق عليها للأداء المهني وكان أبرز هذه المحاولات ما قانت به لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، حيث قامت بدراسة خاصة لمعايير الأداء وأصدرت مقترحاتها سنة 1948.[1]

وفي سنة 1954 قامت لجنة إجراءات التدقيق بمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بنشر تقريرها، فأصبحت المعايير قابلة للتطبيق على معظم دول العالم.[2]

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

1. الاتجاه الدولي للمحاسبينIFAC :

[1]: سامي زيادي، أهمية التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجيستير، غير منشورة، دراسات مالية ومحاسبة معمقة، سطيف، 2013، ص 61.
[2]: سيد محمد، بودرار شمس الدين، مرجع سابق، ص 7.

هو المنظمة التي ترعى مهنة المحاسبة على نطاق العام، ويعمل الاتحاد مع أعضائه والمنتمين له البالغ عددهم 157 المنتشرين في 118 دولة لحماية المصلحة العامة من خلال تشجيع المحاسبين بكافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة.

يمثل أعضاء ومنتسبي الاتحاد الدولي للمحاسبين، وأغلبهم هيئات محاسبية مهنية وطنية، 5.2 مليون محاسب يعملون في مزاولة المهنة وفي القطاع العام وفي مجالات الصناعة والتجارة والمجالات الحكومية والأكاديمية.

ولقد انبثق الاتحاد من لجنة التنسيق الدولي لمهمة المحاسبة يوم 07-10-1977 بموجب اتفاقية 63 منظمة مهنية من 49 دولة.

2. لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC:

لقد أعطيت لهذه اللجنة صلاحيات للإصلاح مسودات معايير التدقيق والخدمات التابعة نيابة عن مجلس الاتحاد للمحاسبين IFAC على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير أو البيانات، ويتم تعيين أعضاء لجنة ممارسة التدقيق الدولي من قبل منظمات أعضاء يمثلون دولا يختارها مجلس الاتحاد، وقد تم اللجان ذلك للحصول على أكبر عدد ممكن من وجهات النظر المختلفة وتتكون لجنة ممارسة التدقيق من 13 عضوا.

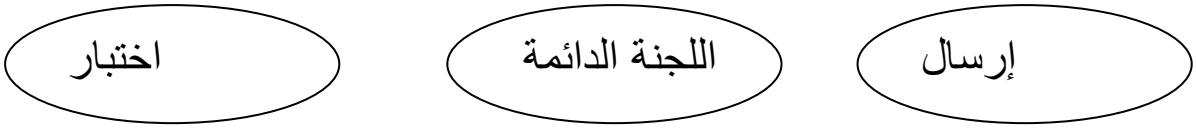
المطلب الثالث: كيفية صدور معايير التدقيق الدولية ISA

يراعي عند صدور معايير التدقيق الدولية ما يلي:

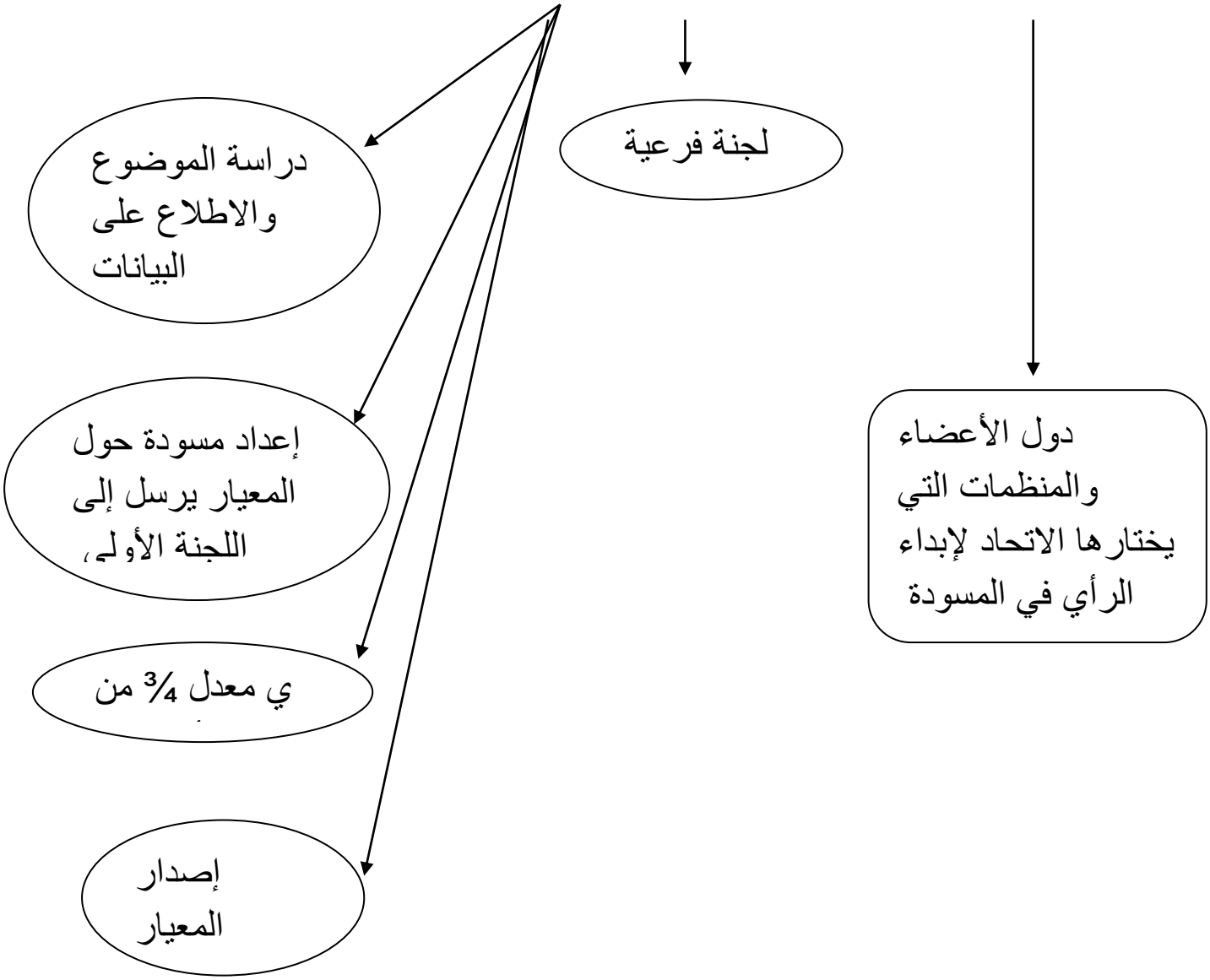
1. أنه طالما أن معايير التدقيق الوطنية تختلف بدرجة أو بأخرى من دولة الى أخرى، فإنه من المهم صدور معايير التدقيق بخاصة بكل دولة مع مراعاة المعايير الدولية للتدقيق التي تحظى بالقبول العام دوليا.
2. أن اللجنة عندما تضع معايير تدقيق دولية فإنها تستهدف تطبيقها على تدقيق القوائم المالية، إلا أنه لا يمنع ان بتوظيفها على خدمات المهنية.
3. يمكن لمراقب الحسابات في مجالات وظروف معينة أن يقرر الخروج على معايير التدقيق الدولية طالما كان ذلك للأغراض الحرص على تحقيق كفاءة وأهداف التدقيق، لكن عليه أن يقدم التبريرات الكافية لمثل هذا الخروج.[1]
4. القاعدة أن معايير التدقيق الدولية على كافة عمليات تدقيق الحسابات وكاستثناء أن يقتصر تطبيقها على أمور معينة وإن حدث فيجب أن يتم الإشارة الى ذلك صراحة في صدر المعيار
5. عادة تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولي الخطوات التالية عند اصدار معيار دولي للتدقيق:

- تكوين لجنة فرعية باجراءات الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار
- تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المفتوح
- إذا أقرت لجنة ممارسة التدقيق الدولي مسودة المعيار المفتوح يتم توزيعها على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكذا المنظمات ذات الصلة بالأبعاد الرأي والتعليق على المسودة
- تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المفتوح
- تتسلم لجنة ممارسة التدقيق تعليقات وراء هذه الأطراف على مسودة المعيار المفتوح، ثم تقوم بتنقيح صياغة المعيار.

يمكن توضيح الخطوات المنتهجة لإصدار المعايير في الشكل التالي



[1] : بن أعمارة منصور و حولي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة، ملتقى علمي دولي، باجي مختار، عنابة، يومي 13 و 14 ديسمبر، ص 8-9.



الشكل رقم 02: الخطوات المتبعة من لجنة التدقيق الدولية عند إصدار معيار دولي

المصدر: محمود الناغي، دراسات في المعايير الدولية للمراجعة: تحليل وإطار التطبيق، ط1، مصر، 2011، ص 73.

المبحث الثالث: بعض أساسيات معايير التدقيق الدولية ISA

سيتم التناول في هذا المبحث أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية، بالإضافة إلى أهدافها وخصائصها، كذلك سنحاول معرفة أساليب تبنيها.

المطلب الأول: أهم إصدارات معايير التدقيق الدولية ISA

قد تمكن الاتحاد الدولي للمحاسبين من إصدار مجموعة معايير التدقيق وقد وصل عددها في نهاية فبراير سنة 1989 الى 27 مليار فيما يلي بيان منسوب لها حسب سنة صدورها[1]

في عام 1980 صدرت ثلاثة معايير:

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 مدقق 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)
10. الاعتماد على عمل المدقق الداخلي (جويلية

11 . الغش والخطأ (أكتوبر)

وفي عام 1983 صدر معيارين هما:

12. المراجعة التحليلية (جويلية)

13. تقرير المدقق عن البيانات المالية (أكتوبر وعدل في جانفي 1989)

في عام 1984 صدرت أربعة معايير هي:

14. المعلومات الأخرى الواردة في مستندات عمليات مالية تم تدقيقها (فيفري)

15. التدقيق في البيئة المعالجة الألية للبيانات (فيفري)

16. أساليب التدقيق للاستعانة بالجانب المالي (أكتوبر)

[1]: أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماجيستير، منشورة، محاسبة وتدقيق، الجزائر، 2011، ص 72-73.

17. الجهات التابعة (أكتوبر)

في عام 1985 صدرت خمسة معايير هي :

18. الاستفادة من عمل خبير (فيفري)

19. العينة في عمليات التدقيق (فيفري)

20. أثر بيئة المعالجة الألية للبيانات على دراسة وتقييم النظام المحاسبي (سبتمبر)

21. توقيت تقرير المدقق (أكتوبر)

22. الاقرارات الصادرة عن الإدارة (أكتوبر)

في عام 1986 صدرت معيارين هما:

23. مبدأ الاستمرار (جانفي

24. تقارير خاصة للمدقق (أكتوبر)

في عام 1987 صدرت ثلاثة معايير هي:

25. الأهمية النسبية وخطر 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 هذه المعايير وفيما يلي أهم معايير التدقيق الدولية ISA:

الجدول رقم (01): أهم معايير التدقيق الدولية من 100-144

التوبيب	المجموعة وعنوان المعيار
144-100	المجموعة الأولى: معايير الأمور التمهيدية مقدمة تمهيدية عن
100	المعايير الدولية لتدقيق والخدمات ذات العلاقة
110	إطار المصطلحات:
120	إطار المعايير الدولية للتدقيق

المصدر: زهير بوشامة، معايير التدقيق الدولية في حكومة الشركات ماستر غ منشورة، أم بواقي، سنة 2004، ص 290.

الجدول رقم: (02) أهم معايير التدقيق الدولية ISA من 200-444

220	رقابة الجودة لأعمال التدقيق
230	التوثيق
240	الاحتيال والخطأ
250	مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات
260	المالية
	الاتصال مع أولئك المكلفين بالرقابة
399-301	المجموعة الثالثة: التخطيط
301	التخطيط لتدقيق البيانات المالية
315	تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من
	خلال فهم المنشأة وبنيتها
320	الأهمية النسبية في تخطيط وأداء عملية التدقيق

استجابة المدقق للمخاطر المقيمة	330
المجموعة الرابعة: الرقابة الداخلية	499-401
تحديد المخاطر والرقابة الداخلية	400
المراجعة في بيئة نظم المعلومات الإلكترونية	401
اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشأت التي تستعمل مؤسسات خدمية	402
تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق	450
المجموعة الخامسة: الاثبات في التدقيق	544-501
أدلة التدقيق	501
أدلة التدقيق – اعتبارات محددة بنود مختارة	501
المصادقات الخارجية	505
عمليات التدقيق الأولية- الأرصدة الاختتامية	510
الإجراءات التحليلية	520
عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات	530
تدقيق التقديرات المحاسبية	540
الأطراف ذات العلاقة	550
الأحداث اللاحقة	560
المنشأة المستمرة	570
الاقرارات الخطية	580
المجموعة السادسة: استخدام عمل الأخرين	699-600
الاستفادة من عمل مدقق أخر	600
مراعاة المدقق الداخلي	610
استخدام مدقق خبير	620
المجموعة السابعة: انتهاء عملية التدقيق	799-700

	والتقرير عنه
700	يكون رأي اعداد تقارير حول البيانات المالية
705	التعديلات على رأي الوارد في تقرير المدقق المستقبل
706	فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقبل
710	المعلومات المقاربة – الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقاربة
720	مسئوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى والمستندات التي تحتوي على بيانات مالية
899-801	المجموعة الثامنة: مجالات متخصصة
801	عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا للأطراف أغراض خاصة
805	عمليات تدقيق بيانات مالية مفردة ومكونات
810	عمليات إعداد التقارير حول البيانات المالية ملحقة
999-901	المجموعة التاسعة: الخدمات المرتبطة
910	التكليف بالتدقيق على البيانات المالية التكليف
920	بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية
930	التكليف بإعداد المعلومات المالية

المصدر: حسام الدين حمادي، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماستر، غير منشورة، مالية ومحاسبة، سطيف، 2013، ص 32،

المطلب الثاني: أهداف وخصائص معايير التدقيق الدولية ISA

الفرع الأول: أهداف معايير التدقيق الدولية ISA

تتبلور معايير التدقيق الصادرة عن الجهات المهنية في معظم دول العالم بصرف النظر عن أسلوب التبويب المتبع، في من خلاله حتى تتحقق أهدافها المطلوبة بصورة جيدة، وتتمثل هذه 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 والذي تنص عليه معايير المحاسبية الدولية بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المناسبة والتي تنص عليها معايير التدقيق الدولية سيوفر للقواعد المالية الصادرة عن الشركات الدولية متعددة الجنسيات سمة الموثوقية التي يتطلع اليها مستخدموا هذه القوائم، كما يجعل هذه القوائم صالحة للمقارنة والتحليل المالي:
- اعداد القوائم المالية استثناءا على معايير المحاسبة الدولية واعتماد المدقق عند تدقيقها على معايير التدقيق الدولية سوف يجعل من السهل إجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة ما دامت المعايير المتخذة موحدة في كل الدول.
- وجود المعايير الدولية للتدقيق سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة للإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء مواردها الاقتصادية من جهة، وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى.
- وجود معايير التدقيق الدولية جنبا الى جنب مع معايير المحاسبة الدولية يفيد المستثمرين ومستخدمي القوانين المالية، الذين يعتمدون على اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية.
- تساعد في جعل مهمة التدقيق ذات كيان مستقل وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير عدد غياب المعايير تصبح مهمة التدقيق من غير مكانها الملائم، مما يتيح الفرصة أمام الحكومات الى التشريعات التي تحول المهمة الى وظيفة حكوم

الفرع الثاني: خصائص معايير التدقيق الدولية ISA

تتلخص أهم الخصائص في الأتي: [2]

[1]:حامد الشمري، مرجع سابق، ص 19-35-37.
[2]:حسام الدين حماني، مرجع سابق، ص 35.

- التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني الأمر الذي يشكل بعض القيود والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية التدقيق
- استخدمت اللجنة لفظ معايير التدقيق الدولية ولا شك أن تلك التنمية أكثر تحفظا وذلك لتوفير قدر جيد من المرونة عليها لترك مجال مفتوحا أمام المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير وإتاحة الفرصة أمامها حتى يتمكن مع الظروف البيئية بكل دولة.
- تعتبر هذه المعايير أكثر عمومية وشمولا من غيرها لأنها صادرة عن تجمع دولي كبير يضم معظم دول العالم، وبالتالي فهي تمثل الإطار العام الذي ينظم التدقيق ويلقى قبولا عاما على النطاق الدولي، كما أنها تعتبر قواعد أساسية عامة يجب اتباعها من قبل أصحاب المهنة عند الحاجة إليها.

المطلب الثالث: أسس تبني معايير التدقيق الدولية ISA

هناك عدة أساليب تستخدم لتبني معايير التدقيق الدولي وهي كالأتي:

الفرع الأول: التطبيق الكامل للمعايير

تقوم بعض المؤسسات بتبني معايير التدقيق الدولية كلية بنسبة 100 بالمائة وإضافة أي متطلبات تشريعية أو وطنية لها، وتنتهج بعض الدول النامية والتي ترغب في دخول الأسواق العالمية وهناك أكثر من 70 دولة قامت بتبني معايير التدقيق الدولية.[1]

الفرع الثاني: استعمال معايير التدقيق الدولية وتبنها في نظام الوطني في ظل عدم وجود

إن بعض الدول لا تقبل تبني معايير التدقيق الدولية دون الاطلاع الدقيق للاختلافات ما بين المعايير الوطنية ومعايير التدقيق الدولية، وفي هذه الحالة فإن الدول تقوم بعمليات تدقيق ومقارنة لتحديد الاختلافات إن وجدت، وفي حالة عدم وجود اختلافات مهمة تقوم الدول بوضع ملاحظة في نهاية كل معيار من معاييرها الوطنية يوضح الالتزام بهذا المعيار للأغراض وطنية سوف يكون بمثابة التزام بمعايير التدقيق الدولية ولا داعي للإجراءات تدقيق أخرى عند إعداد تقرير يشير الى أن التدقيق قد تم وفق معايير التدقيق الدولية.[2]

الفرع الثالث: استخدام معايير التدقيق الدولية وتبنها في نظام الوطني في ظل وجود اختلافات

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 والدولي مع تفسير لهذا الاختلاف أن الهدف من ذلك هو تنبيه المدقق إلى الاختلاف الذي يجب أخذه بعين الاعتبار عند إعداد تقريره والذي يوضح فيه أن التدقيق الذي قام به قد تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية ففي حالة تطلب المعيار الدولي إجراءات تدقيق إضافية غير مطلوبة في المعيار

[1]:عبد الله بامشموس، تطبيق معايير التدقيق، مجلة المحاسب القانوني، اليمن، العدد التاسع، مارس 2010، ص8.
[2]:سامي زيادي، مرجع سابق، ص 72-73.

المحل، فإنه يجب على المدقق أن يقوم بهذه الإجراءات إذا كان يريد الالتزام بمعايير التدقيق الدولية.[1]

خلاصة الفصل:

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل تم الوقوف على جملة من الاستثناءات فتطور التدقيق كان ناتجا لتطوير النشاط الاقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغيرات التي مست المؤسسات بسبب

[1]:عبد الله باشموس، مرجع سابق، ص 8.

الانفصال بين الإدارة والملاك، وقد انتقل مضمونه من اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس، وإبداء الرأي حول المصداقية المعلومات المالية.

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

الفصل الثاني
الإطار العلمي لمعايير التدقيق الجزائريةNAA

تمهيد:

في ظل الإصلاحات التي مست المهنة في الجزائر، قام المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار مجموعة من المعايير سميت بمعايير التدقيق NAA Normes d'audit، هذا قصد رفع الأداء المهني لممارسي المهنة الجزائريين لمواكبة المستوى الدولي، وبغية تطوير المهنة التدقيق وكذا العمل على الانضمام لمنظمة التجارة الدولية، قامت بإصدار معيار جزائري محلي التي تبنتها من معايير التدقيق الدولية التي كانت في شكل ثلاث إصدارات بداية من فيفري 2016 كل واحد يشمل 4 معايير محلية تساعد المهنيين في القيام بأعمالهم بكل مصداقية وشفافية وإيجاد الحلول للمشاكل التي تصادفهم عند أداء المهام.

انطلاقا مما سبق ولدراسة ذلك أكثر تفصيلا سنحاول تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر

المبحث الثاني: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الثاني: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق في الجزائر

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تبنت معايير التدقيق، ولذلك سنحاول إعطاء نبذة تاريخية لتطور التدقيق في الجزائر، بالإضافة إلى التعرف على الهيئات المشرفة على التدقيق، وكذا اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

مرت المراجعة في الجزائر بمراحل مختلفة بحيث تم تقسيم هذا التطور إلى ثلاثة مراحل أساسية هي:

أولا: الفترة 1969 إلى 1980

بدأ تنظيم مهنة المراجعة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية سنة 1969 وفقا للأمر 69-107 المؤرخ في 31-12-1969 المتعلق بقانون المالية لعام 1970، حيث تنص المادة 38 [1]على:" أنه يكلف وزير الدولة المكلف بالتخطيط بتعيين مراجعي الحسابات للمؤسسات الوطنية والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري في المؤسسات التي تملك الدولة أو إحدى الهيئات العمومية حصصا من رأسمالها، وذلك بقصد التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وتحليل الوظيفة المالية للأصول والخصوم.

لقد حدد المرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 16-11-1973 مهام وواجبات مراجع الحسابات، وهو النص الذي اعتبر هذا الأخير كمراقب دائم لتبرير المؤسسات العمومية وحول ممارسة هذه الوظيفة لموظفي التاليين:

- المراقبين العاملين الماليين
- مراقبو المالية
- مفتشو المالية

[1]: قانون المالية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية لعام 1970.

ثانيا: الفترة 1980 – 1988

كانت المرحلة إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية التي عرفت ضعف تحكم في النظام المحاسبي بالغ الأثر في إجبار المشرع الجزائري على سن أليات رقابة تحد من أنواع الاختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة.

هذا ومع صدور دستور سنة 1976 والذي انبثق عنه إعادة تنظيم مهنة المراجعة، أقر بإنشاء مجلس المحاسبة بصدور القانون 80-05 المؤرخ في 01-03-1980[1] هذا القانون سمح بإلغاء المادة 39 من قانون المالية لسنة 1970، وتوسيع المرسوم 70-173 المتعلق بمهام وواجبات مراجع الحسابات الذي استمد تصوره من هذه المادة، ومنع احتكار مراجعة الحسابات للمؤسسات العمومية لمجلس المحاسبة، وهذا طبقا للمادة 05 من نفس القانون التي تنص على أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية أين تتم مراقبة صحتها، قانونيتها.....

ثالثا: فترة ما بعد الإصلاحات 1988-1991

عرفت مراجعة الحسابات في الجزائر تطورا بطيئا إلى غاية عام 1988 وهو تاريخ القانون 88-01 المؤرخ في 12-01-1988 الخاص بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية، بحيث ركز هذا القانون على ضرورة إعادة تنظيم كامل للمراجعة تجنبا للتناقضات التي من المحتمل عدم توافقها مع الإصلاحات الملتزم بها من طرف السلطات العمومية حينذاك[2].

رابعا: الفترة 1991- 2010[3]

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/ 04 / 1991، حيث أنشأت بموجب هذا الأخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة.

[1] : المادة رقم 47 من الأمر رقم 71-82 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخ في 1971/12/29، ص 56-18.
[2]: محمد بوسماحة، معايير المراجعة وتطبيقها في الجزائر، رسالة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص 29.
[3]: المادة 2 رقم 33 من الأمر رقم 48، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخ في 2010/10/29.

وقد صدر القانون رقم 20/95 الذي يعدل ويلغي بعض أحكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة، كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 136/96 لسنة 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم أدابها وسلوك أعضائها.

تم إصدار مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الإدارات والشهادات وشروط الالتحاق بمهمة التدقيق، وقد عدل هذا المقرر في سنة 2002، وتم في سنة 2006، وذلك بالموافقة على شهادات أخرى تم إضافة تمنح الحق بالالتحاق بالمهنة.

أما في سنة 2010 تم صدور قانون جديد لنظم مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كذلك يلغي أحكام القانون 90-08 المنظم للمهمة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/10/29المادة 05 من القانون التنفيذي رقم 08/01 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق ل 1991/04/27 المتعلق بمهنة خبير الحساب ومحافظ الحسابات والمحافظ المعتمد.

تبعا للمواد 9-10-11- من القانون 08/91

- تتأكد المنظمة الوطنية من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضائها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- تقدر المنظمة الوطنية في حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية التي يقدمها كل مترشح بطلب تسجيله لها
- تنشر المنظمة الوطنية للمقاييس تقدير الإيجازات والشهادات التي تخول الحق للممارسة المهنية وتحدد كيفيات تطبيقها عن طريق التنظيم.

ثانيا: المجلس الوطني للمحاسبة

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 318/96 في 1996/09/25 وتبعا للمادة الثانية من هذا المرسوم فإن المجلس يعد جهاز الاستشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك يقوم بمهنة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وبالتالي يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن تستشيره لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات أو الأشخاص الذي تهمهم أشغال

تتمثل صلاحياته فيما يلي: [1]

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليماتها.

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[2].

أولا: المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين

محافظي الحسابات والمحاسبين المعنيين بموجب القانون رقم 08/91 المؤرخ في 1991/04/27، بحيث تنص المادة الخامسة من القانون السالف ذكره على ان تنشأ منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعنيين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين او المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون.

ويدير المنظمة الوطنية مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر، ويحدد الشكل للمنظمة وصلاحيتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم[3].

[1]: الجريدة الرسمية، العدد 56 المؤرخ في 1996/04/25، ص 18.
[2]: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار 24 يونيو 2013 والمحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، قرار 12 يناير 2014 والمحدد لكيفيات تسليم هذه التقارير، العدد 24، بتاريخ 30 أفريل 2014، ص 10-19.
[3]: الجريدة الرسمية، العدد 56، مرجع سابق.

وبالتالي فإن هذه المنظمة جهاز مهني يكلف في إطار القانون فضلا عما سبق ذكره بما يلي: [1]

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها
- الدفاع على كرامة أعضائه واستقلالهم
- اعداد النظام الداخلي للمنظمة التي يحدد على الخصوص شروط التسجيل والايقاف الشطب من جدولها
- يمثل مصالح المهنة اتجاه السلطات المختصة واتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة
- يعد ويراجع وينشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين
- ينجز أو يكلف من ينجز الدراسات والتحاليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والغرف المحاسبية
- يقترح كل التدابير الإلزامية الى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني
- يفحص ويبدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة
- يتابع تطور المناهج واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه
- ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه
- ينشر المجلس تقاريره ودراساته وتحاليله وتوصياته ما لم يكن هناك رأي مخالف يصدره وزير المالية
- فيما يخص تشكيلة المجلس، فإن هذا الأخير يرأسه وزير المالية ويتشكل من:[2]
- الرئيس المزاول لمهنته في المجلس الوطني لنقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين
- ممثل وزير المالية
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلم
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة
- ممثل الوزير المكلف بالاحصائيات
- ممثل الوزير المكلف بإصلاح الإداري والتوظيف العمومي
- ممثل عن المفتشية العامة للمالية
- ممثل عن الغرفة الوطنية للزراعة
- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة
- ممثل عن بنك الجزائر
- ممثل عن لجنة تنظيم عمليات البورصة مراقبتها
- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك والمؤسسات المالية
- ممثل عن جمعية شركات التأمين
- ممثلين (02) عن الشركات القابضة العمومية
- ستة (06) ممثلين للمهنة يعينهم مجلس النقابة الوطنية من بين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

[1]: الجريدة الرسمية، العدد 56، مرجع سبق ذكره.
[2]: الجريدة الرسمية، العدد 56، مرجع سابق.

- أستاذين (02) لهم رتبة أستاذ مساعد على الأقل في مجال المحاسبة والمالية يعينها الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي

المطلب الثالث: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

الفرع الأول: لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل المكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل
- اعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها [1]
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة
- دراسة وإبداء أراء وتوصيات 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

الفرع الثاني: لجنة مراقبة الجودة

إن لجنة مراقبة الجودة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات
- إبداء أراء واقتراح مشاريع ونصوص شرعية في ميدان الجودة
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وإدارتها
- وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب
- ضمان متابعة خاصة بمراعاة أحكام الاستقلال وأداب المهنة
- ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين أهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال والاداب والأخلاق التي يتخلق بها المهنيين فيما يتصل بنصح الزبائن

[1] : الجريدة الرسمية، العدد 56، مرجع سبق ذكره.

الفرع الثالث: اللجنة الخاصة

اللجنة الخاصة هي لجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شئون المحاسبة والتدقيق[1].

المبحث الثاني: الإصدارات الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية NAA

حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 اصدار عن وزارة المالية والذي يهدف الى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، سنقوم بشرحها وتناول بعض الأساسيات

وإبراز كل معيار في مطلب.

المطلب الأول: المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهام تدقيق"

1. مجال تطبيق المعيار:

- يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق.
- يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية، وكذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة.
- لا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة.
- يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة

2. **الأهداف:**

- إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي ستجري التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها:
- ضمان أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة وبعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة، وعند الاقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة على أحكام مهمة التدقيق
- يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة يجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.

3. **الشروط المسبقة للتدقيق:**

يجب على المدقق أن يضمن أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة لاسيما :

- المرجع المحاسبي المطبق مقبول بالنظر لخصائص الكيان وهدف كشوفه المالية
- الإدارة تعترف، تدرك وتتحمل مسئولياتها فيما يخص الإعداد والعرض الصادق للكشوف المالية

[1]: حسب مقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 يتضمن المعايير الجزائرية، الجريدة الرسمية لوزارة المالية.

- تعتبر الإدارة من الضروري وضع نظام للمراقبة الداخلية الفعال
- لا تضع الإدارة أية حدود أو قيود على الفحوص والمراقبات المؤداة والضرورية للقيام بالمهمة
- إذا توقع المدقق عدم قدرته على تقديم رأيه حول الكشوف المالية بافتراض عدم اجتماع الشروط المسبقة أو على أساس الحدود المفروضة من الإدارة فإنه يتوجب على هذا الأخير مناقشة الأمر مع الإدارة أو القائمين على الحكم في المؤسسة، وفي حالة عدم معالجة، الأمر يرفض المهمة إلا إذا كان القانون يمنع ذلك.

4. محتوى رسالة المهمة:

أ- الأحكام الأساسية للرسالة المهمة

- يجب أن تدون أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة للتدقيق، ويجب أن تتضمن:
- هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق، القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق
- مسئولية المدقق
- مسئولية الإدارة
- تعرف المرجع المحاسبي المطبق عند إعداد الكشوف المالية
- إشارة إلى الشكل المضمون المقرر استعماله في كل تقرير مقدم من المدقق
- قاعدة حساب التعويضات وكيفية الدفع
- مخطط وتنفيذ التدقيق
- نظرا للحدود المرتبطة بالتدقيق، وكذلك تلك المرتبطة بالمراقبة الداخلية فإنه يوجد خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف وجود اختلالات معتبرة حتى لو تم تخطيط للتدقيق وتنفيذه بشكل صحيح
- يجب على الإدارة أن تقدم مشروع الكشوف المالية وكل المعلومات الضرورية في الوقت المناسب للمدقق حتى تسمح له بإتمام التدقيق وفق الرزنامة المقترحة.
- يجب على الإدارة إعلام المدقق بالأفعال التي قد تؤثر على الكشوف المالية والتي قد تعلم بها في الفترة الممتدة بين تاريخ تقرير التدقيق وتاريخ المصادقة على الكشوف المالية
- من جهة أخرى إذا طرأت الحالات التالية يجب أن تحتوي رسالة مهمة على النقاط التالية
- الأحكام المتعلقة بمشاركة مدققين أخرين أو خبراء

- الأحكام المتعلقة باشراك مدققين داخليين أو مستخدمي الكيان
- الأحكام التي يجب اتخاذها مع المدقق السابق وعند الاقتضاء في حالة التدقيق الأولى إذا تم توجيه الطلب الى المسئول الذي وفق المدقق على دراية بالمعلومات التي يبحث عنها والتي تسمح بالحصول على التأكيد
- تصور تصميم طلبات التأكيد مع ضمان أن تكون الطلبات موجهة إلى الشخص أو الجهة المعنيين مع والتي تنص على وجوب توجيه الردود إلى المدقق مباشرة
- مباشرة إجراءات ارسال الطلبات الى الغير وكذلك متابعتها
- العوامل الواجب أخذها بعين الاعتبار عند تصور طلب التأكيد تتضمن على العموم:
- الاثباتات المؤشرة

- اخطار الانحرافات المعتبرة على وجه الخصوص، بما فيها اخطار الغش
- شكل وتقديم الطلب
- التجربة المتحصل عليها سابقا في إطار مهمة التدقيق أو المهام المشابهة
- وسيلة التواصل
- قيام الإدارة بترخيص الغير على الرد على المدقق، حيث أن بعض الأطراف يمكنها أن لا تقبل الرد على الطلبات التأكيد المتضمنة ترخيص من الإدارة
- قدرة الغير على تأكيد أو تقديم المعلومات المطلوبة

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق "505" استعمال المدقق للإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة
- الواجبات المطلوبة
- التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى مدقق من طرف الغير سواء أكان في شكل ورقي إلكتروني أو شكل أخر.
- طلب تأكيد مستعجل هو طلب من خلاله يكون الغير مدعو للرد مباشرة على المدقق ما إذا كان يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو يقدم معلومات مطلوبة

- طلب تأكيد ضمن (تأكيد سلبي) هو طلب من خلاله يكون الغير مدعو للرد مباشرة على المدقق فقط في حالة نفيه المعلومات الواردة في الطلب

- **إجراءات التأكيد الخارجية:**

- يجب على المدقق عند لجوئه الى إجراءات التأكيد الخارجي الحفاظ على رقابة على طلبات التأكيد الامر الذي لاسيما:
- تحديد المعلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، أجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسات مع طرف اخر.
- اختبار "الغير" المؤهلين للتأكيد حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أكبر

من جهة أخرى لاسيما في الحالات الاتية:

- بمشاركة مدققين اخرين أو خبراء
- اشراك مدققين داخليين أو مستخدمي الكيان
- التعامل مع المدقق السابق، وعند الاقتصاد في حالة التدقيق الأولي

ب – التدقيقات المتكررة:

- يجب أن تتم المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة طرف المدقق في السنة الأولى من المهمة، وذلك قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة
- وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المدقق

- مواجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته للأعمال
- حدوث تعبيرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الحكم في المؤسسة أو المساهمين
- ملاحظة: تطور في طبيعة وأهمية نشاطات الكيان
- وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق

- **الفوارق:**

- الفارق هو وجود اختلاف في الرد بين المعلومات المقدمة من الغير وتلك التي طلب المدقق تأكيدها أو المحتواة في الوثائق المحاسبية للكيان
- يجب على المدقق البحث عن وجود فوارق بهدف تحديد إذا ما كانت تشير أولا إلى وجود انحرافات

قد تشير بعض الفوارق بالمقارنة مع طلبات التأكيد إلى وجود انحرافات حقيقية أو محتملة في الكشوف المالية

إذا ما تم الكشف عن انحرافات فعلى المدقق تقديم ما إذا كان هذا يشير إلى وجود حالة

- **التأكيدات الضمنية:**

- تقدم التأكيدات الضمنية أدلة أقل اثباتا مقارنة بالتأكيدات المستعجلة، ويستوجب على المدقق أن لا يستعمل هذه التأكيدات إلا عند اجتماع
- تقييم الأدلة المثبتة المتحصل عليها
- يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أو الزامية الحصول على أدلة مثبتة مكملة
- يساعد تقييم المدقق، مع الأخذ بعين الاعتبار كل إجراءات التدقيق المنجزة في جهات أخرى على تحديد ما إذا تم جمع أدلة مثبتة كافية وملائمة أو ضرورة الاستعانة بأدلة مثبتة مكملة
- تحمل أخطار فيما يخص مصداقيتها لأنه قد يكون من الصعب التأكد من مصدر الوظيفة وسلطة من قام بالرد أو كشف التغيرات
- إذا اقتنع المدقق بأن هذا الاجراء مؤمن ومراقب بطريقة مناسبة فإن مصداقية الرد تكون عالية
- إذا تلقى المدقق رد شفهي على طلب التأكيد فإنه بإمكانه حسب الظروف من الطرف الاخر أن يرد عليه خطيا مباشرة
- عدم تلقي الردود
- عدم تلقي الرد هو غياب الرد أو تلقي رد جزئي من طرف الغير على طلب التأكيد المستعجل أو إعادة ارسال طلب التأكيد إلى المدقق لأنه لم يتم تسليمه إلى المرسل إليه
- في حالة عدم تلقي الرد على المدقق أن يضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية

- حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة
- إذا رأى المدقق أن الرد على طلب التأكيد المستعجل يعد ضرورة للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة، فإن إجراءات التدقيق البديلة لن تقدم الأدلة المثبتة التي يحتاجها هذا الأخير

- رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد

- إذا رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد يجب عليه أن:

- يتحرى أسباب رفض الإدارة ويحاول الحصول على عناصر مقنعة حول صحة ومنطقية هذه الأسباب

- يقيم أثار رفض الإدارة على تقييمه للأخطار للانحرافات المعتبرة المعنية بما فيها خطر الغش وعلى طبيعة رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الأخرى
- وضع إجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة مصداقية
- إذا استخلص المدقق أن رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد غير معقول أو عدم قدرته على الحصول على عناصر مقنعة ذات دلالة ومصداقية بواسطة إجراءات التدقيق البديلة.

يجب عليه إعلام الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة كما يجب عليه أيضا فحص أثار هذه الوظيفة على التدقيق وعلى رأيه كذلك.

- **نتائج إجراءات التأكيد الخارجي:**

- مصداقية الردود على طلبات التأكيد
- إذا تبين المدقق عوامل تثير لديه شكوك حول مصداقية الرد على طلب التأكيد، فإنه يتوجب على هذا الأخير الحصول على أدلة مثبتة مكملة للإزالة هذه الشكوك
- الردود المرسلة عن طريق الفاكس أو البريد الإلكتروني مثلا أو معلومات متضمنة في هذه الأخيرة، قد تم تحديدها قد تتخلل هذه الإجراءات إعادة النظر أو مسح التحقق في الوثائق المحاسبية أو في المعاملات الحاصلة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق

في حين أن المدقق غير مطالب بإجراء تدقيق إضافي حول العناصر التي سبق وأن خضعت إلى إجراءات حققت نتائج مرضية

- يجب على المدقق إجراء عمليات التدقيق المطلوبة في الفقرة التي تغطي الفترة الممتدة من تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقريب المدقق أو إلى أقرب تاريخ ممكن منه

قد ترتبط الإجراءات بوفرة المعلومات خاصة تلك المتعلقة بكيفية مسك المحاسبة منذ تاريخ الكشوف المالية

يجب أن يأخذ بعين الاعتبار تقييمه الشخصي المخاطر قصد تحديد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق المتضمنة ل:

أ) إدراك كافة الإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة من أجل التأكد أن الأحداث اللاحقة قد تم تحديدها
ب) طلبات للحصول على معلومات من الإدارة وإذا لزم الأمر لدى القائمين على الحكم في المؤسسة لمعرفة ما إذا كان للأحداث اللاحقة، عند اقفال الحسابات، تأثير على الكشوف المالية الواقعة
ت) قراءة محاضر احتمالات الشركاء أو الإدارة أو الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة في حالة وجودها

الاحداث اللاحقة: هي تلك الواقعة بين تاريخ كشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره تاريخ إعداد الكشوف المالية هو التاريخ الذي أعدت فيه الكشوف المالية، وتحمل فيه الأشخاص ذوي سلطة الأقفال مسئولياتهم حيال ذلك

تاريخ تقرير المدقق: هو التاريخ الموضح على التقرير المتعلق بالكشوف المالية والموافق لتاريخ النهاية الفعلية لمهمة التدقيق تاريخ المصادقة على الكشوف المالية هو التاريخ الذي تعتمد فيه هذه الأخيرة من طرف الجمعية العامة أو من طرف الهيئة المداولة

تاريخ إصدار الكشوف المالية: هو الذي يتم فيه توفير الكشوف المالية المدققة، وكذا تقرير المدقق إن وجد للأطراف خارجية .

- **الإجراءات المطلوبة:**

أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق [1]

- تتضمن بنود "مذكرة مهمة" في إطار م.ج.ت 210.
- موافقة الإدارة على اعلام المدقق بالأحداث التي من شأنها التأثير على الكشوف المالية والتي عملت بها بين تاريخ إصدار التقرير وتاريخ نشر الكشوف المالية
- من واجب المدقق وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير والتي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية

المطلب الثالث: المعيار الجزائري للتدقيق 560 أحداث تضم بعد إقفال الحسابات

- يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الاحداث اللاحقة لأقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية

- **الاحداث اللاحقة:**

- قد تتأثر الكشوف المالية ببعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات، ويتعلق الأمر بالأحداث الواقعة

[1] : الجريدة الرسمية، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن م . ج . ت 505 التأكيدات الخارجية، ص 2-3-4-5.

- بين تاريخ إعداد الكشوف المالية (تاريخ إقفال الحسابات) وتاريخ تقرير المدقق
- بعد تاريخ تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة

يدل تاريخ تقرير المدقق، قارئه، على أن المدقق قد أخذ بعين الاعتبار أثر الأحداث والمعاملات المنتهية إلى علمه والواقعة إلى غاية تاريخ إصدار التقرير

- يحدد المنهج المحاسبي المطبق نوعين من الأحداث
- تلك التي تؤكد الظروف السائدة عند تاريخ إقفال الحسابات كذلك، كاستفسار لدى الإدارة عن الكيفية التي تنوي التعامل بها اتخاذ هذه النقطة في الكشوف المالية
- إذا عدلت الإدارة الكشوف المالية فعلى المدقق:
- تنفيذ إجراءات التدقيق الظرفية اللازمة على التعديل المقدم
- إذا تعذر تطبيق الظروف المبينة في الفقرات أعلاه من تاريخ تقرير التدقيق الجديد على الكشوف المالية المعدلة.

- **حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية :**

- لا يلتزم المدقق بأي إجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد انتهاؤها انعقدت بعد تاريخ الكشوف المالية [1]

ث) العلم بأثر الكشوف المالية المرحلة بعد الإقفال الملزمة أو غير ملزمة قانونيا في حالة وجودها

ج) في حالة المحاسبة غير معينة، وبالتالي الكشوف المالية المرحلية لم يتم إعدادها، أو في حالة عدم وجود محاضر الإدارة أو الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة فإن إجراءات التدقيق ذات دلالة يمكن أن تأخذ شكل مواجهة الدفاتر والوثائق المحاسبية المتوفرة، بما فيها كشوف الحسابات المالية

- إذا تبين للمدقق، أثر تحقيق الإجراءات المطلوبة في الفقرات أعلاه، وجود أحداثا تستوجب تعديلات على الكشوف المالية
- حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير المدقق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية
- لا يلزم المدقق بالقيام باجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصدار تقريره لكن، وإذا صادف أنم أعلمت الإدارة بحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير إن هو علم به عند إصداره فصلية:
- مناقشة هذه المسألة مع الإدارة، وإذا لزم الأمر مع القائمين على الحكم في المؤسسة
- تحديد ما إذا كان ينبغي تعديل الكشوف المالية، وإذا كان الأمر.

- **شكل التصريحات الكتابية:**

[1]: الجريدة الرسمية الجزائرية، مقرر رقم 23 مؤرخ في 15 مارس 2017، يتضمن م.ج.ت.م.ج.ت 560: الأحداث اللاحقة، ص 02-04-03.

يجب أن تكون التصريحات الكتابية على شكل رسالة تأكيد موجهة إلى المدقق حيث تطالب الإدارة قانونيا، بإصدار شهادات عمومية كتابية تذكر فيها بمسئولياتها، ويعتبر المدقق أنها تقدم كل جزء من التصريحات المطلوبة

1. **التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية**:

إذا شكك المدقق في كفاءة نزاهة وأخلاقيات أو واجبات الإدارة أو حتى في التزاماتها حيالها، أو تنفيذها عليه يحدد مدى تأثير شكوكه حول مصداقية تلك تصريحات الكتابية كانت أو شفهية

2. تصريحات كتابية مطلوبة أو غير متحصل عليها:

- عندما لا تقدم الإدارة تصريحا أو عدة تصريحات كتابية من تلك المطلوبة على المدقق:
- مناقشة الإدارة حول المسألة [1]
- إعادة تقييم ونزاهة الإدارة وتقييم أثر ذلك على مصداقية التصريحات الكتابية
- اتخاذ التدابير المناسبة، بما فيها تلك المتعلقة بتحديد الأثر المحتمل حول الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق

- **التصريحات الكتابية المتعلقة بمسئوليات الإدارة**

- إعداد الكشوف المالية

- على المدقق مطالبة الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها أنها قامت بكامل مسئولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به
- على المدقق مطالبة الإدارة بإرسال تصريحات كتابية تؤكد فيها أنها قدمت له كل المعلومات ذات الدلالة طبقا للأحكام رسالة المهمة
- أن كل المعاملات مقيدة وموضحة على الكشوف المالية
- تفصيل مسئوليات الإدارة على التصريحات الكتابية.

- **تصريحات كتابية أخرى:**

- تكملة للتصريحات المطلوبة في إطار معايير التدفيق الأخرى،قد يعتبر المدقق ضروريا الحصول على تصريحات كتابية أخرى لدعم عناصر مقنعة أخرى متعلقة بالكشوف المالية أو بتأكيدات خاصة عديدة متضمنة فيها

- **تاريخ ومدة التصريحات الكتابية:**

يجب أن يكون تاريخ التصريحات الكتابية الأقرب مما يمكن من تاريخ تقرير المدقق حول الكشوف المالية، وليس بعده يجب أن تشير التصريحات الكتابية إلى كل الكشوف المالية، وكل الفترات التي يقضيها تقرير المدقق.

المطلب الرابع: المعيار الجزائري للتدقيق "580" التصريحات الكتابية

- يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 الزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في اطار مراجعة الكشوف المالية

[1] : الجريدة الرسمية الجزائرية، مقرر 23 مؤرخ في 15 مارس، 2017.

- الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار
- التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في اطار مراجعة الكشوف المالية و هي بذلك تعتبر كعنصر مقنعا
- بالرغم بأن التصريحات الكتابية تقدم عناصر الضرورية الا أنها لا تعتبر في حد ذاتها عناصر مقنعة كافة و ملائمة فيما يتعلق بالمسائل التي تعالجها، إضافة إلى أن الإدارة حين تقدم تصريحات كتابية موثوقة، فهذا لا يؤثر على طبيعة وأثر العناصر المقنعة الأخرى، والتي جمعها المدقق والمتعلقة بأداء الإدارة لمسئولياتها على أكمل وجه، أو تلك المتعلقة بالتأكيدات الخاصة.

- **المسيرون الذين لديهم التصريحات الكتابية:**

- على المدقق المطالبة بالتصريحات الكتابية من المسيرين ذوي المسئوليات الملائمة والمتعلقة بإعداد الكشوف المالية والذين هم على دراية بالمسائل المعينة.
- تنسيق الاعمال مع تدخلات الخبراء أو غيرهم من المهنيين المكلفين بمراجعة حسابات الكيانات في إطار دمجها

- **الهدف الذي يرمي إليه المدقق وتنظيم المهنة:**

يهدف المدقق الى تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية في هذا الإطار يلزم المدقق بإعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفقا لحجم الكيان ولحجم الأعمال التي يتعين إنجازها

- استراتيجية التدقيق
- برنامج العمل
- التعديلات المدرجة في استراتيجية التدقيق وبرنامج العمل

- **الواجبات المطلوبة**

1. **اشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة**: يجب على المسئول وعلى الأعضاء الأساسيين الأخرين للفريق المكلف بالمهمة أن يساهموا في تخطيط التدقيق بما فيه التخطيط للمقابلات مع الأعضاء للأخرين من الفريق والمشاركة فيها
2. **الاعمال الأولية لتخطيط المهمة:**

- القيام بالإجراءات المطلوبة في م.ج.ت 220 المتعلقة بالحفاظ على علاقة الزبون ومتابعة مهمة التدقيق الخاص
- تقييم مدى احترام القواعد الأخلاقية، بما فيها تلك المتعلقة باستقلالية وفق م.ج.ت 220.
- التحقق من معرفة بنود المهمة، كما هو المطلوب في م.ج.ت 210
- التنظيم والتسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة وذات كفاءة

كما أن التخطيط الملائم يساعده في:

- اختيار أعضاء الفريق المكلف بالمهمة ذوي المستوى المناسب من القدرات والكفاءات لموجهة المخاطر المتوقعة مع التوجيه الصحيح للمهام
- التسيير والإشراف على أعضاء الفريق المكلف بالمهمة ومواجهة أعمالهم
- تنسيق الأعمال المنجزة من طرف مدققي العناصر المشكلة للمجمع والخبراء إن أمكن ذلك طبيعة وامتداد التخطيط يتخيران حسب حجم ودرجة تعقيد الكيان

- **تخطيط مهمة التدقيق**

يمثل تخطيط مهمة التدقيق في توقع

- المنهج العام للأعمال
- المنهج العام للأعمال
- إجراءات التدقيق التي يتعين وضعها من طرف أعضاء فرقة التدقيق
- طبيعة ونطاق الاشراف على أعضاء فريق التدقيق ومراجعة أعمالهم
- طبيعة ونطاق الموارد الضرورية للإنجاز المهمة/ بما في ذلك احتمال اللجوء إلى الخبراء [1]

المبحث الثالث: الإصدارات التالية لمعايير التدقيق الجزائرية NAA

[1]: يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 580 التصريحات الكتابية، ص 02-03-04.

حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016/10/11 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف الى وضع حيز التنفيط أربعة معايير جزائرية للتدقيق والتي سنقوم بشرحها ونتناول بعض الأساسيات لها، وذلك بإبراز كل معيار في مطلب .

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

يدرس المعيار م.ج.ت 300 التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة.

تعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية

- **هدف ورزنامة التخطيط :**

يستوجب تخطيط التدقيق اعداد استراتيجية عامة للتدقيق مكيفة للمهمة، وعرض برنامج عمل يفيد التخطيط الملائم تدقيق الكشوف المالية، حيث يساعد المدقق في هذا النحو على:

- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات التدقيق
- التعرف على المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب
- تعاريف

1. **مفهوم العناصر المقنعة:**

- العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه وتتضمن:
- المعلومات المتضمنة في المحاسبة والمؤدية إلى إعداد الكشوف المالية كقيود المحاسبية القاعدية والوثائق الاثباتية والتي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمخاطر الاجتماعات التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل المراقبة الداخلية وكل المعلومات المتاحة والتي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على يقين
- العناصر المقنعة ضرورية لدعم رأي المدقق العبر عنه في تقريره وهي تراكمية في طبيعتها إذ يتم جمعها أساسا عن طريق أداء إجراءات أثناء التدقيق

2. **عناصر مقنعة كافية وملائمة:**

- **الكفاية والملائمة**

تقدر الكفاية بالنظر إلى "كم" العناصر التي تم جمعها، ويعتمد كم العناصر التي يتعين جمعها على مخاطر الاختلالات المعتبرة، وكذلك نوعية العناصر المجمعةذ

- **دلالة ومصداقية العناصر المقنعة**

تقوم الدلالة على الهدف المنشود من إجراء التدقيق وعلى التأكيد المتعلق به

المطلب الثاني: المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"

- يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ، إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه.
- يطبق هذا المعيار على الجميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق تعالج معايير جزائرية أخرى للتدقيق:
- جوانب معينة للتدقيق (م.ج.ث 315[1].م . ج ث 501)
- عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقاتها بمواضيع معينة (م.ج.ث507)
- إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة م.ج.ث520.
- تقدير مدى كفاية وملائمة العناصر المقنعة المجمعة

(م.ج.ث 200، م . ج .ث 330)

- يهدف المدقق الى تصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق والتي من شأنها تمكينه الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص النتائج المعقولة والتي يستند المدقق في تأسيس رأيه.

3. تخطيط مهمة التدقيق:

يجب على المدقق المسئول عن المهمة إعداد استراتيجية عامة للتدقيق مكيفة مع المهمة، محددا نطاق رزنامة ومنهج التدقيق معطيا المبادئ التوجيهية للإعداد برنامج للعمل عند اعداده للاستراتيجية العامة للتدقيق على المدقق:

- التعرف بخصوصياتها المهمة التي تحدد نطاقها
- التحقق من أهداف المهمة من حيق التقرير الواجب إصداره لوضع رزنامة التدقيق والتخطيط لطبيعة الاتصالات المطلوبة
- الأخذ بعين الاعتبار العوامل التي يعتبرها مهمة وفقا لحكمه المهني الخاص قصد توجيه الأعمال التي يتعين إنجازها من طرف الفريق المكلف بالمهمة
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الأعمال الأولية لتخطيط المهمة، والتي أنجزت سابقا، وإن أمكن تحديد ما إذا كانت الخبرة المكتسبة في المهمات الأخرى المنجزة للكيان من طرف المدقق

[1]:الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مجلس المحاسبة، مقرر رقم 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 300" تخطيط تدقيق الكشوف المالية"، ص 03-04-05.

هي ذات دلالة في هذه الحالة والتأكد من طبيعة رزنامة ونطاق الموارد الضرورية للإنجاز المهمة.

4 . التوثيق:

يجب على المدقق أن يدرج في وثائق التدقيق:

- الاستراتيجية العامة للتدقيق
- برنامج العمل
- كل التغيرات المهمة المضافة للاستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل خلال المهمة التدقيق
- صحة ومطابقة الكشوف المالية

3. إجراءات تدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة

- تفتيش التسجيلات أو الوثائق
- تفتيش الأصول العينية
- طلبات المعلومات
- طلبات التأكيد الخارجية
- المراقبة الحسابية
- إعادة التنفيذ

الإجراءات التحليلية:

1) م . ج . ث 315: التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة وتقييمها عن طريق معرفة الكيان ومحيطه
2) م . ج . ث 501: العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة
3) م . ج . ث 570: استمرارية الاستغلال
4) م . ج . ث 520: الإجراءات التحليلية
5) م . ج . ث 200: الأهداف العامة للمدقق المستقل وأداء التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق
6) م . ج . ث 330: رد للمدقق على المخاطر المقنعة
7) م . ج . ث 570: السير في التدقيق

- الجمهورية الجزائرية الشعبية، وزارة المالية، مجلس المحاسبة، مقرر 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق

8) م. ج . ث 500: العناصر المقنعة: من 08-03-04-05-06-07-08

- تحتاج المعلومات الصادرة عن الكيان والمستعملة من طرف المدقق في إطار تحقيق إجراءات التدقيق أن تكون بالقدر الكافي ودقيقة كي تمكنه من اعتبار مصداقية العناصر المقنعة المجمعة وإذا اقتضت الظروف على المدقق:
- جمع عناصر مقنعة حول دقة شمولية هذه المعلومات اذا انتجت المعلومات التي ستستخدم كعناصر مقنعة عن أعمال خبير معين من طرف الإدارة:

- تعتبر الضمانات التي تحصل عليها المدقق عناصر مقنعة متجانسة ومجمعة من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة

2 . **تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة**:

- الإدارة مسئولة على عرض الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق والتي تعكس بشكل صحيح ومنتظم
- على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات بأرصدة الحسابات، وكذلك الكشوف المالية والمعلومات المتضمنة فيها بشكل مفصل بالقدر الكافي الذي يسمح له بتقييم مخاطرة الاختلالات المعتبرة
- على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدقيق العمليات بأرصدة الحسابات، وكذلك عرض الكشوف المالية والمعلومات المتضمنة
- تتشكل تأكيدات مبادئ ومعايير يرتبط بها كل من انتظام وتتأثر دلالة المعلومة التي تستعمل كعنصر مقنع باتجاه الاختبار الذي سيقام
- تتأثر نوعية كل العناصر المقنعة بدلالة ومصداقية المعلومات التي قامت بها.

- **الواجبات المطلوبة:**

1. معلومات سيتم استخدامها كمصدر لعناصر المقنعة :

- في إطار تقديره لمصداقية العناصر التي جمعها على المدقق أن يكون يقظا وعلى أتم الوعي بالنظر للمؤشرات التي يمكنها التشكيك في أصليتها، إذا ارتابه شك ما، عليه أن يحدد إجراءات التدقيق التكميلية التي يجب وضعها لرفع هذا التباين
- من أجل تأسيس رأيه، لا يلزم المدقق بمعاينة كل المعلومات المتوفرة لدى الكيان إذ بإمكانه على العموم، الاستنتاج على أساس السر بالاعتماد على عناصر تكون مقنعة أكثر استنتاجية لكم ونوعية العناصر لغرض الاختبار هو حاسم لضمان مصداقية دلالة العناصر المقنعة التي سيتم جمعها
- الوسائل المتاحة للمدقق قصد اختيار العناصر حسب حجم ونوعية العينة هي:
- اختبار كل العناصر (فحص شامل)
- اختبار عناصر محددة (معينة)
- السبر (طبقا ل م.ج.ث 530)

- النتائج وتقرير التدقيق:

1. الأرصدة الافتتاحية:

- **اذا المدقق:**
- كان غير قادر على جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية يجب أن يقدم رأي، بتحفظ وبين استحالة تقديم رأي حول الكشوف المالية
- توصل الى نتيجة أن الأرصدة الافتتاحية تحمل اختلالا لديه تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية وأن يتأثر هذا الاختلال لو يتم تسجيله محاسبيا بطريقة ملائمة ولم يكن محل عرض وموضوع معلومة مناسبة في الكشوف المالية

2. استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية

- **إذا توصل المدقق الى نتيجة أن:**

أ – **الطرق المحاسبية:** للفترة الجارية لم تطبق بشكل مستمرة مقارنة بتلك المطبقة على الأرصدة الافتتاحية

ب – أثر التغيرات المحدثة على الطرف المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بشكل الملائم ولم يكن موضوع عرض أو معلومة مناسبة في الكشوف المالية

3. تعديلات مقدمة على تقرير تدقيق المدقق السابق

- إذا طرأ في الرأي في تقرير المدقق السابق المتعلق بالكشوف المالية للفترة السابقة لا يزال ذا دلالة ومعتبر بالنسبة للكشوف المالية للفترة الجارية لا يجب على المدقق أن يعدل رأيه في التدقيق على تلك الكشوف المالية وفقا م.ج.ث 705 و 710 للفترة الجارية وهذا بغية :

أ - ضمان أن أرصدة اقفال الفترة السابقة قد تم إعادة نقلها للفترة الجارية بشكل صحيح، أو إذا اقتضت الضرورة، قد تمت إعادة معالجتها

ب – تحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية

ت – اتخاذ خطوة أو مجموعة من الخطوات التالية:

- مراجعة ملفات العمل أو أسس نتائج المدقق السابق إذا كان قد تم تدقيق الكشوف المالية لسنة المالية السابقة
- تقييم اجراءات التدقيق المنجزة في الفترة الجارية لتحديد ما إذا كانت تسمح بجمع عناصر مقنعة ذات دلالة حول الأرصدة الافتتاحية

2. استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية

يجب على المدقق جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتحديد ما إذا كانت الطرق المحاسبية والمنعكسة في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية للفترة الجارية، وأن أثر التغييرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيله محاسبيا بصفة ملائمة ويكون موضوع عرض ومعلومة ملائمين في الكشوف المالية

3. معلومة ذات دلالة واردة في تقرير التدقيق المدقق السابق إذا تم تدقيق الكشوف

المالية للفترة السابقة من طرف المدقق اخر وكان الرأي موضوع تعديل في إطار تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة للفترة الجارية وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 315

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

- يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية
- تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبالغ الواردة في الكشوف المالية العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات مثل:

الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة:

كاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية

مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها:

- لم تكن موضوع تدقيق
- تم تدقيقها من طرف المدقق السابق "السالف"
- **إجراءات التدقيق**
- **الأرصدة الافتتاحية**
- تتمثل الواجبات التي كلف المدقق القيام بها في:
- فحص الكشوف المالية الأحداث وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشوف المالية أن وجدت بهدف الحصول على المعلومات الدالة المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بما فيها المعلومات الواردة والتي ترتبط بها
- جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات لها تأثير معتبر على الكشوف المالية
- يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة.

2 . شكل الرأي:

- اذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها المهمة وفقا للمرجع المحاسبي المطبق
- يعبر المدقق عن رأي معدل في تقريره وفقا م.ث.ج 705

3 . تقرير المدقق:

- يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن
- عنوان يشير بوضوح أن التقرير المدقق مستقل
- المرسل إليه

- فقرة تمهيدية نذكر:
- تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية
- الكشوف المالية التي تمت مراجعتها

- ملخص لأهم الطرف المحاسبية المستعملة
- تاريخ الأقفال أو الفقرات التي تغطيها كل من الكشوف المالية
- على المدقق تاريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ
- يجب أن يشير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه

4. المعلومات الإضافية المعروضة بالتزام مع الكشوف المالية:

- عندما يتم عرض المعلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي تزامنا مع الكشوف المالية [1]
- للرأي المعبر عنه بنصوصه الكشوف المالية للفترة الجارية عما هو الحال إذا كان تعديل الرأي في تقرير المدقق

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

- يعالج المعيار م.ج.ث 700 ما يلي:
- التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية
- شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل
- الرأي غير معدل هو ذلك الذي يعبر عنه المدقق حيث خلص إلى أن اعداد الكشوف المالية في كل جوانبها مهمة

- **الواجبات المطلوبة:**

1. تأسيس الرأي حول الكشوف المالية

- يجب على المدقق من خلال الواجبات إلى أنها أن:
- يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان اعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق

- الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي

1. إجراءات التدقيق:

- قد توجد في القطاع العمومي حدود قانونية وتنظيمية فيما يخص المعلومات الذي يمكن أن يتحصل عليها المدقق المالي من المدقق الذي سبقه
- إذا كان فتح ملفات العمل أو الحصول على معلومات أخرى تقرر بالنسبة للمدقق المعين لتدقيق كيان تابع للقطاع العمومي تم تدقيقا من قبل مدقق معين
- لا يعد تعبيرا للمدقق بالنسبة للمدقق المعين من طرف السلطة التشريعية عموما إذا قام هذا الأخير.

1- الأرصدة الافتتاحية:

- تعتمد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الضرورية لجمع العناصر المقدمة الكافية والملائمة للأرصدة الافتتاحية من خلال إعادة النظر في ملفات العمل

[1]: وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، مقرر 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق م.ج.ت150 مهام التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية، ص 03-04-05-06.

- **النتائج وتقرير التدقيق:**

- يحدد المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ث.705 الواجبات المطلوبة اتخاذ الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي حول الكشوف المالية

2- تعديل محدث على تقرير المدقق السابق

- يمكن في بعض الحالات أن يكون التعديل المحدث على الرأي في تقرير تدقيق المدقق السابق غير دال وغير معتبر بالنسبة
- يجب أن يحظى رأي المدقق المعلومات الإضافية الغير مطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق، ولكنها تشكل جزء لا يتجزأ من الكشوف المالية .[1]

خلاصة الفصل:

تعتبر الجزائر من أواخر الدول التي تثبت معايير التدقيق، وذلك تطور التدقيق فيها مقارنة لمعظم دول العالم كإنشاء لجان التدقيق أو العمل على وجود هيئات مهنية ومنظمات تحرص على استقلالية مدقق الحسابات.

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

[1] : وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، مقرر 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 700"تأسيس الرأي وتقرير التدقيق الكشوف المالية، ص 03-04-05.

الفصل الثالث

تحليل نتائج مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية

تمهيد:

لقد لاقت معايير التدقيق الدولية عبر مدار سنوات الماضية قبولا واسعا، وحققت انتشارا عالميا باعتبارها خطوة ضرورية اتجاه تحقيق قابلية أكبر، ويتمثل حل الإفصاح في أنحاء العالم في التوجه الدولي نحو اعتماد مجموعة موحدة من معايير التدقيق.

وفي ظل هذا الانتشار الذي حققته معايير التدقيق الدولية، فإنها قد تكون ملزمة بتطبيقها على المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين خاصة إذا كانت تنشط في البلدان التي تبنت هذه المعايير بشكل رسمي.

انطلاقا مما سبق ولدراسة ذلك أكثر تفصيلا، سنحاول تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 210-505-560-580

المبحث الثاني: تحليل نتائج مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية

المبحث الأول: مقاربة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 210-505-560-580

سنقوم بمقاربة كل معيار تدقيق جزائري مع معيار تدقيق دولي في كل مطلب

المطلب الأول: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210

الجدول رقم (1-3): مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210

المعيار الدولي للتدقيق "210" شروط التكليف بالتدقيق	المعيار الجزائري للتدقيق" 210" اتفاق حول أحكام مهام التدقيق
مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار الى وضع معايير وتوفير إرشادات للاتفاق بين المدقق والعميل على شروط الارتباط بعملية التدقيق وكيفية استجابة المدقق للطلب الذي قد يقدمه العميل للتعبير شروط الارتباط الى شروط يتوافر فيها مستوى أقل من التأكيدات. كما يهدف الى مساعدة المدقق في إعداد خطاب الارتباط المتعلق بتدقيق القوائم المالية، ويمكن الاستعانة بهذا الارشاد على الخدمات ذات الصلة لأنه قابل للتطبيق عليها إلا أنه يكون من المفضل اعداد خطابات منفصلة لهذه الخدمات. من مصلحة كل من العميل والمدقق أن يقوم بارسال كتاب التكليف، ويفضل أن يرسل قبل المباشرة بالمهمة.	**مجال تطبيق المعيار**: يهدف هذا المعيار الى وضع شروط للاتفاق بين المدقق والإدارة أو المدقق والأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول أحكام مهام التدقيق. كما يهدف الى مساعدة المدقق في اعداد رسالة المهمة المتعلقة بتدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية، بالإضافة الى المهام الملحقة. المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة.
محتويات كتاب التكليف: - الهدف من تدقيق البيانات المالية - مسئولية الإدارة عن البيانات المالية - نطاق التدقيق - شكل التقرير أو وسيلة أخرى لايصال نتائج التكليف - رسالة تأكيد إضافة الى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف ما يلي: - ترتيبات متعلقة بتخطيط عملية التدقيق - توقعات باستلام تأكيدات خطية من الإدارة - طلب تأكيد شروط التكليف - أسس احتساب الأتعاب إضافة الى ذلك يمكن تضمين كتاب التكليف ما يلي:	**محتويات رسالة مهمة:** - هدف ونطاق الكشوف المالية - مسئولية محافظ الحسابات - مسئولية المسيرين الاجتماعيين للمؤسسة - مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة - رسالة تأكيد - الأتعاب - رزنامة الفتورة والدفع إضافة الى ذلك يمكن تضمين رسالة المهمة ما يلي: - أحكام متعلقة بمشاركة مدققين اخرين - أحكام متعلقة باشتراك مدققين داخليين - الأحكام التي يجب اتخاذها مع المدقق السابق

- ترتيبات تتعلق بارتباط مدققين أخرين - ترتيبات تتعلق بارتباط مدققين داخليين - ترتيبات تتم مع المدقق السابق	
إعادة التكليف بالتدقيق: قد يقرر المدقق عدم ارسال كتاب تكليف جديد في كل فترة ومع ذلك فإن العوامل التالية تدعل من المناسب إرسال كتاب جديد: - أي مؤشر يدل على أن العميل قد أساء فهم هدف ونطاق التدقيق - أية تعديل أو شروط خاصة بالتكليف - تغييرات حدثت مؤخرا في الإدارة العليا أو في مجلس الإدارة أو في الملكية - أي تغيير هام في طبيعة أو حجم أعمال العميل - متطلبات قانونية	**التدقيقات المتكررة:** يحدد المدقق أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة أو إعادة صياغته لاسيما عند: - وجود مؤشرات تظهر سوء الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المدقق - مواجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته لأعماله - حدوث تغيرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الحكم في المؤسسة أو المساهمين - ملاحظة تطور في طبيعة وأهمية نشاطات الكيان - وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق
تغيير التكليف: - على المدقق الذي يطلب منه، وقبل اكمال مهمة التدقيق بتغيير التكليف إلى تكليف أخر مستوى ثقة أقل، أن يدرس مدى ملائمة قيامه بذلك - على المدقق عدم الموافقة على تغيير التكليف في حالة عدم وجود مبررات مطولة لذلك - إذا لم يستطيع المدقق الموافقة على تعديل التكليف ولم يسمح له بالاستمرار بالتدقيق فإن عليه الانسحاب من المهمة ودراسة فيما إذا كانت هناك أية التزامات تعاقدية أو غير ذلك يتوجب عليه اشعار أطراف أخرى كمجلس الإدارة.	**تعديل أحكام المهمة:** - قبل انتهاء مهمة التدقيق، وإذا طولب المدقق بتعديل مهمة التدقيق الى مهمة تقود إلى مستوى تأمين أقل فإن عليه تحديد ما إذا كان هناك سبب معقول - على المدقق أن لا يقبل تعديل أحكام مهمة التدقيق إذا لم يكن هناك سبب معقول لفعل ذلك - إذا تعذر على المدقق قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق، ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمته الأولية فإن عليه الاستقالة من المهمة وتحديد وجود أي نوع من الالتزام تعاقدي أو شكل أخر أو الإبلاغ أثار ذلك للأطراف الاخرين كالمالكين أو سلطات المراقبة.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 210

المطلب الثاني: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505

الجدول رقم (2-3) مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505

المعيار الدولي للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية	المعيار الجزائري للتدقيق "505" التأكيدات الخارجية
مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق إجراءات تأكيد خارجية للحصول على أدلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق " 330" والمعيار الدولي للتدقيق "500" ولا يعالج الاستفسارات المتعلقة بالمقاضاة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501.	**مجال تطبيق المعيار:** يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.
إجراءات التأكيد: يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: - وجود أو عدم وجود شروط وظروف مشرعة أو غيرها مثل ضمانات (حسن) الأداء أو تمويل، في الاتفاقيات أو الترتيبات المبرمة مع أطراف ثالثة	**إجراءات التأكيد:** يمكن استعمال التأكيدات للحصول على أدلة حول: - معلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، أجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة من

(أخرى) - رصد نفقات لم يتم الترخيص فيها من قبل السلطة التشريعية - استمرارية أهلية الأفراد لتلقي رواتب التقاعد، أو مساعدات الدخل أو المدفوعات السنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة - وجود صفقات جانبية مع موردين لإرجاع السلع مقابل ائتمان بهدف استخدام تمويل يمكن أن يسقط (يزول) في فترة لاحقة بدون ارجاع تلك السلع - المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصادر مستقل عن الهيئة الخاضعة للرقابة قد تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها السجلات المحاسبية الداخلية أو اقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه رد خطي على المدقق من قبل طرف ثالث (وهو الطرف المؤكد) في صيغة ورقية أو عن طريق وسيط الكتروني أو غيره، ونظرا لحجم الحكومات وتعقيدها فإن على المدقق أن يكون يقظا للتأكد من أن طلبات التأكيد الخارجي يتم توجيهها إلى أطراف ثالثة (أخرى) مستقلة عن الهيئة الخاضعة للرقابة وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الهيئة الخاضعة للرقابة والطرف المؤكد.	طرف أخر - رصيد نفقات لم يتم الترخيص فيها بعد من قبل الإدارة - استمرارية أهلية الغير لتلقي رواتب التقاعد أو مدفوعات سنوية أو غيرها من المدفوعات المستمرة - المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر مستقل عن الإدارة أي غير صادرة عن المصدر الصحيح تزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من الأدلة التي تتضمنها اقرارات الإدارة، وبذلك يعرف التأكيد الخارجي بأنه دليل مثبت يتم التحصلعليه، عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير سواء كان في شكل ورقي أو الكتروني أو شكل أخر، ونظرا لحجم المؤسسات فإن على المدقق أن يكون يقظا للتأكد من أن طلبات التأكيد الخارجي يتم توجيهها الى الغير وأن الردود موثوق منها في ضوء العلاقة بين الإدارة والطرف الاخر (الغير).

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو رقم 505

المطلب الثالث: مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560

الجدول رقم (3-3) مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560

المعيار الدولي للتدقيق "560" الأحداث اللاحقة	المعيار الجزائري للتدقيق "560" الأحداث اللاحقة"
مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسئولية المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة، وأن مصطلح (الأحداث اللاحقة) في هذا المعيار يستعمل للإشارة إلى كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير التدقيق	**مجال تطبيق المعيار**: يتطرق الى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية، وأن مصطلح (الأحداث اللاحقة) التي تظهر بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره
أحداث تقع لغاية تقرير المدقق: - على المدقق انجاز الإجراءات المصممة للحصول على أدلة اثبات كافية وملاءمة تؤيد بأن كافة الأحداث لغاية تاريخ تقرير المدقق، والتي قد تتطلب اجراء تسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية، قد تم تشخيصها. - إن إجراء تشخيص الأحداث التي قد تتطلب إجراء التسوية أو الإفصاح عنها في البيانات المالية، والتي يتم القيام بها في أقرب وقت ممكن لتاريخ تقرير المدقق تتضمن تدقيق الإجراءات	**أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المصير:** - من واجب المدقق وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية والملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ اصدار التقرير والتي تتطلب أحداث تعديلات على الكشوف المالية، قد تم تحديدها - إن إجراءات تحديد الأحداث التي قد تتطلب اجراء تعديلات في الكشوف المالية والتي يتم القيام بها في أقرب

التي قامت الإدارة بوضعها للتأكد من أن الأحداث اللاحقة قد شخصت، كما تتضمن الاستفسار من الإدارة فيما إذا كانت هناك أية أحداث لاحقة حدثت، والتي قد يكون لها تأثير على البيانات المالية.	تاريخ ممكن منه لتاريخ تقرير المدقق تتضمن إدراك كافة الإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة من أجل التأكد أن الأحداث اللاحقة قد تم تحديدها، كما تتضمن طلبات للحصول على معلومات من الإدارة، ما إذا كان للأحداث اللاحقة تأثير على الكشوف المالية.
حقائق مكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل إصدار البيانات المالية: - لا يتحمل المدقق أية مسئولية للقيام بإجراءات أو لعمل أي استفسار يتعلق بالبيانات المالية بعد تاريخ تقرير المدقق - عند اطلاع المدقق، بعد تاريخ تقرير المدقق ولكن قبل إصدار البيانات المالية، على واقعة قد تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية، يجب عليه دراسة ما إذا كانت البيانات المالية في حاجة إلى تعديل - في حالة عدم القيام الإدارة بتعديل البيانات المالية في ظروف يعتقد فيها المدقق بضرورة التعديل	حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية: - لا يلزم المدقق بالقيام باجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصداره التقرير - عند إعلام الإدارة المدقق إصدار تقريره قبل المصادقة على البيانات المالية، يحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير، يجب عليه تحديد ما إذا كانت الكشوف المالية في حاجة الى تعديل. - إذا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المدقق أنه من الضروري القيام بها، استوجب على المدقق تغيير رأيه ثم إرسال تقريره.
حقائق مكتشفة بعد إصدار البيانات المالية: لا تقع على المدقق بعد إصدار البيانات المالية أية مسئولية لعمل أية استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية	حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية: - لا يلزم المدقق بالقيام بإجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصداره وتقريره - عند إعلام الإدارة المدقق إصدار تقريره قبل المصادقة على البيانات المالية، بحيث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير، يجب عليه تحديد ما إذا كانت الكشوف المالية في حاجة إلى تعديل

	- إذا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المدقق أنه من الضروري القيام بها استوجب على المدقق تغيير رأيه ثم إرسال تقريره.

المصدر: اعتمادا على معيار التدقيق الجزائري والدولي ذو الرقم " 560"

المبحث الثاني: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية

يختص هذا المبحث يتناول تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية للوصول في الأخير الى نتائج واستنتاجات.

المطلب الأول: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقم 210-505-560-580

الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 210

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

- أنه يجب تحديد شروط الارتباط بعملية التدقيق، وذلك للاتفاق بين المدقق والإدارة (العميل)
- العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها تقرير المدقق
- الإجراءات التي يجب أن يستلزم بها المدقق عند الاقتضاء عند إعادة التكليف بالتدقيق أي التدقيقات المتكررة

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل بنود المعيار الدولي وقد أضاف الى ذلك الفقرات رقم 14-15-16-17، والتي تتناول الاتفاق على إطار مهمة التدقيق المتعاقبة والتي يتمثل أهمها فيما يلي:

- لا ينبغي أن يقبل محافظ الحسابات مهمة التدقيق الكشوف المالية إلا عندما يتوصل الى أن الإطار مهمة التدقيق التعاقدية الذي 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 عليها عند تقييمه للكشوف المالية للكيان.

الفرع الثاني: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 505

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تتناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- كل الإجراءات التأكيد التي يستلزم بها محافظ الحسابات للحصول على أدلة مثبتة
- إجراءات محافظ الحسابات في حالة رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد
- الإجراءات في حالة عدم تلقي الردود
- الإجراءات في حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل

- تقييم الأدلة المثبتة أي أدلة الرقابة

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كلا البنود المعيار الدولي وقد أضاف إلى ذلك جزء في الفقرة 3 والتي تتناول فيها شرح بسيط لأنواع التأكيد الخارجي والمتمثلة في التأكيد الإيجابي والتأكيد السلبي.

الفرع الثالث: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 560

يهدف هذا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ كلا المعيارين أوضحا مسئولية المدقق المتعلقة ب:

- الأحداث التي تقع بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق
- الحقائق المكشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل إصدار الكشوف المالية
- الحقائق المكشفة بعد إصدار الكشوف المالية

إلا أن المعيار الجزائري فقد تناول كل البنود المعيار الدولي وقد أضاف الى ذلك في الفقرة 2 والتي تناول فيها شرح بسيط لتاريخ اعداد الكشوف المالية وتاريخ المصادقة عليها كذلك شرح لتاريخ تقرير المدقق.

الفرع الرابع: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 580

يهدف هذا التحليل الى تناول كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- الإجراءات المستلزمة على المدقق اتخاذها عند الحصول على قرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)
- مسئولية المدقق اتجاه اقرارات الإدارة عندما تكون بمثابة دليل اثبات
- العناصر الرئيسية لإقرار الإدارة
- أنواع الاقرارات الإدارة (التصريحات الكتابية)
- نموذج كتاب إقرار الإدارة

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم يكن هناك أي إضافات في هذا المعيار .

المطلب الثاني: تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع الدولية ذات أرقام 300-500-700-510

الفرع الأول: تحليل نتائج مقارنة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 300

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

- التزامات وارشادات تتعلق بعملية التخطيط وذلك لتدقيق البيانات المالية (الكشوف المالية)
- استراتيجية التدقيق وكيفية عرض العمل أي تخطيط العمل
- الأمور أو المسائل التي تؤخذ بعين الاعتبار عند وضع خطة التدقيق
- التغيرات التي تطرأ على خطة التدقيق أو برنامج العمل

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي ولم يكن هناك أي إضافات في هذا المعيار.

الفرع الثاني: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذات الرقم 500

يهدف هذا التحليل الى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقارنة السابق نلاحظ أن كلا المعيار أوضحا:

- شرح ومفهوم شامل لأدلة
- الاثبات (العناصر المقدمة)
- الصفات التي يجب أن تتميز بها أدلة الاثبات
- الإجراءات التي يقوم بها المدقق ولذلك للحصول على أدلة الاثبات .
- **تصنيفات البيانات المالية**:

إن المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي إلا الفقرة 17 والتي تشير أن المدقق يحتاج إلى أن يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على أدلة اثبات وفائدة المعلومات التي سيحصل عليها، أي يجب أن تكون تكلفة الحصول عليها أقل من فائدتها، وذلك فإن تكلفة أو مسألة الحصول على الأدلة لا تعتبر بنفسها أساسا صحيحا لحذف الإجراء الضروري.

الفرع الثالث: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو الرقم 510

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري فمن خلال جدول المقاربة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا:

- شرح للأرصدة الافتتاحية
- مسئوليات المدقق اتجاه الأرصدة الافتتاحية
- نتائج التدقيق وإعادة التقرير
- القواعد والمبادئ الواجب اتباعها عند إعداد التقرير

إن معيار التدقيق الدولي أضاف إلى هذا المعيار الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الدولي رقم 710 إلا أن المعيار الجزائري للتدقيق أضاف الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الجزائري رقم 300 و 710.

الفرع الرابع: تحليل نتائج مقاربة معيار التدقيق الجزائري مع الدولي ذو رقم 700

يهدف هذا التحليل إلى تناول كل النقاط التي تناولها كلا من المعيارين الدولي والجزائري، فمن خلال جدول المقاربة السابق نلاحظ أن كلا المعيارين أوضحا العناصر الأساسية التي يجب أن يشملها القرار وهي:

عنوان التقرير، الجهة التي يوجه إليها التقرير والفقرة الافتتاحية (التمهيدية) مسئولية الإدارة (المسيرين الاجتماعيين) عن البيانات المالية، مسئولية المدقق، شرح التدقيق، فقرة الرأي، توقيع المدقق، تاريخ التقرير، عنوان المدقق.

فقد تناول المعيار الجزائري كل بنود المعيار الدولي، ولكن المعيار الجزائري أضاف بعض النقاط على هذا المعيار والمتمثلة فيما يلي:

- نجد أن معيار التدقيق الدولي أوضح أن اعداد البيانات المالية هي من مسئولية الإدارة ولكن معيار التدقيق الجزائري توسع في ذلك من خلال وضع بعض القواعد المسئولة هي:
  - تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب
  - تصميم وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالاعداد والعرض الصحيح للكشوف الخالية من الاختلالات المعتبرة سواء كانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء
- لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة، ولكن تناولها المعيار الدولي في الفقرة 29 والتي تنص على أن تقرير مدقق الحسابات يكون معدلا في الحالات التالية:
  - الأمور التي لا تؤثر على رأي المدقق، مثل التأكيد لأمر ما
  - الأمور التي تؤثر على رأي المدقق، مثل رأي متحفظ وعدم إبداء الرأي والرأي المعاكس.

المطلب الثالث: النتائج

من خلال تحليل نتائج مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية نلاحظ أن هناك معيارين لم تكن فيهما أي تغيرات (إضافات، انقاصات) والمتمثلة في معيار التدقيق الجزائري رقم 580، التصريحات الكتابية" والمعيار رقم 300"تخطيط تدقيق الكشوف المالية"، أما بالنسبة للمعيار رقم 580 "العناصر المقنعة" فقد تناول كل بنود معيار التدقيق الدولي رقم 500 "أدلة الاثبات" إلا الفقرة رقم 17، أما بالنسبة للمعايير الأخرى فقد كانت هناك بعض الإضافات والمتمثلة فيما يلي:

- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 210 "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق" على معيار التدقيق الدولي رقم210 "شروط التكليف بالتدقيق" بعض النقاط المتعلقة بالاتفاق على إطار مهمة التدقيق التعاقدية.
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 505 "التأكيدات الخارجية" على معيار التدقيق الدولي رقم 505 " التأكيدات الخارجية" أنواع التأكيد الخارجي في الفقرة رقم 3
- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 560 "الأحداث اللاحقة" على معيار التدقيق الدولي رقم 560 "الأحداث اللاحقة" مفاهيم متعلقة بالتواريخ في الفقرة رقم 2

- أضاف معيار التدقيق الجزائري رقم 510 مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية "على معيار التدقيق الدولي رقم 510 "التكليف بالتدقيق لأول مرة – الأرصدة الافتتاحية "الواجبات المطلوبة المذكورة في المعيار 300، وذلك في الفقرة رقم 3

أما بالنسبة لمعيار التدقيق الجزائري رقم 700" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية" فقد كانت هناك إضافات والمتمثلة في بعض القواعد للمسئولية، إضافة إلى ذلك هناك فقرة لم يتناولها والمتمثلة في الفقرة 29 التي تتضمن التقارير المعدلة، وهذا مقاربة مع معيار التدقيق الدولي رقم 700" تقرير المدقق حول البيانات المالية".

فمن خلال النتائج المتوصل إليها نستنتج أن معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية لم تكن بينهما اختلافات لها أثر على المعايير، وإنما هذه الاختلالات هي عبارة عن تعديلات بسيطة ليس لها أي أثر على تلك المعايير.

خلاصة الفصل:

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

تعتبر معايير التدقيق الدولية نموذج من الضوابط والأحكام، تجعلها ذات خصوصيات تنفرد عن نظيرتها التقليدية، إلا أن البيئة التي تنشط في مثلها حتمت على بعضها أن تتبناها كأساس للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مستخدميها.

خاتمة

من خلال دراستنا لمعايير التدقيق الجزائرية ومقاربتها مع معايير التدقيق الدولية، كانت أهداف ثانوية من وراء هذه الدراسة، كالتعرف على التدقيق وإلقاء الضوء على الاتحاد الدولي للمحاسبين وتطور التدقيق بالجزائر، بالإضافة إلى التعرف على كلتا معايير التدقيق، أما الهدف الرئيسي والتي كانت دراستنا مبنية على أساسه هو البحث عن أوجه التشابه والاختلاف.

ولمعالجة الإشكالية ومختلف الأسئلة، وكذا اختبار الفرضية المذكورة في أول هذه الدراسة تم تقسيم هذه الأخيرة إلى ثلاثة فصول: الفصلين الأوليين منها النظرية والفصل الثالث عبارة عن دراسة مقاربة، وقد تم التوصل إلى عدد من النتائج والتي سنقدم من خلالها بعض الاقتراحات:

وفيما يلي سيتم اختبار الفرضية وعرض أهم نتائج الدراسة، بالإضافة إلى إدراج بعض التوصيات، وكذا ذكر بعض المواضيع التي يمكن أن تكون إشكاليات دراسات سابقة.

اختبار الفرضية:

بعض عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى النتيجة المرتبطة بالفرضية الموضوعة مسبقا كما يلي:

"هناك أوجه تشابه بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، إلا أن هناك أوجه اختلاف تميز بينهما"، من خلال الفصل الثالث التفصيلي لدراسة المقاربة بين تلك العناصر بين تلك المعايير استنتجنا أن هناك تشابهات واختلافات بينهما، لكن هذه الاختلافات غير واضحة المعالم وليس لها تأثير على المعايير وإنما هي عبارة عن تعديلات بسيطة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية

نتائج الدراسة:

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

- معايير التدقيق الدولية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية
- جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل الحصول على القبول في جميع أنحاء العالم
- تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا
- تناول معايير التدقيق الجزائري 210 "حول أحكام مهام التدقيق" كل بنود معايير التدقيق الدولي 210" شروط التكليف بالتدقيق"، وأضاف النقاط المتعلقة بالاتفاق على إطار مهمة التدقيق التعاقدية.
- تناول معيار التدقيق الجزائري 505 " التأكيدات الخارجية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 505 "التأكيدات الخارجية، وأضاف جزء في الفقرة 3 لشرح لأنواع التأكيد الخارجي
- تناول معيار التدقيق الجزائر 560" الأحداث اللاحقة" كل بنود معيار التدقيق الدولي 560 "الأحداث اللاحقة"، وأضاف الى ذلك في الفقرة 2 مفاهيم متعلقة بالتواريخ
- تناول معيار التدقيق الجزائري 580 " التصريحات الكتابية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 580 "إقرارات الإدارة"، ولم تكن أي إضافات
- تناول معيار التدقيق الجزائري500 " العناصر المقنعة" كل بنود معيار التدقيق الدولي 500"أدلة الاثبات"، إلا الفقرة 17 والتي ألزمت المدقق أن يراعي العلاقة بين تكلفة الحصول على أدلة الاثبات وفائدة المعلومات

- تناول معيار التدقيق الجزائري 510 "مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 510" التكليف بالتدقيق لأول مرة – الأرصدة الافتتاحية"، وأضاف إلى ذلك الواجبات المطلوبة في المعيار 300
- تناول معيار التدقيق الجزائري 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق" للكشوف المالية" كل بنود معيار التدقيق الدولي 700"تقرير المدقق حول البيانات المالية"، وأضاف إلى تلك البنود بعض القواعد للمسئولية، إلا أنه لم يتناول الفقرة 29 التي تتضمن التقارير المعدلة.

الاقتراحات:

أمكنت لنا هذه الدراسة بالخروج بمجموعة من التوصيات وهي كالأتي:

- إقامة ملتقيات دورية بغية الاطلاع المدققين على التطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة
- الفهم السليم لمعايير التدقيق من قبل الأطراف المعنية بالتطبيق ومن أهمها محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين المعتمدين
- التدريب المهني والعملي للقائمين بالتنفيذ وفقا لبرامج تدريبية متخصصة ومستمرة
- التشاور المستمر بين اللجنة الصادرة للمعايير والمنفذين
- الاستفادة من تجارب بعض الدول الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر
- الأخذ بعين الاعتبار واقع الممارسة المهنية في الجزائر عند إصدار بقية المعايير

أفاق الدراسة:

يمكن أن نشير إلى أن دراستنا هذه يمكن أن تكون مرحلة تمهيدية لمواضيع دراسات مستقبلية في مجال معايير التدقيق، ولذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكملة لهذا البحث

- إن الدراسة كانت محددة، حيث تناولت الإصدارات الأولى والثانية لمعايير التدقيق الجزائرية، حيث يبقى المجال مفتوحا أمام أخر الإصدارات
- دراية مقاربة بين معايير الدول الإسلامية للتدقيق، ومعايير الجزائرية للتدقيق
- مدى تطبيق محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين المعتمدين لمعايير التدقيق
- أهمية تطوير معايير التدقيق في الجزائر لتحقق التوافق مع معايير التدقيق الدولية.

قائمة مصادر ومراجع

قائمة المصادر والمراجع

الاتحاد الدولي للمحاسبين، ماهي معايير المراجعة الدولية.
أحمد جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث للإطار الدولي، ط1، دار صفاء، عمان، 2009.

الأمر رقم 48، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخ في 2010/10/29.
الأمر رقم 71-82 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخ في 1971/12/29.
أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، ماجيستير، منشورة، محاسبة وتدقيق، الجزائر، 2011.
بن أعمارة منصور و حولي محمد، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية والمعايير الدولية للمراجعة، ملتقى علمي دولي، باجي مختار، عنابة، يومي 13 و 14 ديسمبر.
الجريدة الرسمية الجزائرية، مقرر 23 مؤرخ في 15 مارس، 2017.
الجريدة الرسمية الجزائرية، مقرر رقم 23 مؤرخ في 15 مارس 2017، يتضمن م.ج.ت.م.ج.ت 560: الأحداث اللاحقة.
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار 24 يونيو 2013 والمحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، قرار 12 يناير 2014 والمحدد لكيفيات تسليم هذه التقارير، العدد 24، بتاريخ 30 أفريل 2014.
الجريدة الرسمية، العدد 56 المؤرخ في 1996/04/25.
الجريدة الرسمية، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 يتضمن م .ج . ت 505 التأكيدات الخارجية.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مجلس المحاسبة، مقرر رقم 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 300" تخطيط تدقيق الكشوف المالية".
حامد الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية، ط 1، الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1994.
خالد عبد الله، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية، ط1، 1، دار وائل، 2003
خالد عبد الله، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل، بدون بلد، سنة.
سامي زيادي، أهمية التدقيق في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية للتدقيق، ماجيستير، غير منشورة، دراسات مالية ومحاسبة معمقة، سطيف، 2013.
سمير الصبان، محمد القومي، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، ط1، دار الجامعة، لبنان، 1990.
سمير الصبان، نظرية المراجعة وأليات التطبيق، ط1، دار الجامعة، لبنان، 2001.
سيد محمد، بودرار شمس الدين، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق، ملتقى دولي، جامعة دحاب، البلدية، يومي 11 و 12 ديسمبر 2012.
عبد الله بامشموس، تطبيق معايير التدقيق، مجلة المحاسب القانوني، اليمن، العدد التاسع، مارس 2010.
غسان المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية، ط2، دار الميسرة، عمان، 2009.

قانون المالية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية لعام 1970.

كاظم حسين، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبة ومالية، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 23، 2013.
محمد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط1، مكتب جامعي، لبنان، 2007.
محمد بوسماحة، معايير المراجعة وتطبيقها في الجزائر، رسالة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
مقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 يتضمن المعايير الجزائرية، الجريدة الرسمية لوزارة المالية.
هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، ط3، دار وائل، عمان، 2006.
وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، مقرر 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق م.ج.ت150 مهام التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية..
وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، مقرر 150 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 700"تأسيس الرأي وتقرير التدقيق الكشوف المالية.
ويليام توماس، أمرسونهنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ط 1، دار المريخ، مصر 1998.
يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، م.ج.ت 580 التصريحات الكتابية.

الملحق الاول

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 بخلو 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.

الملحق الثاني

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 بـ:

- 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.

الملحق الثالث

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 فإن أتعابي ستتم فوترتها كالتالي:

الملحق الرابع

(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 الخامس

VI - الملحق

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)

السّيد.....

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 حديد .....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.

الملحق السادس

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

- إلى يومنا هذا، لم ينته 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.

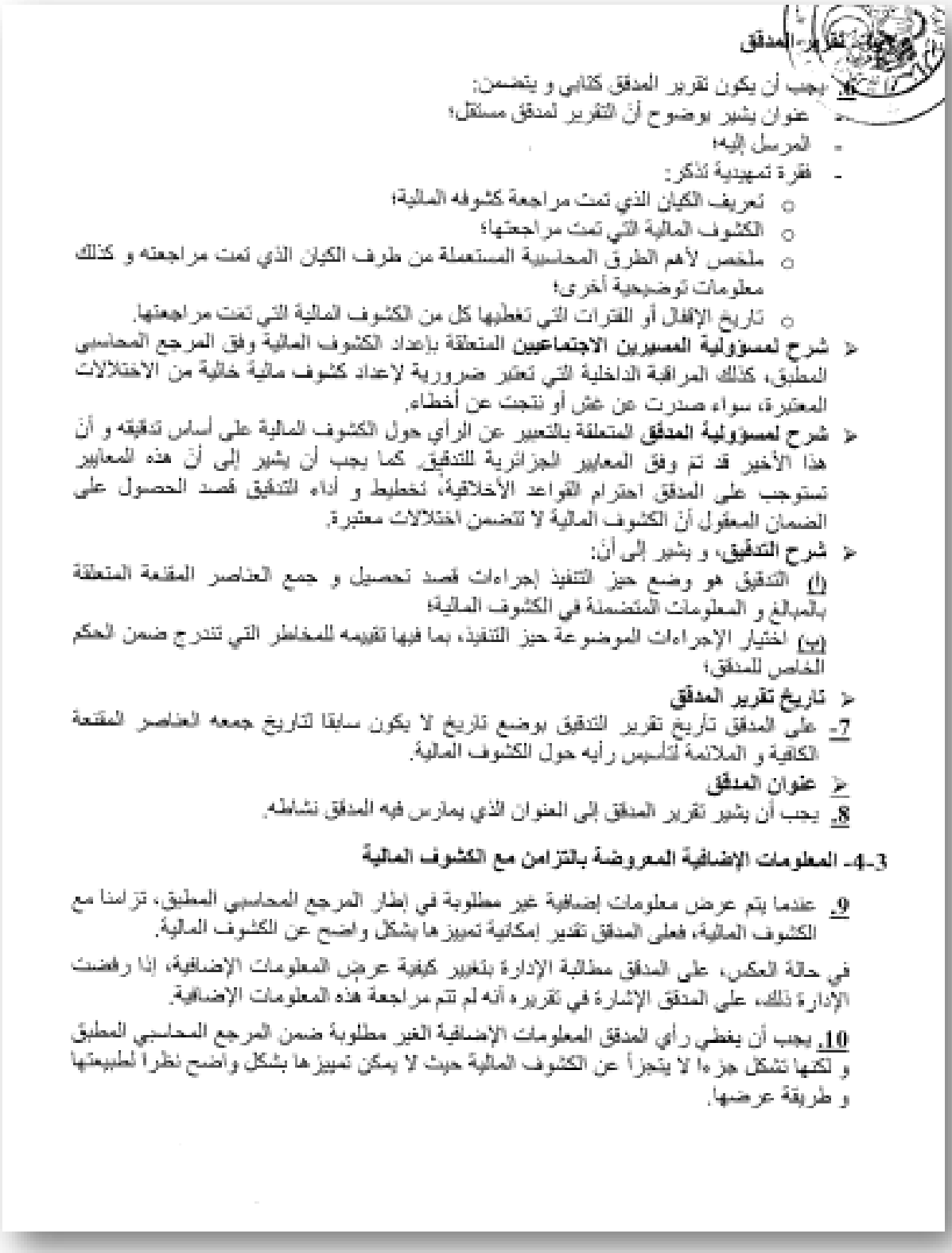
- لم ينته إلى علمنا أي حدث جديد من شأنه تهديد استمرارية الاستغلال.

- الخ.....

(أي مسائل أخرى قد يعتبرها المدقق ضرورية)

المسيرين أو رئيس مجلس الإدارة.

الملحق السابع



تقرير المدقق

6- يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي و يتضمن:

- عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل؛
- المرسل إليه؛
- فقرة تمهيدية تذكر:
  - تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية؛
  - الكشوف المالية التي تمت مراجعتها؛
  - ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته و كذلك معلومات توضيحية أخرى؛
  - تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.

- شرح **لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين** المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق، كذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد كشوف مالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.
- شرح **لمسؤولية المدقق** المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدقيقه و أن هذا الأخير قد تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أن هذه المعايير تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أن الكشوف المالية لا تتضمن اختلالات معتبرة.
- شرح **التدقيق**، و يشير إلى أن:

(أ) التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل و جمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ و المعلومات المتضمنة في الكشوف المالية؛

(ب) اختيار الإجراءات الموضوعة حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تندرج ضمن الحكم الخاص للمدقق؛

- **تاريخ تقرير المدقق**

7- على المدقق تاريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية و الملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.

- **عنوان المدقق**

8- يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.

3-4- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية

9- عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، تزامنا مع الكشوف المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية.

في حالة العكس، على المدقق مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك، على المدقق الإشارة في تقريره أنه لم تتم مراجعة هذه المعلومات الإضافية.

10- يجب أن يغطي رأي المدقق المعلومات الإضافية الغير مطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق و لكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن الكشوف المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظرا لطبيعتها و طريقة عرضها.

الملخصباللغة العربية:

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية NNAومعايير التدقيق الدولية ISA، ومن خلال هذه الدراسة حاولنا إلقاء الضوء أهم الجوانب التي تمس الموضوع، تبين أن معايير التدقيق الجزائريةNAA، ومعايير التدقيق الدوليةISA بينهما اختلافات غير واضحة المعالم، وليس لها تأثير على تغير مضمون المعيار بعد ذاته، وإنما هذه الاختلافات عبارة عن تعديلات بسيطة، ومنه استخلصنا أن الجزائر لاقت باستخدام أسلوب التبني الكامل لمعايير التدقيق الدولية ISA، وذلك نتيجة تطور التدقيق في الجزائر.

الكلمات المفتاحية: المعايير الجزائرية – معايير المراجعة الدولية – معايير التدقيق – المعايير الدولية للتدقيق.

الملخص باللغة الأجنبية:

Le but de cette étude est d'essayer d'identifier un certain nombre de différences entre les normes d'audit algériennes NNA et les normes internationales d'audit ISA, et à travers cette étude nous avons tenté de faire la lumière sur les aspects les plus importants qui touchent le sujet. les normes d'audit algériennes NAA et les normes internationales d'audit ISA présentent des différences qui ne sont pas claires. Elles ont un impact sur le changement du contenu de la norme après elle-même, mais ces différences sont de simples modifications, et nous en avons conclu que l'Algérie a rencontré l'utilisation de l'adoption intégrale des normes internationales d'audit ISA, suite au développement de l'audit en Algérie

Les mots clés : Normes algériennes- Normes internationales d'audit- Normes d'audit- Normes internationales d'audit