

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

قسم مالية ومحاسبة

تخصص تدقيق ومحاسبة

الموضوع: تدقيق الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق
الدولية في الجزائر

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في تخصص تدقيق ومحاسبة

من إعداد الطالبة:

تحت إشراف:

- بن دحو ايمان

- بن صابر أسماء

- مورو جهيدة

أعضاء لجنة المناقشة:		
الاسم والقب	الدرجة العلمية	الصفة
بوغرارة بومدين	مساعد - أ -	رئيسا
بن صابر أسماء	مساعد - أ -	مشرف ومقررا
مكيوي سمية	مساعد - ب -	مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

إِنَّ فِي وَاَلْوَانِكُمْ اَلْسِنَتِكُمْ وَاخْتِلَافُ وَاَلْاَرْضِ السَّمَاوَاتِ خَلْقُ آيَاتِهِ قَالَ تَعَالَى: ﴿وَمِنْ
لِلْعَالَمِينَ﴾ (٢٢) لآيَاتِ ذَلِكَ

الروم: 22



إهداء

أهدي ثمرة جهدي

- إلى من رسمت بدعائها وحنانها طريقي ولا تزال والدي الكريمة " أمي " أطال الله
في عمرها.

- إلى سر افتخاري كونهم إلى جانبي إخوتي الأعزاء

- إلى كل صديقاتي وزميلاتي

- إلى كل من جمعني بهم القدر يوما من أحبوبي وأحبتهم من ساعدني من وقفوا إلى
جانبي أهدي إليكم عملي هذا



كلمة شكر

بعد الحمد الذي هدانا وسهل لي إنجاز هذا العمل المتواضع فله الشكر
والثناء على نعمه التي لا تقدر ولا تحصى الصلاة والسلام على سيد الأنبياء
 والمرسلين الشكر لكل من جعلت العسر إلى يسر إلى أستاذتي الفاضلة " بن
صابر أسماء " من ساندتني ولم تبخل عليا بالنصح والتوجيه فشكرا لإرشادي.
أتقدم بالشكر والتقدير إلى جميع الأساتذة من القسم العلوم المالية
والمحاسبية بجامعة تلمسان والذين كان لهم الفضل في تعليمي وبلوغي هذا
المستوى.

كما أتقدم بالشكر لأعضاء لجنة الإشراف على الرسالة.

ملخص دراسة:

ان الهدف من دارستنا هو تسليط الضوء على واقع تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر و مدى تطابقها او توافقها مع المعايير الدولية بالاعتماد على المنهج التاريخي في الجانب النظري و المنهج الاستقرائي للتحليل نتائج الاستبيان خلال الفترة 4 اشهر الأخيرة من سنة 2018 في الجانب التطبيقي مع التركيز على المقارنة بين ما تنص عليه المعايير الدولية للتدقيق و المعايير التدقيق الجزائرية (NAA) خاصة وان الجزائر تبنت بعض الإصلاحات المحاسبية في الآونة الأخيرة من خلال تطبيقها للنظام المحاسبي الجديد (SCF) الامر الذي فرض عليها إعادة النظر في مهنة التدقيق و ضرورة إصلاحها و تكييفها مع المعايير التدقيق الدولية (ISA) و ذلك من اجل دعم شفافية و تحسين جودة المعلومة المالية و تحقيق التوافق الدولي بهدف تطوير سياسة الإفصاح و الوصول الى دعوة المنظمات الدولية للتدقيق الى ضرورة الانسجام و موافقة التدقيق الوطني للتوجيهات و قيود العمل دوليا بغية تحقيق مقاربات ضرورية بين نتائج التدقيق على المستوى المحلي و نتائج التدقيق على المستوى الدولي

Abstract:

The objective of our study is to shed light on the reality of the organization of the auditing profession in Algeria and its compatibility or conformity with international standards, based on the historical method in the theoretical and inductive methods to analyze the results of the questionnaire during the last 4 months of 2018 in the applied side, The International Auditing Standards and Auditing Standards (NAA).

Especially that Algeria has adopted some accounting reforms recently through its application of the new accounting system (SCF), which forced it to review the audit profession and the need to reform and adapt them to the standards ISA (International Auditing) Especially that Algeria has adopted some accounting reforms recently through its application of the new accounting system (SCF), which forced it to review the audit profession and the need to reform and adapt them to the standards ISA (International Auditing).

Key words : Audit, International Auditing Standards ISA, Financial Accounting

System (SCF), Financial Information.



الصفحة	العنوان
	كلمة شكر
	اهداء
	ملخص
	فهرس الجداول
	فهرس المحتويات
4-1	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمعايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر
06	تمهيد
07	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق
08	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق
13-09	المطلب الثاني: تعريف التدقيق
19-13	المطلب الثالث: أهمية واهداف التدقيق
21-19	المبحث الثاني: خصائص ومبادئ التدقيق
19	المطلب الأول: مبادئ التدقيق
21	المطلب الثاني: أنواع التدقيق
29	المطلب الثالث: فروض التدقيق
29	المبحث الثالث: معايير التدقيق الدولية
29	المطلب الأول: تعريف معايير التدقيق الدولية
30	المطلب الثاني: أهمية معايير التدقيق الدولية

31-30	المطلب الثالث: اهداف وخصائص معايير التدقيق الدولية
31	المبحث الرابع: عرض اهم المعايير الدولية للتدقيق
32	المطلب الأول: الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق التقارير المالية
39	المطلب الثاني: التخطيط، فهم نشاط المؤسسة والأهمية النسبية
42	المطلب الثالث: ادلة الاثبات
45	المطلب الرابع: استعمال عمل الاخرين
47	المطلب الخامس: نتائج التدقيق وعمل التقرير
48	المبحث الخامس: التنظيم القانوني والمهني للتدقيق في الجزائر
48	المطلب الأول: التطور التاريخي للمهنة التدقيق في الجزائر
50	المطلب الثاني: مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر
55	المطلب الثالث: مدى توافق القوانين المنظمة للمهنة التدقيق في الجزائر مع معايير الدولية
57	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسات السابقة
58	مقدمة الفصل
68-58	الدراسات السابقة
69	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث دراسة التطبيقية
72	مقدمة الفصل
72	المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة
72	المطلب الأول: طريقة الدراسة
72	الفرع الأول: هدف الدراسة
72	الفرع الثاني: حدود الدراسة
72	الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة
73	الفرع الرابع: أدوات الدراسة
73	الفرع الخامس: الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة
74	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج الدراسة
74	المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية

93-75	المطلب الثاني: عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان
94	خلاصة الفصل
97	الخاتمة العامة

المحتوى

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	ملخص للتعريف التدقيق	12
2-1	اهداف التدقيق	18
3-1	معايير التدقيق المتعارف عليها	32
1-3	توزيع أفراد العينة حسب جنس	75
2-3	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	76
3-3	تتمثل توزيع أفراد العينة المؤهل العلمي	77
4-3	الخبرة المهنية	78
5-3	توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	79
6-3	تحسين مستوى التدقيق	81
7-3	توجه الجزائر نحو تدقيق الدولي.	81
8-3	مواكبة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال التدقيق	82
9-3	تكيف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي	82
10-3	الاطلاع على معايير التدقيق الدولي	84
11-3	درجة اطلاع على المعايير الدولية	85
12-3	مساهمة معايير التدقيق في تحسين أداء المدقق	86
13-3	مساعدة معايير الدولية في اتخاذ القرارات	87
14-3	تدويل المعايير وزيادة نجاعة التدقيق	87

88	مساهمة التدقيق تقارب التدقيق الدولي	15-3
88	دور المعايير في تحسين جودة المعلومة	16-3
89	اتساع نطاق التدقيق في إزالة العوائق	17-3
90	ممارسة التدقيق في انعدام خبرة الممارسين	18-3
90	جودة الخدمات المقدمة من طرف المكاتب التدقيق الدولية	19-3
91	ثقة التقارير	20-3
91	توحيد التدقيق وزيادة نقاعته	21-3

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
16	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	1-1
28	المقارنة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	2-1
36-35	سياسات وأهداف الرقابة على جودة أعمال التدقيق	3-1
48-47	معايير التدقيق الدولية وفق اخر اصدار	4-1
50	المعايير الجزائرية للتدقيق وفق اخر اصدار	5-1
73	مقياس تحديد الأهمية النسبية	1-3
74	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	2-3
75	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	3-3
76	توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي	4-3
78-77	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	5-3
78	توزيع الأفراد العينة حسب الفئات العمرية	6-3
80	إجابات المستجوبين حول الجزائر والتدقيق الدولي	7-3
84	إجابات المستجوبين حول المعايير الدولية للتدقيق	1-8-3
84	توزيع أفراد العينة حسب الاطلاع على معايير التدقيق الدولي	2-8-3
85	درجة الاطلاع على معايير التدقيق الدولية	3-8-3
86	أهمية التدقيق المحاسبي على المستوى الدولي	9-3

المقدمة العامة

تمهيد:

لقد شهد العالم خلال القرن 21 تغيرا اقتصاديا على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية من خلال التطورات الاقتصادية وظهور تكتلات اقتصادية جديدة نتيجة للتطور تكنولوجيا المعلومات والاتصال حيث عرف العالم تغير في سلوك الأمم التي لم يعرفها العالم من قبل نتيجة للتطور الاعلام والاتصال والوسائل التي أصبحت متوفرة حاليا مقارنة مع الآونة السابقة وسهولة في التواصل بين المؤسسات والافراد حيث أصبحت للمعلومة قيمة نقدية و ذلك للاهيتها وسرعة تداولها و استغلالها في وقتها و زمانها و خصوصا نتيجة ظهور العولمة الامر الذي البحث عن طرق سهلة و نظام موحد و هذا ما هدفت اليه الهيئات الإقليمية العمل على إيجاد معايير دولية موحدة ووثائق مالية موحدة و مع ظهور شركات متعددة الجنسيات باختلاف أنواعها و طبيعتها التي بدورها تحتاج الى نظام موحد يتماشى مع التطورات الراهنة

تلجأ كل الاطراف المتعاملة مع المؤسسات الى الاعتماد على تدقيق الحسابات حتى تضمن مصداقية القوائم المالية لذلك أصبح للتدقيق دورا بالغا واهمية كبيرة في الأوساط الاقتصادية والمالية خصوصا في شركات متعددة الجنسيات باعتبار اعمالها تكون في وسط متفتح على عدة دول.

بناء على النهج الاقتصادي الذي سلكته الجزائر حديثا كان عليها الانخراط في هذه التغيرات التي مست الجوانب الاقتصادية ومحاوله التكيف مع انعكاساتها حيث ان الجزائر في الآونة الأخيرة تبنت معايير محاسبية مالي جديد اما فيما يخص مهنة التدقيق في الجزائر فانه تبويبها نوع من القصور حيث طغى عليها الطابع القانوني أكثر من الطابع اقتصادي

-ان اللجوء الى هاته المعايير بين بعض الفروقات بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية.

إشكالية الدراسة:

تكمن إشكالية دراستنا فيما يلي:

المقدمة العامة

ما مدى تطبيق المعايير الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق في الجزائر؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية يجب التطرق الى هذه الأسئلة الفرعية:

- ما هو الإطار النظري العام للتدقيق الحسابات؟

- فيما تكمن أهمية معايير التدقيق الدولية وأهدافها؟

- فيما يتمثل مضمون المعايير التدقيق الدولية والجزائرية؟ ومدى تطبيقها في الجزائر؟

- ما هو واقع تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية وعن الأسئلة الفرعية يجب علينا الانطلاق من الفرضيات التالية:

- توافق معايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير التدقيق الدولية.

- يلتزم المدققون الجزائريون بتطبيق معايير التدقيق الدولية في مهمتهم.

- ممارسة التدقيق وفق المعايير الجزائرية تختلف عن ممارسته وفق المعايير الدولية.

اهداف الدراسة:

هدفنا من هذه الدراسة هو ما يلي:

- معرفة المشاكل التي تواجه التدقيق فالجزائر.

- محاولة ابراز الأهمية البالغة من اعتماد معايير التدقيق الدولية.

- تبيين الفرق بين المعايير التدقيق الدولية والجزائرية.

أهمية الدراسة:

تمثلت أهمية دراستنا فيما يلي:

الميل الشخصي للاطلاع على كل ما هو جديد حول التدقيق

افتقاد الجزائر الى دستور متكامل حول تدقيق الحسابات

-الحساس بأهمية الموضوع في ظل وجود قصور في مهنة التدقيق بالجزائر

-زيادة الانفتاح الاقتصادي يدعو الى دخول شركات متعددة النشاطات الى الجزائر الا مر الذي يملئ ثقافة استثمارية جديدة الامر

الذي يطلب ضمان وحماية مصالح كل الأطراف وسط بيئة جديدة.

حدود الدراسة:

لقد تم تحديد الدراسة من خلال بعدين هما كالآتي:

أ-الحدود الزمنية:

قمنا في دراستنا هذه بمسح تاريخي شامل للمهنة التدقيق مع التركيز على التطور التاريخي للمهنة التدقيق في الجزائر، حيث دامت فترة

الدراسة من بداية شهر مارس الى بداية شهر جوان(2018/2017)

ب-الحدود المكانية

لقد تعلقت دراستنا بدولة الجزائر حيث تضمنت مسح استنباطي الذي مس عينة من المدققين وخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات

بالجزائر بالضبط مدينة (تلمسان) من اجل تحديد معالم التدقيق المالي بالجزائر في ظل المعايير الدولية للتدقيق (ISA).

منهج الدراسة:

لقد استدعت دراستنا للموضوع استخدام مناهج متنوعة التي تدخل ضمن الدراسات الاقتصادية فاعتمدنا المنهج التاريخي في الأجزاء المتعلقة بالتطور التاريخي للتدقيق، والمنهج الوصفي في بعض الأجزاء المتعلقة بالتأصيل العلمي للتدقيق، أما في الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج الاستقرائي للتحليل نتائج الاستبيان.

صعوبة الدراسة: تمثلت الصعوبات التي واجهنا في البحث فيما يلي

- عدم وجود كتب كافية للقيام بالدراسة
- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية
- نقص المراجع التي تطرق للمعايير الدولية للتدقيق (ISA) ونقص المراجع التي تطرق إلى التدقيق القانوني في الجزائر في ظل القانون 01-10 المؤرخ في 29/06/2010 بل معظمها عاج التدقيق في ظل القانون 91-08 المؤرخ في 27/04/1991 والذي الغيت جميع احكامه منذ سنة 2010 كما انعدم التدقيق التي تطرق إلى المعايير الجزائرية للتدقيق لأن هذه الأخيرة منها ما صدر سنة 2013 ومنها ما صدر سنة 2016. كما تمثلت الصعوبة في عدم تجاوب بعض المهنيين لعينة الدراسة في الإجابة عن الاستبيان.

هيكل البحث:

من اجل محاولة الامام بالبحث قمنا بالتباع الخطة التالية: مقدمة أبرزنا من خلالها اهم الجوانب المتعلقة بالموضوع، ثلاثة فصول متكونة مما يلي:

فصل الاول: تضمن الجانب النظري تم التطرق الى جميع المفاهيم ذات صلة بالإشكالية الدراسة من بينها عموميات التدقيق معايير التدقيق الدولية التنظيم المهني والقانوني للتدقيق في الجزائر.

فصل الثاني: يتمثل في فصل الدراسات السابقة تم فيه عرض اهم الدراسات السابقة والمتبعة في بحثنا.

فصل الثالث: قيام بدراسة إحصائية للتأكد من صحة الفرضيات والتوصل الى نتائج وتوصيات حول البحث

الفصل الأول

الجانب النظري

مقدمة الفصل

لقد شرعت الجزائر بإصلاح محاسبي انطلاقا من القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 و التضمن المتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد المتبوع بسلسلة من المراسيم التنفيذية من اجل حسن تطبيقه وتبسيط تنفيذه.

الا انه يبدو إلزاميا على السلطات المالية الجزائرية إعادة النظر في ممارسة مهنة التدقيق بما يتوافق مع معايير التدقيق الدولية المتعارف عليها واحداث القطيعة مع ممارسة مهنة التدقيق المعمول بها سابقا في تدقيق الحسابات.

لقد تم ملاحظة ان مهنة التدقيق في الجزائر تتسم بنوع من الفوضى وليس لديه ضوابط للمهنة ودليل على ذلك عدم النظر في النصوص القانونية المتعلقة بالمهنة مند سنة 1991 من خلال القانون 91-08 الى غاية سنة 2010 من خلال قانون 10-01 المتعلق بمهن خبير محاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد.

ان الجزائر قد دخلت مرحلة جديدة من التكييف المحاسبي وهو ما يعرف بمفهوم التدويل المحاسبي والابتعاد عن المحاسبة المحلية وهذا يعني ان الجزائر قامت بالانفتاح على العالم الخارجي.

من خلال ما سبق والانفتاح الذي شهدته الجزائر يجب عليها الاعتماد على معايير دولية خاصة بالتدقيق الى جانب المعايير المحاسبية الدولية

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق

ان التطورات عرفتها مهنة التدقيق كانت نتيجة تطور أهدافها والبحث المستمر بغية تطويرها للتماشج مع التغيرات التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي وقد عرفت تطورت مهنة التدقيق مرحل نلخصها فيما يلي:

1-مرحلة ما قبل 1500

لم يظهر التدقيق الابعد ظهور محاسبة حيث كان يتم في هذه المرحلة عن طريق الاستماع¹ فاصل مصطلح التدقيق *audire* بمعناه اللفظي مشتق من الكلمة ال أتية *audite* والتي تعني الاستماع وتدل الوثائق التاريخية انه خلال الالفية الثانية قبل ميلاد المسيح (عليه السلام) وقد اقر السوماريون انه من المهم ان يكون في نظام المعلومات طريقة واضحة للاتصال بين من ينتج المعلومة ومن يستخدمها² وقد ظهر في وقت لاحق عند الرومان وللأول مرة نظام للحماية المحاسبة العمومية من اختلاس الأموال³ حيث تمثل في فصل المسؤوليات بين المراقبون الذين يرخصون الإيرادات والنفقات ووزير المالية الذي يسير الأموال ولقد كان للصينيين تاريخاً طويلاً في تطوير ممارسات التسيير الجيد بما فيها المراجعة كوسيلة للرقابة في القرن 12 ووضع نظام الرقابة المتبادلة وذلك للفصل بين المهام⁴.

2-مرحلة ما بين 1500 و 1850 م

لقد اتسع نطاق التدقيق في هذه المرحلة ليشمل جميع النشاطات الصناعية لأنه جاء مع ظهور الثورة الصناعية حيث زاد اكتشاف الغش والتلاعب والسبب في ذلك هو فصل راس المال عن الإدارة الامر الذي ادي الى ظهور الوكالة

¹دامين السيد احمد لطفي مراجعة مختلفة لأغراض مختلفة ا، الدار الجامعية ، القاهرة (2005)، ،صفحة03.

²Lionel Collins GÉRARDVALIN.AUDIT ET CONTROLE interne principes .objectifs et pratiques. Dalloz .paris 3eme.tirions p1986.p04²

³Lionnel CollinsG.RARDVALIN,op .cité p.07.

⁴Lionnel COLLINS, Gérard VALIN, Audit et contrôle interne : Aspects financiers, opérationnels et stratégiques Dalloz, Paris, 4ème édition, 1992, p. 05, 06.

حيث ظهرت اتجاهات جديدة للتدقيق وهي الاعتراف بضرورة وجود نظام محاسبي منظم من اجل دقة في تقارير¹

3- مرحلة 1850 الى 1905:

مع التغيرات الاقتصادية الكبيرة التي عرفتها أوروبا عامة و بريطانيا بصفة خاصة و ظهور شركات أموال ضخمة ذات عمليات كبيرة ظهرت حاجة أصحاب رؤوس الأموال الى رقابة من أوكلت لهم اعمال الإدارة بغرض التأكد من سلامة العائد على راس المال المستثمر و هذا الامر الذي يطلب الى وجود مدقق مستقلا يقوم بتدقيق في عمليات تلك شركات² و زاد تعزيز ذلك صدور قانون الشركات بريطاني³ 1962 و الجديد في هذه المرحلة هو توجيه الاهتمام نحو الاعتراف بجانب نظام الرقابة الداخلية كالنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي بالإضافة الي قبول بعض الاختبارات في نطاق محدود مع بقاء العمل التفصيلي⁴

والهدف من التدقيق في هذه الفترة

*اكتشاف الغش والخطأ

*اكتشاف ومنع الأخطاء الفنية

*اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية⁵

4- مرحلة ما بين 1905 الى 1933

في هذه المرحلة أصبح الهدف الرئيسي للتدقيق هو ابداء رأي في محاييد حول صحة وسلامة التقارير المالية وتحديد المركز المالي للمؤسسة ومحاولة التقليل الغش والأخطاء والتلاعبات حيث زاد اهتمام المدققين في هذه المرحلة تنظيم الرقابة الداخلية وزيادة اهتمامهم تطبيق التدقيق الاختياري⁶

5- مرحلة ما بين 1933 الى 1940

لقد زاد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية حيث تميزت هذه الفترة بالتغير الكامل من التدقيق التفصيلي الى أسلوب التدقيق الاختياري¹

¹ .د. عبد مفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الإسكندرية (د.ت) ص03

² شريفي عمر، مدى ملائمة المعايير الدولية للمراجعة للواقع المهني الجزائري، رسالة ماجستير غير منشور. ، جامعة سطيف. 2003/2002. ص07

³ محمد امين ما زون. التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر. رسالة ماجستير. جامعة الجزائر 3. 2011/2010. ص04

⁴ . د. عبد الفتاح الصحن. د. محمد ناجي درويش. المراجعة بين النظرية والتطبيق. الدار الجامعية. اسكندرية. 1998. صفحة 25

⁵ خالد امين عبد الله. علم تدقيق الحسابات. دار وائل للنشر. طبعة الأولى الاردن. 2000. ص17.18

⁶ .p.19. cit. .op. LionnelCollins GérardVALIN.AUDIT ET CONTROLE interne principes .objectifs et pratiques

6-مرحلة ما بعد 1940م

تميزت هذه المرحلة بغرضها الرئيسي وهو ابداء رأي في محايد حول صحة القوائم المالية التركيز القوي من قبل المدققين على نظام ال رقابة الداخلية وربط الاختبارات التي قاموا بها مع نتيجة تقييمهم للنظام الرقابة الداخلية وقد تم تطوير مهنة التدقيق في هذه المرحلة في مختلف مراحلها وانشاء منظمات مهنية ومعاهد علمية مختصة حيث ظهرت اول منظمة مهنية في مجال تدقيق الحسابات في فينيسيا عام 1581 وبعدها وبعدها تأتي بريطانيا في المرتبة الثانية بعد إيطاليا في تنظيم مهنة التدقيق.

وبعدها أصبحت مهنة التدقيق مستقلة بعد انشاء جمعية المحاسبين القانونيين باذر نبرة سنة 1854 وبعدها جاءت فرنسا سنة 1881 والولايات المتحدة الامريكية 1882. المانيا سنة 1896. كندا سنة 1902. استراليا سنة 1904. فنلندا سنة 1911. وقد كان لجمهورية مصر العربية السبق على مستوى الدول العربية في مجال تنظيم المراجعة إذا كانت المهنة تمارس بدون تنظيم الى غاية 1909 وبعدها صدور قانون رقم 01 للتنظيم المهنة وفي عام 1946 انشئت جمعية المحاسبين والمراجعين المصريين ثم تم تحويلها عام 1955 الى نقابة بموجب قانون رقم 394

ومن خلال تتبعنا للتطور مهنة التدقيق تاريخيا. فانه يتبين ان هذه التطورات كانت نتيجة للتغيرات التي طرأت على أهدافه واساليبه منهجية. وتطور البشرية والنشاطات الاقتصادية من جهة ثانية والتطور التكنولوجي من جهة أخرى. الامر الذي أدى الى ظهور عدة أنواع للتدقيق بتعدد أهدافه. بالإضافة الى ذلك ظهور منظمات مهنية التي ساهمت بدورها في تطوير مهنة التدقيق²

المطلب الثاني: تعريف التدقيق

تم تعريف عملية تدقيق الحسابات من قبل العديد من رواد الفكر المحاسبي والهيئات والمجالس المهنية. الا انها تصب في نفس الهدف. ومن اهم تلك التعاريف ما يلي:

¹ شرفي عمر. التنظيم المهني للمراجعة. أطروحة دكتوراه. جامعة. كلية علوم اقتصادية. علوم تجارية و علوم التسيير. سطيف. 2012/2011. صفحة 08
² شرفي عمر. التنظيم المهني للمراجعة. اطروحة دكتوراه. كلية علوم اقتصادية. علوم تجارية و علوم التسيير. جامعة سطيف. 2012/2011. صفحة 08

أولاً: تعريف جمعية المحاسبين الأمريكيين للتدقيق

التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك للتحديد مدى التوافق والتطبيق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق¹

ثانياً: تعريف خالد الأمين

هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقائياً منظماً قصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصوير النتائج أعماله في ربح وخسارة عن تلك الفترة²

ثالثاً: تعريف اتحاد الخبراء الاقتصاديين والمحاسبين في ديسمبر 1977

هدف تدقيق القوائم المالية هو ابداء رأي في محايد عما إذا كانت هذه القوائم تعطي صورة صادقة عن وضعية المؤسسة³

رابعاً تعريف: اتحاد المحاسبين الأمريكيين

التدقيق هو إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات او بالأرصدة الاقتصادية والاحداث وتقييمها بصورة موضوعية للتحديد درجة العلاقة بين الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج الى المستفيدين⁴ واستناداً للتعريف السابقة يمكن استخلاص ما يلي

*التدقيق عملية منظمة

*يشترط في عملية التدقيق جمع ادلة الاثبات وتقييمها بشكل موضوعي من اجل اثبات صحتها من عدمها

*إيصال نتائج التدقيق الى الأطراف المعنية

¹ محمد سمير الصبان. محمد الفيومي. المراجعة بين التنظير والتطبيق. الدار الجامعية بيروت 1990 صفحة 18

² د. زوهوري جليلية. د صالح الياس. واقع مهنة التدقيق في الجزائر. مجلة الابتكار والتسويق. العدد الثاني. جامعة سيدي بلعباس صفحة 81

³ Lionel Collins GÉRARDVALIN.AUDIT ET CONTROLE interne principes .objectifs et pratiques.Op.cit .p 24

⁴ هادي التميمي. مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية. دار وائل للنشر. طبعة الثالثة. الاذن. 2006 ص19.

خامسا: تعريف مصف الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسي

هو فحص من مهني مستقل مهني مستقل للأبداء رأي حول انتظام ومصداقية الميزانية وجدول حسابات النتائج لمؤسسة ما¹

سادسا: تعريف BENYAMINE PAUL

الفحص الذي يقوم به مهني مستقل ذو كفاءة بغرض ابداء رايه المبرر حول انتظام وسلامة وصدق الحسابات السنوية في تعبيرها عن وضعية الشركة في تاريخ الاقفال وعن تاريخ الاقفال وعن نتائج نشاطاتها لتلك الدورة.²

سابعا: تعريف الرقم عبد الحفيظ واحمد بن فليس

التدقيق هو جملة إجراءات تستهدف الفحص الانتقادي للأنظمة الرقابية الداخلية والعمليات المالية والمحاسبية التي اثبتت في الدفاتر من واقع المستندات الثبوتية للتأكد من صحتها وسلامتها وانسجامها مع قواعد المحاسبة بحيث ان الميزانية تظهر المركز المالي الصحيح وان حسابات النتائج تظهر بصدق ونتيجة الاعمال التي تحققت خلال الدورة المالية وينتهي الفحص الذي يقوم به المدقق بتقرير مكتوب ويوضع تحت تصرف مستعملي القوائم المالية التي يعطي المدقق رايه الفني فيها³

الشكل رقم (1-1) ملخص تعريف التدقيق

ومن خلال ما سبق يمكن صياغة تعريف شامل للتدقيق:

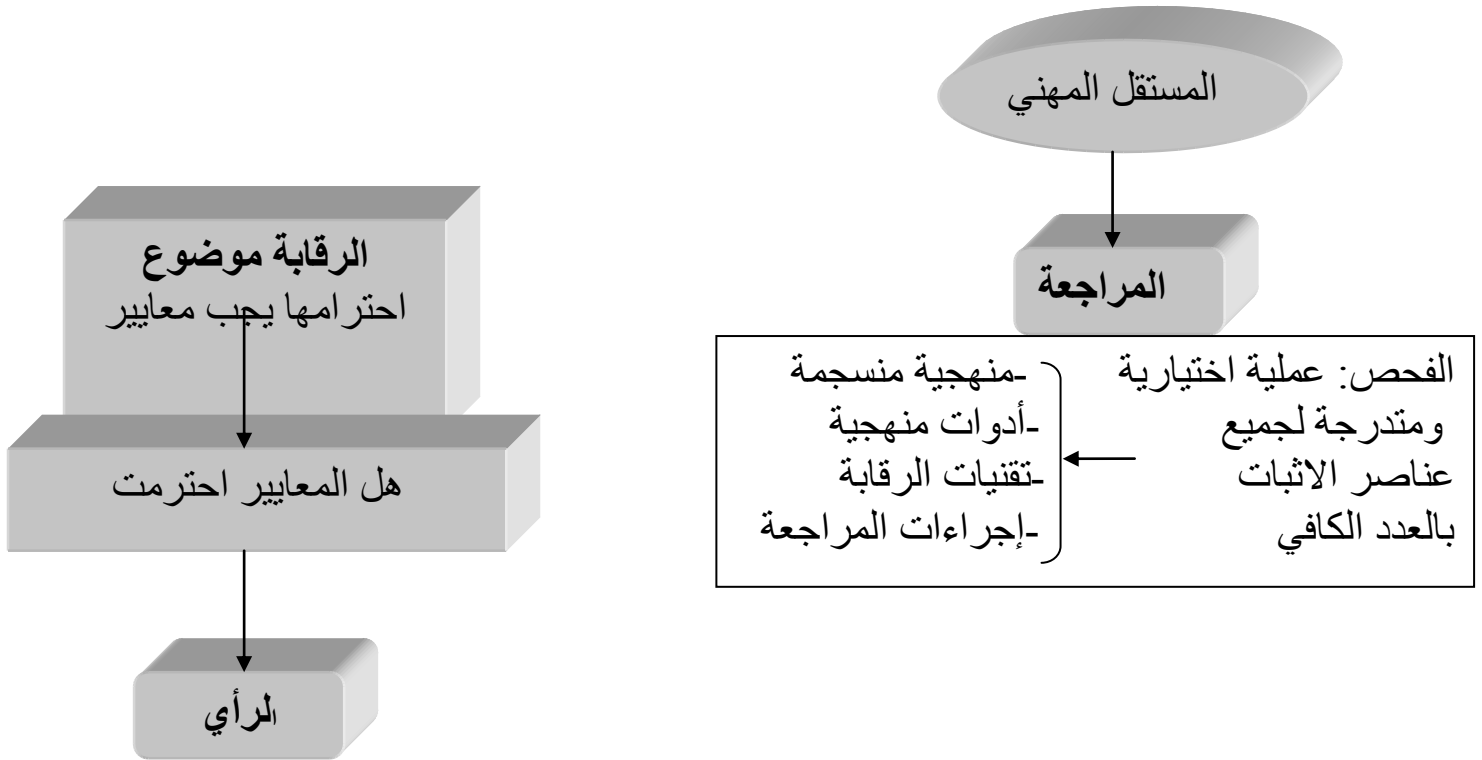
تعريف التدقيق:

¹Bernard GERMOND, Audit Financier – Guide pour l’audit de l’information financière des entreprises, 1ere Édition, Dunod, Paris, 1991, P28

²BENYAMINE Paul, Pour une bonne pratique de l’audit, Imprimerie nationale, Paris, (n.d), p. 23.

³الرقم عبد الحفيظ. بن فليس احمد. دروس وتطبيقات في مرقبة ومراجعة الحسابات. منشورات جامعة منشور قسنطينة 2001 ص 03.

الشكل رقم (1-1) ملخص تعريف التدقيق



Source : Alain BURLAUD et al, Comptabilité et audit : manuel & applications éditions

Foucher, Vanves, 2008/2009, p. 442

من خلال الشكل السابق يظهر ان الهدف الرئيسي للتدقيق هو ابداء رأي فني محايد من خلال تطبيق المؤسسة واحترامها للمعايير الدولية للتدقيق من اجل اعداد قوائم مالية تحكمها معايير دولية موحدة.

ومن خلال ما سبق يمكن صياغة تعريف شامل للتدقيق:

التدقيق هو عملية منظمة تتم بالتنسيق ويقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي حيث يدلي المدقق برأيه الفني المحايد والموضوعي مدعماً بأدلة وقرائن اثبات في التقرير

ولقد تم التركيز على المحاور الأساسية التالية

*الفحص: هو عملية فنية تمكن المدقق من التأكد والاطمئنان على صحة وسلامة العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية والتأكد من جدية المستندات الداخلية والخارجية التي تم على أساسها التسجيل في الدفاتر المحاسبية

*التحقق: يقصد به التحقق من وجود الأصول وملكيته والقيم المسجلة في القوائم المالية حتى يتمكن المدقق من التأكد والاطمئنان على صلاحية وعدالة القوائم الختامية. ومن ثم ابداء رايه الفني المحايد على ثقة وذلك على ضوء مجموعة من الأدلة الاثبات والقرائن والمعايير المهنية.

*التقييم ويقصد به بتقييم الأصول والخصوم التي تضمنها المركز المالي وفي ظل وأسس والسياسات وادلة وقرائن الثبات الموثوق فيها حتى يطمئن المدقق الى صحة وسلامة عمليات التدقيق.

*التقرير يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق والتقييم والإفصاح عنهما بطريقة فنية محايدة لتوضيح مدى دقة وعدالة نتيجة الاعمال والمركز المالي في نهاية الفترة مالية معينة للوحدة الاقتصادية محل التدقيق¹

المطلب 3: أهمية واهداف التدقيق

أولاً: أهمية التدقيق

يعتبر التدقيق كوسيلة له أهمية كبيرة في خدمة الجهات المعنية التي لديها علاقة بالمؤسسة سواء كانت جهات داخلية او خارجية حيث تتمثل أهميته في المؤسسة بحمله من اهم الأساليب او وسائل التقييم والرقابة لكل ووظيفة من وظائف المؤسسة حسب السياسات المتبعة والوسائل المتوفرة للمعرفة النقائص التي تواجه المؤسسة لذلك تشمل عملية التدقيق دراسة كاملة للجو انبها. ومن بين المستفيدين من عملية التدقيق نجد ما يلي:

1- بالنسبة لإدارة المؤسسة:

تعتبر عملية التدقيق عملية مهمة بالنسبة للإدارة المؤسسة حيث ان اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الانية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية الى توجيه الاستثمار للمثل هذه المؤسسات²

2- بالنسبة الملاك والمساهمين:

¹ يعقوب ولد الشيخ مجّد. التدقيق الحاسبي في المؤسسات العمومية. مذكرة دكتوراه. كلية علوم اقتصادية التسيير و علوم تجارية، جامعة تلمسان. 2014/2013. صفحة 08

² يعقوب ولد الشيخ مجّد التدقيق الحاسبي في المؤسسات العمومية ,مرجع سبق ذكره صفحة 11

ان انفصال الادارة عن الملاك وظهور شركات المساهمة ذات امتداد الإقليمي الامر الذي أدى الى تعزيز أهمية التدقيق. فكان لابد من وجود طرف يضمن التسيير الحسن والأمنثل لأموال المساهمين ومنع حدوث تلاعبات واختلاسات.

3- بالنسبة للدائنين والموردين:

يعتمد الدائنين والموردين على تقرير المدقق للتأكد من صحة وسلامة القوائم المالية. وبعد ذلك القيام بتحليلها للمعرفة المركز المالي للمؤسسة والقدرة على الوفاء بالالتزامات¹.

4- بالنسبة للزبائن:

اهتمام هذه الشريحة بالمعلومات ينحصر بمعرفة استمرارية المؤسسة. وخاصة عند ارتباطهم معها بمعاملات طويلة الاجل. خصوصا إذا كانوا معتمدين عليها كمورد رئيسي في المواد الأولية والبضائع.

5- بالنسبة للعاملين:

هم والمجموعات المماثلة لهم مهتمين بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية ارباب عملهم. كما هم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروعات على دفع مكافاتهم ومنافع التقاعد وتوفير مناصب الشغل.

5 - البنوك والمؤسسات المالية الأخرى:

تلجأ المؤسسات الى الاقتراض من هذه المؤسسات المالية بهدف توسيع نشاطها او مواجهة ازماتها المالية غير ان هذه الأخيرة يجب عليها معرفة درجة الخطر ومعرفة قدرة المؤسسات على السداد في المستقبل. ويعود ذلك للتقرير مدقق الحسابات الذي يؤكد صدق ومصداقية القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة.

6- بالنسبة للمؤسسات والهيئات الحكومية

تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والاشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية. وتأکید التزامها بالقوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها.

وقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عند اصدار المعايير في عام 2002² أن أهمية المصلحة العامة تكون في

*يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على امانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة الى المؤسسات المالية ذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على راس مال.

*يساهم في استقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.

*يساعد في بناء الثقة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.

¹ خالد راغب الخطيب. خليل مجد الرفاعي. الاصول العلمية والعملية للتدقيق الحسابات. دار المستقبل. الاردن. 1998. صفحة 12

²المجمع العربي للاتحاد الدولي للمحاسبين. إصدارات المعايير الدولية للممارسة اعمال التدقيق والتأكد وقواعد اخلاقيات المهنة. ترجمة جمعية للمحاسبين القانونيين. 2003. صفة 16

*يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.¹

7- بالنسبة للاقتصاد القومي:

يخدم التدقيق الاقتصاد القومي بصفة عامة. فمهنة التدقيق من المهن العريقة في الدول المتقدمة وقد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالة في تنمية المجتمعات لما تأدية من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الاسراف والتلاعبات وتوجيه استثمار المدخرات والموارد المتاحة القادرة. ويعتبر التدقيق من عوامل النهضة الاقتصادية والمالية وأفضل وسيلة للدولة في سبيل تحقيق أهدافها القومية. وخاصة ما يتصل بتنمية اقتصادها ورفع مستوى معيشة مواطنيها وتوفير الرفاهية الاقتصادية لهم²

8- بالنسبة للمصلحة الضرائب:

حيث يعتمد على التدقيق في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضرائب التي تحصل عليها من إدارة المؤسسة. فإذا كانت المعلومات صحيحة والنتائج مبينة بشكل سليم وتعكس الحقيقة فان قيمة الضرائب تكون حقيقة والعكس صحيح. فإذا كانت إدارة المؤسسة تعمل على إخفاء الحقيقة على مصلحة الضرائب قصد التهرب أو التقليل من الضريبة. فان إدارة الضرائب لا يمكنها التعرف على ذلك الا إذا قام شخص موثوق فيه مستقل عن المؤسسة بفحص لعمليات المؤسسة ونتائجها مما يعطي لإدارة الضرائب صورة واضحة عن المركز المالي ونتائج المؤسسة. مما يساعدها على تحديد مبلغ الضريبة الحقيقي³

ثانيا: اهداف التدقيق

كما أسلفنا الذكر في إطار التطور التاريخي للتدقيق، فقد صاحب هذا التطور تطور في الأهداف وكذا على مستوى التحقق والفحص، إضافة إلى درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية. ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (1-1) التطور التاريخي للأهداف التدقيق

الفترة	هدف الدقيق	مستوى التحقق والفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1850	اكتشافا لغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهمة
1850-1905	اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس	بعض الاختبارات	غير مهمة
1905-1933	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	فحص اختياري تفصيلي	درجة اهتمام بسيطة

¹ يعقوب ولد الشيخ محمد التدقيق الحاسبي في المؤسسات العمومية. مرجع سبق ذكره صفحة 12

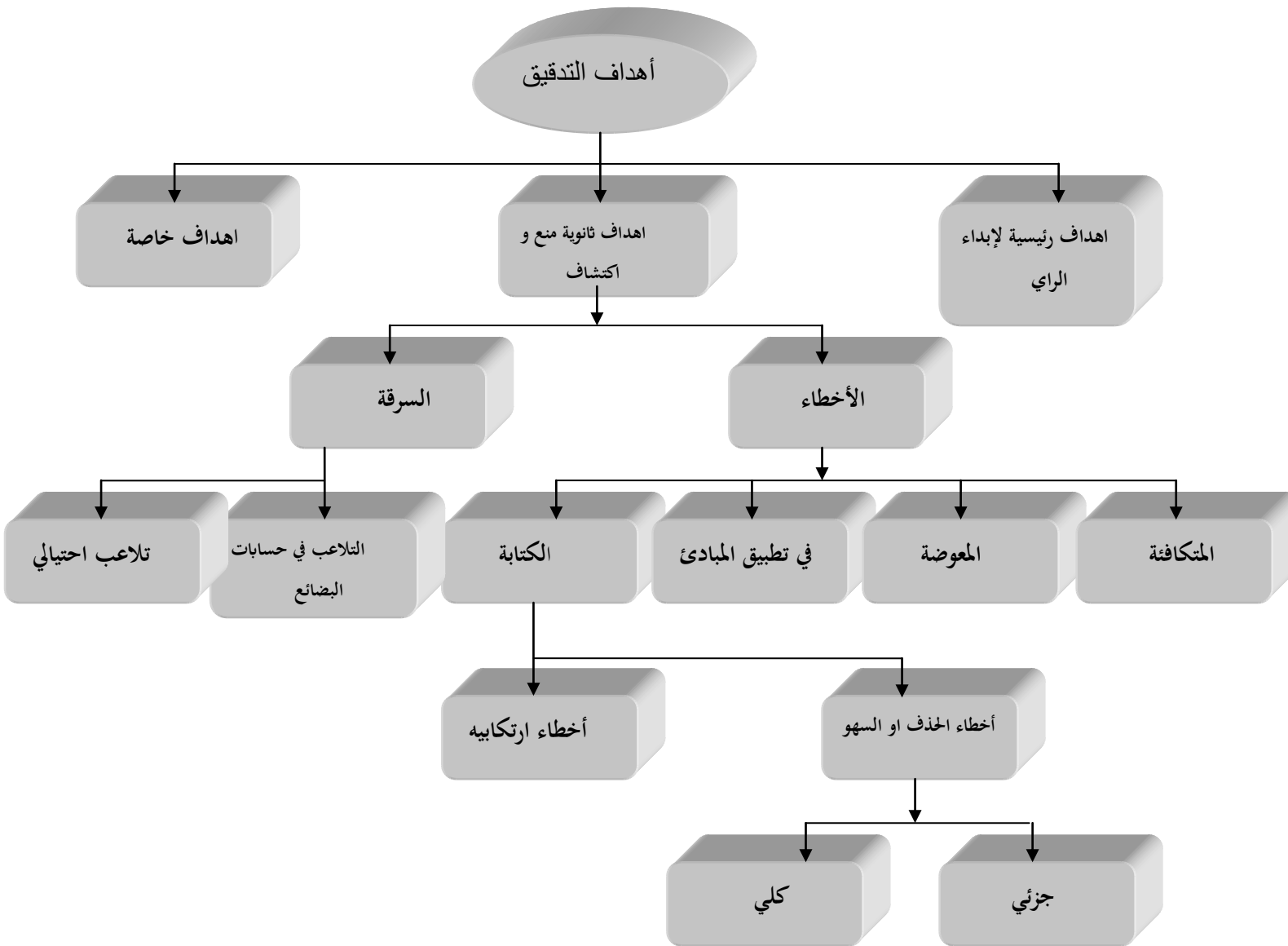
² سامي محمد الوقاد. و. ا. لؤي محمد وديان. تدقيق الحسابات 1' مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع. الأردن - الطبعة الاولى 2010-صفحة 28

³ احمد خليل المراجعة والرقابة المحاسبية. الدار الجامعية. الإسكندرية. 1968. صفحة 05

1933-1940	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	اختياري	بداية الاهتمام
1940-1960	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	اختياري	اهتمام قوي وجوهري
1960-يومنا هذا	مراقبة الخطط وتقييم نتائج الاعمال، صحة تقرير المركز المالي	اختياري	اهمية جوهرية للبدء في عملية التدقيق

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر، الاردن، 2006، ص 18

شكل (1-2) اهداف التدقيق



المصدر: غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 18

أولا: الأهداف التقليدية:

➤ أهداف رئيسية:

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر، ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي في محاييد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي .
- أهداف فرعية:

➤ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش، بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
- اعتماد الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- تقدير التقارير المختلفة وملء الاستثمارات للهيئات الحكومية لمساعدة المدقق .

ثانيا: الأهداف الحديثة أو المتطورة.

➤ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.

- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط .
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع .

بالإضافة إلى الأهداف العامة والتي تطرقنا لها، هناك أهداف أخرى عملية وميدانية نذكر منها

ما يلي:

✓ عرض القوائم الإفصاح

يهدف المدقق من خلال هذا البند إلى التأكد من أن المؤسسة تقيدت بما تنص عليه المعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والطرق والسياسات المحاسبية المتبناة من قبلها، فضلاً عن قياس درجة الثبات في تطبيق هذه الطرق من فترة إلى أخرى، مما يجبر المدقق على التقرير حول هذه المشاهد المرتبطة بالواقع الفعلي للمؤسسة والمؤثرة على درجة مصداقية عناصر القوائم المالية¹.

✓ الشمولية:

يعني أن كل العمليات قد تم تسجيلها من قبل المؤسسة وقت حدوثها دون أي استثناءات، وحتى يتأكد المدقق من ذلك عليه الاطلاع على كل الدفاتر والسجلات، وذلك بغرض توفير معلومات محاسبية شاملة تعبر عن وضعية المؤسسة.

✓ الوجود والتحقق:

أي أن يتأكد المدقق من أن جميع العناصر الواردة في الميزانية من أصول وخصوم موجودة فعلاً.

✓ الملكية والمديونية:

هنا يجب على المدقق أن يتأكد عن طريق الوثائق القانونية من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية، وأن الديون مستحقة فعلاً لأطراف أخرى، وقد تكون هذه الأخيرة عن طريق المصادقات مثلاً.

✓ التقييم:

يعني هذا المبدأ أنه على المدقق التأكد من كون كل العمليات المحاسبية تم تقييمها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مع ثبات طرق التقييم من دورة لأخرى.

✓ إبداء رأي فني:

الهدف الأساسي لمدقق الحسابات هو إعطاء رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إيجابيات حول عدالة تمثيل القوائم المالية المدققة للمركز المالي ونتيجة الأعمال.

لذلك ينبغي عليه في إطار عملية التدقيق القيام بالفحص والتأكد من العناصر الآتية:

¹ مسعود صديقي. نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر. اطروحة دكتوراه غير منشور. جامعة ال جزائر 2004. صفحة 26.

- مراقبة عناصر الأصول والخصوم.
- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة.
- التأكد من التسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة.
- تأكد من التسجيل السليم للعمليات.
- محاولة الكشف عن حالات الغش، التلاعبات، والأخطاء
- تقييم الهيكل التنظيمي.

المبحث الثاني: خصائص ومبادئ التدقيق

المطلب الأول: مبادئ التدقيق :

وتتكون من ركنين أساسيين هما :ركن الفحص وركن التقرير.

أ. المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

1-مبدأ التكامل والإدراك الرقابي:

ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المنشأة وآثارها الفعلية والمحتملة على كيان المنشأة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الاثار من جهة أخرى.

2-مبدأ الشمول في مدى الفحص :

ويعني هذا المبدأ أن يشمل مدى فحص جميع أهداف المنشأة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة من طرف المنشأة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف وتلك التقارير.

3-مبدأ الموضوعية في الفحص :

ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة تفادي إلى أقصى حد ممكن التقدير الشخصي أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد إلى عدد كافي من أدلة الإثبات التي تؤيد أري المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا وتلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها¹.

4-مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية :

ويشير الى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المنشأة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المنشأة، وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي للمنشأة وهذا المناخ تعبير عما تحويه من نظام القيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

ب. المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

1-مبدأ كفاية الاتصال :

ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير أو تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

2-مبدأ الإفصاح :

يشير هذا المبدأ إلى م ا رعاة أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ أهداف المنشأة ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف إن وجدت في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.

3-مبدأ الإنصاف :

ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية.

¹ محي الدين محمود عمر. مذكرة ماجستير. مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية. كلية علوم اقتصادية التسسير و علوم تجارية جامعة المدينة, 2007-2008. صفحة 20

4- مبدأ السببية:

يشير هذا المبدأ إلى م ا رعاة أن يشمل التقرير تفسري ا ر واضحا لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق وأن تبني تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية¹.

وقد أكد الاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار الدولي للتدقيق رقم 20 في الفقرة— 4 على أن المبادئ العامة— للتدقيق التي يجب أن يلتزم بها المدقق هي:

*الاستقلالية * الموضوعية * السلوك المهني * الكفاءة المهنية و العناية المطلوبة * السرية*المعايير الفنية.

وذلك بالإضافة إلى قيام المدقق بتخطيط وتنفيذ التدقيق بنظرة الحذر المهني مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف التي ربما تؤدي إلى الأخطاء المادية في القوائم المالية².

المطلب الثاني: أنواع التدقيق

لا يكمن التطرق الي التدقيق دون التطرق الى انواعه حيث انه يوجد عدة أنواع من تدقيق الحسابات حيث انه يتم اختلاف بينهما من ناحية الزاوية المنظور منها الى عملية التدقيق فبرغم تنوع انواع التدقيق لا يؤثر ذلك على جوهره والمهنة المقدمة له وبشكل عام يمكن تبويب التدقيق على النحو الآتي:

*من زاوية الالزام القانوني

*من زاوية نطاق التدقيق

*من حيث مدى الفحص او حجم الاختبارات

*من زاوية توقيت التدقيق

¹ طواهري محمد توهامي وصديقي مسعود. المراجعة وتدقيق الحسابات. الإطار النظري والممارسة التطبيقية. ديوان المطبوعات الجامعية.الجزائر.2003.صفحة 45

² محي الدين محمود عمر.. مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية مذكرة ماجستير ,كلية علوم اقتصادية التسير و علوم تجارية . جامعة المدية.2008.2007.صفحة 21.22.

*من زاوية القائم بعملية التدقيق

1. أنواع التدقيق المالي حسب الإلزام القانوني: تنقسم التدقيق المالي حسب الإلزام القانوني إلى:

أولاً: التدقيق الإلزامي

وفقاً للقانون السائد، (قانون الشركات، قوانين الضرائب، قانون الاستثمار،... الخ)، يترتب عن عدم القيام بعملية التدقيق وقوع المؤسسة المخالفة تحت طائلة العقوبات المقررة¹.

ثانياً: التدقيق الاختياري

وهي تلك العملية التي تتم دون إلزام قانوني بل بطلب من مجلس الإدارة والمساهمين قصد الاطمئنان على الحالة المالية للمؤسسة وأن المعلومات المالية الناتجة عن النظام المحاسبي وعن نتائج الأعمال والمركز المالي ذات مصداقية وعدالة

2. أنواع التدقيق المالي حسب النطاق

تنقسم التدقيق المالي حسب نطاق الفحص إلى:

أولاً: التدقيق الكامل

ويتعين على المراجع في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الأمر الرأي الفني المحايد حول صدق وعدالة وصحة القوائم المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره، حيث إن مسؤولياته تغطي جميع المفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص، ويتعين على المدقق في هذه الحالة استخدام أسلوب العينات عند إجراء الاختبارات².

في هذا النوع من التدقيق يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية³.

¹ محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، المفاهيم الأساسية واليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية القاهرة 2000 ص. 29

² احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث للتدقيق الحسابات، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص 11.

³ كمال الدين الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص 188.

ثانيا: التدقيق الجزئي

وهي تلك عملية التدقيق التي تتضمن وضع قيود على نطاق أو مجال التدقيق بحيث يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها، وتقوم الجهة التي عينت المدقق بتحديد تلك العمليات، وعليه فإن مسؤولية المدقق ينحصر في مجال التدقيق الذي حدد له فقط، كما يتعين وجود اتفاق أو عقد كتابي في مثل هذه الحالات يبين حدود التدقيق والهدف المراد تحقيقه، ويتعين على المدقق من ناحية أخرى أن يبرز في تقريره تفاصيل ما قام به من عمل لتحديد مسؤوليته بوضوح لمستخدمي ذلك التقرير وما يرتبط به من قوائم ومعلومات¹.

3. أنواع التدقيق المالي حسب حجم الاختبارات

يمكن تقسيم التدقيق حسب حجم الاختبارات التي يقوم بها المدقق الى ما يلي:

أولا: التدقيق الشامل:

وهو التدقيق التي كان سائد في بداية عهد المهنة، وفيه يقوم المراجع بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة وخالية من الأخطاء. ويعتبر هذا النوع من التدقيق مناسب للمؤسسات الصغيرة، ولا يناسب المؤسسات الكبيرة نظرا لزيادة أعباء التدقيق بالإضافة إلى تعارضه مع عاملي الوقت والتكلفة.

ثانيا: التدقيق الاختباري

وهي تلك المراجعة التي تعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، وتتم هنا عملية التدقيق بإتباع أحد الأسلوبين الآتين:

*أسلوب التقدير الشخصي اي العينات الحكمية

*أسلوب علم الإحصاء أي العينات الإحصائية.

¹ دلمي عمر، نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، مذكرة لنيل شهادة دكتوراه، كلية علوم اقتصادية التسيير و علوم تجارية، جامعة سطيف، 2016/2017ص07

إن إتباع المدقق لأحد الأسلوبين السابقين يعتمد على الخبرة ومدى إلمامه بالمفاهيم والأدوات الإحصائية مثل العينة المجتمع، الوسط الحسابي، التوزيع الطبيعي، وكذلك طرق اختبار العينات الإحصائية..... الخ .

كما يجب التفرقة كذلك بين التدقيق الكامل والتدقيق التفصيلي من جهة والتدقيق الجزئي والتدقيق الاختباري من جهة أخرى وذلك تجنباً للخلط بينهما، فالتدقيق الكامل قد يكون تفصيلي إذا تم فحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات في حين قد يكون اختباري إذا تم فحص جزء معين فقط من هذه القيود والسجلات.

كذلك الشأن بالنسبة للتدقيق الجزئي، فقد يكون تفصيلي إذا تم فحص جميع العمليات التي يشمل عليها ذلك الجزء محل التدقيق، كما قد يكون اختباري إذا تم اختيار عينة من مجموع مفردات الجزء.

4. أنواع التدقيق المالي حسب التوقيت وإجراء الاختبارات

ينقسم أيضاً التدقيق حسب توقيت عملية المراجعة وإجراء الاختبارات إلى النوعين الآتيين:

أولاً: التدقيق النهائي

يعتمد التدقيق النهائي في المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم، وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد إقفال الدفاتر وترصيد الحسابات، وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها داخل المؤسسة، بالإضافة إلى أنه يؤدي إلى تخفيض احتمالات السهو من جانب القائمين بعملية التدقيق.

وبالرغم من هذه المزايا التي يتمتع بها التدقيق النهائي إلا أنه هناك خطر حدوث ما يلي:

*عدم اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعب

*تأخر النتائج.

*عدم قيام مدقق الحسابات بالفحص على المستوى المرغوب

*حدوث ارتباك في مكاتب التدقيق نظرًا للضغط الموسمي الناتج عن التدقيق

وهذا راجع الى قصر الفترة الزمنية اللازمة للقيام بعملية تدقيق الحسابات، وذلك لأن المدقق يلتزم بإتخاذ عملية التدقيق وإبداء الرأي الفني المحايد في تاريخ محدد وفقا لقانون الشركات ونظام الشركة¹.

ثانيا: التدقيق المستمر

تتم من خلاله عمليات الفحص وإجراء الاختبارات خلال السنة المالية ككل وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا سواء كانت بطريقة منتظمة، كأن تتم بصفة أسبوعية أو شهرية... أو بطريقة غير منتظمة. وهذا النوع من التدقيق يتبعه المدقق بصفة خاصة في حالة: توافر عدد كبير من مساعدي المدقق، ما يمكنهم من التردد على المؤسسة بصفة مستمرة.

كبر حجم المؤسسة وكذا كبر وتعدد عملياتها؛

عدم التمكن من تقييم نظام الرقابة الداخلية للحكم على مدى كفاءتها².

5. أنواع التدقيق المالي حسب القائم بها.

أولا: التدقيق الداخلي

لقد كان ظهور التدقيق الداخلي لاحقا للتدقيق الخارجي، ومن ثم فهو تعتبر حديث إذ ما قورن بالتدقيق الخارجي، ولقد نشأ التدقيق الداخلي بناء على احتياجات الإدارة لإحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، فالتدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المؤسسة للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

واستفادا لما سبق، يمكن القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات المراقبة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة فيما يخص النواحي الآتية³

أ -دقة أنظمة الرقابة الداخلية الكفاءة

¹ ديلمي عمر. مرجع سابق ذكره ص 08-09

² كمال الدين الدهراوي ومجد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2001، ص 194.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص 29

ب- التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المؤسسة.

ت- **كيفية** وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي، وذلك كمؤشر يعكس بصدق نتائج العمليات والمركز المالي.

ومما يجدر بنا التلميح إليه بان التدقيق الداخلي قد اقتصر في بادئ الأمر على المراجعة الحسابية للمستندات بعد الصرف، لغرض اكتشاف أخطاء التسجيل فبالدفاتر ولقد توسعت في بعض المنشآت لكي يشمل التدقيق الداخلي مراجعة حسابية قبل الصرف لغرض التأكد من سلامة الإجراءات.

ولقد اتضح بعد ذلك إمكانية استخدام التدقيق الداخلي لخدمة الإدارة العليا في جميع المجالات مما استتبع معه ضرورة تطوير هذه الأداة وتوسيع نطاقها لتشمل جميع نواحي النشاط للتحقق من مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام. يعرف التدقيق الداخلي على أنه **نشاط** تأكيدى مستقل وموضوعي واستشاري يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة ويساعدها على تحقيق أهدافها وفق منهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والتحكم في العمليات.

ثانياً: التدقيق الخارجي

ويعتبر المدقق الخارجي في هذا النوع من المراجعة هو ذلك الشخص المؤهل علمياً وعملياً تدقيق الحسابات المؤسسات الاقتصادية من غير الموظفين أو المساهمين فيها، حيث يتمتع باستقلالية تامة، وفي غالب الأحيان يعين من خارج المؤسسة مثل المساهمين أو الدولة، وييدي رأيه بموضوعية حول عدالة القوائم المالية الختامية. ان الطريقة التي ينفذ بها المدقق الخارجي عمله، تختلف عن الطريقة أي يتبعها المدقق الداخلي.

ومما سبق من التعاريف وأهداف كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، يمكن إعداد جدول لإبراز أوجه الاختلاف بين كل من

التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.¹

¹ بوبكر عميروش دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم اقتصادية التسيير و علوم تجارية ، جامعة سطيف 2010/2011ص12

الجدول رقم (2-2): المقارنة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

م	بيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	الهدف	1- تحقق أعلى كفاية إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات. 2- التأكد من صحة المعلومات للاسترشاد بها في رسم الخطط واتخاذ القرارات وتنفيذها.	إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.
2	علاقة القائم بعملية التدقيق بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة	شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقل)
3	نطاق وحدود التدقيق	تحدد الإدارة عمل المدقق، كما أن طبيعة عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت وإمكانات تساعده على مراجعة عمليات المنشأة.	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة والمدقق الخارجي والعرف السائد، ومعايير التدقيق المتعارف عليها، وما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وغالبا ما تكون الخارجية تفضيلية أو اختيارية وفقا لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل المراجعة.
4	التوقيت المناسب للأداء	1- يتم الفحص بصورة مستمرة طول السنة المالية. 2- اختيارية وفقا لحجم المنشأة.	1- يتم الفحص بصورة نهائية طوال السنة المالية 2- قد يكون كامل أو جزئي 3- إلزامية وفقا للقانون السائد
5	المستفيدون	إدارة المنشأة	قراء التقارير المالية، أصحاب المصالح، ادارة المنشأة

المصدر: أحمد حلمي جمعة وآخرون التدقيق الحديث للحسابات دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع عمان الأردن 1999ص: 18

بالرغم من وجود أوجه الخلاف بين دور كل من المدقق الخارج والمدقق الداخلي، فإن هناك أوجه للشبه بينهما

ومن أمثلة أوجه الشبه هذه¹:

*يسعى كل منهما إلى ضمان وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسة، ومنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب.

¹ محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، الاسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص 57

*يعمل كل منهما على وجود ناظم محاسبي فعال، يمدنا بالمعلومات الضرورية التي تساعد على إعداد مجموعة من القوائم المالية الصحيحة والتي يمكن الاعتماد عليها.

*هناك احتمال التعاون بينهما، فقد يعتمد المدقق الخارجي إلى حد كبير على ما يعده المدقق الداخلي من تقرير عن نتيجة فحص وتقييم أنضمه الرقابة الداخلية وكذا اعتماد المدقق الداخلي على ما يعده المدقق الخارجي من الرأي المحايد عن مدى سلامة القوائم المالية.

المطلب الثالث: فروض التدقيق

- ✓ عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة الحسابات والإدارة.
- ✓ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد (يلغي) احتمال حدوث الأخطاء.
- ✓ خلو القوائم المالية من أية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية.
- ✓ قابلية البيانات المالية للفحص.
- ✓ بفرض المركز المهني لمراقب الحسابات، التزامات مهنية تتناسب وهذا المركز.
- ✓ العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل، ما لم يوجد الدليل على ذلك.
- ✓ عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة الحسابات والإدارة.
- ✓ التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال.
- ✓ عند مزاولة مراقب الحسابات لعمله فيما يتعلق بأداء الرأي عن البيانات المالية، فهو يقوم بعمله بصفته هذه فقط¹.

المبحث الثالث: معايير التدقيق الدولية

قبل التطرق الى معايير التدقيق الدولية بالتفصيل يجب التطرق الى تعريف المعايير الدولية

المطلب الأول: تعريف المعايير الدولية

✓ تعريف الأول

تعرف المعايير الدولية انها عبارة عن قواعد وقرائن توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه واللجوء اليها عند وجود قصور في المعايير المحلية او عدم وجود معايير محلية ومنه فان معايير التدقيق تمثل أنماط التي يكون عليها الأداء الفعلي للممارسة المهنة عبر العالم².

✓ تعريف الثاني:

هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق أثناء أداءه لمهمته والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها، " والتدقيق مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير، والمدقق شخص محترف متخصص ومهمته تزداد تعقيداً من فترة إلى أخرى نتيجة

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التفسير و علوم تجارية , جامعة سكيكدة, 2006/2007ص14

² احمد دحدوح حسين، مراجعة الحسابات المتقدمة، الجزئين الأول والثاني، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2009، ص 66

لتعقد عالم الأعمال اليوم وتعقد المحاسبات والمشاكل المالية منها والقانونية والضريبية على وجه الخصوص، وعليه، ينبغي على المدقق م ا رعاة المعايير، أثناء قيامه بمهمته، حتى لا يكون مقصرا ما يتبع ذلك من عواقب.¹

✓ تعريف الثالث:

ان مهنة التدقيق تعتمد في الأصل على مجموعة من المعايير المتعارف عليها التي تصدرها منظمات مهنية ويجب ان تحظى بالقبول العام بحيث يجب ان تحتوي هذه المعايير على جميع النواحي المتعلقة بممارسة المهنة.²

المطلب الثاني: أهمية معايير التدقيق الدولية

تعتبر معايير التدقيق الدولية من الأهمية بمكان حيث أنها:

-هي بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛

-هي أكثر تجانساً من المعايير المحلية (الوطنية)

-لزوم الاعتماد عليها والعمل بها لانتشار الشركات المتعددة الجنسيات

-تشجيع على التعاون بين مكاتب التدقيق على المستوى المحلي وكذا على المستوى الدولي؛

-وعليه ومن خلال ما سبق يجب الإشارة إلى ما يلي :

التوحيد وأيضا التناسق . حيث يقصد بالتوحيد: تكون هناك معايير موحدة على المستوى العالمي .

اما التناسق يقصد به: على ان تقوم كل دولة بسن معاييرها بما يتلاءم مع بيئتها المحلية على أن تكون تحت سقف المعايير الدولية كحد أدنى، وعليه فان المهمة الأساسية لمعايير التدقيق الدولية هي أنه يمكن اللجوء إليها عند وجود قصور في المعايير المحلية³.

المطلب الثالث: أهداف وخصائص معايير التدقيق الدولية

أولاً: اهداف المعايير الدولية للتدقيق

*سعت لجنة ممارسة مهنة التدقيق الدولية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف عند إصدار معايير التدقيق الدولية،

من هذه الأهداف ما يأتي:

*تشجيع انتقال الأموال والاستثمار الدولي .

*تطوير دول العالم النامية للمعايير الخاصة بها من خلال استرشاد بمعايير التدقيق الدولية .

*تحويل مهنة التدقيق للعالمية من خلال تدويلها

¹ بوتين مجّد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص36,37

² Khelassi Réda, « l'audit interne-audit opérationnel », édition Houma, Alger, 2005, P93.

³ سعدي زهير، معايير اعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع المعايير الدولية، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، جامعة ام البواقي 2017/09/01 ص187

عند تطبيق معايير التدقيق الدولية التي يجب أن تكون مسبقة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية ينتج عنه التقليل من اختلاف في عرض القوائم المالية خصوصا بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات

-توافر المعايير الدولية للقوائم المالية التي تعد وتراجع بموجبها ميزة على درجة كبيرة من الأهمية هي ميزة القبول على المستوى الدولي¹.

ثانيا: خصائص معايير التدقيق الدولية

يمكن ذكر أهم خصائص معايير المراجعة الدولية فيما يأتي:

*استخدام كلمة إرشادات التدقيق من طرف لجان المنظمة للمهنة بدلا من معايير وذلك من اجل تكيف هذه المعايير مع ظروف المحلية لكل دولة من دول العالم.

*تميز المعايير الدولية بالعمومية وهنا يقصد بها التركيز على اساسيات هذه المعايير دون الدخول في التفاصيل الامر الذي يجعل من هذه المعايير تتسم بالمرونة عند تطبيقها

*اتسام المعايير الدولية للتدقيق بمواكبة التطورات الجديدة في مجال التدقيق من خلال الإصدارات الجديدة للمعايير.

*تعد هذه المعايير الأكثر عمومية وشمولا على مستوى العالم².

المبحث الرابع: عرض معايير الدولية للتدقيق

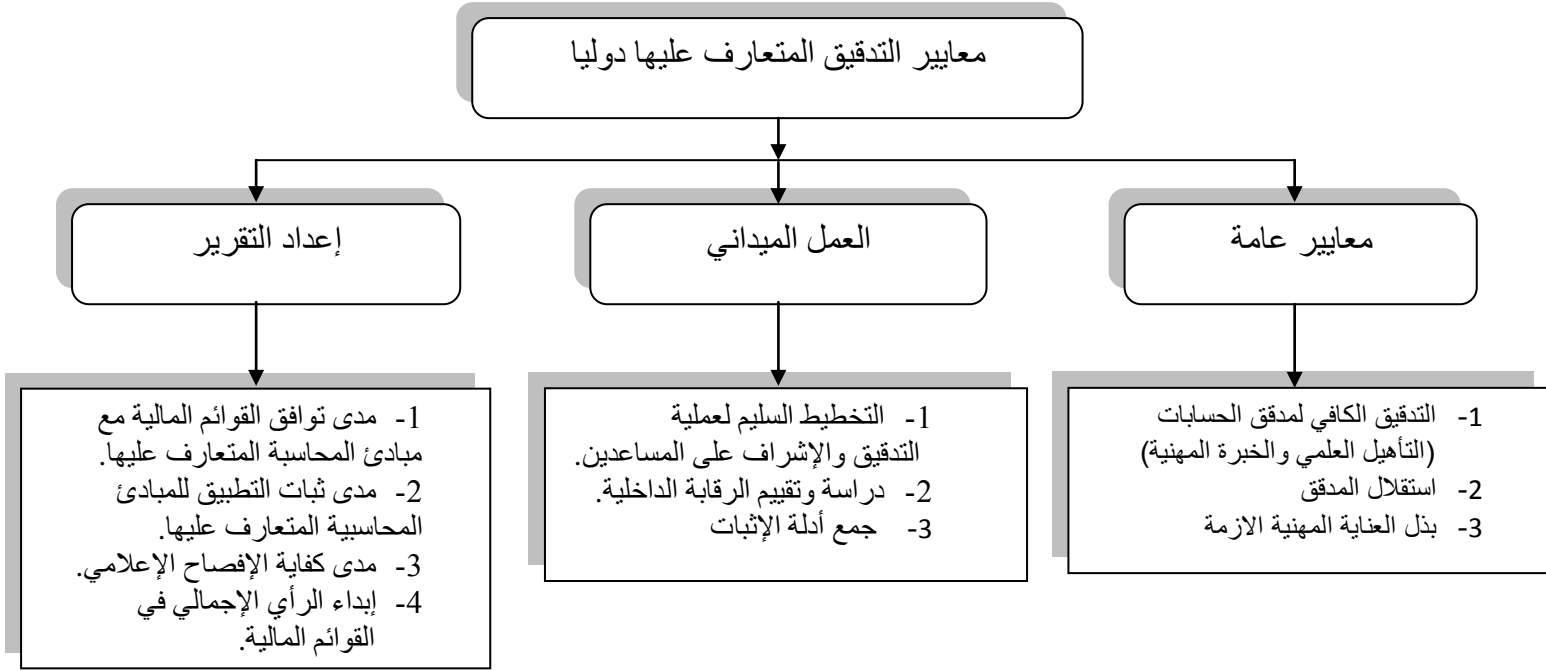
في هذا المبحث سنتطرق على اهم المعايير التدقيق العامة والدولية وتبويبها

المطلب الأول: عرض اهم معايير التدقيق الدولية

نلخصها في الشكل التالي:

¹ عيد حامد معيوف الشمري، معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم المهنة، الإدارة العامة للبحوث، الرياض، ط1، ص35
² درغامهر موسى ومطير رأفت حسين، إمكانية تطبيق معايير الدولية في فلسطين، المجلة العربية للإدارة، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، 2008، ص64.

الشكل رقم (2-2) معايير التدقيق المتعارف عليها



المطلب الثاني: تبويب المعايير الدولية للتدقيق

لقد اهتمت العديد من المنظمات الإقليمية والدولية على مستوى لجان معايير التدقيق الدولية التي تنبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، التي بدورها قامت بالإصدار مجموعة من المعايير التي يمكن تكييفها مع الواقع الاقتصادي.

المطلب الأول: الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم التدقيق القوائم المالية:

تتضمن هذه المعايير على القواعد والإرشادات التي تبين الأهداف والمبادئ العامة للتدقيق القوائم المالية، وكذلك شروط التكليف وتوثيق عملية التدقيق ومسؤولية المدقق عن اكتشاف الغش والأخطاء، بالإضافة إلى المعايير الخاصة بالرقابة على جودة أعمال التدقيق.

1. المعيار الدولي رقم 200 أهداف تدقيق الحسابات ومبادئه العامة:

يتمثل هذا المعيار على أن الهدف من تدقيق البيانات المحاسبية هو لأجل أن يتمكن المدقق من إعطاء الرأي فيما إذا كانت القوائم المالية محضرة ومن جميع الجوانب المادية وحسب إطار معروف، وان التدقيق يتم حسب العينات لأجل الحصول على تأكيد معقول من أن القوائم المالية خالية من أية انحرافات مادية.

اما فيما يخص المبادئ الأخلاقية التي تحكم المسؤوليات المهنية للمدقق، فتمثل فيما يلي:

- ✓ الموضوعية.
- ✓ الأمانة.
- ✓ الاستقلالية.
- ✓ السرية.
- ✓ الكفاءة والعناية المهنية.
- ✓ المعايير الفنية.
- ✓ السلوك المهني.

اما فيما يخص المسؤولية المتعلقة بالقوائم المالية، فمسؤولية المدقق هي تكوين وإبداء الرأي حولها، بينما مسؤولية إعدادها وعرضها تقع على عاتق إدارة المؤسسة، كما أن تدقيق القوائم المالية لا يعفي الإدارة من هذه المسؤولية.¹

2. المعيار الدولي رقم 210 شروط التكليف لمهمة التدقيق:

ينص هذا المعيار على شروط اتفاقية أو قبول عملية التدقيق الخاص برسالة التعاقد التي يرسلها المدقق وعلى أوراقه الخاصة وتحتوي على الأمور الرئيسية ومنها مسؤولية الإدارة عن تحضير وتقديم القوائم المالية وأن المدقق سوف يقوم بالمدقق حسب المعايير الدولية التي تتطلب التخطيط للمدقق لأجل الحصول على أدلة كافية ومقنعة.²

حيث يجب على المدقق الاتفاق على طبيعة اعمال التدقيق او شروط التكليف، ومن الضروري تثبيت تلك الشروط المتفق عليها في رسالة التكليف أو في أي شكل مناسب آخر من أشكال العقد.

➤ حسب الفقرة السادسة من المعيار الدولي رقم 210 فإن رسالة التكليف تتضمن على العموم الإشارة إلى ما يأتي:

-الهدف من تدقيق القوائم المالية.

-مسؤولية إدارة المؤسسة عن القوائم المالية.

¹ داود يوسف الصبح، تدقيق البيانات المالية، جزء2، الطبعة 2، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002، صفحة 29 و ص 30

² هادي التميمي، مرجع سابق ذكره، صفحة 35

-نطاق التدقيق، والذي يشمل الإشارة إلى:

- القوانين والأنظمة.
- البيانات المهنية الصادرة عن الجهات الرسمية والتي يتقيد المدقق بها.
- شكل التقرير أو أي وسيلة أخرى لإيصال نتائج التكليف.
- الاطلاع غير المشروط على كافة السجلات والوثائق ذات علاقة بالأعمال المدقق التي يقوم بطلبها.
- الحقيقة التي تقول بان طبيعة الاختبارات والحدود الجوهرية للتدقيق وأنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية حيث يوجد مخاطر لا يمكن تجنبها وحتى بعض الأخطاء المادية في القوائم تبقى غير مكتشفة¹.

➤ وحسب الفقرة السابعة والثامنة من المعيار الدولي المتعلق بشروط التكليف لمهمة المراجع، قد يرغب المدقق في تضمين رسالة

التكليف ما يأتي:

- طلب من العميل تأكيد شروط التكليف وذلك بتأكيد استلام رسالة التكليف.
- توقعات باستلام تأكيدات خطية من الإدارة تتعلق بتوضيحات ذات علاقة بالتدقيق.

-الترتيبات المتعلقة بالتخطيط لعملية المراجعة .

- ترتيبات تتعلق بارتباط مدققين آخرين وخبراء في بعض نواحي التدقيق.

-وصف لأية رسائل أو تقارير أخرى يتوقع المدقق إصدارها إلى العميل.

-الإشارة إلى أية اتفاقات أخرى بين العميل والمدقق.

-أسس احتساب الأتعاب المهنية وترتيبات تسديدها.

- ترتيبات تتم مع المدقق السابق إن وجد، في حالة التعيين لأول مرة

-ترتيبات تتعلق بارتباط المدققين الداخليين وموظفي العميل الآخرين.

-أي تحديد لمسؤولية المدقق عند وجود الحالات الثلاث السابقة¹.

¹ احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث الطبعة 1، دار الصفاء، الأردن، 2000 صفحة 133

3. المعيار الدولي رقم 220 الرقابة على جودة عملية التدقيق:

لقد نص هذا المعيار على انه يجب تنفيذ سياسات وإجراءات رقابة الجودة التي صممت للتأكد بان كافة الدقيقات قد تمت وفقا

للمعايير التدقيق الدولية وعلى مستويين هما:

- مستوى مكتب التدقيق.
- مستوى كل عملية تدقيق على حدا².

والجدول التالي يوضح سياسات وأهداف الرقابة على جودة أعمال التدقيق

الجدول رقم (1-3) سياسات وأهدافا لرقابة على جودة أعمال التدقيق

السياسة	الهدف
المتطلبات المهنية	يجب ي على موظفي مؤسسة التدقيق الالتزام بمبادئ الاستقلال والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني.
المهارات والكفاءة	على المؤسسة أن تكون مزودة بأفراد من الذين حصلوا وحافظوا على المعايير الفنية والكفاءة المهنية المطلوبة للقيام بمهامهم بعناية.
توزيع المهام	يجب أن تعهد أعمال التدقيق إلى أفراد يمتلكون درجات من التدريب المهني والكفاءة المهنية المطلوبة في مثل هذه الحالة.
التفويض	ينبغي أن يكون هناك توجيه وإشراف ومتابعة للأعمال على المستويات كافة، وذلك لتوفير قناعة معقولة بان العمل المنجز يفي بمعايير الجودة المناسبة.
التشاور	يجب التشاور داخل وخارج المؤسسة عند الضرورة مع ذوي الخبرة المناسبة.

¹ ديلمي عمر نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التدقيق، جامعة شلف، 2016/2017، ص 150 و151

² احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر، عمان، 2005، ص 42

القبول والمحافظة على العملاء	يجب على المؤسسة إجراء تقييم للعملاء المحتملين ومتابعة علاقتها مع العملاء الحاليين بصفة مستمرة.
المراقبة	يجب على المؤسسة أن تراقب باستمرار ملاءمة وفعالية تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة.

المصدر: حسين احمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة – الإطار النظري والإجراءات العملية-، مرجع سبق ذكره صفحة 71-73.

يجب على المدقق ومساعديه ان يأخذوا في الحسبان مهارات المساعدين وقدراتهم على أداء عملهم في نطاق التوجيه والإشراف والتدقيق المناسب لكل واحد منهم.

4. المعيار الدولي رقم 230 توثيق عملية التدقيق:

هذا المعيار يشير مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي إلى أن إعداد وثائق تدقيق كافية ومناسبة في الوقت المناسب، يساعد في تحسين نوعية التدقيق ويسهل عملية والتقييم الفعال لأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل إكمال تقرير التدقيق، والوثائق التي يتم إعدادها في وقت أداء العمل من المحتمل أن تكون أكثر دقة من الوثائق التي يتم إعدادها فيما بعد.

لذلك يجب على المدقق أن يعد مستندات التدقيق في الوقت المناسب التي تحقق ما يلي :

-أدلة تثبت بأنه تم إجراء التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.

-سجلا كافيا ومناسبا لأساس تقرير التدقيق.

كما يقصد بالتوثيق في هذا المعيار اوراق العمل الأساسية المعدة من قبل المدقق، أو التي تم الحصول عليها، وتكون أوراق العمل في شكل معلومات مخزنة في الأوراق أو الاحتفاظ عليها بالفيديو أو الوسائل الإلكترونية أو أية وسائل أخرى.

حيث يعتمد شكل ومحتوى توثيق التدقيق على عوامل عدة منها:

*مدى الحكم المطلوب لأداء العمل وتقييم النتائج.

*منهجية المراجعة والأدوات المستخدمة.

*أهمية أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.

* طبيعة إجراءات المراجعة التي سيتم أداؤها.

* الحاجة إلى توثيق استنتاج أو أساس الاستنتاج غير القابل للتحديد في الحال من وثائق العمل الذي تم أداؤه والأدلة التي تم الحصول عليها.

* طبيعة ومدى الاستثناءات التي تم الحصول عليها.

* منهجية المراجعة والأدوات المستخدمة. * المخاطر المحددة للأخطاء الجوهرية¹.

5. المعيار الدولي رقم 240 الغش والأخطاء

الغرض من هذا المعيار الدولي هو وضع المعايير وتوفير الإرشادات فيما يتعلق بمسؤولية المدقق حول اكتشاف الغش والأخطاء أثناء عملية تدقيق القوائم المالية.

* مفهوم الغش والخطأ:

ورد في الفقرة الثالثة من المعيار الدولي رقم 240 على أن الغش يعني فعل مقصود من طرف شخص واحد أو عدة أشخاص من الإدارة أو الموظفين أو طرف ثالث، الذي ينتج عنه تحريف في القوائم المالية.

➤ وقد يتضمن هذا الغش ما يلي:

* طمس أو حذف تأثير المعاملات من السجلات أو المستندات

* التلاعب والتزييف أو تعديل السجلات أو المستندات.

* اختلاس الأصول.

* سوء تطبيق السياسات المحاسبية

¹ أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، سلسلة الكتب المهنية الكتاب السادس، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 137

*تسجيل معاملات وهمية.

➤ أما الخطأ فيشير إلى أخطاء غير مقصودة في القوائم المالية، مثل:

*السهو أو إساءة فهم الحقائق

*أخطاء حسابية أو كتابية في السجلات تحت اليد، وفي المعلومات المحاسبية

5-1- مسؤولية المدقق عن الغش والخطأ:

لا يمكن أن يكون مسؤولاً عن منع الأخطاء والغش، ولكن عند تخطيط عملية التدقيق فإنه يجب على المدقق أن يقوم بتقدير المخاطر الخاصة بحدوث خطأ أو غش يؤدي إلى تحريفات جوهرية في القوائم المالية، كما يتوجب عليه أن يستفسر من الإدارة عن أي وجود للغش أو الخطأ الجوهري الذي يتم اكتشافه. وعلى المدقق إبلاغ الإدارة بأقصى سرعة ممكنة بالنتائج الحقيقية للحالات الآتية:

* الغش أو الخطأ الجسيم موجود فعلاً

*وجود شكوك لدى المراجع باحتمال وجود احتيال، حتى لو كان تأثيره المحتمل على القوائم المالية غير جوهري.

لقد ورد في الفقرة 20 من المعيار الدولي المتعلق بالأخطاء والغش، فإنه على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار كافة الظروف عند تحديد الجهة المسؤولة في المؤسسة التي سيتم إبلاغها بحدوث الغش أو الخطأ الجسيم المحتمل أو الفعلي.

توجد عدة دوافع لدى الأطراف مستخدمي القوائم المالية لتحميل المدقق مسؤولية أكبر عن اكتشاف الغش والخطأ، من بين هذه الدوافع:

*أ تحميل المدقق لهذه المسؤولية تزيد من إمكانية الاعتماد والوثوق بالقوائم المالية وذلك من قبل الجهات المستفيدة منها.

*أن قيام مدقق الحسابات بتخطيط عملية التدقيق وتنفيذها، بما يمكنه من التأكيد بشأن خلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية، بسبب الأخطاء والغش، يضيف الثقة من جانب الجهات المستفيدة في إفصاح الشركات المؤثرة في السوق.

*تحميل المدقق مسؤولية أكبر عن اكتشاف الأخطاء والغش يمكن الجهات المستفيدة من الرجوع عليه ومطالبته بالتعويض عما يصيبهم من أضرار في حالة إخفاقه في اكتشاف الأخطاء والغش¹.

5-2- مظاهر خطورة الغش والخطأ:

تضمن معيار التدقيق الدولي الخاص بالغش والخطأ على أن هناك حالات أو أحداث تزيد من خطورة الغش والخطأ، تتمثل في الآتي:

*الشكوك حول أمانة أو كفاءة إدارة المؤسسة:

*الضغوط غير العادية من داخل أو خارج المؤسسة

*المعاملات غير العادية

*المشاكل المتعلقة بالحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة.²

المطلب الثاني: التخطيط، فهم نشاط المؤسسة والأهمية النسبية

تشمل هذه المعايير القواعد والإرشادات الخاصة بتخطيط عملية التدقيق والمعلومات التي يجب الحصول عليها المتعلقة بطبيعة أعمال المؤسسة موضوع المراجعة، وكذلك مفهوم الأهمية النسبية وعلاقتها بمخاطر التدقيق عند القيام بعملية التدقيق وتقييم أثر التحريفات على القوائم المالية للمؤسسة.

1. المعيار الدولي رقم 300 التخطيط والرقابة الداخلية:

يتضمن هذا المعيار التخطيط لعملية التدقيق المتكررة وليست الجديدة والتي تتطلب إجراءات إضافية حيث يقصد بالتخطيط: وضع

استراتيجية عامة ومنهج تفصيلي لطبيعة إجراءات التدقيق المتوقعة وتوقيتها حيث يساعد التخطيط الجيد المدقق فيما يلي:

*توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين.

¹ حسين أحمد دحدوح، مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التظليل في التقارير المالية للشركات الصناعية والعوامل المؤثرة في اكتشافه، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، مجلد 22، العدد الأول، 2006، ص: 18

² ديلمي عمر نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة شلف، 2016/2017، ص 154 و 155

*الحصول على أدلة تدقيق كافية.

*تجنب سوء التفاهم مع العميل.

*التحكم في التكاليف.

*التعرف على الجوانب الهامة وإعطائها العناية المناسبة.

*تنسيق العمل الذي تم من قبل المدققين الآخرين والخبراء

بالإضافة الى ذلك يبين هذا المعيار المتطلبات الضرورية لبناء خطة التدقيق ومن بينها:

*التعرف على المؤسسة

*تقدير الدرجة المتوقعة للاعتماد على الرقابة الداخلية.

*التنسيق والتوجيه والإشراف والمتابعة للمدققين المساعدين ومواقع العمل.

*الدراية بالنظام المحاسبي والسياسات المحاسبية والإجراءات الخاصة بالرقابة الداخلية للعميل.

*وضع وتوثيق برنامج يوضح طبيعة إجراءات التدقيق المخططة وتوقيتها.

*تحديد أهداف ونطاق التدقيق لكل المجالات.¹

2. المعيار الدولي رقم 315 فهم نشاط المؤسسة ومحيطها وتقييم المخاطر:

حسب المعيار رقم 315 ، فإن مدقق الحسابات مطالب بفهم نشاط المؤسسة محل المراجعة والحصول على معرفة كافية لبيئة نشاطها بما

في ذلك رقابتها الداخلية، وبشأن تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في عملية مراجعة القوائم المالية.

حيث أشار هذا المعيار إلى انه يجب على المدقق الحصول على فهم لبيئة الرقابة، والتي تشمل ما يلي :

*أسلوب المؤسسة الذي يؤثر على وعي الرقابة بأفرادها وهو أساس الرقابة الداخلية الفعالة.

¹ حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، ط 1، عمان، 1999 ص215

* الرقابة ومهام الإدارة.

* مواقف وإجراءات أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة فيما يتعلق بالرقابة الداخلية وأهميتها في المؤسسة¹.

- يتكون فهم المدقق للمؤسسة محل المراجعة وبيئتها من الجوانب التالية :

- القطاع والعوامل التنظيمية والعوامل الخارجية الأخرى.

- فهم طبيعة المؤسسة.

- الأهداف والاستراتيجيات ومخاطر العمل ذات العلاقة.

- فهم الرقابة الداخلية.

- قياس ومراجعة الأداء المالي للمؤسسة.

3. المعيار الدولي رقم 320 الأهمية النسبية في التدقيق:

الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وإرشادات حول مفهوم الأهمية النسبية وعلاقتها بمخاطر التدقيق. حيث عرفت الأهمية النسبية من لجنة معايير المحاسبة الدولية في إطار إعداد وعرض القوائم المالية بأنها:

"تكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو عرضها بشكل خاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات المأخوذة من القوائم المالية ، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ظروف خاصة أو تقديمه بصورة خاطئة ، وبالتالي فإن الأهمية النسبية توفر جوانب حاسمة وليس مجرد صفة نوعية يلزم توفرها في المعلومات لكي تكون مفيدة.²

حيث يجب على المدقق أحد الأهمية النسبية بعين الاعتبار عندما:

* يقيم تأثير الأخطاء الجوهرية.

* يقرر طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق¹.

¹ محمد أمين ما زون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة ال جزائر 2010.ص96
² حماد طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة، ال جزء 1، جامعة عين شمس، الإسكندرية، 2004 ص 677

حسب الفقرة العاشرة من المعيار الدولي رقم 320 فإن هناك علاقة عكسية بين الأهمية النسبية ومستوى مخاطر المراجعة، حيث يأخذ المدقق

العلاقة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق اللازمة بعد التخطيط لإجراءات مراجعة معينة بأن مستوى الأهمية النسبية أقل، فإن مخاطر

التدقيق ستزداد، وعلى المراجع التعويض عن ذلك بإحدى الطريقتين التاليتين:

* تخفيض مخاطر الاكتشاف بتعديل طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الجوهرية المخططة.

* تخفيض المستوى المقرر لمخاطر الرقابة عندما يكون ذلك ممكن، ودعم ذلك بإجراء فحوصات موسعة.

المطلب الثالث: أدلة الإثبات

تتمثل أدلة الإثبات في التدقيق هي المعلومات التي يحصل عليها المراجع لأجل الوصول إلى نتيجة يتم على أساسها إعطاء الرأي، وتشمل أدلة الإثبات المستندات، الدفاتر والمعلومات ذات العلاقة، هذه الأدلة تكون كافية ومقنعة، وأن إجراءات الحصول على هذه الأدلة تشمل الاستفسار، الجرد، وملاحظة الجرد التأكيدات والاستفسارات والإجراءات التحليلية.

وتشمل المعايير الدولية لأدلة الإثبات في المراجعة على القواعد والإرشادات المتعلقة بكمية ونوعية أدلة الإثبات التي يجب الحصول عليها عند تدقيق القوائم المالية للمؤسسة، وكذلك الإجراءات اللازمة للحصول عليها والعوامل التي تؤخذ في الاعتبار بالنسبة لبعض البنود المهمة.

تبين كذلك معايير أدلة الإثبات أيضا القواعد والإرشادات المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية عند تدقيق المؤسسة للمرة الأولى، بالإضافة إلى القواعد والإرشادات المتعلقة باستخدام الأساليب الكمية كإجراءات التحليلية والمعاينة والقواعد الخاصة بالتقديرات المحاسبية ومسؤولية المراجع حول فرضية الاستمرارية².

حيث تشمل هذه المجموعة على المعايير الآتية:

¹ داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالية، الجزء 2، مرجع سبق ذكره، ص 79

² ديلمي عمر، نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، مرجع سابق ذكره صفحة 160

1-المعيار الدولي رقم 500 ادلة الإثبات في التدقيق:

يجب على المدقق الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يستطيع أن يخرج باستنتاجات معقولة تكون الأساس الذي يبني عليه رأيه المهني.¹ يقصد بدليل إثبات التدقيق كم ونوع المعلومات المالية التي يحصل عليها المدقق للتوصل إلى استنتاجات يبني على أساسها رأيه المهني، وتشمل أدلة الإثبات مصادر المستندات والسجلات المحاسبية المتضمنة للقوائم المالية والمعلومات المؤيدة من المصادر الأخرى.

➤ إجراءات الحصول على أدلة الإثبات:

* **الفحص**: هو أن يقوم المدقق بفحص الدفاتر والسجلات والمستندات للحصول على أدلة إثبات كافية.

* **الاستفسار والمصادقة**: يعني ذلك أن يقوم المدقق بالبحث عن المعلومات من أشخاص ذوي علاقة داخل وخارج المؤسسة للحصول على دليل إثبات.

* **الإجراءات التحليلية**: هي أن يحصل المدقق على نسب ومؤشرات حول عناصر معينة.

* **الاحتساب**: أن يقوم المدقق بعملية التجميع والضرب وغيرها من العمليات الحسابية بغرض التحقق.

* **الملاحظة**: هي قيام المدقق بالملاحظة لعمليات الجرد وملاحظة إجراءات نظام الرقابة الداخلية.²

2-المعيار الدولي رقم 510 تكليف السنة الأولى للمراجعة:

يتضمن هذا المعيار مسؤولية المراجع حول الأرصدة الافتتاحية التي تعني أرصدة الحسابات الموجودة في بداية الفترة والتي تعتمد على أساس الأرصدة الختامية للفترة السابقة وحسب هذا المعيار فإنه يجب على المدقق عند التكليف بمراجعة مؤسسة لأول مرة، أن يحصل على أدلة إثبات كافية ومناسبة بأن:

* الأرصدة الافتتاحية لا تتضمن معلومات خاطئة تؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية

* الأرصدة الختامية للفترة السابقة قد تم تدويرها بشكل صحيح إلى الفترة الحالية، أو عندما يكون ملائماً قد اعيد تعديلها

¹ عبيد بن سعد المطيري، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة -تحديات وقضايا معاصرة دار المريخ، للنشر، السعودية، صفحة 59

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر -الناحية النظرية-، ط الأولى، دار المسيرة للنشر، عمان، 2006، ص 195

*التطبيق المماثل للسياسيات المحاسبية المناسبة.

3-المعيار الدولي رقم 520 الإجراءات التحليلية.

حسب الفقرة الثالثة من المعيار الدولي للمراجعة رقم 520 تعني الإجراءات التحليلية تحليل النسب

والمؤشرات الهامة، ومن ضمنها نتائج البحث للتقلبات والعلاقات التي تكون متعارضة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة، أو تلك التي تنحرف عن المبالغ المتنبئ بها.

كما ورد في الفقرة الرابعة من المعيار الدولي الخاص بالإجراءات التحليلية، أن هذه الأخيرة تتضمن مقارنة المعلومات المالية للمؤسسة
مثل:

* النتائج المتوقعة، مثل الموازنات التقديرية.

* المعلومات المتماثلة للقطاع الاقتصادي.

* المعلومات المقارنة للفترات السابقة

وحسب الفقرة الخامسة من المعيار الدولي 520، تتضمن الإجراءات التحليلية دراسة العلاقات بين:

* المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات العلاقة، كتكلفة الرواتب مع عدد الموظفين.

* عناصر المعلومات المالية والتي يتوقع أن تتماثل مع النموذج المتنبئ به والمبني على خبرة المؤسسة.

* وحسب الفقرة السابعة من المعيار الدولي الخاص بالإجراءات التحليلية، تستخدم هذه الأخيرة للأغراض التالية:

- كمراجعة شاملة للقوائم المالية عند مراحل الفحص النهائي لعملية المراجعة.

-مساعدة المراجع في تخطيط طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة.

- كإجراءات جوهرية عندما يكون استعمالها له تأثير وفعالية أكثر في الاختبارات التفصيلية لتخفيض مخاطر الاكتشاف لتأكيدات خاصة للقوائم المالية¹.

4- المعيار الدولي رقم 530 المعاينة في المراجعة.

وقد ورد في الفقرة الثالثة من المعيار الدولي للمراجعة الخاص بالمعاينة تطبيق إجراءات التدقيق على اقل من 100 % من البنود المكونة لرصيد حساب أو فئة عمليات بغرض الحصول على أدلة إثبات وتقويمها لأجل صياغة النتائج المتعلقة بالمجتمع الإحصائي الذي سحبت منه العينة، ويجب على المدقق أن يأخذ باعتباره أهداف ينبغي تحقيقها وإجراءات التدقيق التي يحتمل أن تحقق تلك الأهداف².

حيث تضمنت الفقرة 31 من هذا المعيار أنه عند تصميم وتقييم عينات المراجعة، يجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- انتقاء العينة.
- تنفيذ إجراءات التدقيق.
- تعميم الأخطاء.
- الطبقية.
- تقييم نتائج العينة.
- خصائص المجتمع.
- انتقاء القيمة المرجحة.

5- المعيار الدولي رقم 560 الأحداث اللاحقة:

ينص هذا المعيار على كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقريره، وعلى المدقق مراعاة تأثير هذه الأحداث على القوائم المالية وعلى التقرير³

المطلب الرابع: استعمال عمل الآخرين

¹ ديلمي عمر نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، مرجع سابق ذكره صفحة 161 و 162
² حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2000، ص 270
³ حسين دحدوح، حسين القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة، مرجع سبق ذكره، ص 144

في هذا الجزء من المعايير الدولية للتدقيق يتم تناول مجموعة من القواعد والإرشادات التي يجب على المدقق إتباعها عند استخدامه لأعمال الآخرين، والمتمثلة أساساً في أعمال مدقق خارجي آخر، وكذلك عند اعتماده على أعمال المدقق الداخلي بالمؤسسة التي تخضع للفحص، بالإضافة إلى اعتماده على عمل أحد الخبراء في مجالات معينة باعتباره دليل للإثبات.

1-المعيار الدولي رقم 600 استعمال عمل مدقق آخر:

في هذا المعيار يجب على المدقق اخذ بعين الاعتبار مساهماته الذاتية للمعرفة إذا كانت كافية لعملة كمدقق أساسي ولذلك يجب عليه دراسة ما يلي:

- * درجة معرفة المدقق الأساسي بخصوص طبيعة أعمال الأجزاء.
- * القيام بالإجراءات الإضافية للتدقيق والمتعلقة بالأجزاء المدققة من قبل المدقق الآخر.
- * الأهمية النسبية لجزء القوائم المالية والتي سيقوم المدقق الأساسي بتدقيقها
- * مخاطر وجود أخطاء جوهرية في القوائم المالية للأجزاء التي تم تدقيقها من قبل مدقق آخر¹.

2-المعيار الدولي رقم 610 استعمال عمل المدقق الداخلي:

الهدف من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو تقديم إرشادات وتوجيهات للمدققين خارجيين من اجل مراعاة عمل التدقيق الداخلي، مع توضيح ان هذا العيار لا يتلاءم مع حالات القيام المدققين الداخليين بمساعدة محافظي الحسابات في انجاز التدقيق الخارجي.

3-المعيار الدولي رقم 620 استخدام عمل خبير.

خلال عملية التدقيق يحتاج المدقق الحصول على ادلة اثبات في شكل تقارير من خبير ومن بين ذلك ما يلي:

- *تحديد الكميات أو الحالة المادية للأصول؛
- *قياس العمل المنجز والعمل الذي سيتم انجازه في المقاولات تحت الانجاز؛
- *تقييمات لأنواع معينة من الأصول كالأراضي والمباني.

¹ احمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، الكتاب 9، دار صفاء للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 89 و90،

المطلب الخامس: نتائج التدقيق وعمل التقرير:

هي اخر مرحلة في التدقيق وتتمثل في اصدار تقرير نهائي من طرف المدقق وتقديمه للأطراف الطالبة له وفق معايير محددة من بينها:

1-المعيار الدولي رقم 700 تقرير المدقق عن القوائم المالية.

يتكون تقرير النهائي من العناصر التالية:

*عنوان التقرير

*الجهة الموجه اليها التقرير

*الفترة الافتتاحية

*فترة النطاق

*ابداء الراي¹

ويمكن تلخيص المعايير التدقيق الدولية في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-4): معايير التدقيق الدولية وفق اخر اصدار

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم المعيار	عنوان المعيار
ISA200	الاهداف العامة للمدقق المستقل	ISA520	الاجراءات التحليلية
ISA210	الاتفاق على شروط التكليف بالتدقيق	ISA530	أخذ عينات التدقيق
ISA220	رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية	ISA540	تدقيق التقديرات المحاسبية
ISA230	وثائق التدقيق	ISA550	الاطراف ذات العلاقة
ISA240	مسؤوليات المدقق المتعلقة الاحتيال	ISA560	الاحداث اللاحقة
ISA250	مراعاة القوانين والانظمة عن تدقيق البيانات المالية	ISA570	المنشآت المستمرة
ISA260	الاتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة	ISA580	الاقراءات الخطية

¹مُجد امين ما زون، مرجع سابق ذكره صفحة 116,117

عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة	ISA600	الابلاغ على نواحي القصور في نظام الرقابة الداخلية	ISA265
استخدام عمل المدققين الداخليين	ISA610	التخطيط لتدقيق البيانات المالية	ISA300
استخدام عمل مدقق خبير	ISA620	تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري عند التدقيق	ISA315
تكوين رأي واعداد تقارير حول البيانات المالية	ISA700	أهمية النسبية في تخطيط وأداء عملية التدقيق	ISA320
التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق	ISA705	استجابة المدقق للمخاطر المقيمة	ISA330
فقرات التأكيد والفقرات الاخرى في تقرير المدقق المستقل	ISA706	اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمؤسسات الخدمائية	ISA402
الارقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة	ISA710	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق	ISA450
مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الاخرى المرافقة للقوائم المالية	ISA720	أدلة الإثبات في التدقيق	ISA500
عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا لأطر الاهداف الخاصة	ISA800	أدلة التدقيق اعتبارات محددة لبنود مختارة	ISA501
عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة والمحددة محددة في بيان مالي	ISA805	المصادقات الخارجية	ISA505
عمليات اعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة	ISA810	عمليات التدقيق الاولية- الارصدة الافتتاحية	ISA510

المصدر: من اعدادي بالاعتماد على دليل المعايير التدقيق الدولية

المبحث الخامس: التنظيم القانوني والمهني للتدقيق في الجزائر

لقد أبدت الجزائر اهتمامها للمهنة التدقيق كسائر دول العالم وذلك مباشرة بعد استقلال حيث عملت على تنظيمها

المطلب الأول: الإطار التاريخي للمهنة التدقيق ومعايير التدقيق الجزائرية

في هذا المطلب سنتطرق الى مايلي :

الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة التدقيق

لقد مرت مهنة التدقيق في الجزائر بخمسة مراحل نختصرها فيما يلي:

*مرحلة ما قبل 1962:

في هذه المرحلة كانت مهنة التدقيق خاضعة للمستعمر الفرنسي حيث ان هذا الأخير هو الذي يضع القوانين المتعلقة بالمهنة.

***مرحلة ما بين 1962 الى 1969:**

في هذه المرحلة عانت الكثيرة من الفراغ والعديد من المشاكل الخاصة بالتنظيم التسيير حيث كانت مهنة التدقيق خاضعة في هذه الفترة الى النصوص المستمدة القانون الأساسي والاتفاقيات يافيان.

***مرحلة ما ب ين 1969-1980:** بداية تاريخ التدقيق في الجزائر كان سنة 1969 من خلال صدور الامر رقم 69-107 المؤرخ

في 1962/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 المتضمن مراقبة الشركات الوطنية وبعد تم اصدار الامر 70-173 المؤرخ في

1970/11/16 المتضمن لكيفية تحديد مهام محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية والشبه عمومية باعتبار محافظ الحسابات

مراقب دائم على تسيير المؤسسات العمومية¹.

***مرحلة ما بين 1980 الى 1988:**

في هذه المرحلة شهدت الجزائر إعادة تنظيم للاقتصاد ها الوطني وإعادة هيكلة مؤسساتها الاقتصادية نتيجة للضعف نظامها المحاسبي

وتعقد تسييرها الامر الذي اجبر المشرع الجزائري من سن قوانين تحد من الاختلالات التي افرزتها أساليب التسيير المعتمدة، حيث عرفت

هذه الرحلة انشاء المجلس الأعلى للتقنيات المحاسبية وكانت من اهم مهامه تنظيم مهنة المحاسبة وذلك بموجب القانون 5/80 المؤرخ في

1980/10/30².

***مرحلة ما بين 1991 الى 2010:**

في هذه الفترة عرفت الجزائر تطورا بطيئا في تدقيق الحسابات في ظل احتكار الدولة للحياة الاقتصادية والملكية العامة للوسائل الإنتاج

الى غاية صدور القانون 01/88 بحيث ان هذا القانون حرر جميع المؤسسات العمومية من القيود الإدارية والتبعية ان هذا الشكل من

التعظيم يفرض ضرورة تأهيل التدقيق الخارجي بما يسمح بمواكبة التغير في الحياة الاقتصادية ومزواله الرقابة على المؤسسات وهذا ما نتج

عنه صدور قانون رقم 91-08 المؤرخ في 1991/04/27.

¹Hadj Ali Samir, Le Commissaire Aux Comptes, Caractéristique Et Missions, In Revue Algérienne De Comptabilité Et Audit, Société Nationale De Comptabilité, N° 03, Alger, 3eme Trimestre, 1994, P 10.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 10، المؤرخة في 1980/03/01، ص 1507

الفرع الثاني: المعايير الجزائرية للتدقيق وفق اخر اصدار: NAA

جدول رقم(1-5): المعايير الجزائرية للتدقيق وفق اخر اصدار

رقم المعيار	اسم المعيار
NAA210	اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
NAA505	التأكيدات الخارجية
NAA560	الأحداث اللاحقة
NAA580	التصريحات الكتابية

المصدر: المقرر رقم 220 المؤرخ في 20 فيفري 2000 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق

المطلب الثاني: مهنة تدقيق الحسابات في الجزائر:

لقد شملت مهنة التدقيق الحسابات في الجزائر مايلي

أولاً: تعريف مدقق الحسابات:

التعريف الأول:

عرفت المدة 22 من القانون رقم 10 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه " الشخص الذي

يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤولياته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها

لأحكام التشريع المعمول به¹.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2012، العدد 42، ص 07

التعريف الثاني:

وفقا للمادة 715 من القانون التجاري الجزائري تم تعرف مدقق الحسابات على أنه "الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية لشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية لشركة وحساباتها¹."

التعريف الثالث:

هو كل شخص يمارس مهنة التدقيق بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، وذلك عن طريق فحص ومراقبة حسابات المؤسسات ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على صحة وشرعية هذه الحسابات من ثم لإبداء رايه الفني المحايد في شكل تقارير.

ثانيا: مهام مدقق الحسابات:

لقد تمثلت مهام مدقق الحسابات حسب ال قانون 10-01 فيما يلي:

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص
- يعلم المسكرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.
- يبيدي أريه في شكل تقرير خاص حول الإجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسكرين.
- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسات والهيئات²

ثالثا: مسؤوليات مدقق الحسابات:

عبد العالي مجدي، دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، المنتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري،¹ جامعة محمد خيضر بسكرة، أيام 20، 23، ماي 2000، ص 20

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 2010/01/11، العدد 42 الحاملة للقانون 10-01، 2010، ص8

فقد خص المشرع الجزائري مسؤولية مدقق الحسابات باهتمام كبير، حيث نجد أن هذا الأخير محاط ب 3 مسؤوليات
نوجزها فيما يلي:

أ-المسؤولية الجزائية:

بموجب المادة 60 من القانون 10-01 المتعلقة بضبط المهنة والتي نصت على ما يلي " يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات
والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

وهي بعض الأفعال التي يتعمد مدقق الحسابات بفعلها والتي تحقق ضررا بالمؤسسة ومن بين هذه الأفعال التي تترتب عنها عقوبات جزائية
هي:

-تقديم تقارير غير مطابقة للحقيقة.

-تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة أي عدم احترامه لسر المهنة.

تغاضي مدقق الحسابات عن بعض الانحرافات التي ارتكبتها بعض المسؤولين في المؤسسة.

تحالف مدقق الحسابات مع مجلس الإدارة في مجال اتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أنها فيصالح

المؤسسة ولكن في باطنها تلحق الضرر بمصلحة المؤسسة.

ب-المسؤولية التأديبية:

بموجب المادة 63 من القانون 10-01 المتعلق بتنظيم المهنة والتي نصت على ما يلي:

هي كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية أو في ممارسة المهنة حيث يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية تأديبية امام
اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة.

تمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، حسب خطورتها ووفقا للترتيب التصاعدي كما يلي:

-الإنذار.

-التوبيخ.

-التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر.

-الشطب من الجدول.

ج-المسؤولية المدنية:

بموجب المادة 61 من القانون 10-01 المتعلق بضبط المهنة والتي نصت على ما يلي "يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان ا لمراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.

ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة المخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة معاينة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

يتضح من نص المادة أن محافظ الحسابات يكون مسؤولا اتجاه طرفين:

1-هو مسؤول أمام الشركة أو الهيئة التي وضعت فيه ثققتها انطلاقا من إمضاء العقد إلى البدا في مهمته.

2-كما يعتبر مسؤول أمام الغير مثل المساهمين الشركاء و كل من يضرر من الأخطاء التي يرتكبها محافظ الحسابات

تترتب المسؤولية المدنية في الحالات التالية:

-وقوع اضرار للغير في حالة اهمال من طرف مدقق الحسابات.

-تقصير مدقق الحسابات في أداء مهمته.

-ربط سببي بين الحاق الضرر بالغير وتقصير مدقق الحسابات¹.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، 2010، ص10

رابعا: معايير الأداء المهني للتدقيق في الجزائر:

سنتطرق إليها باختصار:

-المعايير العامة : و هي متعلقة بمدقق الحسابات او بشخصيته و هي كالآتي :

✓ الاستقلالية

✓ التأهيل العلمي والعملية،

✓ بذل العناية المهنية اللازمة

-معايير العمل الميداني : تتمثل في :قبول المهمة وبداية العمل، إعداد ملفات العمل :الملف, الدائم والملف الجاري

-معايير تقارير مدقق الحسابات

: تمثلت في المعايير التالية :

-معايير تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية، بحيث يحتوي على جزئين الجزء الأول هو التقرير العام للتعبير عن الرأي الذي

يتضمن المقدمة والرأي حول القوائم المالية إما بالقبول أو بالتحفظ أو الرفض ويتضمن أيضا فقرة الملاحظات، أما الجزء الثاني هو

المراجعات والمعلومات الخاصة.

-معايير التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.

-معايير التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة في الشركة.

-معايير التقرير حول استمرارية الاستغلال.

-معايير التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية.

-معايير التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى 5 أو 10 تعويضات.

-معايير التقرير المتعلق بعملية رفع أ رس المال.

-معيار التقرير المتعلق بجيازة أسهم الضمان.

-معيار التقرير المتعلق بعملية خفض رأس المال.

-معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسيبقات على أرباح الأسهم.

-معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم

-معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدججة.

-معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة.

-معيار التقرير المتعلق بإصدار القيم المنقولة أخرى.

المطلب الثالث: مدى توافق القوانين المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية

من خلال تطلعنا على النصوص التشريعية المنظمة للمهنة التدقيق في الجزائر ومقارنتها مع المعايير الدولية توصلنا الي مجموعة من نقاط التشابه والاختلاف التي سنطرق اليها

✓ نقاط التشابه: تمثلت نقاط التشابه بين المعايير التدقيق الجزائرية و الدولية في ماييلي

❖ تعيين مدقق حسابات:

وفقا للمرسوم التنفيذي 11-32 فان عملية التعيين تتم وفقا لدفتر الشروط والذي يوضح فيه جمع الحقوق والواجبات التي تتعلق بالطرفين والجهة التي تعينه وكذا خطاب التكليف وهذا ما نص عليه المعيار رقم 200 الدولي الأهداف العامة للمدقق المستقل وتنفيذ التدقيق وفقا للمعايير الدولية كما نص المعيار رقم 210 على الاتفاق حول شروط ومدة التدقيق.

❖ رقابة الجودة:

لقد نصت المادة 05 من القانون 01/10 على انشاء لجنة مراقبة النوعية والجودة لدى المجلس الوطني للمحاسبة وهذا ما توافق مع المعيار 220 المتعلق برقابة جودة مراجعة القوائم المالية

❖ تحديد مهام المدقق الرئيسي والمدقق الثانوي:

وفقا لما نصت عليه المواد 30 و 46 و 48 و 49 من القانون 10-01 وهذا يتوافق مع المعيار الدولي للتدقيق رقم 600 الذي ينص على مراجعة القوائم المالية للمجمعات.

❖ التقرير وانواعه:

من بين ما نص عليه القانون 10-01 خاصة في المادة رقم 25 على ان التقرير الخاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل حول استمرارية الاستغلال وهذا ما يتوافق مع المعيار الدولي رقم 570 للاستمرارية والتقرير الذي المتعلق بإجراءات الرقابة الداخلية التي جاءت في نفس المادة 25 تتوافق مع المعيار 265 الذي ينص على الاتصال مع القائمين بالإدارة في حالة ضعف الرقابة الداخلية.

❖ التوثيق وحفظ الملفات:

لقد نصت المادة 40 من القانون 10-01 على ضرورة الاحتفاظ بملفات الزبائن لمدة 10 سنوات ابتداءك من اخر سنة لانتهاء العهدة وهذا ما توافق مع المعيار الدولي رقم 230 المتعلق بالتوثيق.

✓ نقاط الاختلاف: لم تتطرق النصوص القانونية المتعلقة بمهنة التدقيق في الجزائر للنقاط التالية التي نصت عليها المعايير الدولية

للتدقيق وهي كالآتي:

- الاستفادة من عمل خبير.
- الأطراف ذات علاقة.
- الأحداث اللاحقة للتاريخ اقفال الميزانية وأثرها على تقرير المدقق.
- مراعاة عمل التدقيق الداخلي.
- تقييم المخاطر.
- عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات الانتقائية.
- ادلة الاثبات ومدى كفايتها وملازمتها.

خلاصة

من خلال العرض التفصيلي لمعايير التدقيق الدولية، يمكن أن نلاحظ أن هذه المعايير كغيرها من المعايير الأخرى اشتملت على جملة من المبادئ والمسؤوليات لممارسة مهنة التدقيق غير أن الاختلاف يكمن في كونها إطارا متجانسا وقابلا للتطبيق على المستويات المهنية الدولية والأكثر شمولا لكونها صادرة عن هيئة دولية.

بسبب التغيرات العالمية الحديثة مثل العولمة وتحرير التجارة الدولية وتكنولوجيا المعلومات ستفرض الحاجة إلى توحيد معايير التدقيق، والجزائر على غرار عديد دول العالم ستسعى بالغة لوصول إلى هذه المستويات.

الفصل الثاني

الدراسات السابقة

مقدمة الفصل

إن هذا الفصل يختص بعرض مجموعة من الدراسات التجريبية السابقة التي عالجت موضوع تدقيق الحسابات بين المعايير التدقيق الجزائرية ومعايير الدولية، حيث تمت هذه الدراسات على مؤسسات عامة وخاصة بالجزائر وبدول عربية، وتم تخصيص فصل لها بهدف الوقوف على النتائج المتوصل اليها في مجال تدقيق الحسابات وتحديد الطرق المستخدمة، وتحديد الاختلافات القائمة بين هذه الدراسات سواءا من حيث منهجية المعالجة أو النتائج المتوصل اليها.

ويعد هذا الفصل بمثابة قاعدة لدراستنا من أجل الانطلاق في معالجة إشكالية تدقيق الحسابات بين المعايير التدقيق الجزائرية والمعايير الدولية في المؤسسات الجزائرية، واختبار الفرضيات الموضوعية.

1-الدراسة الأولى:

ديلمي عمر (2017/2016). نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية

دراسة ديلمي عمر نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية. دراسة استقصائية لعينة من الأكاديميين بالجامعة في المحاسبة والمراجعة ومحافظي الحسابات بالجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية جامعة شلف قسم ال تسيير2017/2016.

طرح الباحث إشكالية التالية: ما هي الآليات التي يمكن اقتراحها لتحسين أداء مهنة المراجعة المالية في الجزائر وتطويرها أخذا بعين الاعتبار على معايير المراجعة الدولية؟ حيث هدفت هذه الدراسة الى مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها، تقييم أعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة، تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية للأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المؤسسة.

ولإجابة عن هذه الإشكالية اختار الباحث المنهج التاريخي بهدف عرض وتتبع نشأة وتطور مهنة المراجعة سواء على المستوى الدولي أو في الجزائر. و استخدم استخدام المنهج الوصفي لغرض وصف متغيرات الدراسة من جوانبها المختلفة، من خلال جمعه لأفكار والمعلومات حول هذه المتغيرات لعرضها وترتيبها وفق تسلسل منطقي ,و استخدم التحليلي لتحليل وتفسير المعلومات والأفكار الواردة في مضمون الدراسة للحصول على استنتاجات موضوعية , اتبع في الفصل الأخير على المنهج الاحصائي حيث اعتمد الباحث واعتمد الباحث في جمعيه للبيانات على تصميم استبيانات حيث وزعت عينة عشوائية لعدد من الأكاديميين في مجال المحاسبة والمراجعة بالجامعات وكذلك محافظي الحسابات في بعض الولايات بالجزائر خلال الفترة 2015 و2016

توصل صاحب البحث الى مجموعة من النتائج تحتوي مهنة المراجعة على إطار نظري ينظم ويحدد الممارسة العملية لها، من خلال المفاهيم المتعلقة بالمراجعة ، وكذلك أهمية المراجعة وأهدافها بالنسبة لكل الأطراف ذات العلاقة بالإضافة الى الاطار النظري للمعايير المهنية, احتواء مهنة التدقيق على اطار تطبيقي يحدد الخطوات العملية التي يجب على المراجع إتباعها لتنفيذ عملية المراجعة، من خلال التخطيط والإشراف على المساعدين، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، جمع أدلة الإثبات وإعداد التقرير النهائي للمراجعة و كذلك الإجراءات العملية الواجب إتباعها عند مراجعة العناصر والمعلومات المالية التي تحتوي عليها القوائم المالية للمؤسسات كالاستثمارات والمخزونات ورؤوس الأموال وغيرها، وكذلك مراجعة الدورات المختلفة التي يقوم على أساسها نشاط المؤسسة كدورة المشتريات ،المبيعات، التمويل، الأجور وغيرها من

الأدوات الكمية والإحصائية التي يمكن استخدامها لأداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية كاستخدام الإجراءات التحليلية وأسلوب المعاينة وتقنيات بحوث العمليات، بالإضافة إلى أدوات دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات، كخرائط التدفق وقوائم الاستقصاء، ويتطلب القيام بعملية المراجعة توفر الكفاءة العلمية في الشخص المهني، من خلال الحصول على

الشهادة العلمية حسب القوانين والتشريعات الصادرة عن الجهات المنظمة للمهنة، بالإضافة إلى المعرفة

الكافية بالعلوم و المجالات ذات العلاقة بالمهنة، كالمحاسبة، الضرائب، الإعلام الآلي، الإحصاء، وكذلك الإلمام بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية الصادرة عن الهيئات الدولية، هناك مجموعة من التطورات الحاصلة في مجال المراجعة أخذت أبعادا مختلفة في التأثير على مهنة المراجعة على المستوى الدولي، كفجوة التوقعات بين توقعات الأطراف المستفيدة من الخدمات المهنية المقدمة لمستوى الأداء وبين الأداء الفعلي الذي يقوم به المراجعون فعلا، الأهمية النسبية ومحاطر المراجعة وتأثيرهما على رأي المراجع، جودة المراجعة، استقلالية المراجع وتحديد أتعابه.

الدراسة الثانية:

دراسة شريف عمر (2011/2012) التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين دول المغرب العربي

دراسة شريف عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين دول المغرب العربي (الجزائر وتونس المملكة المغربية)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة سطيف، 2011/2012.

طرح الباحث الإشكالية التالية: ما مدى توفر التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر على الخصائص والمتطلبات الكفيلة بنجاح وتطور المهنة مقارنة بتونس والمملكة المغربية؟ حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التنظيم المهني السائد لمهنة المراجعة في ثلاث بلدان فاعلة في المغرب العربي وشمال إفريقيا وذلك لتباين العناصر الإيجابية وأوجه القصور الموجودة في التنظيم القائم للمهنة في الجزائر بالمقارنة مع تونس والمملكة المغربية باعتبارها يشتركان مع الجزائر في عدة خصائص وانطلاقا من هذه المقارنة يمكن إن نستفيد من خبرة تونس والمملكة المغربية في التغلب على العيوب التي تواجه تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر والارتقاء لمستوي الممارسة المهنية للمراجعين. بالإضافة الى المساهمة في تحسين تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر من خلال تقديم مقترحات تخص عناصر التنظيم المهني تسمح بتطوير المهنة وتحقيق أهدافها، وذلك من خلال الحفاظ على

العناصر الإيجابية في التنظيم المهني الحالي ومعالجة أوجه القصور الموجودة بناء على الدراسة المقارنة.

ولإجابة عن هذه الإشكالية اختار الباحث المنهج التاريخي في تتبع مهنة المراجعة في بلدان المغرب العربي، استخدام المنهج الوصفي التحليلي عند دراسة الإطار الفكري والنظري للمراجعة وعند دراسة التنظيم المهني للمراجعة في كل من تونس والجزائر والمملكة المغربية وسنعمد وكذلك استخدم المنهج المقارن عند إجراء الدراسة المقارنة للتنظيم المهني للمراجعة بين البلدان، بالإضافة إلى المنهج التقويمي باعتبار الدراسة تبحث عن الجوانب الإيجابية في التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر للاستمرار فيها.

توصل صاحب البحث مجموعة من النتائج مهنة المراجعة مهنة عريقة كباقي المهن الحرة مثل الطب المحاماة والهندسة ويجب أن تمارس وفقا لتنظيم مهني سليم تلقي من خلاله المكانة اللائقة في المجتمع وتمارس دورها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية وحماية الاقتصاد الوطني،

نجاح مهنة المراجعة وتطويرها في أي بلد يتوقف على درجة تنظيمها والتزام الممارسين لها بذلك التنظيم الذي هو في الأصل يهدف لخدمة مصالح المجتمع بالدرجة الأولى ثم مصالح الأعضاء المهنية، التنظيم السليم لمهنة المراجعة الذي يسمح بتطوير المهنة و تحقيق أهدافها يجب إن يشمل عناصر رئيسية مجتمعة في إطار العام للممارسة المهنية يحدد بدقة الشروط العامة لممارسة المهنة و شروط المعرفة المتخصصة التي يجب إن تتوفر في المترشح للممارسة المهنة، هيئة مهنة قادرة على تنظيم المهنة و تأدية الدور المنوط بها لارتقاء لمستواها وتحقيق أهدافها ومساهمة في دفع عجلة الاقتصاد الوطني، معايير مهنة يسترشد بها المراجعون لتأدية مهامهم بجودة عالية ، دستور لآداب وسلوك المهنة تابع من المهنة ذاتها وفي المستوي تطلعها المراجعين يلتزم بيه الجميع.

الدراسة الثالثة:

يعقوب ولد الشيخ مُجَّد (2014/2013) التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية

دراسة الباحث يعقوب ولد الشيخ مُجَّد التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، أطروحة دكتوراه، علوم التسيير كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة تلمسان، قسم ال تسيير 2014/2013

طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هو تدقيق الحسابات وماهي الخطوات الازمة للتنفيذ عملية التدقيق وما هو الإطار التنظيمي والواقع العملي للممارسة تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا؟ حيث هدفت هذه الدراسة الى معرفة المشاكل والمصاعب التي تواجه مهنة التدقيق ومحاولة تشخيص الواقع النظري والعملي للمهنة التدقيق ومعرفة المشاكل والمصاعب التي تواجه مهنة التدقيق.

وللاجابة عن هذه الإشكالية اختار الباحث المنهج الوصفي التحليلي الذي قام على الدراسة النظرية الميدانية.

حيث توصل الباحث الى النتائج التالية

الدراسة الرابعة:

سفاحلو رشيد (2017/2016). أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية

للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)

دراسة الباحث سفاحلو رشيد أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، أطروحة دكتوراه، علوم التسيير كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة حسبية بن بوعلي شلف، قسم علوم التسيير 2017/2016.

طرح الباحث الإشكالية التالية: ما مدى أهمية تكييف النظام المحاسبي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق (ISA) في ظل تبنيه للمعايير المحاسبية والابلاغ المالي الدولية (ISA/IFRS)؟ حيث هدفت هذه الدراسة الى عرض الإطار العام للمعايير الدولية للتدقيق من حيث النطاق،

تقييم التبنّي الضمني للجزائر للمعايير الدولية (IAS/IFRS) المحاسبية عن طريق النظام المحاسبي المالي، معرفة الطريقة المثلى التي ستختارها

الجزائر لتكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية للتدقيق، إبراز الأسس التطرق إلى الأسس العلمية والعملية للمراجعة

وللاجابة عن إشكالية البحث اختار الباحث المنهج الاستقرائي والوصفي التطرق إلى الأسس التطرق إلى الأسس العلمية والعملية للمراجعة

وعرض الإطار العام للتدقيق والمنهج التحليلي عند تقييم تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة المعلومة المالية والمنهج الاستنباطي في الدراسة

الميدانية.

توصل الباحث الى النتائج التالية مواجهة النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع ونقص التكوين, اول تطبيق النظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية اكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المدققين القانونيين , تطبيق النظام المحاسبي المالي ادى إلى وجود عارضات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائي اثرت سلبا على عمل المهنيين, جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة يلاب استيعابها مثل الضرائب المؤجلة الإيجار التمويلي الحسابات المدجة القيمة العادلة , كان من الأحسن ان تتبنى الجزائر المعايير الدولية للمحاسبة كاملة بموجب قانون بدلا من ان تتبناها ضمنا عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي .

دراسة الخامسة:

محي الدين محمود عمر (2008/2007)مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية

دراسة الباحث محي الدين محمود عمر مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، دراسة مقارنة للجزائر، علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية تخصص مالية ومحاسبة جامعة المدية قسم علوم التسيير 2008/2007

طرح الباحث الإشكالية التالية: اين موقع معايير المراجعة المعارف عليها من المعايير الدولية وتأثيرها على على نظام التدقيق في الجزائر؟ حيث هدفت هذه الدراسة الى محاولة تشخيص الواقع العملي للمراجعة في الجزائر، تصور الابعاد النظرية والعملية للمراجعة في الجزائر، محاولة تأسيس إطار نظري كفييل بتطوير مهنة المراجع في الجزائر.

ولالإجابة عن الإشكالية المطروحة اختار الباحث المنهج الوصفي في بعض الأجزاء المتعلقة بالتأصيل العلمي للمراجعة المالية والمنهج التاريخي المرتبطة بالتطور التاريخي للمراجعة بالإضافة الى استخدام منهج وصفي تحليلي مسح ودراسة التجارب الدولية للمراجعة وتطبيقها على واقع الجزائر

توصل الباحث الى النتائج التالية : يشتمل واقع المراجعة في الجزائر على مقدمتها اد تتمثل في جوانب محددة للغاية بينما تفتقد هذه المراجعة إلى إطار متكامل يتناولها من التعاقد و المباشرة للعملية إلى غاية الانتهاء منها فضلا عن تناول الجوانب الفنية المختلفة لها مما يجبر أصحاب القرار على ضرورة التفكير في إرساء هذا الإطار خاصة عند انخراط الجزائر في الفضاء الدولية و تفعيل دور البورصة, سايرت المراجعة التطورات التي عرفها الواقع المالي الوطني الدولي فأصبحت تشكل ضمانا دائما للأموال المستثمرين و المساهمين و المقرضين للمؤسسات الاقتصادية بفعل الثقة المطروحة في المعلومة المعلن عنها إلا إن واقع هذه المراجعة في الدول خلق حملة من الانتقادات نتيجة اتساع فجوة

التوقعات المتأتمية من التباين بين ما ترغب فيه الأطراف المختلفة و ما يستطيع المراجع أداءه فعلا و التي أصبحت داعمة إلى تطويرها فلاحظنا إن هذه المراجعة بالإضافة إلى كونها مؤكدة الصدق القوائم المالية الختامية إلا إن المنظمات المهنية الحكومية و الأطراف المختلفة داخل الدولة المعنية تعتمد إلى تأهيلها و تطويرها من خلال سن المعايير المرتبطة بآء وجه نشاطها بشكل متوازي مما يسمح للمراجعين من الحفاظ على العلاقات التعاقدية وكذا ضمان مص المصالح كل الأطراف مختلفة بمواقعهم , دعوة المنظمات الدولية للمراجعة إلى موافقة الانسجام المراجعة الوطنية للتوجيهات و قيود العمل الدولية , اعتبار النظام المحاسبي بشكله الحالي عاجزا أحيانا عن توليد معلومات ذات مصداقية و المعبرة عن الواقع الفعلي للعناصر الواردة في القوائم الختامية للمؤسسة, من بين احدى الوسائل الجرائية الممكنة لتطوير المراجعة في الدول هي لجان المراجعة من خلال تسيرها للعلاقات التعاقدية و علاقات التكامل بين المراجعة الداخلية و الخارجية , ان نجاح المدقق في تأدية مهامه يتوقف على رايه المحايد حول صحة القوائم المالية الختامية للمؤسسة .

الدراسة السادسة:

مُجد أمين ما زون(2010/2011) التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر

دراسة الباحث مُجد أمين ما زون التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر دراسة استقصائية شملت هذه الدراسة أكاديميين ومهنيين حائزين على شهادات علمية في المحاسبة والتدقيق وخبرات مهنية في هذا المجال، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير علوم تجارية، كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 2010/2011 .

طرح الباحث الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية؟ وما مدى إمكانية انتهاجها في الجزائر؟ حيث هدفت الدراسة إلى معرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق الاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة، وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى، محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي.

وللإجابة عن هذه الإشكالية استخدم الباحث الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية للسرد التطورات التاريخية للمهنة التدقيق والنهج التحليلي في باقي أجزاء النظري اما بالنسبة للتطبيقي فقام الباحث باستخدام النهج الاحصائي.

توصل الباحث إلى النتائج التالية: على الرغم من كون معايير التدقيق الدولية صدرت عن أكبر هيئة دولية للمهنة، إلا أنها قد لا

تتلاءم مع البيئة الجزائرية ، وبالتالي في حال انتهاج الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من الأفضل تكييفها مع الواقع الجزائري شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين لتحقيق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولي , عدم تطور التدقيق في الجزائر مقارنة بالتطور ات الحاصلة دوليا رغم حاجتها الملحة لها, تطور الوضع الاقتصادي في الجزائر على مهنة التدقيق أن تواكب هذا التطور حتى تكون قادرة على أداء الدور المنوط بها, العمل بمعايير التدقيق الدولية عند تدقيق القوائم المالية يسمح بالرفع من مستويات الأداء لدى المدقق ، ما يحسن من جودة المعلومة المالية, ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية, مكاتب التدقيق الدولية تلقى ثقة زائدة عن المكاتب المحلية لدى مستخدمي تقرير التدقيق, لا بد أن يتوفر توافق على مستوى المتطلبات العلمية والعملية لدى الممارسين بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية الدولية .

الدراسة السابعة:

سعيد زهير 2017/09/01 معايير إعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع معايير التدقيق الدولية

دراسة الباحث سعيد زهير معايير إعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع معايير التدقيق الدولية، دراسة نظرية تحليلية، الافاق للدراسات الاقتصادية في عددها الثالث جامعة ام البواقي، الجزائر 2017/09/01.

طرح الباحث الإشكالية التالية: إلى أي مدى تتطابق المعايير المتعلقة بإعداد التقرير في الجزائر بالمعايير الدولية للتدقيق؟ حيث هدفت هذه الدراسة الى محاولة تبيان معايير التقرير كما وضعها المشرع الجزائري وهل يمكن ان تكون مستوحاة من المعايير الدولية.

ولإجابة عن الإشكالية المطروحة اتبع الباحث على المنهج التاريخي من خلال سرد بعض التطورات التي عرفتها معايير التدقيق بالإضافة الى المنهج الوصفي التحليلي في محاولة الوصول إلى نتائج الدراسة.

كما توصل الباحث الى النتائج التالية : إن معايير التدقيق الدولية يراد منها تحقيق التناسق والتوحيد على المستوى الدولي فيما يخص أعمال التدقيق, وضع كل هذه القوانين المتعلقة بمعايير كتابة تقارير محافظ الحسابات يراد منه البدء فعلا بتبني معايير التدقيق الدولية, إن فهم محتوى معايير التدقيق في الجزائر يتطلب العودة ومراجعة القانون المدني والقانون التجاري وبعض فروع القانون الأخرى, إن الاهتمام بمهنة التدقيق في الجزائر لم يكن وليد الصدفة أبدا وهذا لسببين هما : صدور نظام المحاسبة المالية بداية من سنة 2007 و والسبب الثاني أنه منذ سنة 2010

خاصة كرس المشرع الجزائري كل جهوده واضعا بذلك ترسانة من القوانين الجديدة التي تحكم مهنة التدقيق، إن معيار الاستمرارية بالنسبة للتدقيق مستوحى بالدرجة الأولى من المبدأ المحاسبي الاستمرارية.

الدراسة الثامنة:

زهوري جلييلة (2015) أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر

دراسة الباحثة زهوري جلييلة أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر مجلة الباحث الاقتصادي في عددها 4، جامعة جيلالي الياس بسيدي بلعباس، 2015

طرحت الباحثة إشكالية التالية: ما مدى مساهمة الإصلاحات المحاسبية المالية الجزائرية في تفعيل مهنة التدقيق على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟ حيث هدفت هذه الدراسة تحديد أهم المعايير الدولية المنظمة لمهنة التدقيق المحاسبي سواء المعايير العامة، معايير الأداء الميداني، ومعايير إعداد التقرير النهائي، اجراء دراسة ميدانية لتقييم خلية التدقيق على مستوى مؤسسة "شيبالي" للصناعة الأنابيب البلاستيكية على مستوى ولاية سيدي بلعباس. توضيح أهم معالم الإصلاحات المحاسبية في الجزائر وتأثيرها على مهنة التدقيق.

وللإجابة عن هذه الإشكالية اتبعت الباحثة دراسة ميدانية لتقييم خلية التدقيق على مستوى مؤسسة "شيبالي" للصناعة الأنابيب البلاستيكية حيث توصلت الباحثة الى النتائج التالية غرس فلسفة المعايير المحاسبية الدولية لدى معدي القوائم المالية في الجزائر والعمل على تطوير مهنة التدقيق والمحاسبة وفق معايير المهنة المعمول بها دوليا وتدعيم ذلك بإقامة شراكة استراتيجية بين المهنيين الجزائريين والأجانب، فلسفة المعايير الدولية للمحاسبة تعتمد على المرونة ومسايرة المستجدات الاقتصادية والمالية بالإضافة إلى محاولة توحيد وتيسير الآليات الخاصة بالتقييم،

يجب على المؤسسات، الأكاديميين و المحترفين أن يقفوا حول حقيقة أن المعايير الدولية للإفصاح المالي ليست ساكنة وجامدة بل هي متغيرة و ديناميكية، وهو ما يستدعي خلق هيئات وطنية مستقلة لمسايرة هذه التحديات للمتغيرات الاقتصادية والمالية الدولية لكي تجعل المحاسبة المالية تنقل صورة واضحة وصحيحة عن الواقع الحقيقي للمؤسسات الاقتصادية، يعتبر الإفصاح المحاسبي ذات أهمية بالغة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) لتأثيره المباشر على نوعية المعلومة وجودة التقارير المالية، إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الذي دخل حيز التطبيق منذ بداية سنة 2010، يتوافق إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، سواء من حيث الإطار التصوري، المبادئ

القواعد المحاسبية والقوائم المالية، وهو ما نتج عنه تغير في الممارسات والتطبيقات المحاسبية، إن حرص المؤسسات على تطبيق معايير التدقيق المهنية من طرف المتخصصين والمؤهلين والمبنية على المنهجية العلمية، تحديد أثر الإفصاح على جودة المعلومة المالية عملية جد صعبة نظرا لعدم وجود تعريف واضح و متفق عليها لمصطلح جودة المعلومة المالية من جهة ومن جهة أخرى اختلاف المتغيرات المستعملة في قياسه، وبالتالي تبقى نسبة الإفصاح المالي تتعلق بدرجة منفعة المعلومة المالية المجسدة في القوائم المالية بالنسبة لمتخذي القرارات ، ومع تعدد مستخدمي المعلومة المالية بطبيعة الحال ستتعدد وجهات النظر في تقدير الحاجة من المعلومة وفقا لنوعية القرارات ،

دراسة التاسعة:

زهوري جليليه وصالح إلياس العدد الثاني واقع مهنة التدقيق في الجزائر بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير

التدقيق الدولية

دراسة الباحث زهوري جليليه وصالح إلياس واقع مهنة التدقيق في الجزائر بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية

مجلة الابتكار والتسويق عددها الثاني كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر

لقد طرح الباحثان إشكالية التالية: ما مدى تكييف الجزائر لمهنة التدقيق وفقا للإصلاحات المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية؟

حيث هدفت هذه الدراسة الى توضيح الآثار المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة التدقيق، توضيح أهم المعايير الدولية المنظمة لمهنة التدقيق والتي تنعكس على الإجراءات التي تتبع عند القيام بواجبات هذه المهنة، إبراز أهم الأسباب الدولية والوطنية التي ألزمت الجزائر على إحداث الإصلاح المحاسبي وفقا للمرجعية الدولية.

وللإجابة عن هذه الإشكالية تم اتباع المنهج الوصفي القائم عن التحليل والذي يجمع بين الأسس النظرية والتطبيقات العلمية.

توصل الباحثان الى النتائج التالية: الجزائر اليوم بعيدة كل البعد عن التطورات الدولية الحاصلة في مجال التدقيق، ما يعاب على الإصلاح المحاسبي في هذا الشأن أنه تم بصفة مفاجئة دون أن يسبقه أي تعديل للأطر التشريعية والقانونية المنظمة للمؤسسات الاقتصادية ذات الصلة بالمجال المحاسبي، فمن الناحية القانونية وبالنظر إلى واقع الممارسة المهنية في الجزائر يتضح لنا عدم الاستقرار وتزايد حدة الصراع ما بين

أصحاب المهن والإدارة الوصية، الجانب المتعلق بمعايير التدقيق المعتمدة : ستتأثر مهنة التدقيق في ظل

المرجعية المحاسبية الجديدة في شقها المتعلق بالمعايير والقواعد العامة الواجب إتباعها في المهنة، أما الجانب المتعلق بإجراءات فحص الحسابات ففيما يتعلق بالمنهجية العملية ابتداء من مرحلة التخطيط والتوجيه إلى غاية إعداد التقرير، من حيث التقارير: في ظل البيئة المحاسبية الجديدة فإن طبيعة نماذج تقارير المدققين تأخذ احتمالين منها إمكانية الإبقاء على النماذج الحالية المعتمدة وإجراء تعديلات تتوافق مع التدقيق المحاسبي الجديد اما الثاني: إمكانية توحيد نماذج التقارير المعدة من طرف المدققين في سياق توحيد القوائم المالية على المستوى الدولي.

دراسة العاشرة:

بوبكر عميروش 2011/2010 دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية للعمليات

المخزونات داخل المؤسسة

دراسة الباحث بوبكر عميروش دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية للعمليات المخزونات داخل المؤسسة، دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن المضاب العليا - سطيف، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم تجارية التسيير وعلوم اقتصادية تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة جامعة فرحات عباس، سطيف، قسم علوم تجارية 2011/2010.

طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هو دور المدقق الخارجي في تقييم خطر الرقابة وتحسين نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون داخل المؤسسة؟ حيث هدفت الدراسة الى مدى اعتماد المدقق الخارجي على معايير الحدية لمهنة التدقيق الخارجي، تخفيض مستوى خطر الرقابة الداخلية، التعرف على التطورات التي حصلت على مستوى معايير الدولية لتدقيق الخارجي، التعرف على نظام الرقابة الداخلية.

وللإجابة عن الإشكالية قام الباحث بالاتباع المنهج الوصفي التحليلي من الناحية النظرية اما من الناحية التطبيقية استخدم المنهج الاستنباطي للدراسة حالة مؤسسة جزائرية

توصل الباحث على النتائج التالية: يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي تأخذ كأداة للتأكد من صحة الأداء وعلو النتائج الظاهرة في القوائم المالية، الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة، اعتماد مراقبي الحسابات بالدرجة الأولى على نظام المعلومات والاتصال، الاهتمام المتزايد بالتقرير عن نظام الرقابة الداخلية من طرف إدارة الوحدات الاقتصادية

خلاصة الفصل

بعد الوقوف على الخلفية النظرية وتمحيص الدراسات السابقة، اتضح لنا أهمية الموضوع حيث يعتبر من الموضوعات الحديثة، التي نالت اهتماما كبيرا من طرف الباحثين والدارسين والمنظمات في جميع دول العالم، وتناولت في مجملها العلاقة بين معايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية والعامّة وتطبيقها على الواقع الجزائري. حيث ان دراستي شملت جميع الدراسات السابقة من ناحية دراسة المعايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر ودراسة اخر اصدار للمعايير الجزائرية. خصوصا دراسة مُجدّ امين ما زون التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ودراسة محي الدين محمود عمر مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية حيث شملت هذه الدراسات تدقيق الحسابات في الجزائر و التوصل الي نفس النتائج .

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المقدمة

في هذا الفصل سنتطرق إلى معرفة مدى تطبيق معايير المراجعة الدولية في الجزائر ومدى ضرورتها لتطوير وتحسين مهنة المراجعة وانسجامها مع متطلبات الواقع الجزائري. وذلك من خلال التقرب المباشر من عينة من محافظ الحسابات خبير محاسب ومن أساتذة جامعيين وطلاب ماستر.

وفي الأخير سنقوم بتحليل البيانات واستخلاص النتائج وتفسيرها عن طريق المعالجة الإحصائية حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين

مبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة

مبحث الثاني عرض وتحليل نتائج الاستبيان

المبحث الأول : الطريقة المتبعة و أدوات الدراسة

هذا المبحث يعالج الإطار العام للدراسة الميدانية من حيث نوع العينة وهدف الدراسة التي يتم اختيارها لتوزيع الاستبيان

المطلب الأول طريقة الدراسة

يتناول الطريقة المتبعة للدراسة من خلال التعرف علي هدف الدراسة حدود الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة

الفرع الأول هدف الدراسة

تهدف الدراسة الميدانية إلى تشخيص الواقع المهني والعملي لمهنة المراجعة في الجزائر وعلي مدى مساهمة معايير المراجعة الدولية بتخفيض مخاطر المراجعة وتحسين البيئة الجزائرية

الفرع الثاني حدود الدراسة

سبقا وأشرنا في مقدمة البحث إن هذه الدراسة تمت وفق الحدود التالية

الحدود الزمنية تتمثل من بداية توزيع أول استبيان إلى استلام آخر استبيان وهي من شهر مارس الي أواخر شهر ماي 2018

الحدود المكانية أماكن توزيع الاستبيان كانت في مؤسسات عمومية ومكاتب محاسبة ومحافظي الحسابات يتلمسان

الحدود البشرية العينة الذين أجابوا على الأسئلة الاستبيان وهم محافظ الحسابات خبراء محاسبين أساتذة جامعيين وطلاب الماستر في نفس الوقت

الفرع الثالث مجتمع وعينة الدراسة

1 عينة مجتمع الدراسة يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة مختصين في المراجعة أساتذة جامعيين خبراء محاسبين محافظ الحسابات محاسبين معتمدين

2 عينة الدراسة تم اختيار عينة ميسرة مكونة من 31 محاسب محافظ الحسابات وأساتذة جامعيين وخبير محاسبين معتمدين ومدققين

الفرع الرابع أدوات الدراسة

بحكم طبيعة موضوع البحث المتعلق بمعايير المراجعة علينا الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل البيانات الإحصائية باستخدام برنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية spsys الذي يستعمل بكثرة في إجراء التحليلات الإحصائية بكافة الأشكال

الاستبيان

باعتبار الاستبيان أكثر الأساليب استعمالا في جميع البيانات للأولية تم تصميم استمارة بحث موجهة إلى المختصين في المراجعة تحتوي على مجموعة من العبارات تكون الإجابة عليها بالتدرج من غير موافق إلى موافق بشدة

تم تقسيمها إلى ثلاث محاور

المحور الأول الجزائر والتدقيق الدولي

المحور الثاني المعايير الدولية للتدقيق

المحور الثالث أهمية التدقيق المحاسبي على المستوي الدولي

تم الاعتماد على مقياس لكارث الكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبيان كما وموضح في الجدول التالي:

الجدول(3-1): مقياس تحديد الأهمية النسبية

الدرجة	الأهمية
01	موافق تماما
02	موافق
03	محايد
04	غير موافقا
05	غير موافقا بشدة

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الاستمارة

الفرع الخامس: الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة

بعد الحصول على البيانات تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج spas ال احصائي باستخدام الاختبارات الإحصائية التالية

- حساب المتوسطات الحسابية لكل محور

- حساب الف كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان

- حساب الانحراف المعياري لكل محورا

- اختبار تحليل التباين أنوف لقياس الفروقات في الإجابات أفراد العينة من حيث المتغيرات الشخصية والمتمثلة في كل من الجنس الوظيفة المؤهل العلمي الخبرة

المبحث الثاني عرض وتحليل النتائج الدراسة

بعد الحصول علي استمارة الاستبيان من قبل العينة المدروسة تم تفرغ المعطيات في برنامج spss من اجل الحصول علي النتائج لتحليلها وتفسيرها نبدأ عرضنا لنتائج الاستبيان الخاصة بالعينة محل الدراسة و التي سجلت 31حافظ الحسابات خبير محاسب و أساتذة جامعيين

المطلب الأول عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية

نبدأ تحليلنا الاستبيان بالمعلومات الشخصية للعينة محل الدراسة من خلال الجنس الوظيفة المؤهل العلمي التخصص

الجدول (3-2): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
72.5	29	ذكر
27.5	11	أنثي
100	40	المجموع

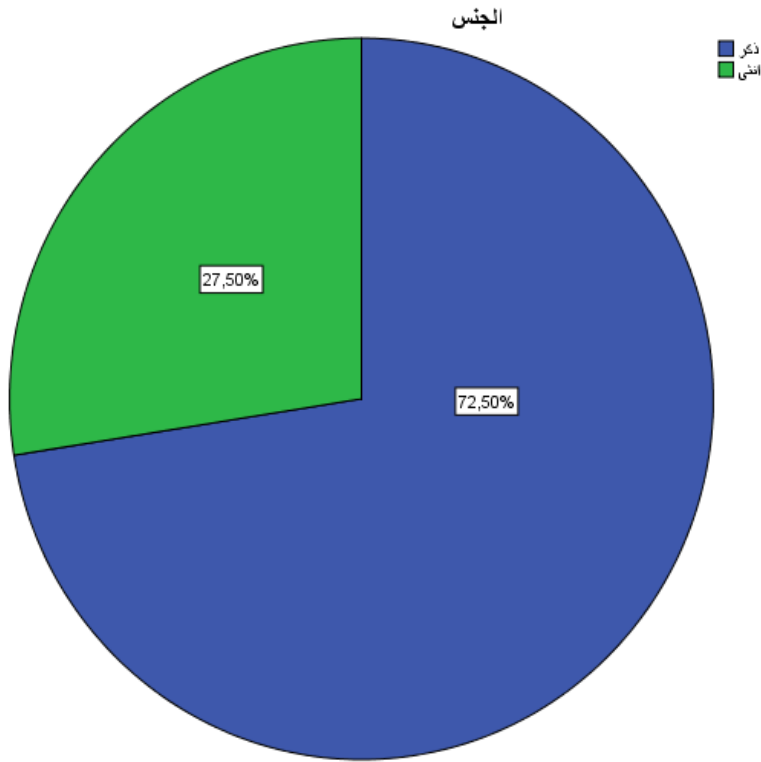
المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان بناء علي مخرجات برنامج spss

التحليل من الجدول (0'-02) الذي يوضح لنا توزيع نسب حسب جنس العينة ان نسبة الدك و72.5 و27.5نسبة الإناث

التفسير:

-يفسر هذا أهمية الكبيرة للمراجعة لدي الذكور مقارنة مع الإناث

الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب جنس



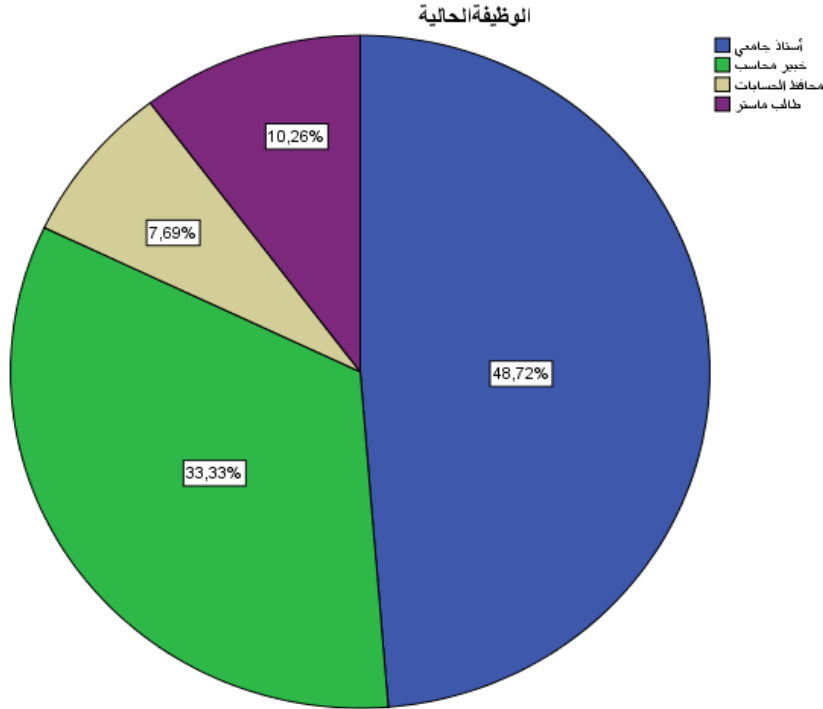
الجدول رقم (03-03) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
استاذ جامعي	19	48.72
خبير محاسبي	13	33.33
محافظ الحسابات	4	7.69
طالب الماستر	4	10.26
المجموع	40	100

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج الاستبيان بناء على مخرجات برنامج spss

الشكل رقم(02): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

المصدر بيانات الاستمارة بالاعتماد على مخرجات spss



التحليل:

نلاحظ الجدول رقم 02-02 الذي يوضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة إن نسبة 48.72 من أفراد العينة هم أساتذة جامعيين وهي تحتل أكبر نسبة والتي تزيد من مصداقية وناجعة الوظيفة من خلال مستواهم العلمي وأما نسبة 33.33 فهي لخبير محاسب وهي نسبة لا بأس بها تزيد الوظيفة شفافية ووضوح أما النسبة 10.26 طالب ماستر وهي نسبة تضيف الوظيفة تحسن في مستواه والنسبة 7.69 وهي اقل نسبة محافظ الحسابات هي نسبة ضعيف بسبب نقص التكوينات المتواصل في مجال المراجعة

تفسير نستنتج مما سبق ان كل وظيفة تختلف عن الأخرى ولكنها كلها نستفيد منها في دراستنا المؤهل العلم

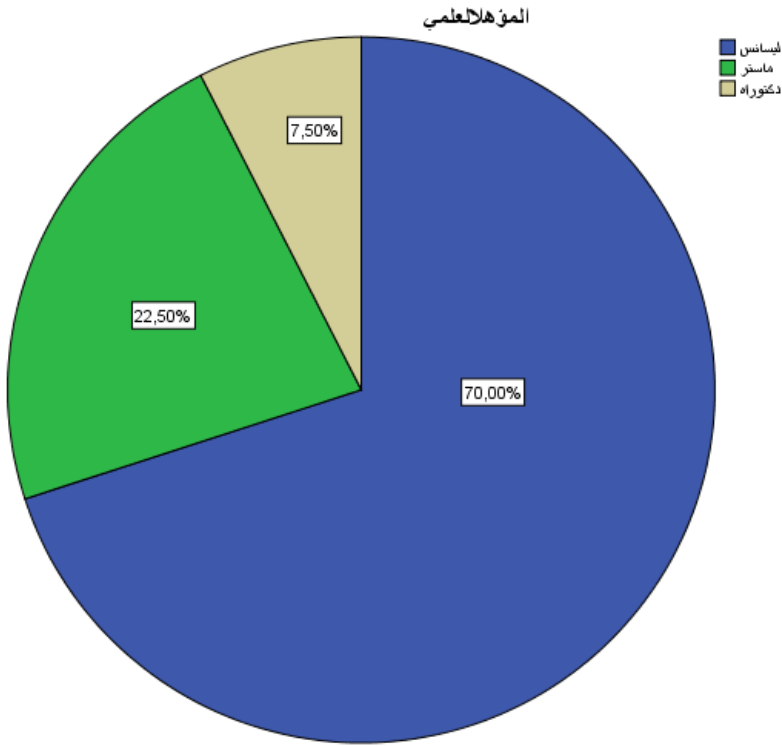
الجدول (03-04) توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	28	70.00
ماستر	9	22.5
دكتوراه	3	7.5
المجموع	40	100

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان بناء على المخرجات spss

الشكل (03): تتمثل توزيع أفراد العينة المؤهل العلمي

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول



6

التحليل

نلاحظ من الجدول 03-04 يوضح لنا التوزيع النسب حسب المؤهل العلمي نسبة 70 بالمئة تمثل أفراد العينة الحاملين لشهادة ليسانس و22.50 بالنسبة للفئة الحاملة لشهادة ماستر أما 7.5 بالنسبة لشهادة الحاملة دكتوراه

التفسير:

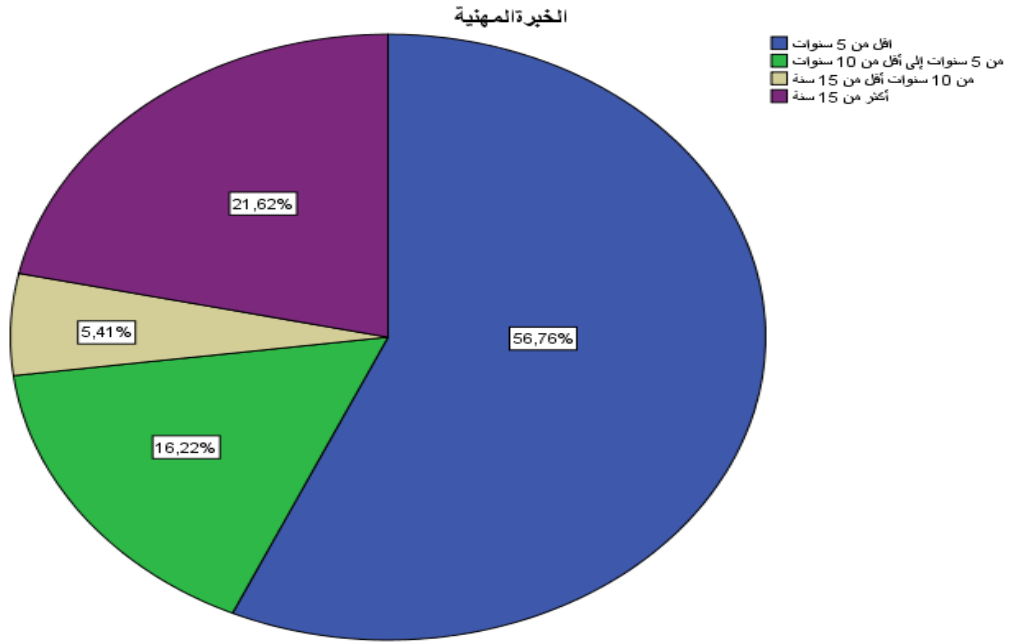
مما سبق يمكننا القول إن عينة الدراسة تشكل اغلبها حاملي لشهادة الليسانس وبالتالي هي فئة مؤهلة للإجابة على للاستبيان

الجدول رقم (03-05) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	21	56.76
من 5 سنوات إلى اقل 10 سنوات	6	16.22
من 10 سنوات إلى اقل من 15 سنوات	2	5.41
أكثر من 15 سنة	8	21
المجموع	40	100

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على النتائج الاستبيان بناء على مخرجات برنامج spas

الشكل رقم(04): الخبرة المهنية



التحليل

نلاحظ من الجدول 03-05 الذي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة وفق فئات زمنية تم تقسيمها وفق الخبرات المهنية فنسبة الأفراد التي تقل خبرتهم المهنية أقل من 5 سنوات يمثلون 56.76% وتمثل أكبر نسبة وتتضمن فئة طلب المستر اعتبارهم معدوم الخبرة و16.22% بالنسبة للفئة 5 سنوات أقل من 10 سنوات و5.41% من 10 إلى أقل من 15 يمثلون محافظ الحسابات وأساتذة جامعيين و21% بالمئة من 15 سنة فما فوق يمثلون خبراء محاسبون

التفسير

لديهم خبرة مهنية جيدة تساعدنا في النتائج الدراسية

العمر

جدول (03-06): توزيع الأفراد العينة حسب الفئات العمرية

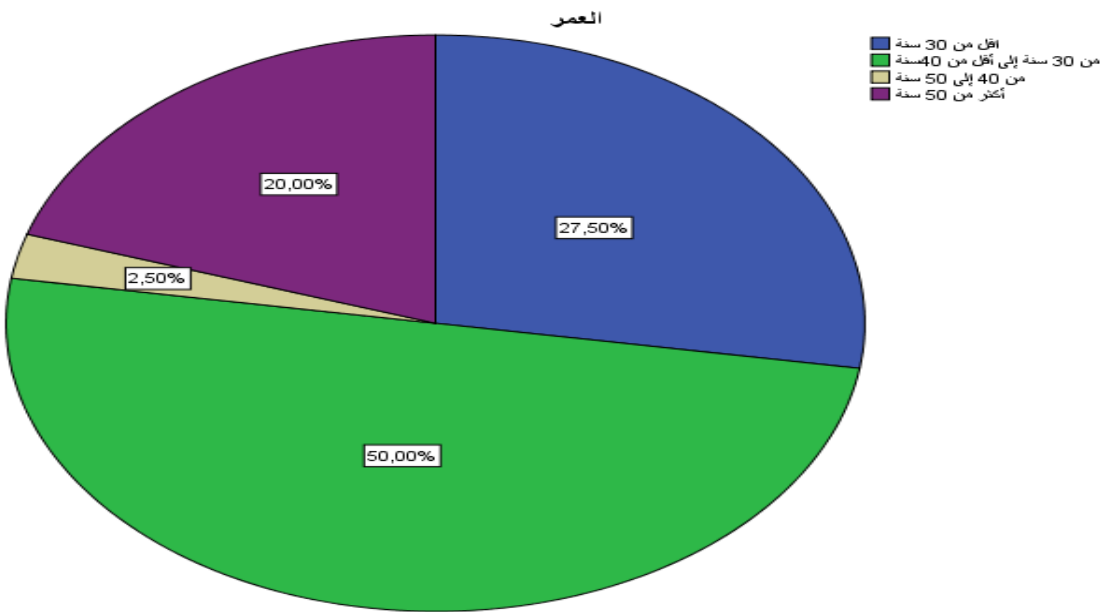
العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	11	27.5
من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	20	50
من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة	01	2.5

20	08	أكثر من 50 سنة
100	40	المجموع

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول 06

المصدر مستنبط من الاستبيا

شكل رقم (05): تمثل توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية



التحليل

يوضح لنا الجدول 05 توزيع الأفراد عينة الدراسة على الفئات العمرية الأفراد الذين هم يتراوح أعمارهم بين 30 سنة أقل من 40 سنة تمثل 50 بالمئة وهم يمثلون أكبر نسبة وهم الأساتذة الجامعيين والمحافظ الحسابات والأفراد الذين يقل أعمارهم عن 30 سنة يشكلون نسبة 27.5 بالمئة غالبيتهم من الطلب ونسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 40 وأقل من 50 يشكلون أقل نسبة 2.5 بالمئة أما فئة أكبر من 50 سنة يمثلون 20 بالمئة غالبيتهم خبراء محاسب

المطلب الثاني عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

لقياس درجة الموافقة حول إمكانية تطبيق معايير الدولية في الجزائر قمنا باستخراج المتوسطات الحسابية لإجابة علي المستجوبين علي

جميع أسئلة محاور الاستبيان الثلاثة

والجدول الموالي يوضح ملخص المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة ودرجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبيان في المحاور الثلاثة

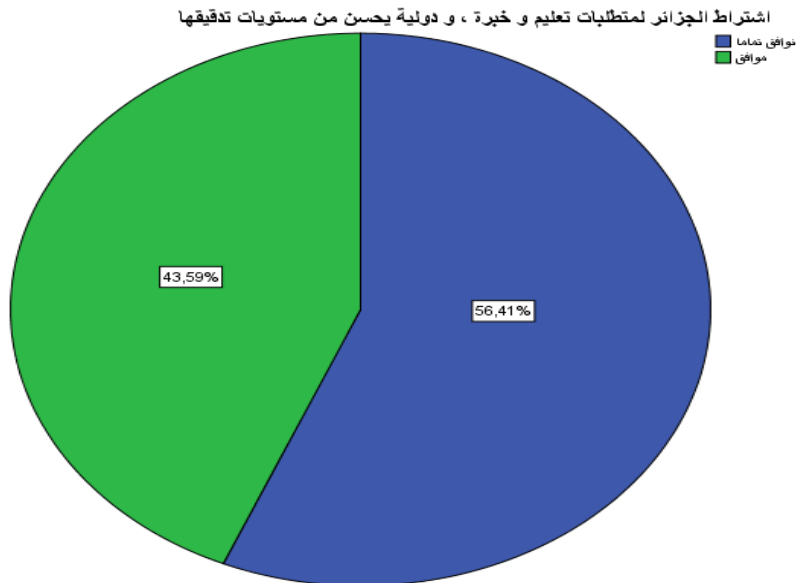
الفرع الأول النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول

الجدول (03-07): اجابات المستجوبين حول الجزائر والتدقيق الدولي

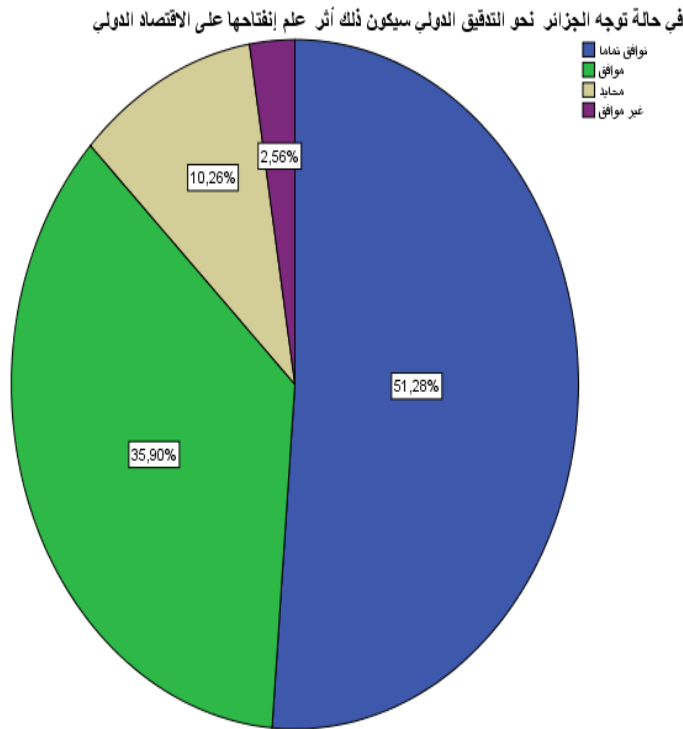
المحور الأول	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي	1.5	0.55	موافق تماما
من الضروري تكيف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي	1.5	0.64	موافق تماما
في حال توجه الجزائر نحو التدقيق الدولي سيكون لذلك إثر كبير علي انفتاحها علي الاقتصاد الدولي	1.64	0.78	موافق تماما
اشتراط الجزائر لمتطلبات تعليم و خبرة دولية تحسن من مستوى أداء مدققيها	1.43	0.50	موافق تماما

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد علي نتائج الاستبيان بناء علي المخرجات spss

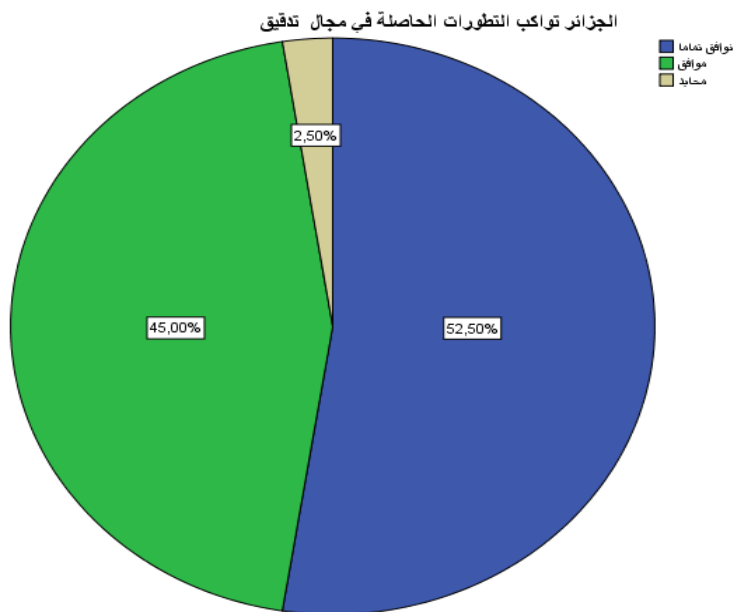
شكل رقم (06): تحسين مستوى التدقيق



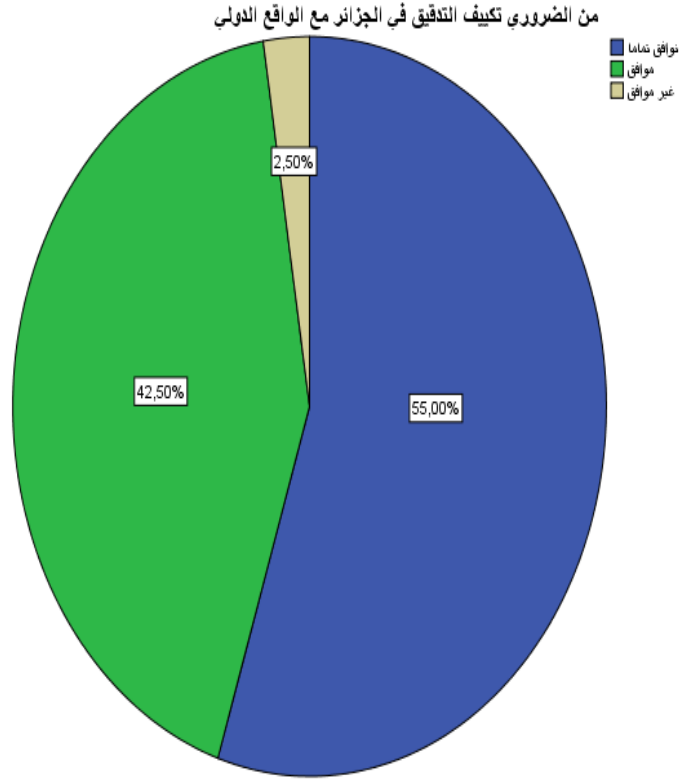
شكل رقم (07): توجه الجزائر نحو تدقيق الدولي .



الشكل رقم (08): مواكبة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال التدقيق



الشكل رقم (09) : تكييف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي



التحليل

نلاحظ من الجدول 02-07 يوضح المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و درجة الموافقة لإجابة أفراد العينة حول الجزائر و التدقيق الدولي استنتجنا أن المرتبة الأولى بالمتوسط الحسابي بلغ 1.64 وانحراف المعياري 0.78 ثم تليها المرتبة الثانية بـ 1.5 متوسط حسابي و 0.64 الانحراف المعياري وتليها المرتبة الثالث بـ 1.5 المتوسط الحسابي و 0.55 الانحراف المعياري وفي المرتبة الأخيرة بـ 1.43 متوسط حسابي و 0.50 الانحراف المعياري

التفسير

يفسر هذا أن الفقرات هذا المحور كانت واضحة وإجابات أفراد العينة كانت متشابهة أي أن الجزائر موافقة تماما لمواكبة معايير التدقيق الدولي حسب عينة الأفراد

الجدول (3-8-1): اجابات المستجوبين حول المعايير الدولية للتدقيق

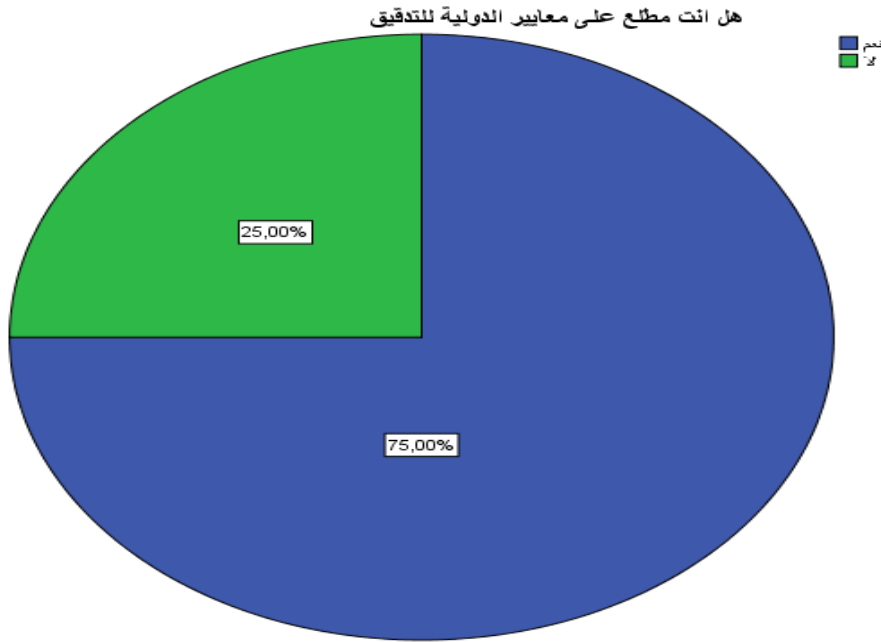
المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
المعايير الدولية للتدقيق تساعد علي تحسين جودة المعلومة المالية	1.46	0.68	موافق تماما
معايير التدقيق الدولية تساعد في تحسين أداء المدقق	1.56	0.75	موافق تماما
المعايير الدولية للتدقيق تساعد مستخدمي تقرير المدقق علي اتخاذ القرار	1.33	0.48	موافق تماما
هل تري إن توحيد المعايير و تدويلها هو ما يزيد من فعالية و نجاعة تدقيق دون عوامل أخرى	1.42	0.50	موافق تماما
معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التفاوت بين ممارسات المدققين بين الدول	1.46	0.68	موافق تماما

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد علي النتائج الاستبيان بناء علي المخرجات spss

جدول (3-8-2) توزيع أفراد العينة حسب الاطلاع علي معايير التدقيق الدولي

النسبة	التكرار	الاطلاع علي معايير التدقيق
75	30	نعم
25	10	لا
100	40	مجموع

شكل رقم (10): الاطلاع علي معايير التدقيق الدولي



المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد علي الجدول

التحليل نلاحظ أن نسبة 75 بالمائة مطلعون علي معايير التدقيق الدولية وهي نسبة تجعل من نتائج الدراسة أكثر موضوعية و مصداقية 25 بالمائة ليسوا مطلعون عليها

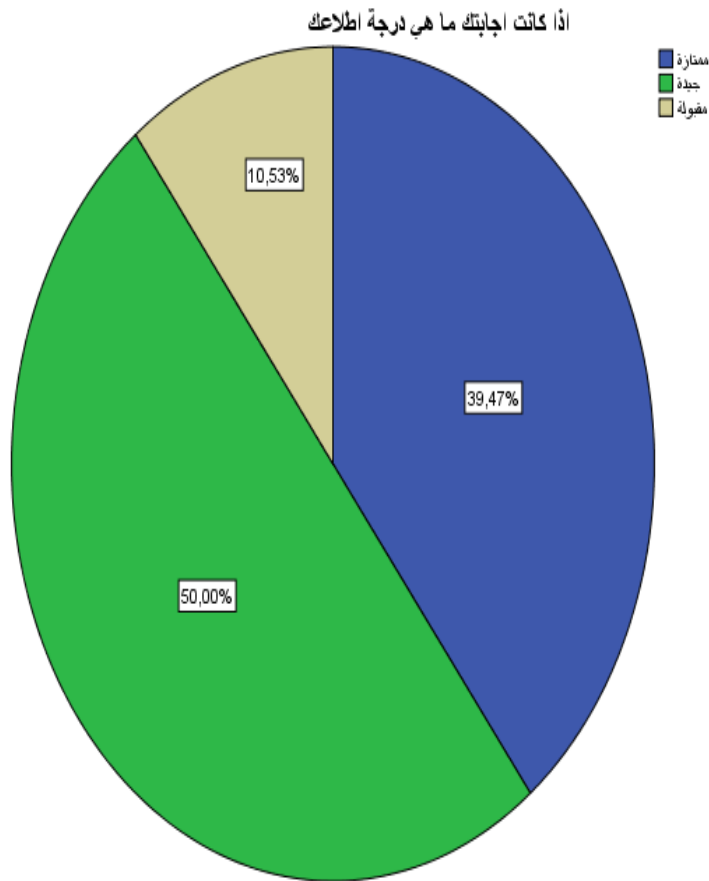
جدول (3-8-3): درجة الاطلاع علي معايير التدقيق الدولية

النسبة	التكرار	العبارة
39.47	15	ممتازة
50	19	جيدة
10.53	10	مقبولة

مجموع	40	100
-------	----	-----

المصدر إعداد الطالبين علي النتائج الاستبيان

الشكل رقم (11): درجة اطلاع على المعايير الدولية



نلاحظ أن 39.47 بالمئة من أفراد العينة الدراسة لهم درجة الاطلاع ممتازة وهي نسبة مقبولة و50 بالمئة لهم درجة الاطلاع جيدة وهي اعلي نسبة وهي نسبة جيدة و10.53 بالمئة لهم درجة الاطلاع مقبولة وهي اطلاع سطحي

التحليل

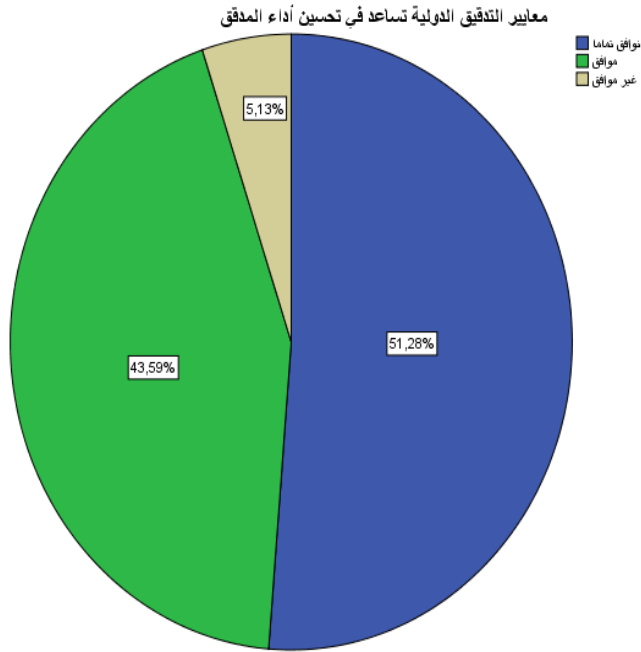
نلاحظ من الجدول 02-08 الذي يوضح المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري لإجابة أفراد العينة حول المعايير الدولية للتدقيق الفقرة رقم 01 تساعد علي تحسين جودة المعلومة المالية المرتبة الثانية بمتوسط الحسابي 1.46 والانحراف المعياري 0.68 ثم تليها الفقرة 02 تساعدني تحسين أداء المدقق المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.56 والانحراف المعياري 0.75 ثم تليها الفقرة 03 تساعد مستخدمي تقرير المدقق علي اتخاذ القرار بمرتبة الأخيرة بمتوسط الحسابي 1.33 والانحراف المعياري 0.48 ثم تليها الفقرة 04 توحيد المعايير تزيد من نجاعته و مصداقية دون عوامل برتبة الرابع

بمتوسط الحسابي 1.42 والانحراف المعياري 0.50 وأخيرا الفقرة الخمس تقليل التفاوت بين ممارسة المدققين بين الدول الرتبة الثانية نفس نسبة تحسين الجودة بمتوسط الحسابي 1.46 والانحراف المعياري 0.68

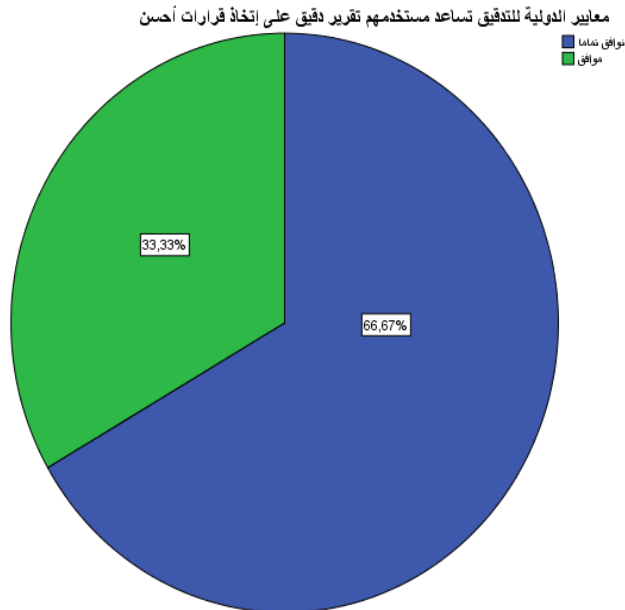
التفسير:

يفسر هذا إن كل عبارات كانت واضحة وإجابات الأفراد كانت متشابهة و هذا فان معايير التدقيق الدولية تساعد لتحسين المعايير الجزائرية

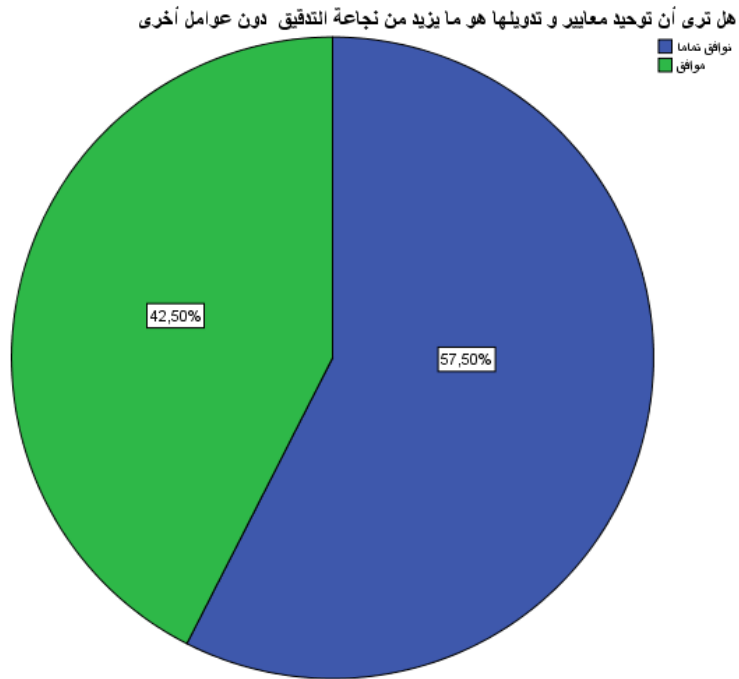
الشكل رقم(12): مساهمة معايير التدقيق في تحسين أداء المدقق



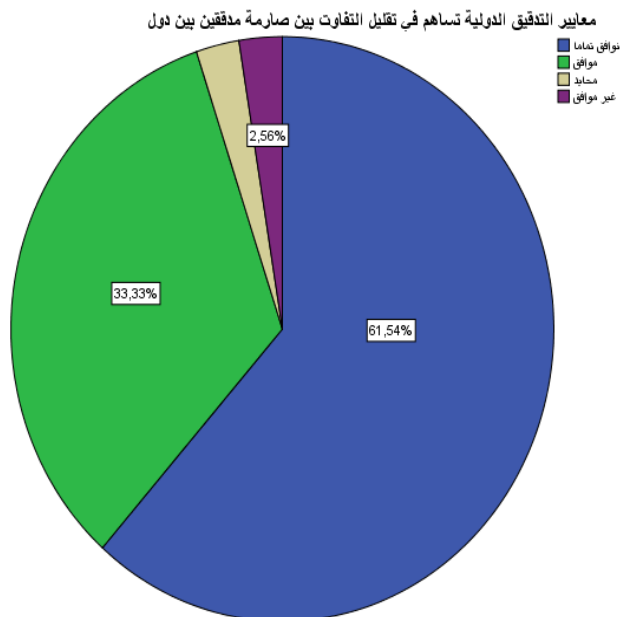
الشكل رقم (13): مساعدة معايير الدولية في اتخاذ القرارات ا



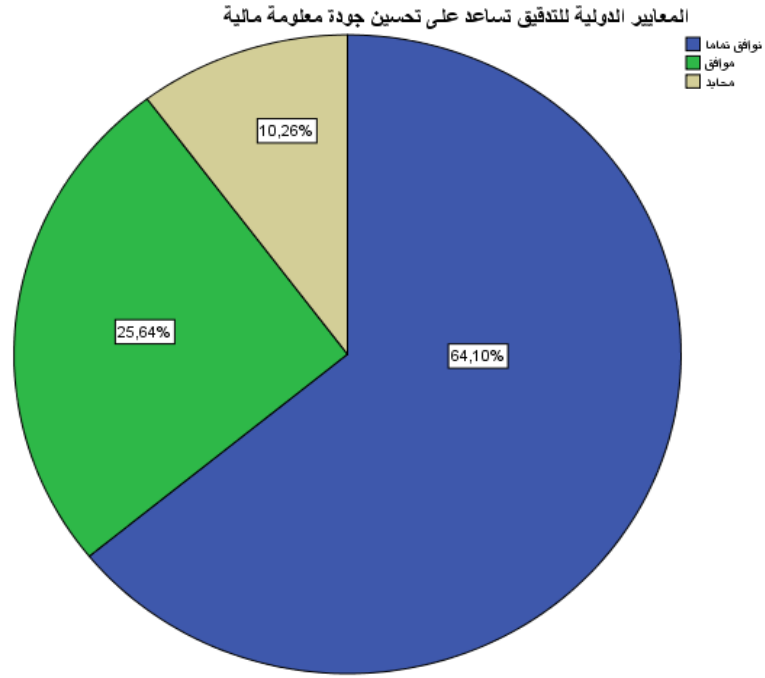
الشكل (14) : تدويل المعايير و زيادة نجاعة التدقيق



الشكل (15) : مساهمة التدقيق تقارب التدقيق الدولي



الشكل رقم (16): دور المعايير في تحسين جودة المعلومة



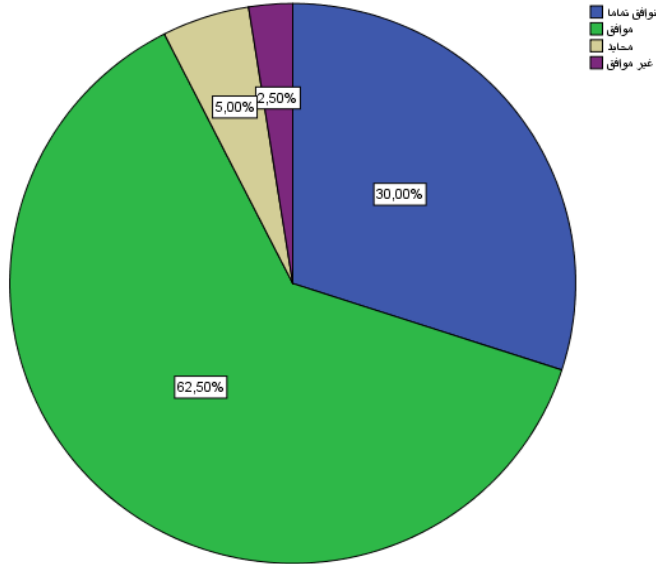
الجدول (3-9) أهمية التدقيق المحاسبي علي المستوى الدولي

المحور الثالث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
إن توحيد التدقيق دوليا يزيد من مستوي نجاعته	1.36	0.49	موافق تماما
إن اتساع نطاق التدقيق دوليا ساهم في إزالة بعض العوائق داخل التكتلات الاقتصادية الإقليمية و الدولية في هذا المجال	1.80	0.65	موافق
من ضروري ان يصاحب التوافق في مجال الممارسة للتدقيق توافق علي مستوي التعليم	1.32	0.53	موافق تماما
المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بالمكاتب الأخرى	1.50	0.60	موافق تماما
ثقة لمستخدمي القوائم مالية في التقارير الصادرة عن المكاتب الدولية تختلف عن نظيرتها الصادرة عن المكاتب الأخرى	1.65	0.83	موافق تماما

المصدر من إعداد الطالبتين علي نتائج الاستبيان

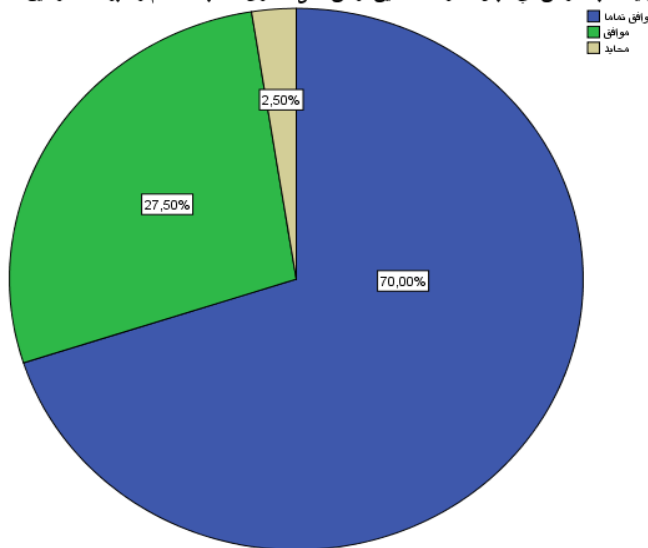
الشكل (17): اتساع نطاق التدقيق في إزالة العوائق

ان اتساع نطاق التدقيق الدولي يساهم في ازالة بعض العوائق داخل الكتلت الاقتصادية الاقتصادية الاقليمية و الدولية في هذا المجال

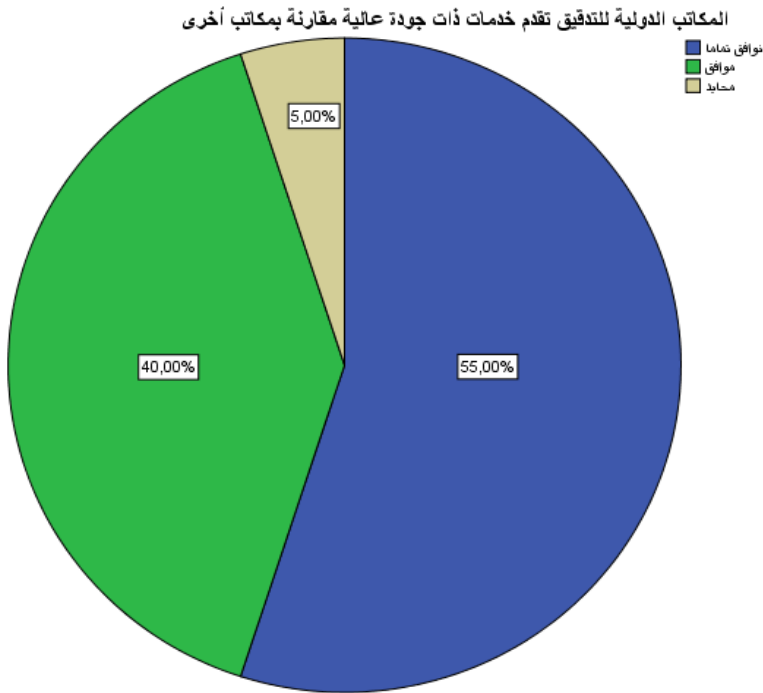


الشكل رقم (18): ممارسة التدقيق في انعدام الخبرة

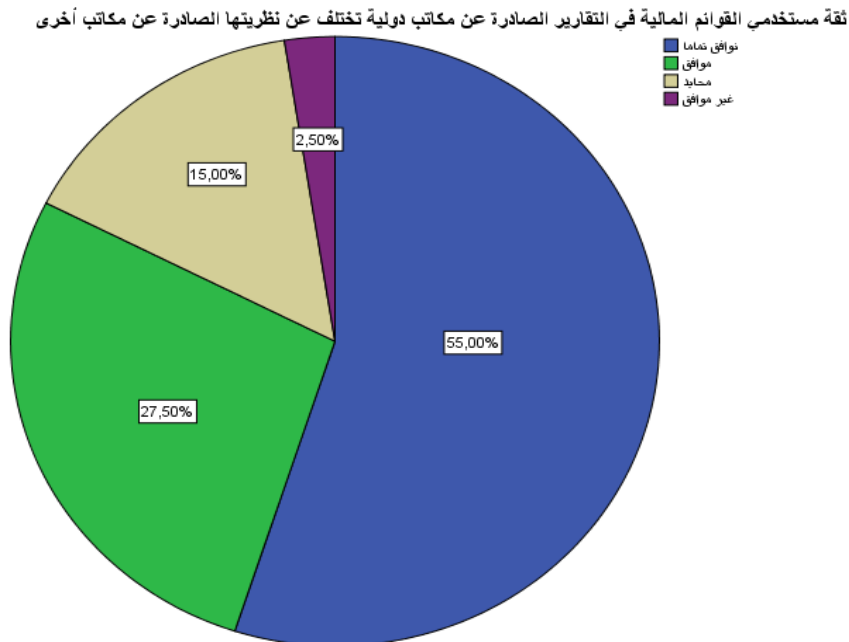
من الضروري أن يصاحب التوافق في مجال ممارسة التدقيق توافق على مستوى متطلبات التعلم و خبرة الممارسين



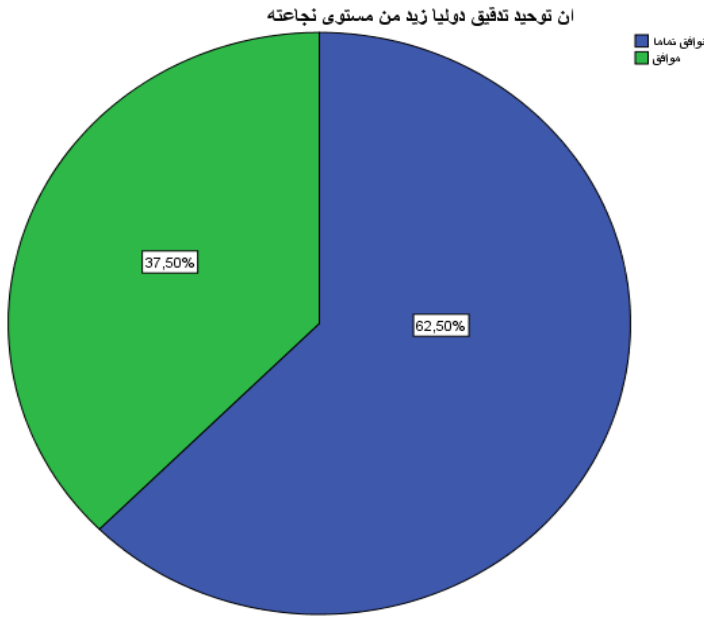
الشكل (19): جودة الخدمات المقدمة من طرف المكاتب التدقيق الدولية



الشكل رقم (20): ثقة التقارير



الشكل (21): توحيد التدقيق و زيادة نجاعته



التحليل:

نلاحظ من الجدول 03-09 يوضح المتوسطات حسابي و الانحرافات المعياري لإجابة العينة حول أهمية التدقيق المحاسبي علي المستوى الدولي الفقرة الثانية إن اتساع نطاق التدقيق دوليا يساهم في إزالة بعض العوائق داخل التكتلات الاقتصادية المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.80 وانحراف معياري 0.65 الفقرة الخامسة ثقة مستخدمي القوائم المالية في التقارير الصادرة عن المكاتب الدولية المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.65 و انحراف معياري 0.60 الفقرة الرابع المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بالمكاتب ا خري المرتبة الثالث بمتوسط حسابي 1.50 واحراف معياري 0.60 الفقرة الأولى توحيد التدقيق دوليا من مستوي نجاعتها لمرتبة الرابع بمتوسط حسابي 1.36 واحراف معياري 0.49 الفقرة الثالث من الضروري إن يصاحب التوافق في مجال الممارسة للتدقيق توافق علي مستوي متطلبات التعليم و الخبرة المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 1.32 وانحراف معياري 0.53

التفسير:

يفسر أن كل عبارات كانت واضحة وإجابات الأفراد كانت متشابهة وهذا فان أهمية التدقيق المحاسب علي المستوي الدولي تكمن فخرج التدقيق من الصيغة المحلية إلى صيغة توحيد بيئة الدولية لتفعيل التكتلات الاقتصادية الإقليمية و الدولية.

خلاصة

من خلال الدراسة التطبيقية ممثلة في استمارة الاستبيان شملت عينة من المجتمع دوي التخصص في المحاسبة والتدقيق على اختلاف مؤهلاتهم وأعمارهم وخبراتهم وبعد تصنيف وتبويب نتائج الاستبيان باستخدام أدوات تحليل الإحصائي عن طريق استخدام برنامج إحصائي spss تم التوصل إلي أهم النتائج

رؤية أفراد عينة الدراسة في التوحيد الدولي للتدقيق السبيل لارتقاء خدمات التدقيق إلى مستوي أحسن وما يدعم ذلك كون المكاتب التدقيق الدولية تقوم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بالمحلية وتباين الثقة من قبل مستخدمي قوائم المالية بين المخرجات مكاتب التدقيق الدولية و المحلية

رؤية أيضا التطرق للمعايير الدولية للتدقيق لتحسين جودة المعلومة مالية و أداء المدقق و تساعد مستخدمي تقرير مدقق النهائي علي اتخاذ قرارات أحسن وتقلل من التباين بين مخرجات التدقيق في الدول المختلفة

و في الأخير تبني الجزائر المعايير الدولية للتدقيق يعتبر الحل الأنسب لتحسين مستوي التدقيق في الجزائر.

خاتمة العامة

خاتمة العامة

لقد شهد التدقيق المحاسبي بعض التطورات السريعة على مستوى الوظائف حيث خول له ذلك تبوأ مكانة هامة على الصعيد الدولي، بعد التوسعات الاقتصادية وعوامل الاستثمار الحديثة التي شهدتها العالم الامر الذي أدى الى زيادة الحاجة الى التدقيق المحاسبي، الامر الذي تطلب فرض ضوابط ومعايير للتوحيد الممارسات التي تهدف الى تقليص فجوة التوقعات حيث كانت هذه المعايير والضوابط والقواعد هي الطريق الوحيد للعديد من الدول للرقى بمهنة التدقيق سواء على الصعيد المحلي او على الصعيد الدولي.

- باعتبار ان الجزائر دولة حديثة العهد في مسعى تطورات التدقيق الدولي حيث انها تعتبر من أكثر الدول التي تمنح تسهيلات للمستثمر الأجنبي وتهيئتها للبيئة يسمح لها امتياز الاستفادة من هذه الاستثمارات وهذا ما يسمح لها باستغلال مواردها البشرية ومرورا بتكوين مدققيها من منطلق دولي الامر الذي قد يتوفر في معايير التدقيق الدولية.

- من خلال قيامنا بالدراسة إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية ومدى تطبيقها في الجزائر و كان هدفنا من هذه الدراسة هو معرفة تدقيق الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية بالإضافة الى معرفة التنظيم المهني للتدقيق في الجزائر ومع سعي الجزائر للانضمامها في المنظمة العالمية للتجارة وانتهاجها للنظام محاسبي جديد ومعايير محاسبية جديدة الامر الذي الزمها على تبني معايير دولية وجزائرية تتماشى مع بيئتها.

- من خلال ما سبق تم التوصل الى الإجابة عن الإشكالية الرئيسية للبحث وهي وجود معايير دولية تتماشى مع معايير جزائرية في بيئة جزائرية.

ولقد تم كذلك التوصل الى صحة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: فيما يتعلق بالفرضية الأولى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية فان معايير التدقيق الدولية ما هي الا إرشادات وضوابط تمكن الدول التي يوجد بها قصور على مستوى المعايير الاهتداء بها واتباعها

ونظرا للقصور مهنة التدقيق في الجزائر بإمكانها تبني معايير دولية عن طريق وضع معايير محلية بحيث تكون معايير الدولية منطلقا لها.

الفرضية الثانية: اما فيما يتعلق بالفرضية الثانية المتعلقة بالالتزام المدققون الجزائريون بتطبيق معايير التدقيق الدولية وتحقق بوجود تشابه بين قوانين المنظمة للمهنة التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

الفرضية الثالثة: اما فيما يتعلق بممارسة التدقيق وفق المعايير الجزائرية وممارسته وفق معايير دولية بحث لا يوجد اختلاف لان الالتزام بالتدقيق في الجزائر بالمعايير الدولية للتدقيق أصبح حتميا فنجدها تحقق هذه الفرضية من خلال فرض الهيئات الدولية على الجزائر الالتزام بها خصوصا بعد انضمامها الى هذه الهيئات وبعد تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية.

النتائج:

* بالرغم من وجود توافق للنصوص القانونية المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ومعايير التدقيق الجزائرية مع

معايير التدقيق الدولية إلا أن الواقع المهني للتدقيق في الجزائر لم يرق بعد إلى المعايير الدولية.

* دعوة المنظمات الدولية للتدقيق الى ضرورة الانسجام وموافقة التدقيق الوطني للتوجيهات وقيود العمل دوليا

بغية تحقيق مقاربات ضرورية بين نتائج التدقيق على المستوى المحلي ونتائج التدقيق على المستوى الدولي

خاصة في ظل شركات متعددة الجنسيات والانفتاح الاقتصادي.

*على الرغم من صدور معايير التدقيق الدولية من أكبر هيئة دولية للمهنة الا انها لا يمكن ان تلائم البيئة

الجزائرية وفي حال انتهاج الجزائر للمعايير التدقيق الدولية يجب عليها تكييفها مع الواقع الجزائري.

*تبني الجزائر للمعايير محاسبية دولية سيؤدي بالضرورة الى رقي وتطوير مهنة التدقيق بالجزائر لكون مخرجات

نظام المحاسبة هي مدخلات التدقيق.

اهم التوصيات:

*اعتماد تدريس مناهج دولية للتدقيق واعتماد سياسة التربص.

*منح ترخيص محافظ الحسابات للحاملي شهادات المتعلقة بالمحاسبة ومراجعة.

*زيادة صياغة معايير محلية خاصة بالجزائر يكون متطوقها المعايير الدولية للتدقيق.

*إلزام المدققين عند انهاء التربص اجتياز امتحان والهدف من ذلك هو التأكد من كفاءة التربص في تدقيق

الحسابات.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المراجع باللغة العربية:

- الأرقم (عبد الحفيظ)، بن فليس (أحمد)، دروس وتطبيقات في مراقبة ومراجعة الحسابات، منشورات جامعة منتوري، قسنطينة، 2001.
- أحمد لطفي (أمين السيد)، مراجعة مختلفة لأغراض مختلفة للدار الجامعية القاهرة 2005
- التميمي (هادي)، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل، الأردن، 2006
- الدهراوي (كمال الدين مصطفى)، سرايا (مُجد السيد)، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية مصر، 200
- الدهراوي (كمال الدين) وسرايا (مُجد السيد)، دراسات متقدمة في المراجعة والمعايير، الإسكندرية، 2006.
- المطارنة (غسان فلاح)، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2006.
- الصبان (مُجد سمير)، (الفيومي مُجد)، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990
- الصبان (مُجد سمير) و نصر علي (عبد الوهاب)، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- الصبان (مُجد سمير) و (عبد العظيم) هلال عبد الله، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- الصحن (عبد الفتاح) ومحمود ناجي (درويش)، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- القاضي (حسين) ودحدوح (حسين)، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، عمان، 1999.

-القاضي (حسين) وحمدان (مأمون)، المحاسبة الدولية، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، الطبعة

الأولى، عمان، 2000.

- المطيري (عبيد بن سعد)، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة- تحديات وقضايا معاصرة- ، دار المريخ

للنشر، السعودية، دون تاريخ

- بوتين (مُحَمَّد)، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات

الجامعية، الجزائر، 2005.

-جمعة (احمد حلمي)، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة 1 ، دار الصفاء، الأردن، 2000

-جمعة (احمد حلمي)، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر، عمان، 2005

-جمعة (احمد حلمي)، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، الكتب) السادس، التاسع،

الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر، عمان، 2009

- راغب (خالد الخطيب)، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الأردن،

المستقبل، الأردن، 1998

- داوود (يوسف صبح)، تدقيق البيانات المالية، ج 1 ، ج 2 ، الطبعة 2 ، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002

- طواهر (مُحَمَّد التهامي)، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان

المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003

عبد الله (خالد أمين)، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، دار وائل. للنشر، الأردن،

2000

-عبد العال (حمادة طارق)، موسوعة معايير المراجعة، ج 1 ، ج 2 ، ج 3 ، جامعة عين شمس، الإسكندرية، 2004

قائمة المراجع باللغة الفرنسية

*Alain BURLAUD et al. Comptabilité et audit: manuel & applications éditions Foucher، Vanves, 2008/2009، p. 442

*BENYAMINE Paul، Pour une bonne pratique de l'audit، Imprimerie nationale، Paris،

*Bernard GERMOND، Audit Financier – Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, 1ere Édition، Dunod، Paris, 1991،

*Lionel Collins GÉRARDVALIN.AUDIT ET CONTROLE interne principes. Objectifs et pratiques. Dalloz .paris 3eme.tirions p1986.

*Lionel Collins. G. RARDVALIN،

Lionel COLLINS, Gérard VALIN, Audit et contrôle interne : Aspects financiers, opérationnels et stratégiques Dalloz, Paris, 4ème édition, 1992

Lionel Collins GÉRARDVALIN.AUDIT ET CONTROLE interne principes .objectifs et pratiques.

المجلات والمقالات:

*الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 10، المؤرخة في 1980/03/01

*الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المؤرخة في 2010/01/11، العدد 42 الحاملة للقانون 10-01، 2010

*المجمع العربي للاتحاد الدولي للمحاسبين. إصدارات المعايير الدولية للممارسة اعمال التدقيق والتأكيد وقواعد اخلاقيات المهنة. ترجمة جمعية للمحاسبين القانونيين. 2003.

*حسين أحمد دحدوح، مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التظليل في التقارير المالية للشركات الصناعية والعوامل المؤثرة في اكتشافه، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، مجلد 22، العدد الأول، 2006،

*ديلمي عمر، نحو تحسين أداء المراجعة المالية في ظل المعايير الدولية، مذكرة لنيل شهادة دكتوراه، كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة سطيف، 2016/2017

*زهوري جلييلة. د صالح الياس. واقع مهنة التدقيق في الجزائر. مجلة الابتكار والتسويق. العدد الثاني. جامعة سيدي بلعباس

*سعيد زهير، معايير اعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع المعايير الدولية، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، جامعة ام البواقي 2017/09/1.

*شرفي عمر. التنظيم المهني للمراجعة. أطروحة دكتوراه. جامعة. كلية علوم اقتصادية. علوم تجارية وعلوم التسيير. سطيف. 2012/2011.

*عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة سكيكدة، 2007/2006

*محي الدين محمود عمر. مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية مذكرة ماجستير، كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية. جامعة المدية. 2008. 2007.

*يعقوب ولد الشيخ محمد. التدقيق الحاسي في المؤسسات العمومية. مذكرة دكتوراه. كلية علوم اقتصادية التسيير وعلوم تجارية، جامعة تلمسان. 2014/2013.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان-

كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية



تخصص: محاسبة و تدقيق

قسم: علوم مالية و محاسبة

استبيان

من الاشراف السناذة:

د/ بن صابر أسماء

الطالبتين

بن دحو ايمان

-مورو جهيدة

في إطار تحضير لمذكرة الماستر في تخصص: محاسبة و تدقيق تحت عنوان: **تدقيق الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية و معايير التدقيق الدولية في الجزائر**، فلكم جزيل الشكر مسبقا على مساهمتكم القيمة وعلى مشاركتكم الفعالة في

إثراء هذا الموضوع بأجوبتكم على أسئلة هذا الاستبيان. سيكون هذا الاستبيان لخدمة البحث العلمي، لذلك نرجو منكم الإجابة

بصراحة وباقتناع عن الأسئلة المطروحة فيه.

عند الإجابة على أسئلة الاستبيان، الرجاء وضع علامة (X) في الخانة المناسبة.

شكرا على تعاونكم

معلومات عامة عن عينة الدراسة

معلومات شخصية :

الجنس

ذكر أنثي

العمر

اقل من 30 من 30 الى اقل 40

من 40 الي اقل من 50 أكثر من 50 سنة

المؤهل العلمي

ليسانس مستر

دكتوراه شهادة مهني

الوظيفة الحالية

إستاد جامعي خبير محاسب

محافظ الحسابات طالب مستر

الخبرة المهنية

اقل من 5 سنوات من 5 الي اقل من 10 سنوات

من 10 سنوات إلى اقل من 15 سنة أكثر من 15 سنة

المحور الأول الجزائر و التدقيق الدولي

العبارات	موافق تماما	موفق	محايد	غير موافق	غير موافق اطلاقا
الجزائر تواكب التطورات الحاصلة في مجال التدقيق الدولي					
من الضروري تكييف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي					
في حال توجه الجزائر نحو التدقيق الدولي سيكون لذلك اثر كبير علي انفتاحها علي الاقتصاد الدولي					
اشترط الجزائر لمتطلبات تعليم و خبرة دولية تحسن من مستوي أداء مدققيها			ا		

المحور الثاني المعايير الدولية للتدقيق

المحور الثاني	موافق تماما	موفق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
المعايير الدولية للتدقيق تساعد علي تحسين جودة المعلومة المالية					
معايير التدقيق الدولية تساعد في تحسين أداء المدقق					

					المعايير الدولية للتدقيق تساعد مستخدمي تقرير المدقق علي اتخاذ القرار
					هل تري إن توحيد المعايير و تدويلها هو ما يزيد من فعالية و نجاعة تدقيق دون عوامل أخرى
					معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التفاوت بين ممارسات المدققين بين الدول

المحور الثالث أهمية التدقيق المحاسبي علي مستوى الدولي

المحور الثالث	موافق تماما	موفق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
إن توحيد التدقيق دوليا يزيد من مستوي نجاعته					
إن اتساع نطاق التدقيق دوليا ساهم في إزالة بعض العوائق داخل التكتلات الاقتصادية الإقليمية و الدولية في هذا المجال					
من ضروري إن يصاحب التوافق في مجال الممارسة للتدقيق توافق علي مستوي التعليم					
المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بالمكاتب الأخرى					

الملاحق

					ثقة المستخدمى القوائم مالية في التقارير الصادرة عن المكاتب الدولية تختلف عن نظريتها الصادرة عن المكاتب الاخرى
--	--	--	--	--	--

الملاحق

	Effectifs	Pourcentage
Manquante Système manquant	40	100,0

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	29	72,5	72,5	72,5
انثى	11	27,5	27,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	11	27,5	27,5	27,5
من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	20	50,0	50,0	77,5
من 40 إلى 50 سنة	1	2,5	2,5	80,0
أكثر من 50 سنة	8	20,0	20,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	28	70,0	70,0	70,0

الملاحق

ماستر	9	22,5	22,5	92,5
دكتوراه	3	7,5	7,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

الوظيفة الحالية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ جامعي	19	47,5	48,7	48,7
	خبير محاسب	13	32,5	33,3	82,1
	محافظ الحسابات	3	7,5	7,7	89,7
	طالب ماجستير	4	10,0	10,3	100,0
	Total	39	97,5	100,0	
Manquante	Systeme manquant	1	2,5		
Total		40	100,0		

الخبرة المهنية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	21	52,5	56,8	56,8
	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	6	15,0	16,2	73,0
	من 10 سنوات أقل من 15 سنة	2	5,0	5,4	78,4
	أكثر من 15 سنة	8	20,0	21,6	100,0
Total		37	92,5	100,0	
Manquante	Systeme manquant	3	7,5		
Total		40	100,0		

الملاحق

المحور الأول

	Effectifs	Pourcentage
Manquante Système manquant	40	100,0

الجزائر توابك التطورات الحاصلة في مجال تدقيق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	21	52,5	52,5	52,5
موافق	18	45,0	45,0	97,5
محايد	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

من الضروري تكيف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	22	55,0	55,0	55,0
موافق	17	42,5	42,5	97,5
غير موافق	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

في حالة توجه الجزائر نحو التدقيق الدولي سيكون ذلك أثر علم انفتاحها على الاقتصاد الدولي

الملاحق

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نوافق تماما	20	50,0	51,3	51,3
	موافق	14	35,0	35,9	87,2
	محايد	4	10,0	10,3	97,4
	غير موافق	1	2,5	2,6	100,0
	Total	39	97,5	100,0	
Manquante	Système manquant	1	2,5		
Total		40	100,0		

اشتراط الجزائر لمتطلبات تعليم و خبرة ، و دولية بحسن من مستويات تدقيقها

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نوافق تماما	22	55,0	56,4	56,4
	موافق	17	42,5	43,6	100,0
	Total	39	97,5	100,0	
Manquante	Système manquant	1	2,5		
Total		40	100,0		

المعايير الدولية للتدقيق

		Effectifs	Pourcentage
Manquante	Système manquant	40	100,0

هل انت مطلع على معايير الدولية للتدقيق

الملاحق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	30	75,0	75,0	75,0
لا	10	25,0	25,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

إذا كانت اجابتك ما هي درجة اطلاعك

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ممتازة	15	37,5	39,5	39,5
جيدة	19	47,5	50,0	89,5
مقبولة	4	10,0	10,5	100,0
Total	38	95,0	100,0	
Manquante Système manquant	2	5,0		
Total	40	100,0		

المعايير الدولية للتدقيق تساعد على تحسين جودة معلومة مالية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	25	62,5	64,1	64,1
موافق	10	25,0	25,6	89,7
محايد	4	10,0	10,3	100,0
Total	39	97,5	100,0	
Manquante Système manquant	1	2,5		
Total	40	100,0		

الملاحق

معايير التدقيق الدولية تساعد في تحسين أداء المدقق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	20	50,0	51,3	51,3
نوافق تماما				
موافق	17	42,5	43,6	94,9
غير موافق	2	5,0	5,1	100,0
Total	39	97,5	100,0	
Manquante	1	2,5		
Système manquant				
Total	40	100,0		

معايير الدولية للتدقيق تساعد مستخدمهم تقرير دقيق على اتخاذ قرارات أحسن

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	26	65,0	66,7	66,7
نوافق تماما				
موافق	13	32,5	33,3	100,0
Total	39	97,5	100,0	
Manquante	1	2,5		
Système manquant				
Total	40	100,0		

هل ترى أن توحيد معايير و تدويلها هو ما يزيد من نجاعة التدقيق دون عوامل أخرى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	23	57,5	57,5	57,5
نوافق تماما				
موافق	17	42,5	42,5	100,0

الملاحق

هل ترى أن توحيد معايير و تدويلها هو ما يزيد من نجاعة التدقيق دون عوامل أخرى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	23	57,5	57,5	57,5
موافق	17	42,5	42,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

معايير التدقيق الدولية تساهم في تقليل التفاوت بين صارمة مدققين بين دول

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	24	60,0	61,5	61,5
موافق	13	32,5	33,3	94,9
محايد	1	2,5	2,6	97,4
غير موافق	1	2,5	2,6	100,0
Total	39	97,5	100,0	
Manquante Système manquant	1	2,5		
Total	40	100,0		

أهمية التدقيق المحاسبي على المستوى الدولي

	Effectifs	Pourcentage
Manquante Système manquant	40	100,0

الملاحق

ان توحيد تدقيق دوليا زيد من مستوى نجاعته

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	25	62,5	62,5	62,5
موافق	15	37,5	37,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

ان اتساع نطاق التدقيق الدولي يساهم في ازالة بعض العوائق داخل التكتلات الاقتصادية الاقتصادية الاقليمية و الدولية في هذا المجال

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	12	30,0	30,0	30,0
موافق	25	62,5	62,5	92,5
محايد	2	5,0	5,0	97,5
غير موافق	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

من الضروري أن يصاحب التوافق في مجال ممارسة التدقيق توافق على مستوى متطلبات التعلم و خبرة الممارسين

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	28	70,0	70,0	70,0
موافق	11	27,5	27,5	97,5
محايد	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

الملاحق

المكاتب الدولية للتدقيق تقدم خدمات ذات جودة عالية مقارنة بمكاتب أخرى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	22	55,0	55,0	55,0
موافق	16	40,0	40,0	95,0
محايد	2	5,0	5,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

ثقة مستخدمي القوائم المالية في التقارير الصادرة عن مكاتب دولية تختلف عن نظيرتها الصادرة عن مكاتب أخرى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نوافق تماما	22	55,0	55,0	55,0
موافق	11	27,5	27,5	82,5
محايد	6	15,0	15,0	97,5
غير موافق	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

إن تحليل السلوك الاخلاقي الصادر على الإتحاد الدولي ساهم في نظم اختلاف النظم المطبقة في المجتمعات

	Effectifs	Pourcentage
Manquante Système manquant	40	100,0

الفهرس

قائمة الجداول

قائمة الاشكال

المقدمة العامة

..... مقدمة عامة

الفصل الأول: ادبيات نظرية حول التدقيق ومعايير التدقيق الدولية والجزائرية

..... مقدمة الفصل

..... المبحث الأول: عموميات التدقيق

..... المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق

..... المطلب الثاني: تعريف التدقيق

..... المطلب الثالث: أهمية واهداف التدقيق

..... المبحث الثاني خصائص ومبادئ التدقيق

..... المطلب الأول: مبادئ التدقيق

..... المطلب الثاني: أنواع التدقيق

..... المطلب الثالث: فروض التدقيق

..... المبحث الثالث: معايير التدقيق الدولية

..... المطلب الأول: تعريف معايير التدقيق

..... المطلب الثاني: أهمية معايير التدقيق

..... المطلب الثالث: اهداف وخصائص المعايير الدولية للتدقيق

..... المبحث الرابع: عرض اهم المعايير الدولية للتدقيق

المطلب الأول: الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق القوائم المالية.....	
المطلب الثاني: التخطيط، فهم نشاط المؤسسة، الأهمية النسبية	
المطلب الثالث: ادلة الأثبات	
المطلب الرابع: استعمال عمل الآخرين	
المطلب الخامس: نتائج التدقيق وعمل التقرير	
المبحث الخامس: التنظيم القانوني والمهني للتدقيق في الجزائر	
المطلب الأول: التطور التاريخي للمهمة التدقيق بالجزائر	
المطلب الثاني: مهمة تدقيق الحسابات في الجزائر	
المطلب الثالث: مدى توافق القوانين المنظمة للمهنة التدقيق في الجزائر مع المعايير الدولية	
خلاصة الفصل	
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	
مقدمة الفصل	
الدراسات السابقة	
خلاصة الفصل	
الفصل الثالث دراسة التطبيقية	
مقدمة الفصل	
المبحث الأول: الطريقة المتبعة وأدوات الدراسة.....	
المطلب الأول: طريقة الدراسة.....	
الفرع الأول: هدف الدراسة.....	
الفرع الثاني: حدود الدراسة.....	

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة.....

الفرع الرابع: أدوات الدراسة.....

الفرع الخامس: الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة.....

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج الدراسة.....

المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الشخصية.....

المطلب الثاني: عرض تحليل وتفسير النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان.....

خلاصة الفصل.....

الخاتمة العامة.....