

معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق

Algerian auditing standards and their compatibility with international standards of auditing

عميرش إيمان* (2)

Amireche Imane

جامعة فرحات عباس سطيف1
amirecheimane@yahoo.fr

قمازي نجوم (1)

Guemazi Noudjoum

جامعة فرحات عباس سطيف1
gemazibag@univ-setif.dz

مخبر الدراسات والبحوث التسويقية والاقتصادية

تاريخ الاستلام: 2023/01/20

تاريخ القبول: 2023/03/15

مستخلص:

يعتبر إصدار الجزائر لمعايير تدقيق جزائرية خطوة مهمة للرفق بمهنة التدقيق وتحسين أداء ممارسيها حتى تستجيب للتطورات الحاصلة على المستوى المحلي والدولي، وتهدف هذه الدراسة إلى عرض للمعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها في الآونة الأخيرة، ومعرفة مدى توافقها وانسجامها مع المعايير الدولية للتدقيق. توصلت الدراسة إلى وجود تطابق كبير بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق، إلا أن المعايير الدولية كانت أكثر تفصيلا من ناحية تطبيقها في الميدان ومن ناحية توفير إرشادات لإمكانية فهمها من طرف ممارسي المهنة، لذلك توصي الدراسة بضرورة إصدار توجيهات من قبل الهيئات المنظمة للمهنة لتوضيح كيفية تطبيق المعايير الوطنية في الممارسة المهنية.

الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الجزائرية، معايير التدقيق الدولية، مهنة التدقيق.

تصنيف JEL: M420، M480

Abstract:

The issuance of Algeria of Algerian auditing standards is an important step in improving the auditing profession and improving the performance of its practitioners in order to respond to developments at the local and international levels. The aim of this study is to present the Algerian standards of auditing recently issued and to know their compatibility with international auditing standards.

The study concluded that there was a great match between Algerian standards and international auditing standards, but international standards were more detailed in terms of their application in the field and in terms of providing guidance for their understanding by auditors.

* المؤلف المراسل: عميرش إيمان.

Keywords: Algerian standards of auditing, International standards of auditing, Audit profession.

JEL Classification Codes : M420; M480

مقدمة

تواجه مهنة التدقيق في الوقت الراهن مشكلة تعقد عمليات المؤسسة وعملها في بيئة تتسم بالتطور السريع في منظمات الأعمال وفلسفة أدائها، كما أنها تواجه مشكلات عديدة نتيجة تقصير بعض المدققين في أداء واجباتهم المهنية وعدم التزامهم بتطبيق قواعد موحدة ترشد أداءهم، هنا برزت الحاجة إلى قواعد وأسس تحكم هذه المهنة وتساعد على إضفاء مزيد من الثقة على القوائم المالية، لذلك فقد قام الاتحاد الدولي للمحاسبين بإصدار مجموعة من المعايير التي تتماشى مع التطورات الحاصلة، من أجل وضع الضوابط التي تحكم الأداء المهني للتدقيق في مختلف دول العالم، بالإضافة إلى توحيد الممارسات وتقليل فجوة الأداء بين عمل المدقق الخارجي وما ينتظره منه الجمهور.

ونظرا لأن الدول المتقدمة هي المحرك والمصدر لهذه المعايير، فالجزائر كغيرها من الدول تجد نفسها في وضع يحتم عليها ضرورة التواءم مع هذه المعايير، لمواكبة التطورات الاقتصادية وتوفير الإطار العام لممارسة مهنة التدقيق حتى يرقى أداؤها إلى المستوى المقبول دوليا. لقد خطت الجزائر خطوة هامة من أجل ترقية المهنة وتأهيلها على المستوى الدولي، فقامت ابتداء من سنة 2016 بإصدار معايير محلية جزائرية عن طريق السلطات الوصية والهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر، واعتبرت خطوة أساسية خاصة بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي وضرورة إصلاح مهنة التدقيق في الجزائر، والرقى بها حتى تستجيب للمتطلبات الحاصلة على المستوى الدولي، وإضفاء مزيد من الثقة والمصداقية على المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية.

من خلال ما سبق تبرز إشكالية هذه الدراسة في التساؤل التالي:

ما مدى توافق المعايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير الدولية للتدقيق؟

أهمية الدراسة

إن اهتمام الجزائر بإصلاح مهنة التدقيق وترشيد أداء ممارسيها حتى تستجيب للمتطلبات الراهنة، يعد نقلة نوعية في تاريخ تطور هذه المهنة، كما أن مبادرتها بإصدار معايير محلية كان له أثر ايجابي خاصة في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، وتبرز أهمية الدراسة في التعرف على المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق.

هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على الإطار العام لمهنة التدقيق الخارجي والمعايير الدولية للتدقيق؛
- التطرق إلى تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر وعرض مختصر للمعايير الجزائرية للتدقيق؛
- إجراء دراسة مقارنة بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق من أجل تحديد مدى التوافق بينهما.

منهج الدراسة: من أجل الإلمام بكافة جوانب الدراسة، فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي من أجل التعرف على مفهوم مهنة التدقيق الخارجي وعرض للمعايير الدولية للتدقيق، بالإضافة إلى المنهج التحليلي في عرض تجربة الجزائر في تنظيم المهنة وإصدار معايير تدقيق جزائرية، وأخيرا تم الاعتماد على المنهج المقارن في الدراسة المقارنة بين المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق، من أجل الوقوف على أهم أوجه التشابه والاختلاف بينهما، وقد تم تقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:

المحور الأول: الإطار المفاهيمي لعملية التدقيق الخارجي.

المحور الثاني: واقع مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر.

المحور الثالث: دراسة مقارنة بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق.

1. الإطار المفاهيمي لعملية التدقيق الخارجي

لقد تطور هدف التدقيق الخارجي من مجرد عملية اكتشاف الغش والتلاعب والتأكد من حسن استخدام موارد المؤسسة، إلى الحرص على تحقيق أقصى منفعة لمستخدمي القوائم المالية مع الأخذ بعين الاعتبار تعددهم وتضارب مصالحهم، هذا التطور أدى إلى تطور مفاهيمه وأهدافه، سيتم تخصيص هذا المحور للتعرف على مفهوم مهنة التدقيق الخارجي وإبراز أهميته وأهدافه، بالإضافة إلى عرض للمعايير الدولية للتدقيق.

1.1. تعريف التدقيق الخارجي

عرف التدقيق الخارجي بأنه طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف شخص معني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم، بغية إصدار رأي معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم، وتقييم مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم. (صديقي و نقار، 2010، صفحة 11).

كما عرف من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنه وظيفة تسمح للمدقق بإعطاء رأيه حول ما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقاً لمرجع محاسبي محدد، ولكي يعبر عن هذا الرأي على المدقق أن يستعمل عبارة (إعطاء الصورة الوافية). (Mercier & Merle, 2009-2010, p. 429).

هناك من يعرفه بأنه عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية، وكذلك توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية. (وآخرون، 2018، صفحة 85).

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نعرف التدقيق الخارجي على أنه عملية الفحص الانتقادي لعناصر القوائم المالية من طرف شخص مهني مستقل، يهدف إلى الوصول للضمان الكافي الذي يمكنه من إبداء رأيه الفني المحايد عن مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية، ليتم تبليغ هذا الرأي للأطراف المستخدمة له، وهذا من خلال جمع الأدلة والقرائن الكافية والملائمة والالتزام بالمعايير المحددة.

2.1. أهداف وأهمية التدقيق الخارجي

لقد تطورت أهداف عملية التدقيق الخارجي بازدياد حاجة الأطراف الخارجية له في مختلف المجالات، وسيتم التعرف فيما يلي على أهم أهداف بالإضافة إلى إبراز أهميته لمختلف مستخدمي القوائم المالية.

1.2.1. أهداف التدقيق الخارجي

إن تطور عملية التدقيق الخارجي صاحبه تطور في أهدافه وهذا نتيجة للتطور الاقتصادي الذي شهدته مختلف دول العالم، حيث انتقل التدقيق من مجرد قيام المدقق الخارجي بالتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات، واكتشاف ما قد يوجد بها من أخطاء أو غش، وفحص لمدى فعالية وقوة نظام الرقابة الداخلية، على أهداف أخرى كانت وليدة التطور الاقتصادي والمتسارع الذي يشهده عالمنا الخارجي.

يمكن تلخيص أهم أهداف التدقيق الخارجي فيما يلي: (قاسمي و حيرش، 2017، صفحة 339)

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر وإمكانية الاعتماد عليها؛
- التأكد من صحة القيود المحاسبية أو خلوها من الخطأ أو التزوير مع اكتشاف وتحديد ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء أو غش مع تقليص فرص ارتكابها؛
- إبداء رأي فني محايد يستند على دقة أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي؛
- اعتماد الإدارة على مهنة التدقيق في توجيه ورسم مختلف سياساتها واتخاذ قراراتها المختلفة؛
- مساعدة إدارة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة؛

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق ترشيد جميع نواحي أنشطة المؤسسات الاقتصادية؛
- المساهمة في تحقيق أكثر رفاهية للمجتمع.

2.2.1. أهمية التدقيق الخارجي

بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين أن أهمية التدقيق يمكن أن تكمن في أن المدقق المستقل له دور المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية، ومساعدة خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي، كما أنه يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة، ويمكن تلخيص أهمية التدقيق فيما يلي: (براق، 11-12 أبريل 2018، صفحة 40)

- بالنسبة للمستثمرين فإنهم يعتمدون على القوائم المالية المدققة لغرض اتخاذ القرارات فيما يخص توجيه استثماراتهم التي تمكنهم من تحقيق أكبر عائد ممكن؛
- بالنسبة لإدارة المؤسسة فإنها تعتمد كلياً على المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية في وضع الخطط والاستراتيجيات ومراقبة الأداء وتقييمه، وبالتالي تحرص ان تكون المعلومات مدققة من طرف شخص مستقل ومحيد؛
- تعتمد المؤسسات المالية على القوائم المالية المدققة عند فحصها للوضعيات المالية للمؤسسات التي تطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها، ومن ثم اتخاذ القرارات بشأن منح او عدم منح هذه التسهيلات؛
- تعتمد الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة على القوائم المالية المدققة لأغراض متعددة مثل: التخطيط، الرقابة، فرض الضرائب، تحديد الأسعار، منح الإعانات لبعض الصناعات وغيرها؛
- تعتمد نقابة العمال على القوائم المالية المدققة في تحسين أوضاع العمل من خلال التفاوض مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وغيرها.

3.1. المعايير الدولية للتدقيق

تعرف معايير التدقيق بأنها نموذج للأداء يتم وضعه نتيجة للعرف أو الاتفاق العام أو بواسطة المنظمات العلمية للمهنة أو عن طريق التشريع أو التنظيمات الإدارية، نتيجة للملاحظات الطويلة

والتجربة والبحث والاختبار أو التخطيط وتعتبر قواعد أساسية للعمل بالنسبة للمجموعة التي تخضع لهذا التنظيم. (وأخرون ر.، 2011، صفحة 168).

لقد بدأ التوجه إلى إيجاد معايير دولية قابلة للتطبيق في معظم دول العالم، حيث أنه في سنة 1977 تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين، وانبثق عن هذا الاتحاد "مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولية" IASB مهمته إصدار مشاريع معايير التدقيق، يمكن تلخيص المعايير الدولية للتدقيق في الجدول التالي:

جدول رقم (01): المعايير الدولية للتدقيق

التبويب	المجموعة وعنوان المعيار	التبويب	المجموعة وعنوان المعيار
299-200	المجموعة الأولى: المسؤوليات	699-600	المجموعة الخامسة: استخدام عمل الآخرين
200	أهداف تدقيق الحسابات ومبادئه العامة.	600	الاعتماد على أعمال مدقق آخر.
210	شروط الارتباطات بمهمة التدقيق.	610	الاعتماد على أعمال المدقق الداخلي.
220	الرقابة على جودة أعمال التدقيق.	620	الاعتماد على أعمال الخبراء المتخصصين.
230	التوثيق.		
240	الغش والخطأ.		
250	دراسة القوانين واللوائح عند أداء عملية التدقيق للقوائم المالية.		
260	توصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة.		
399-300	المجموعة الثانية: التخطيط	799-700	المجموعة السادسة: انتهاء عملية التدقيق والتقرير عنه
300	التخطيط.	700	تقرير المدقق عن القوائم المالية.
315	الفهم الكافي للمؤسسة ومحيطها وأخطارها.	710	المقارنات.
320	الأهمية النسبية.	720	المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية.
330	إجراءات المدقق استجابة للمخاطر المقيمة.		
430-400	المجموعة الثالثة: الرقابة الداخلية	899-800	المجموعة السابعة: مجالات متخصصة
402	التدقيق في حالة استخدام العميل لمنظمة خدمات.	800	تقرير المدقق عن مهام التدقيق ذات الأغراض الخاصة.
599-500	المجموعة الرابعة: الأثبات في التدقيق	990-900	المجموعة الثامنة: الخدمات المرتبطة
500	أدلة الأثبات في التدقيق.	910	التكليف بالتدقيق على البيانات المالية.
510	الأرصدة الافتتاحية في العمليات الجديدة.	920	
520			

التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها	930	الإجراءات التحليلية.	530
تتعلق بالمعلومات المالية.		عينة التدقيق والوسائل الاختبارية.	540
التكليف بإعداد المعلومات المالية.		تدقيق التقديرات المحاسبية.	550
		الأطراف ذات العلاقة.	560
		الأحداث اللاحقة.	570
		الاستمرارية.	580
		إقرارات الإدارة.	

Source: Comité des cabinets d'expertise comptable de petite et moyenne taille IFAC. 2009. Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الاتحاد الدولي للمحاسبين قد صنف المعايير الدولية للتدقيق طبقاً لارتباطاتها بمراحل عملية التدقيق، وقد طرأت عليها عدة تعديلات لكي تكون متوافقة مع متطلبات مهنة التدقيق على المستوى الدولي.

2. واقع مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

لقد عرفت مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر اهتماماً كبيراً تجلى ذلك في صدور القانون 10-01 الذي ينظم المهنة ويحكم أداء ممارسيها، تبعه بعد ذلك اهتمام الجزائر بإصدار معايير محلية منبثقة من المعايير الدولية للتدقيق وتتماشى مع الظروف البيئية المحلية، وسيتم من خلال هذا المحور التعرف على كيفية تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وشروط ممارستها، بالإضافة إلى عرض لمعايير التدقيق الجزائرية.

1.2. تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

إن مهنة التدقيق الخارجي هي من المهن الحديثة التي ظهرت في الجزائر، وعرفت تطورات كبيرة من خلال سن عدة تشريعات وقوانين من أجل تنظيمها والرفق بها لمسايرة التطورات الاقتصادية على المستوى المحلي والدولي، ويمكن تلخيص أهم هذه القوانين والتشريعات المنظمة للمهنة في الجدول التالي:

جدول رقم (02): أهم القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

القوانين	مضمونها
الأمر 59-75	القانون التجاري الجزائري.
قانون 11-07	النظام المحاسبي المعدل.
قانون 01-10	متعلق بتنظيم مهنة التدقيق الخارجي.

إنشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.	مرسوم 08-91
يحدد تشكيلة النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط عملها.	مرسوم 02-92
يتعلق بتنظيم تشكيلة الهيئات المهنية للتدقيق وتنظيم قواعد سيرها: المجلس الوطني للمحاسبة، المجلس الوطني للمصنف الوطني، المجلس الوطني للغرفة الوطنية.	مرسوم 11-24، 11-25، 11-11 26
متعلق بتعيين محافظي الحسابات.	مرسوم 32-11
متعلق بأشكال تقارير محافظ الحسابات.	مرسوم 202-11
يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات.	قرار 2013-06-24
يحدد كفاءات تسليم تقارير محافظ الحسابات.	قرار 2014-01-12

المصدر: من إعداد الباحثين.

أدت الإصلاحات التي شهدتها مهنة التدقيق في الجزائر إلى إحداث تغييرات هامة على طبيعة وتشكيلة الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق، حيث تم فصل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى ثلاث هيئات وهي: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، أما على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة فقد تم إنشاء خمس لجان متخصصة تعمل تحت سلطته وقد أوكلت لها مهام تنظيمية.

من بين التعديلات الجديدة التي مست مهنة التدقيق في الجزائر هي إنشاء ثلاث مجالس لها علاقة بالمجلس الوطني للمحاسبة تعمل تحت وصاية وزير المالية، وتملك صلاحية تسيير المنظمات المهنية الثلاث بشكل يتلاءم مع التغييرات الحاصلة في مهنة التدقيق والمحاسبة، وتتمثل هذه المجالس في: المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين، المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين. (حراث و بن حمو، 2022، صفحة 499).

2.2. شروط ممارسة مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

حسب القانون 10-01 فإنه يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص باسمه مهنة التدقيق وهذا إذا توفرت فيه الشروط التالية:

- أن يكون جزائري الجنسية؛

- أن يحوز على شهادة لممارسة المهنة، وذلك بحيازته على الشهادة الجزائرية أو شهادة معترف بمعادلتها للخبرة المحاسبية أو لمحافظ الحسابات؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنحة أو جناية مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمد من طرف الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- أن لا تتوفر فيه حالة من حالات التنافي المنصوص عليها حسب القانون 10-01؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليه قانونيا أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبتهم.

3.2. المعايير الجزائية للتدقيق

لقد خطت الجزائر خطوة هامة في إعادة النظر في تنظيم مهنة التدقيق الخارجي، حيث تم بداية من سنة 2016 إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق NAA التي بلغ عددها بداية من سنة 2018 ستة عشر معيارا، وقد تم إصدار هذه المعايير من خلال مبادرة المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجنة متابعة المعايير الجزائرية، حيث قامت هذه اللجنة بطرح معايير تدقيق تتوافق مع النظام المحاسبي المالي وهي مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق ISA، الجدول الموالي يلخص مضمون هذه المعايير:

جدول رقم (03): المعايير الجزائية للتدقيق

رقم المعيار	مضمونه
المعيار NAA ₂₁₀ : اتفاق حول أحكام مهام التدقيق.	تناول هذا المعيار واجبات المدقق ومسؤولياته بالاتفاق مع الإدارة أو مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهام تدقيق الكشوفات المالية والتاريخية الكلية أو الجزئية، بالإضافة إلى المهام الملحقة.
المعيار NAA ₂₃₀ : وثائق التدقيق.	يتضمن هذا المعيار المسؤولية التي تقع على المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، وأن تطبيق هذا المعيار لا يبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى، ومن جهة أخرى يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية.
المعيار NAA ₃₀₀ : تخطيط تدقيق الكشوف المالية.	يدرس المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، كما يعالج المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.
المعيار NAA ₅₀₀ : العناصر المقنعة.	يوضح هذا المعيار واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة تصل إلى نتائج معقولة يستند عليها تأسيس رأيه.

<p>يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير رقم 330 و500، وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان، والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.</p>	<p>المعيار NAA₅₀₁: العناصر المقنعة- اعتبارات خاصة-</p>
<p>يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية ووضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.</p>	<p>المعيار NAA₅₀₅: التأكيدات الخارجية.</p>
<p>يخص هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية في إطار مهنة التدقيق الأولية، تتضمن الأرصدة الافتتاحية المبالغ الواردة في الكشوف المالية والعناصر الموجودة في بداية الفترة، أما مهمة التدقيق الأولية فهي المهمة التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق.</p>	<p>المعيار NAA₅₁₀: مهام التدقيق الأولية- الأرصدة الافتتاحية-</p>
<p>يتناول هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعية حيز التنفيذ أثناء التعرف على المؤسسة ومحيطها لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر من حيث تحديد العمليات أو الأحداث غير الاعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة.</p>	<p>المعيار NAA₅₂₀: الإجراءات التحليلية.</p>
<p>يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق، ويعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي وغير الإحصائي لتحديد واختبار عينة ما، ووضع فحوص لإجراءات الاختبار ومراجعات تفصيلية وتقييم نتائج السبر.</p>	<p>المعيار NAA₅₃₀: السبر في التدقيق.</p>
<p>يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية، وتقديم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.</p>	<p>المعيار NAA₅₄₀: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها.</p>
<p>يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار مراجعة الكشوفات المالية، وتقع هذه الأحداث بين تاريخ إقفال الكشوفات المالية وتاريخ إعداد تقرير المدقق مع ضرورة إجراء التعديلات على الكشوفات المالية في حالة وجود هذه الأحداث.</p>	<p>المعيار NAA₅₆₀: الأحداث اللاحقة.</p>
<p>يتضمن هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإطار لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية، بالإضافة إلى مسؤولية المدقق حول تقييم قدرة المؤسسة على مواصلة نشاطها.</p>	<p>المعيار NAA₅₇₀: استمرارية الاستغلال.</p>
<p>تضمن هذا المعيار إلزامية تحصيل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوفات المالية، من أجل التأكد من مدى قيام الإدارة بمسؤولياتها، بالإضافة إلى تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوفات المالية أو بالتأكدات الخاصة المتضمنة فيها.</p>	<p>المعيار NAA₅₈₀: التصريحات الكتابية.</p>

يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، في حالة تبين أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.	المعيار NAA ₆₁₀ : استخدام أعمال المدققين الداخليين.
ركز هذا المعيار على واجبات المدقق عند استعانته بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، بالإضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير.	المعيار NAA ₆₂₀ : استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.
يعالج المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، شكل ومضمون تقرير المدقق وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق الذي أدى إلى صياغة رأي غير معدل.	المعيار NAA ₇₀₀ : تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية.

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على:

وزارة المالية، المقرر رقم 002. "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (580-560-505-210)", المؤرخ في 04 فيفري 2016، المقرر رقم 150، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (700-510-500-300)", المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المقرر رقم 23، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (620-610-570-520)", المؤرخ في 15 مارس 2017، المقرر رقم 77، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (540-530-501-230)", المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

3. دراسة مقارنة بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق

سيتم من خلال هذا المحور إجراء دراسة مقارنة بين المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم إصدارها مع ما يقابلها من المعايير الدولية للتدقيق، من أجل الوقوف على أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها.

1.4 مقارنة المعايير العامة لأداء مهنة التدقيق بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق

توضح المعايير العامة لمهنة التدقيق الخارجي المطالب الشخصية التي يحتاج إليها المدقق الخارجي عند أداء مهمته، كما توضح المسؤوليات والخطوات الأولية الواجب اتباعها عند بداية عملية التدقيق الخارجي، الجدول الموالي يوضح المقارنة:

جدول رقم (04): مقارنة المعايير العامة لأداء مهنة التدقيق بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق.

اسم المعيار	المقارنة
-------------	----------

<p>-وجود اختلاف في التسمية فاسم المعيار الدولي هو: الاتفاق على شروط ارتباط المراجعة، أما المعيار الجزائري فهو: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.</p> <p>-خلال مضمون المعيارين وجود تشابه كبير بينهما مع وجود بعض الاختلافات في المصطلحات المستخدمة.</p> <p>-أضاف المعيار الجزائري فيما يخص الهدف من المعيار ضرورة طلب المدقق من المؤسسة محل التدقيق تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة مع تدوين كل اختلاف محتمل في ملف عمله، كما فصل المعيار الدولي العوامل التي تؤثر على ارتباط المراجعة الأمر الذي لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، ومصطلح رسالة المهمة الوارد في المعيار الجزائري تم التعبير عنه بمصطلح خطاب الارتباط في المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₂₁₀ ISA₂₁₀</p>
<p>-اختلاف في التسمية، اسم المعيار الجزائري: وثائق التدقيق، أما المعيار الدولي: توثيق أعمال المراجعة.</p> <p>-تعرض المعيار الجزائري إلى تعريف مصطلح التوثيق، بينما عرف المعيار الدولي كل من المصطلحات التالية: توثيق المراجعة، ملف المراجعة، المراجع الخبير، كما تطرق المعيار الجزائري إلى كيفية حفظ وثائق التدقيق والأمور التي يجب أن توضعها وثائق التدقيق، أما المعيار الدولي فقد كان أكثر تفصيلا من حيث تناوله للأمور الواجب توثيقها، كما تناول المعيار الدولي اعتبارات خاصة بالمنشآت الصغيرة، الأمر الذي لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₂₃₀ ISA₂₃₀</p>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعايير الجزائرية للتدقيق التي أصدرتها وزارة المالية، والمعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

من خلال مقارنة المعايير العامة لأداء مهنة التدقيق الخارجي بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق نجد أن هناك تشابه كبير بينهما، إلا أن هناك اختلاف في المصطلحات المستخدمة في كلا المعيارين، بالإضافة إلى ذلك فقد تناول معيار التدقيق الجزائري رقم "210" كل بنود المعيار الدولي وأضاف بعض النقاط المتعلقة بالاتفاق حول مهمة التدقيق التعاقدية.

2.3. مقارنة معايير العمل الميداني بين المعايير الجزائية والمعايير الدولية للتدقيق
يقصد بمعايير العمل الميداني المعايير التي يتبعها المدقق الخارجي عند التخطيط لعملية التدقيق، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى كيفية جمع واستخدام أدلة الإثبات، الجدول الموالي يبين مقارنة هذه المعايير :

جدول رقم (05): مقارنة معايير العمل الميداني بين المعايير الجزائية والمعايير الدولية

للتدقيق

المقارنة	اسم المعيار
<p>-اختلاف في التسمية، المعيار الدولي: التخطيط، المعيار الجزائري: تخطيط تدقيق الكشوف المالية.</p> <p>-أشار المعيار الدولي على وجوب مراعاة المدقق عند إعداداه لبرنامج التدقيق التقديرات الخاصة بالمخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة، ومستوى الثقة المطلوب توفيره بإجراءات جوهرية، والنظر لتوقيت اختبارات الضوابط والإجراءات الجوهرية والتنسيق بين أية مساعدات متوقعة من قبل المؤسسة، ومشاركة المدققين الآخرين والخبراء، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₃₀₀ ISA₃₀₀</p>

<p>فصل المعيار الدولي الخطوات المتبعة من طرف المدقق عند إعداد خطة التدقيق، بينما نجد أن المعيار الجزائري أشار إليها بشكل موجز في النقاط التالية: معرفة طبيعة حجم ونشاط المؤسسة، معرفة الإطار التنظيمي والقانوني الذي تخضع له المؤسسة، تحديد أهداف ونطاق التدقيق، وضع وتوثيق برنامج يوضح طبيعة واجراءات التدقيق والتغيرات المهمة العامة له.</p>	
<p>-اختلاف في التسمية المعيار الدولي: أدلة الإثبات، أما المعيار الجزائري: العناصر المقنعة. -أشار المعيار الجزائري إلى المعلومات المتضمنة في المحاسبة المؤدية إلى إعداد الكشوف المالية، والتي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي، كما أوجب المعيار الجزائري على المدقق عند قيامه بجمع العناصر المقنعة تنفيذ اختبارات للإجراءات قصد تقييم فعالية المراقبة، أو كشف وتصحيح الاختلالات المعتمدة على مستوى التأكيدات، أما المعيار الدولي فنص على تنفيذ إجراءات إضافية للتدقيق. -أوجب المعيار الدولي على المدقق تحديد ما إذا كانت هناك تغييرات قد حدثت من التدقيق السابق والتي يمكن أن يكون لها تأثير على عناصر الملاءمة للتدقيق الحالي، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، كما أكد المعيار الدولي على ضرورة حصول المدقق على إفادات مكتوبة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لتأكيد الردود على طلبات المعلومات الشفوية، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري، كما تناول المعيار الدولي إمكانية تعاقد المؤسسة مع خبراء في مجالات مختلفة بخلاف المحاسبة والتدقيق، من أجل الحصول على الخبرة المطلوبة لإعداد الكشوف المالية، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري. -أكد المعيار الدولي أن الردود على طلبات المعلومات قد توفر للمدقق معلومات لم تكن معروفة من قبل أو عناصر مقنعة داعمة، كما يمكنها أن توفر معلومات تختلف بشكل مهم عن المعلومات الأخرى التي حصل عليها المدقق، هذا ما لم ينص عليه المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₅₀₀ ISA₅₀₀</p>
<p>-اختلاف من حيث التسمية، المعيار الجزائري: العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة-، المعيار الدولي: أدلة الاثبات – اعتبارات إضافية لبنود محددة-. -يوفر المعيار الدولي رقم 501 إرشادات إضافية لتلك الإرشادات التي تضمنها المعيار الدولي رقم 500، ويتضمن تفصيل للأمور التالية: حضور الجرد الفعلي للمخزون، مصادقة حسابات تحت التحصيل، الاستفسارات المتعلقة بالداوى والمطالبات، التقييم والإفصاح عن الاستثمارات طويلة الأجل، المعلومات القطاعية، بينما اقتصر المعيار الجزائري على الأمور التالية: المخزونات، القضايا والمنازعات، التأكيدات الكتابية، المعلومات القطاعية.</p>	<p>المعيار NAA₅₀₁ ISA₅₀₁</p>
<p>-وجود اختلاف في التسمية فاسم المعيار الجزائري: التأكيدات الخارجية، بينما عبر عنها المعيار الدولي باسم: المصادقات الخارجية. -تناول المعيار الجزائري حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة بالإضافة إلى التأكيدات الضمنية، هذا ما لا نجده في المعيار الدولي. -تطرق المعيار الدولي إلى المصادقات السلبية والتي اعتبرها أدلة مراجعة أقل إقناعا من المصادقات الإيجابية وأن لا يجب على المراجع استخدام طلبات المراجعة السلبية كإجراء مراجعة أساسي وحيد لمواجهة الخطر المقدر لتحريف جوهرى، الأمر الذي لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₅₀₅ ISA₅₀₅</p>
<p>-تطرق المعيار الدولي إلى التعريف ببعض المصطلحات وهي: عملية التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية، المدقق السابق، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، كما أشار المعيار الدولي أنه إذا تم تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة من طرف مدقق آخر وكان الرأي موضوع تعديل، يجب على المدقق تقييم أثر المسألة التي نجم عنها التدقيق في إطار تقييم مخاطر الاختلالات المعبرة للفترة الجارية، وذلك وفقا للمعيار الدولي رقم 315 وهذا المعيار لم يتم إصداره بعد في الجزائر.</p>	<p>المعيار NAA₅₁₀ ISA₅₁₀</p>

<p>-أشار المعيار الدولي إلى المعيار الدولي رقم 705 عندما تطرق إلى الإجراءات الواجب اتباعها من طرف المدقق عندما لا يكون قادرا على الحصول على أدلة تدقيق مناسبة وكافية، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p>	
<p>-أشار المعيار الدولي إلى ان تطبيق الإجراءات التحليلية يكون في مرحلة التخطيط وأثناء تنفيذ عملية التدقيق. وعند نهاية عملية التدقيق ويمكن تطبيقها في مراحل أخرى، بينما أشار المعيار الجزائري أن تطبيق الإجراءات التحليلية يكون أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق، كما فصل المعيار الدولي الأساليب المستخدمة في الإجراءات التحليلية والغاية من استخدامها، هذا ما لم يتناوله المعيار الجزائري.</p> <p>-تناول المعيار العوامل المؤثرة على مدى اعتماد المدقق على نتائج الإجراءات التحليلية، وأشار إلى الإجراءات الواجب اتخاذها من طرف المدقق في حالة أشارت نتائج الإجراءات التحليلية إلى وجود تقلبات مهمة أو انحرافات عن المبالغ المتنبأ بها، هذا ما لم يتناوله المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₅₂₀ ISA₅₂₀و</p>
<p>-اختلاف في التسمية، اسم المعيار الجزائري: السير في التدقيق، أما المعيار الدولي: عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات الانتقائية الأخرى.</p> <p>-تطرق المعيار الدولي إلى كيفية الحصول على أدلة الإثبات التي تناولها المعيار الولي رقم 500، وضرورة مراعاة المخاطر عند الحصول على هذه الأدلة باستخدام أسلوب المعاينة في التدقيق، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p> <p>-تطرق المعيار الدولي عند استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية إلى كيفية تحديد المجتمع المناسب لإجراءات المعاينة، وكيفية تصميم عينة تدقيق تكون ممثلة للمجتمع المأخوذة منه وركز المعيار الدولي على أسلوب الطبقية، الأمر الذي لم يتناوله المعيار الجزائري.</p> <p>-تضمن المعيار الدولي ملحقا يحتوي على أمثلة للعوامل المؤثرة على حجم العينة لأغراض اختبارات الرقابة، وملحقا للعوامل المؤثرة على حجم العينة لأغراض الإجراءات الجوهرية، وملحقا لطرق انتقاء العينة، الأمر الذي لا نجده في المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار NAA₅₃₀ ISA₅₃₀و</p>
<p>-اختلاف في التسمية، المعيار الجزائري: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها، بينما المعيار الدولي: تدقيق التقديرات المحاسبية.</p> <p>-أوضح المعيار الجزائري ضرورة تقييم مخاطر الاختلالات المعتمدة في التقديرات المحاسبية عند أداء اجراءات تقييم المخاطر والإجراءات ذات الصلة، هذا ما لا نجده في المعيار الدولي.</p> <p>-تعرض المعيار الدولي إلى أساليب تدقيق التقدير المحاسبي، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p> <p>-أشار المعيار الجزائري أنه يجب على المدقق الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة التي تؤكد بأن الفرضيات الهامة التي وضعتها عند قيامها بالتقديرات المحاسبية هي معقولة، كما نص على ضرورة أن تضم وثائق التدقيق نتائج المدقق حول عقلانية التقديرات المحاسبية أو عدمها، ومؤشرات التحيز المحتملة التي أدخلتها الإدارة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₅₄₀ ISA₅₄₀و</p>
<p>-أشار المعيار الجزائري في فقرة الحقائق المكتشفة بعد إصدار البيانات المالية انه لا تقع على المدقق بعد إصدار هذه البيانات أية مسؤولية لعمل استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية، بينما أضاف المعيار الدولي أنه في حالة اطلع المدقق بعد إصدار البيانات المالية على واقعة كانت موجودة في تاريخ تقريره، والتي قد تسبب قيام المدقق بتعديل رأيه لو كان على علم بها في ذلك التاريخ، فإنه يجب عليه دراسة ما إذا كانت هناك حاجة لتعديل البيانات المالية ثم قيامه بمناقشة الأمر مع الإدارة، وعند قيام الإدارة بتعديل هذه البيانات فعلى المدقق القيام بإجراءات التدقيق الضرورية في تلك الظروف، كما يجب أن يتضمن التقرير الجديد للمدقق فقرة خاصة حول موضوع التعديل المشار إليه بإيضاح في البيانات المالية.</p>	<p>المعيار NAA₅₆₀ ISA₅₆₀و</p>
<p>-اختلاف في التسمية، المعيار الدولي: الاستمرارية، المعيار الجزائري: استمرارية الاستغلال.</p>	

<p>-تناول المعيار الجزائري مسؤولية المدقق عند تقييمه لفرضية استمرارية الاستغلال، كما تناول اجراءات تقييم المخاطر والاجراءات الأخرى المرتبطة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.</p> <p>- فصل المعيار الدولي مؤشرات المخاطر التي تهدد إمكانية تواصل المنشأة كمؤسسة مستمرة وقسم هذه المؤشرات إلى: مؤشرات مالية، مؤشرات تشغيلية، مؤشرات أخرى، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p> <p>-تطرق المعيار الدولي إلى أدلة الاثبات الواجب على المدقق جمعها في حالة وجود شكوك حول فرض الاستمرارية، كما تطرق في حالة عدم إزالة هذه الشكوك من طرف المدقق إلى الاجراءات الواجب اتباعها، هذا ما لم يتناوله المعيار الدولي.</p> <p>-تطرق المعيار الجزائري إلى ضرورة تواصل المدقق مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول الأحداث والظروف المكتشفة، التي من شأنها أن تثير شكوك حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلالها، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₅₇₀ ISA₅₇₀</p>
<p>-اختلاف في التسمية فاسم المعيار الدولي: إقرارات الإدارة، أما المعيار الجزائري: التصريحات الكتابية.</p> <p>-تعرض المعيار الدولي إلى ضرورة توثيق إقرارات الإدارة من خلال حفظ الأدلة المتعلقة بهذه الإقرارات ضمن أوراق عمل المدقق، على شكل خلاصة للمناقشات الشفوية مع الإدارة أو للإقرارات الخطية المقدمة من طرف الإدارة، بالإضافة إلى تطرقه إلى الإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p> <p>-تطرق المعيار الجزائري إلى التصريحات الكتابية الأخرى التي تعتبر ضرورية لدعم عناصر مقنعة أخرى متعلقة بالكشوف المالية أو بتأكيدات خاصة عديدة متضمنة فيها، كما تطرق إلى حالة التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية وضرورة استخدام إجراءات التدقيق اللازمة لمحاولة لحل التناقضات الموجودة بين التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة والعناصر المقنعة الأخرى، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₅₈₀ ISA₅₈₀</p>
<p>-اختلاف في التسمية، المعيار الجزائري: استخدام أعمال المدققين الداخليين، المعيار الدولي: مراعاة عمل التدقيق الداخلي.</p> <p>-تعرض المعيار الدولي إلى نطاق وأهداف التدقيق الداخلي وبين تباين هذا النطاق حسب حجم وهيكل المؤسسة ومتطلبات إدارتها، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، كما تناول المعيار الدولي ضرورة حصول المدقق على فهم كاف لفعاليات التدقيق الداخلي، وعند عملية التخطيط على المدقق الخارجي القيام بتقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي، وفصل العوامل الواجب مراعاتها من أجل الحصول على فهم لوظيفة التدقيق الداخلي والتقييم الأولي لها، هذا ما لم يتناوله المعيار الجزائري.</p> <p>-تناول المعيار الجزائري فقرة لاستخدام أعمال المدققين الداخليين الخاصة وكيفية تحديد مدى ملاءمة الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين لاحتياجاته الخاصة، هذا ما لا نجده في المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₆₁₀ ISA₆₁₀</p>
<p>-اختلاف في التسمية، المعيار الجزائري: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق، المعيار الدولي: الاستفادة من عمل خبير.</p> <p>-بين المعيار الدولي أن الخبير قد يكون: مكلفا من قبل المنشأة، مكلفا من قبل المدقق، موظفا لدى المنشأة أو موظفا لدى المدقق، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، كما أشار المعيار الجزائري إلى ضرورة اكتساب المدقق للمعرفة في مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين، وفصل الجوانب الدالة في معرفة المدقق لمجال خبرة الخبير، هذا ما لا نجده في المعيار الدولي.</p> <p>-بين المعيار الجزائري أنه يجب على المدقق أن يتفق كتابيا مع الخبير الذي يعينه على: طبيعة امتداد وأهداف أعمال هذا الخبير، أدوار ومسؤوليات كل من المدقق وهذا الخبير، هذا ما لم يتناوله المعيار الدولي.</p>	<p>المعيار NAA₆₂₀ ISA₆₂₀</p>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعايير الجزائرية للتدقيق التي أصدرتها وزارة المالية، والمعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

من خلال مقارنة معايير العمل الميداني بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق نتوصل إلى ما يلي:

- تطرق معيار التدقيق الجزائري رقم "505" إلى ما جاء به المعيار الدولي وأضاف جزء لشرح أنواع التأكيد الخارجي؛
- تناول معيار التدقيق الجزائري رقم "560" كل ما تطرق له المعيار الدولي وأضاف فقرة تشرح بعض المفاهيم المتعلقة بالتواريخ؛
- عرض معيار التدقيق الجزائري رقم "500" ما جاء به المعيار الدولي إلا الفقرة رقم 17 والتي ألزمت المدقق الخارجي بضرورة مراعاة العلاقة بين تكلفة الحصول على أدلة الإثبات وفائدة المعلومات؛
- تطرق معيار التدقيق الجزائري رقم "510" إلى ما تم تناوله في المعيار الدولي وأضاف إلى ذلك الواجبات المطلوبة في معيار التدقيق الجزائري رقم "300".

3.3. مقارنة معايير إعداد التقرير النهائي بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق
يعتبر تقرير المدقق الخارجي المنتج النهائي لعملية التدقيق الخارجي، باعتبار أنه يمثل المعلومات المبلغة من المدقق لأغلب المستخدمين، ومن ثم فإنه من المهم توفير كافة المعلومات اللازمة بهذا التقرير، الجدول الموالي يبين مقارنة المعايير التي تحكم إعداد التقرير بين ما جاءت به المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق:

جدول رقم (06): مقارنة معايير إعداد التقرير بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية

للتدقيق

اسم المعيار	المقارنة
المعيار NAA ₇₀₀ وISA ₇₀₀	-اختلاف في التسمية، المعيار الدولي: تقرير المدقق حول البيانات المالية، المعيار الجزائري: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية. - حيث هدف المعيار، يركز المعيار الدولي على توفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق، أما المعيار الجزائري فيركز على التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية والتعبير الواح عنه في تقرير كتابي. -أشار المعيار الدولي إلى أن إعداد البيانات المالية هو من مسؤولية الإدارة، لكن معيار التدقيق الجزائري توسع من خلال وضع بعض القواعد المسؤولة وهي: تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب، تصميم

<p>وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد والعرض الصحيح للكشوف المالية الخالية من الاختلالات المعتمدة، سواء كانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء.</p> <p>-لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة ولكن تطرق إليها المعيار الدولي الذي نص على أن تقرير المدقق 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، عدم إبداء الرأي، رأي معاكس.</p>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعايير الجزائرية للتدقيق التي أصدرتها وزارة المالية، والمعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

من خلال الجدول السابق نتوصل إلى أن معيار التدقيق الجزائري رقم "700" تناول كل البنود التي تم التطرق إليها من خلال المعيار الدولي وأضاف إلى ذلك بعض القواعد للمسؤولية إلا أنه لم يتم تناول جزء التقارير المعدلة، بالإضافة إلى ذلك نجد أن المعيار الدولي للتدقيق رقم "700" تطرق للعناصر المكونة لتقرير المدقق الخارجي وكل التفاصيل التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية غير أن المعيار الجزائري لم يفصل في هذه المكونات بنفس الدقة.

خاتمة

توصلنا من خلال هذه الدراسة أن الجزائر لم تبني الكثير من معايير التدقيق كون أن الهيئة المكلفة بالمشروع اعتمدت استراتيجية التدرج في تبني المعايير الدولية، كما أن فئة كبيرة من المهنيين على جهل بكيفية تطبيق هذه المعايير وهذا راجع لعدم إصدار مقدمة تمهيدية عن معايير التدقيق الجزائرية، لتعريف بهذه المعايير ومتطلبات تطبيقها في الواقع الجزائري، بالإضافة إلى عدم وجود إلزام قانوني ينص بضرورة تطبيق المعايير المحلية للتدقيق، لذلك يكتفي المدقق بتطبيق النصوص القانونية والتشريعية المنظمة للمهنة فقط، كما توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

-معايير التدقيق الجزائرية عبارة عن قواعد وأنماط يجب على المدقق أن يحتذي بها، ويتم تطبيقها عند مراجعة البيانات المالية والهدف الأساسي من إصدارها هو إيجاد مستويات وإرشادات مهنية لمراجعة الحسابات؛

-تمثل المعايير مقياسا للأداء الذي يقوم به المراجع في تنفيذه لعملية المراجعة وذلك لإعطاء مخرجات ذات جودة؛

-إن تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق هو الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر؛
-يسمح الالتزام بمعايير التدقيق الجزائرية عند تدقيق القوائم المالية بالرفع من مستويات الأداء لدى المدقق، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير المدقق على اتخاذ قرارات أحسن؛

-المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق وهذا ما يفسر التطابق الكبير بينهما من ناحية المحتوى؛

-المعايير الدولية للتدقيق أكثر تفصيلا وشمولا من ناحية تطبيقها مقارنة مع المعايير الدولية للتدقيق.

انطلاقا من النتائج السابقة يمكن تقديم المقترحات التالية:

- تفعيل دور مجلس المحاسبة من حيث دراسة مشاكل المهنة وتقييم مشاريع إصدار معايير تدقيق وطنية تلائم البيئة الجزائرية وتكون متوافقة مع ما جاءت به المعايير الدولية للتدقيق؛
- عقد دورات تدريبية للمهنيين في مجال تطبيق المعايير الوطنية للتدقيق؛
- التحديث المستمر للمعايير الوطنية من خلال إجراء تعديلات وفقا لما يستجيب للمستجدات الحادثة على المستوى الدولي؛
- العمل على نشر البحوث المهنية وتشجيع إصدار مؤلفات في موضوعات التدقيق الخارجي ونشر الدوريات والإصدارات المهنية؛
- وضع التنظيم المناسب من أجل الرقابة الميدانية للتأكد من مدى التزام المدقق الخارجي بتطبيق المعايير الوطنية للتدقيق واللجوء إليها عند تكوين رأيه حول القوائم المالية؛
- تشجيع وتسهيل نشر وتبادل المعلومات حول الأمور المهنية عن طريق عقد ندوات واجتماعات؛
- الحضور الإقليمي والدولي من خلال التعاون مع الهيئات المهنية والمنظمات الدولية ذات العلاقة بالمهنة؛
- تشكيل اللجان الفنية ووضع قواعد وإجراءات ممارسة مهامها؛
- الإشراف والمتابعة المستمرة لبرامج التعليم والتأهيل العلمي والعملي؛
- تحديد المسؤوليات والعلاقة بين مختلف الهيئات المنظمة للمهنة؛
- تصميم برامج لمراقبة جودة الأداء المهني لأعضاء المهنة للتأكد من مدى التزامهم بالقوانين والمعايير المهنية المنظمة للمهنة.

- توعية المهنيين بضرورة التحديث المستمر لمهاراتهم وكفاءاتهم، من خلال الاطلاع المستمر على كل المستجدات الحاصلة على المستوى الدولي في مجال مهنة التدقيق الخارجي، وتحميلهم المسؤولية في حالة عدم قيامهم ببذل العناية المهنية اللازمة؛
- الاستفادة من الخبرات الأجنبية والتجارب الدولية في مجال تطبيق المعايير الدولية للتدقيق، خاصة تلك المتعلقة بالجانب المهني والتطبيقي لعملية التدقيق الخارجي.

قائمة المراجع

➤ الكتب

- مسعود صديقي، و أحمد نقار. (2010). المراجعة الداخلية. الجزائر: مطبعة مزوار. ص 11.
- رأفت سلامة محمود وآخرون. (2011). علم تدقيق الحسابات النظري. الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع. ص 168.

➤ المقالات في مجلة علمية

- السعيد قاسمي، و أحمد حيرش. (2017). محاولة لتقييم واقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، 01(01). ص 339.
- بن زعمة سليمة وآخرون. (2018). التدقيق الخارجي كآلية خارجية لحوكمة الشركات في دعم جودة مخرجات المحاسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة نظرية تحليلية-. مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية (4)، ص 85.
- محمد وآخرون براق. (11-12 أبريل 2018). أهمية تطبيق معيار التدقيق الدولي 620 الاستفادة من عمل خبير في الممارسة العملية لمهنة التدقيق بالجزائر. الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية. بومرداس: جامعة أمحمد بوقرة. ص 40.

- نخلة حراث، و عصمت محمد بن حمو. (2022). المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات. مجلة دفاتر بوادكس، 11 (02). ص 499.

➤ القوانين والمراسيم التنظيمية

- مرسوم تنفيذي رقم 11-24. (02 02, 2011). المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (7).

- مرسوم تنفيذي رقم 11-394. (24 11, 2011). شروط وكيفيات سير التبرص المهني واستقبال ودفع أجر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (65).

- مرسوم تنفيذي رقم 96-318. (25 09, 1996). يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (العدد 56).

- مرسوم رقم 72-84. (25 04, 1972). التكوين المهني للخبراء المحاسبين. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (33).

➤ المراجع باللغة الأجنبية

- Antoine Mercier, Polo Merle. (2010-2009). *Audit et commissariat aux comptes*. Paris: Franci lefebvre. P 4
- Comité des cabinets d'expertise comptable de petite et moyenne taille IFAC. 2009. Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises.