المحور الثاني: معايير التدقيق

إن تحقيق الانسجام في إعداد التقارير المالية في مختلف أرجاء العالم هي الحاجة الملحة لهذا العصر، لاسيما إذا كان من الضروري إجراء مقارنات هادفة للمعلومات المالية التي تنبثق عن مختلف البلدان التي تستخدم معايير المحاسبة التي تختلف عن بعضها البعض. لذلك ظهرت الحاجة الملحة إلى تعميم مجموعة مشتركة من معايير التدقيق العالمية أو تقارب عالمي نحو لغة عالمية مشتركة للتدقيق المالي والمحاسبي، ويبدو أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي لغة المحاسبة الدولية المشتركة. تنبع أهميه القوائم المالية من أنها تعتبر حلقه وصل بين الشركة والآخرين، حيث يستطيع الآخرون التعرف على مختلف جوانب نشاط الشركة من خلال هذه القوائم، فقائمه المركز المالي تعكس صورة الوضع لمالي للشركة كما تعكس قائمة الدخل نتيجة أعمال الشركة خلال فتره زمنيه محددة إن كانت ربحاً أو خسارة، ويمكن التعرف على التغير في المركز المالي من خلال دراسة قائمة مصادر الأموال واستخداماتها.

ولكل مهنة قواعد وأصول ممارستها، ومهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى لها قواعدها وأصول ممارستها التي بقيت إلى وقت قريب في حكم المتعارف عليها بين ممارسيها، التي تسمى بمعايير التدقيق التي تمثل ارشادات (دليل) عامة تساعد المدققين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند مراجعة القوائم المالية، قد أصدر المجمع المحاسبي الأمريكي AICPA في عام 1939 تسعة معايير للمراجعة أضاف إليها معيارا عاشرا في عام 1954 تحت اسم معايير المراجعة المقبولة عموما GAAS.

إلى أن ظهرت اللجنة الدولية لمهنة التدقيق التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين، من اهدافها تحسين جودة ووحدة ممارسة المهنة التي تجسدت فيما بعد إلى إصدار معايير التدقيق الدولية، بدء من عام 2001 بهدف التوحيد والتقارب ما بين الدول في ممارسة مهنة التدقيق، كما تم على مستوى المعايير الدولية للمحاسبة IFRS/IAS على المستوى المحلي قامت أغلب الدول بإصدار معايير للتدقيق تتناسب مع طبيعة النمط الاقتصادي المتبع ومتطلبات البيئة المحاسبية في كل دولة، كما جرى في الجزائر تم إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق بشكل تدريجي بدء من عام 2016.

1- معايير التدقيق المتفق عليها:

المعايير هي قوانين وانظمة واجراءات موضوعة من قبل الدولة او الجمعيات المهنية او هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق. ان وجود هذه المعايير لأجل الحفاظ على قياس موحد (معياري) لعمل المدقق المستقل والمحايد لأن هذا المقياس يوفر لمهنة التدقيق الثقة والكرامة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية. هذه المعايير تعتبر مستويات الحد الادنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الايفاء بالتزاماتهم.

المعايير: هي عبارة عن الانماط التي يجب أن يحتذى بها المدقق اثناء اداءه لمهمته والتي تستنتج من الفروض والمفاهيم التي تدعمها.

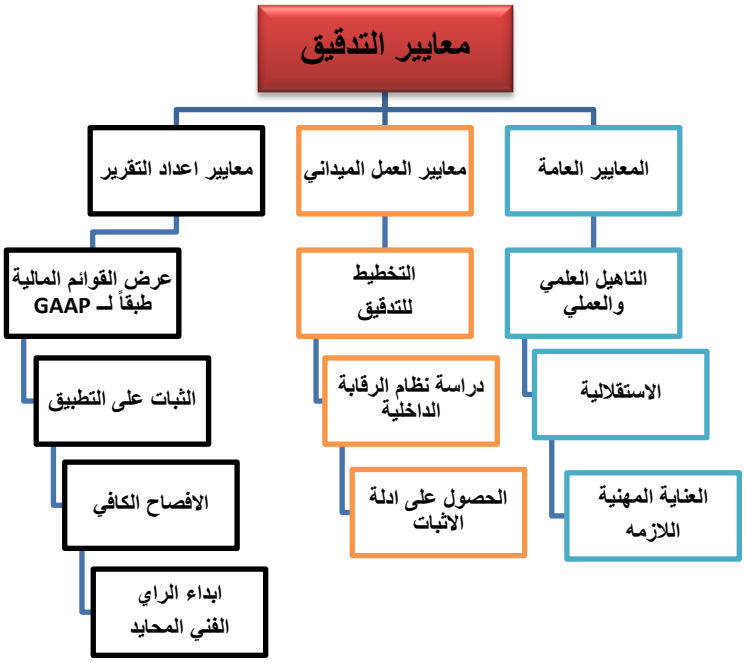
كما **عرفت المعايير** بشكل عام أنها: "نموذج ومؤشر، تصدره هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن يكون عليه التطبيق العملي عند التدقيق".

تعتبر معايير التدقيق مستويات للأداء المهني، وضعت من قبل الجهات المنظمة للمهنة وتهدف إلى توفير مستوى معقول من الضوابط التي تضبط عملية التدقيق وتحدد نوعا من الإطار الذي يعمل فيه المدقق ضمنه.

ويرى البعض أنها مقياس للجودة من حيث أداء المدقق للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها، وهي النموذج أو النمط الذي يستخدم للحكم عن مدى جودة عمل المدقق وغالبا ما تمتاز بالثبات النسبي.

أما معايير التدقيق فهي مبوبة في ثلاثة مجموعات متكاملة نلخصها في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: معايير التدقيق المتعارف عليها



أولا: المعايير العامة أو الشخصية

تتعلق هذه المعايير بالتكوين الشخصي لمزاولي مهنة التدقيق، المقصود بهذه المعايير أن الخدمات المهنية يجب أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة أشخاص مدربين، توصف هذه المعايير بأنها "معايير عامة" لأنها تمثل مطالب أساسية يحتاج إليها المدقق لمقابلة المعايير الأخرى بصورة ملائمة، وتعتبر "معايير شخصية"، لأنها تنص على الصفات التي يجب أن يتحلى بها المدقق.

من ثم يمكن القول، بأنه للحصول على تقرير يتضمن رأي فنيا محايدا له أهميته ومغزاه، يتعين أن يكون المدقق على درجة كبيرة من الكفاءة، ويتمتع بالاستقلال المطلوب، يتبع احترام قواعد السلوك المهني المتعارف عليه، وتنقسم إلى ثالثة معايير هي:

المعيار الأول: التأهيل العلمي والعملي

بالرغم من أي شخص قد تتوفر فيه الكفاءة في مجالات عديدة، قد لا يستطيع تلبية احتياجات عملية التدقيق العديدة والمتجددة، دون تدريب وخبرة في مجال يمكنه من إبداء الرأي الفني المحايد، تعتمد عليه عدة أطراف في اتخاذ القرارات.

ينص المعيار على ضرورة توافر عاملين أساسين في المدقق:

1- التأهيل العلمي: أي على المدقق أن يكون على درجة كبيرة من التعليم في مجالي المحاسبة والتدقيق من خلال الدراسة في المعاهد والكليات المختصة؛

2- التأهيل العملي: يمثل تحقيق الكفاءة المهنية التي تبدأ بما وصل إليه المدقق من تعلم، وهذا بإجراء تدريب يلائم متطلبات المهنة عن طريق إجراء تربص مهني خلال فترة زمنية معينة لدى أحد مزاولي المهنة لكسب الخبرة الميدانية من مراجع أكثر خبرة.

المعيار الثاني: الاستقلال أو الحياد

يسعى مستخدمي المعلومات المحاسبية للحصول على بيانات ذات ثقة ومصداقية للاعتماد عليها في سن قراراتهم المستقبلية، هذه الثقة والمصداقية تتبع من مدى استقال وحياد المدقق في إبداء رأي يقوم على النزاهة والموضوعية، فمهما كانت كفاءة المدقق الفنية فإنه لا يجب أن ينقصه الحياد اللازم للاعتماد على ما يرد في تقريره.

من الأهمية اللازمة للمهنة أن يتوفر عنصر الثقة في حياد المدقق الخارجي من قبل الأطراف المستفيدة من التدقيق، لأنه قد تفقد هذه الثقة إذا ظهر دليل على أن الحياد غير متوفر، أو لوجود ظرف يعتقد ذوي المصالح أنها من المحتمل أن تؤثر على الحياد، بل عليه تجنب المواقف التي تؤدي إلى تشكيك الغير في حياده بتوفر شرطين:

1- الاستقلال المادي: أي عدم وجود مصالح مادية لشخص المدقق أو لأحد أقاربه أو لأطراف ذات علاقة بالمؤسسة، باستثناء حقه في الاستفادة من أتعابه المتفق عليها حسب الجهد المبذول.

2- الاستقلال الذهني: عدم وجود أية ضغوط أو تدخلات أو تهديدات من جانب العميل أو من سلطة عليا في أداء المهمة المسندة للمدقق أو عند إعداد التقرير .

المعيار الثالث: العناية المهنية اللازمة

العناية المهنية يعرف كذلك بالحذر المهني المعقول، على المدقق أن يبذل العناية المهنية الواجبة في القيام بعملية الفحص وفي إعداد تقريره، هذه العناية تتطلب فحص انتقادي للعمل المنجز من طرف المدقق، و الإشراف على العمل الذي يقدم من طرف مساعديه، كما يتطلب العناية اللازمة لأوراق العمل المجمعة والحصول على أدلة وقرائن الإثبات.

إن معيار العناية المهنية يوجب على كل شخص يعمل في مكتب المدقق من التخطيط الكافي، و جمع أدلة الإثبات بعناية بهدف إعداد تقرير يشمل رأيه الفني المحايد بدقة.

وعليه يكون أمام المدقق احترام نصوص عقد الاتفاق وأن يبذل العناية المهنية الكافية عند أداء مهامه، لأن أي إخفاق سوف يترتب عنه مسؤولية أمام كل الأطراف التي لها مصلحة من عملية التدقيق.

ثانيا: معايير العمل الميداني

تتمثل هذه المعايير في وضع خطة منتظمة لعملية التدقيق، والإشراف على المساعدين الذين يستعين بهم المدقق لتقديم الإرشادات اللازمة، مع جمع أدلة الإثبات الكافية و الملائمة التي يعتمد عليها المدقق لإبداء رأيه الفني المحايد عند تحرير التقرير النهائي لعملية التدقيق.

المعيار الأول: التخطيط والإشراف

يفترض أن يكون التخطيط الجيد الخاص بكل جوانب عملية التدقيق، يوفر تنظيم سليم في مكتب المدقق وبين موظفيه ذلك لضمان حسن سير العمل، مما تتطلب عملية التخطيط قيام المدقق بالخطوات الأساسية التالية قبل مباشرة العمل الميداني:

- الاتصال بالمدقق السابق قبل قبوله عملية التدقيق حينما يحدث تغيير في المدقق؛
- حصول المدقق على المستوى اللازم من المعلومات الكافية عن طبيعة نشاط المشر وع؛
- دراسة السياسات والإجراءات المالية و المحاسبية، تتيح للمدقق فهم الطرق الرقابية المستخدمة، ومدى تأثيرها على طبيعة نشاط المنشأة؛
- وضع استراتيجية عملية التدقيق المناسبة للحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة؛
- الاستعانة بأحد الخبراء عندما يصادف المدقق بعض الأمور التي قد تخرج عن نطاق معرفته، مما تتطلب خبرة خاصة، كتقدير قيمة العقارات، احتياطي النفط، تفسيرات قانونية.
- إعداد برنامج يساعد على توجيه ومتابعة عمل المساعدين لتحقيق الأهداف المرجوة من عمله.

المعيار الثاني: الضبط الداخلي

وهو المعيار الثاني من معايير العمل الميداني ويتعلق بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للزبون وتتمثل اهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في انها تساعد المدقق في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات لتدقيق ارصدة القوائم المالية حيث ان نظام الرقابة الداخلية الجيد ينتج عنه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها ولكون معظم ارصدة القوائم المالية نتيجة لآلاف العمليات المالية فانه من غير الممكن وغير الاقتصادي مراجعة هذه العينات المالية 100%.

وتقدير كفاية نظام الضبط الداخلي يتطلب معرفة الاجراءات والاساليب المقررة وتفهمها مع التحقق الى درجة معقولة من ان هذه الاجراءات والاساليب مطبقة فعلا وحسب الخطة المرسومة لها، ويتعذر في بداية عملية التدقيق ان تحدد بصورة كاملة درجة الثقة في النظام عند تقرير مدى الاختبارات التي يجب ان تقتصر عليها اجراءات التدقيق، إذ أن الثقة قد تكون مبنية على فروض لا تؤيدها اختبارات المدقق الخارجي فما بعد، وان المدقق يجب ان يعتمد على اسلوب العينات الاحصائية رغم ان استخدام اسلوب العينات الاحصائية يحمل هناك مخاطرة او احتما ل في عدم اكتشاف التحريف في القوائم المالية من قبل المدقق.

على المدقق القيام بدراسة كافية وشاملة لنظام الرقابة الداخلية المتبع في المؤسسة، بهدف الفحص والتقييم لمعرفة مدى الاعتماد عليه في تحديد حجم العينة الخاضعة لإجراءات التدقيق، كما يعتمد المدقق على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في منع أو كشف الأخطاء الجوهرية التي تؤثر على العمليات والحسابات المتعلقة بمحتوى القوائم المالية.

وعليه الضبط الداخلي يتعلق قيام المدقق بالخطوات التالية:

– دراسة نظام الرقابة الداخلية لكونه عملية روتينية إلزامية، يقوم بها المدقق والغرض منها أساسا الحصول على معلومات عن المنشأة وعن الإجراءات الرقابية الموضوعة، ويتم الحصول على هذه المعلومات عن طريق:

– إجراء مناقشات وحوارات مع الموظفين حسب المستوى المناسب والمطلوب.

– الرجوع إلى اللوائح والتعليمات التي تحدد الخرائط التنظيمية، وصف الوظائف.

– الاعتماد على قائمة الاستبيان المكونة من عدة أسئلة تتعلق بالإجراءات الرقابية كمنع حدوث الأخطاء والغش بالنسبة لكل نوع من العمليات.

– اختبار تنفيذ نظام الرقابة الداخلية للتأكد بطريقة معقولة أن الإجراءات تستخدم فعال كما هي موضوعة، فقد يوجد نظام سليم من الناحية النظرية، ولكن قد يصبح معيبا في التطبيق لأن قواعده و إجراءاته لا يتم احترامها أو الالتزام بها.

– تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى درجة الاعتماد عليه، لكشف نقاط الضعف الفعلية التي تؤثر على طبيعة وتوقيت مدى فحص الاختبارات، **و يطلب من المدقق اتباع ما يلي:**

– تحديد أنواع الغش والأخطاء المحتمل حدوثها.

– تحديد الإجراءات الرقابية التي يجب أن تمنع أو تكشف تلك التجاوزات.

– تحديد ما إذا كانت هذه الإجراءات الرقابية الضرورية منصوص عليها في تعليمات المنشأة وأن يتم تنفيذها بطريقة مرضية.

ان نشرة معايير التدقيق رقم (1) قد حددت ووصفت **مخاطر التدقيق بالعينات الاحصائية يجب ان نؤكد ان الخطر الاساسي والذي يتطلب حماية المدقق والذين يعتمدون على رأيه يتكون من خطرين:**

- الأخطاء الجوهرية التي يمكن ان تحدث اثناء وخلال العملية المحاسبية التي تنتجها القوائم المالية؛
- أخطاء جوهرية لا يمكن اكتشافها من خلال فحص المدقق؛

ان نظم الرقابة الداخلية تساهم في تخفيض النوع الأول من الخطرين لأنه يوجد علاقة عكسية بين جودة نظام الرقابة الداخلية وحجم الخطأ الجوهري حيث ان نشرة معايير المراجعة رقم (1) قد حددت **الخطأ الجوهري بأنه:**

"هو الحالة التي يعتقد معها المدقق بأن الاجراءات المحددة ودرجة الالتزام بها لم تخفض الخطر الى ادنى مستوى نسبي لان الاخطاء والمخالفات الجوهرية بالقوائم المالية موضع التدقيق ستكتشف بواسطة العاملين في الوقت المناسب واثناء تأدية العمل".

المعيار الثالث: جمع أدلة الإثبات

يتطلب هذا المعيار من المدقق جمع أدلة الإثبات الكافية والصالحة، التي تمثل أساسا معقولا ومناسبا لإبداء رأيه فيما يتعلق بالقوائم المالية موضع الفحص، عملية جمع الأدلة والقرائن تمثل جوهر وحجر الأساس لعملية التدقيق، لكون أدلة الإثبات تعد أداة المدقق للحكم على صحة وجدية القوائم المالية المقدمة له حيث لا تهيئ له مدى القناعة التي تمكنه من إبداء رأيه المحايد.

1- مفهوم أدلة إلاثبات: إن الاثبات في التدقيق يعني كل ما يمكن أن يحصل عليه المدقق من أدلة محاسبية وغيرها من أدلة الاثبات المتمثلة في مجموعة المعلومات والحقائق التي يستند إليها المدقق في تكوين رأيه الفني المحايد حول صحة وعدالة الكشوف المالية المنشورة من طرف المؤسسة.

2- خصائص أدلة الإثبات: يجب أن تتصف أدلة الإثبات بعدة خصائص **أهمها:**

- **الكفاية:** تكون الأدلة التي يحصل عليها المدقق بالقدر الكافي والضروري لدعم رأيه؛
- **الملاءمة:** يطلق عليها أيضا الصلاحية، أي تكون الأدلة موضوعية ذات علاقة بهدف التدقيق؛
- **الشمولية:** تشمل جميع الجوانب المراد إثباتها؛
- **الاقتصاد:** أي غير مكلفة، بحيث يتم الحصول عليها بتكلفة مقبولة مقارنة مع ما تقدمه من فائدة للمدقق؛
- **الظرفية:** أي تكون في التوقيت المناسب.

3- أنواع أدلة الإثبات: هناك عدة أنواع من أدلة الإثبات في التدقيق يمكن تلخيصها فيما يلي:

3-1- المستندات: تعتبر المستندات من أهم الأدلة من وجهة نظر المدقق لأهمية ما تحتويه من بيانات تؤكد الحدوث الفعلي للعملية وصحة تسجيلها في الدفاتر المحاسبية، وكلما توفرت هذه المستندات على الشروط الشكلية والقانونية كلما تعززت ثقة المدقق بها لاستعمالها كأداة إثبات.

مثل: فواتير الشراء، فواتير البيع، الدفاتر والسجلات المحاسبية...، وتجدر الإشارة إلى أنه للتأكد من صحة المستند يجب على المدقق أن يتأكد من الدورة المستندية لكل مستند والتي تمثل خط سير المستند وخطواته المختلفة اعتبارا من نشأته وتسجيله في دفاتر وسجلات المؤسسة حتى تاريخ حفظه في الأرشيف.

وتقسم المستندات إلى ثلاثة أنواع:

- مستندات معدة خارج المؤسسة ومستعملة داخلها؛ كفواتير الشراء مثلا؛
- مستندات معدة داخل المؤسسة ومستعملة خارجها؛ كفواتير البيع مثلا؛
- مستندات معدة ومستعملة داخل المؤسسة: كالدفاتر المحاسبية على اختلاف أنواعها؛

3-2- الوجود الفعلي (الفحص المادي): يعتبر الوجود الفعلي للأصول الثابتة في التدقيق دليل إثبات قوي رغم عدم كفايته (الجرد المادي) حيث يجب تدعيمه بملكية المؤسسة الفعلية لهذه الموجودات وإثبات صحة تقييمها، لكن رغم أهمية هذا النوع من الأدلة إلا أنه غير كاف لوحده في بعض الحالات كون وجود الأصل لا يعني بالضرورة ملكيتها له؛

3-3- المصادقات: هي بمثابة إقرارات (اعترافات) من طرف المدينين والدائنين بصحة أو عدم صحة رصيد المؤسسة لديهم، ويتم إعدادها من طرف المؤسسة بطلب موجه إليه من المدقق على أن يكون الرد مباشرة، وتأخذ هذه المصادقات الأشكال التالية:

- **المصادقات الايجابية:** وفي هذا النوع يُطلب من الطرف الآخر بيان الرصيد لديه أو المصادقة على الرصيد المكتوب في الرسالة المرسلة، وإعادة الجواب الى المدقق في حالة المطابقة أو عدم المطابقة، يطلب من خلالها من الطرف الآخر التقرير على صحة أو خطأ الرصيد الموضح فيها، ويفضل استخدام هذا النوع من المصادقات عندما تكون الرقابة الداخلية ضعيفة أو تكون الأرصدة ذات أهمية نسبية حتى يكون هناك ضمان لاستلام الردود، وهناك نوعان من المصادقات الايجابية:

النوع الأول: يسمى المصادقات العمياء: حيث يُطلب من الطرف الآخر كتابة الرصيد لديه دون أن يكون هذا الرصيد مذكور في الرسالة المرسَلَة إليه، وغالباً ما يُستخدم هذا النوع في مُصادقات الذمم الدائنة.

النوع الثاني: فيطلب من الطرف الآخر بيان مدى مُطابقة الرصيد المذكور في الرسالة مع الرصيد لدى ذلك الطرف.

- **المصادقات السلبية:** وفي هذا النوع يطلب من الطرف الآخر إعادة الجواب للمُدقق إذا كان الرصيد المكتوب في الرسالة المرسلة إليه لا يتطابق مع الرصيد المسجل في دفاتره، ويطلب فيها التقرير على خطأ الرصيد الموضح فيها وعدم التقرير في حالة الصحة؛ وقد سمي **مصادقة سلبية،** لأنه يتم الاجابة في حالة كونها سلبية، وعادةً ما يُستخدم هذا النوع من المصادقات عندما تكون الرقابة الداخلية قوية، أو تكون الأرصدة ليست ذات أهمية مادية.

3-4- الفحص التحليلي: يقصد به استخدام المقارنات والعلاقات (كالنسب مثلا) لتقييم مدى معقولية أرصدة معينة أو بيانات أخرى ظاهرة في الكشوف المالية، مثل مقارنة هامش ربح السنة مع مثيله للسنة السابقة.

3-5- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: تشكل قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية دليلا ماديا على صحة المعلومات المحاسبية كونه أهم محدد لنطاق الفحص وحجم البيانات والأدلة الضرورية في التدقيق.

3-6- صحة الأرصدة من الناحية الحسابية: على المدقق التحقق من صحة أرصدة حسابات المؤسسة موضوع التدقيق وعلى المؤسسة تألية (Automatisation) المعالجة المحاسبية لبياناتها قصد ضمان السرعة والدقة في المعلومات المتولدة عنها وتقليص احتمال حدوث الأخطاء، هذه العملية تعتبر دليلا ماديا على صحة وانتظام الدفاتر والكشوف المالية من الناحية الحسابية.

3-7- الاستفسارات: يعني الحصول على معلومات شفهية أو مكتوبة بخصوص نتائج أو معلومات معينة أثناء أدائه لمهامه (حسابات مبهمة)، مثل توجيه المدقق مجموعة من الأسئلة للزبون في مختلف المجالات. هذا النوع من الأدلة يعتبر أقل صالحية كونه ليس من مصدر مستقل (عرضة للتحيز).

4- العوامل المؤثر في كفاية وكفاءة ادلة الاثبات:

أ- كفاية الادلة: وهو عدد الادلة التي يتم الحصول عليها. وهناك العديد من الاعتبارات التي ينبغي اخذها بنظر الاعتبار عند تحديد عدد الادلة التي يحتاجها المدقق ومنها:

- الهدف من عملية التدقيق. إذا كان الهدف ابداء الراي فان عدد الادلة يختلف عندما يكون الهدف هو لاكتشاف الاخطاء او الغش؛
- الأهمية النسبية (اهمية النشاط الخاضع للتدقيق). اذ يتناسب عدد الادلة بشكل طردي مع درجة الأهمية؛
- درجة المخاطر المرتبطة بالنشاط. اذ تتناسب درجة المخاطرة بشكل طردي مع عدد الادلة؛
- حجم المجتمع ومدى تجانس وحداته. اذ كلما كان حجم المجتمع كبير ومن ثم حجم العينة فان عدد الادلة سيزداد.
- درجة كفاءة المدقق وخبرته. اذ تؤثر كفاءة المدقق على عدد الادلة التي سيتم الحصول عليها.
- نوعيه الادلة ومدى ارتباطها بالنشاط الخاضع للتدقيق.
- مقدار الوقت المتاح لدى المدقق.
- المقارنة بين الكلفة والمنفعة (الجانب الاقتصادي).

ب- كفاءة الادلة: اي جودة الدليل او صحته. ومن العوامل المؤثرة في كفاءة الادلة ما يأتي:

1. **استقلالية الدليل،** كلما كان الدليل مستقل عن الاداء كلما كانت جودته اعلى ويمكن ترتيب الأدلة حسب جودتها كما يلي:
   - الادلة التي يحصل عليها المدقق بنفسه.
   - الادلة التي يحصل عليها من جهات خارجية ويستلمها المدقق بنفسه مثل المصادقات.
   - الادلة التي يحصل عليها المدقق وتحتفظ بها الشركة مثل قوائم الشراء.
   - الادلة التي يحصل عليها المدقق من داخل الشركة ويحتفظ بها داخل الشركة مثل قوائم البيع.

- من حيث وقت الحصول على الدليل. فاذا تم الحصول على الدليل في الوقت المناسب فان صحته تكون اقوى مما لو تم الحصول عليه بشكل متأخر.
- درجة كفاءة المدقق وخبرته في العمل.

- درجه الثقة بالجهة التي تقدم الدليل. بشكل عام تعتبر الجهة الرسمية أكثر ثقة من الجهات غير الرسمية، والجهات الخارجية أكثر ثقة من الجهات الداخلية.
- درجة كفاءة الرقابة الداخلية. اذ تعتبر عامل مؤثر في كفاية وكفاءة الادلة.
- درجة ارتباط الدليل بالنشاط الخاضع للتدقيق. اذ ان الادلة المباشرة أكثر جودة من الادلة غير المباشرة.
- الادلة الموثقة أكثر كفاءة من الادلة الشفوية.
- الدليل الذي يحصل عليه المدقق بنفسه أكثر كفاءة من الدليل الذي يحصل عليه من شخص اخر.
- المستندات الأصلية أكثر معولية من المستندات المصورة او المستنسخة.

يتمثل القرار الرئيسي الذي يجب على المدقق اتخاذه في كل عملية تدقيق هو في تحديد نوع وحجم الادلة الملائمين التي يحتاجها للتحقق من مدى عدالة القوائم المالية، وهناك اربعة قرارات بشأن الادلة التي سيتم جمعها وكميتها وهي كالاتي:

1. ما هو اجراء التدقيق الذي سيتم استخدامه؟
2. ما هو حجم العينة الذي يجب اختياره عند تطبيق اجراء معين؟
3. ما هي العناصر التي سيتم اختيارها من المجتمع؟
4. متى سيتم تنفيذ الاجراء؟

ثالثا: معايير إعداد التقرير

تعرف معايير اعداد التقرير: "مجموعة من المقاييس المتعلقة بإعداد التقرير النهائي وشروط إعداده لكونه هو المنتج المادي الأساسي لعملية التدقيق، فيمثل المعلومات المبلغة من المدقق لأغلب المستخدمين، الذي يجب أن يكون واضحا ومختصرا بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة مهنة التدقيق".

كما تتمثل هذه المعايير الأربعة فيما يلي:

المعيار الأول: إعداد القوائم المالية

طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يتطلب أول معيار لإعداد التقرير ضرورة التعرف على ما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى المدقق التحقق من ذلك للتأكد من صدق صحة المركز المالي للمشروع ونتائج الأعمال، وعدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يدل على أن القوائم المالية غير صادقة و بها معلومات مضللة لأنها غير ملتزمة بالقواعد المعمول بها.

المعيار الثاني: ثبات وانتظام تطبيق المبادئ المحاسبية

يتطلب المعيار ضرورة توضيح ما إذا كانت تطبيق المبادئ المحاسبية تطبق بشكل ثابت ومتسق، يهدف إلى التأكيد على أن المقدرة على المقارنة بين القوائم المالية لفترات متتالية، لا تتأثر بشكل جوهري بالتغيرات في تطبيق المبادئ المحاسبية، أو لو حدث وتأثرت هذه المقدرة على المقارنة بشكل جوهري بمثل هذه التغيرات فإن هذا سيتطلب تعديل ملائم في تقرير التدقيق.

المعيار الثالث: الإفصاح المناسب

ضرورة الإفصاح المناسب بتقرير التدقيق عن أية معلومات مالية وغير مالية تعبر عن مدى صدق وعدالة العرض، ذلك إذا ما كانت هذه المعلومات أغفلت أو حذفت من صلب القوائم المالية أو الملاحظات الملحقة من طرف معديها، أو الإفصاح عن معلومات وعمليات لن تخضع للفحص.

المعيار الرابع: التعبير عن الرأي

هذا المعيار يعد من أكثر المعايير تعقيدا لكونه يتضمن ثلاث عبارات هامة:

- يتضمن التقرير رأي المدقق بالقوائم المالية كوحدة واحدة أو يمتنع كليا عن إبداء هذا الرأي.
- في حالة الامتناع عن إبداء الرأي على المدقق توضيح أسباب امتناعه.
- بكل الأحوال تقرير المدقق يجب أن يتضمن خصائص الفحص ودرجة المسؤولية التي يتحملها من جراء عملية التدقيق .

كما يلزم على المدقق أن يكون تقرير المدقق كتابي يتضمن العناصر التالية:

- عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل؛ المرسل اليه؛
- فقرة تمهيدية تذكر فيها تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية، ملخص أهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان وكذلك معلومات توضيحية أخرى، ثم تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.
- شرح مسؤولية المسيرين المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق؛
- شرح لمسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدقيقه.
- ملخص عملية التدقيق، تاريخ تقرير المدقق، وعنوان المدقق.

2- المعايير الدولية للتدقيق ISA:

أولاً: الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) International Federation of Accountants:

هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسست عام 1977، ويضم في عضويته (158) عضو ومنظمة في (118) دولة يُمثلون أكثر من (2,500,000) محاسب، يهدف الاتحاد الى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء (وضع) معايير مهنية عالية المستوى، والتشجيع على اعتمادها ولتحقيق مهامه، فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم، ويهدف أيضاً الى تطوير المعايير الدولية للتدقيق وتطوير أخلاقيات المهنة والتعليم والتدريب المحاسبي.

ثانياً: إصداراته

في عام 2001 تم إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) تحت مُسمى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وتضمنت دراسة إعادة الهيكلة، بأنَّ المعايير المحاسبية يجب أن تُصمّم معايير إبلاغ مالي دولية (IFRS) وفي الوقت نفسه تبنّى

المجلس الجديد جميع المعايير الصادرة من لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) ومع ذلك فقد أجرى المجلس بعض التعديلات على تلك المعايير، ومن المعايير التي تم وضعها:

1- المعايير الدولية للتدقيق وخدمات التأكيد؛

2- معايير دولية لرقابة الجودة؛

3- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة؛

4- معايير التأهيل الدولية؛

5- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

ثالثاً: تشكيلاته

1- لجنة التعليم:

وتضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق (المحاسبة القانونية)، بالإضافة الى التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة على أنّ تخضع بيانات اللجنة الى موافقة المجلس.

2- لجنة السلوك المهني:

وتضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.

3- لجنة المحاسبة المالية والإدارية:

وتعمل على تطوير المحاسبة المالية والإدارية عبر ايجاد البيئة التي تزيد من مستوى كفاءة المحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة، ولها أن تُصدر البيانات اللازمة مباشرة نيابة عن مجلس الاتحاد.

4- لجنة القطاع العام:

وتضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية.

رابعاً: عضويته:

1- مجلس معايير المحاسبة الدولية أو (لجنة) معايير المحاسبة الدولية: International Accounting Standards Committee (IASC)

في عام 1973 أسّستْ (لجنة) مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASC) أثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، الولايات المتحدة)، وكان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد ونشر المعايير المحاسبية، وأنّ تدعم قبولها والتقيّد بها، وتعزيز العلاقة بينها وبين الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) واعتبرت لجنة المعايير بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية والأهلّية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية.

2- مجلس معايير المحاسبة الدولية: International Accounting Standards Board (IASB)

بعد حوالي (25) عاماً من البدء في تطوير المعايير, ظهرت الحاجة الى تغيير هيكل اللجنة, والشكل الجديد هو ((**مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)**)) والذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية, حيث تشكّل المجلس في عام (2001) ليحلّ محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

خامساً: أهدافه:

يهدف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) الى الآتي:

1- تطوير ودعم معايير مهنية عالمية وقواعد السلوك المهني؛

2- تشجيع التقارب في المعايير المحاسبية بشكل فاعل، وخاصة فيما يتعلق بالتدقيق وخدمات التأكيد والأخلاقيات والتعليم ومعايير الابلاغ المالي؛

3- متابعة التحسين المستمر في جودة التدقيق والإدارة المالية؛

4- تشجيع القيم العالية لمهنة المحاسبة، لضمان تحقيق استمرارية جذب أصحاب الكفاءة العالية؛

5- تشجيع الالتزام بشروط العضوية؛

6- المساعدة في تطوير الاقتصاديات النامية، بالتعاون مع الجمعيات المهنية في البلدان المختلفة؛

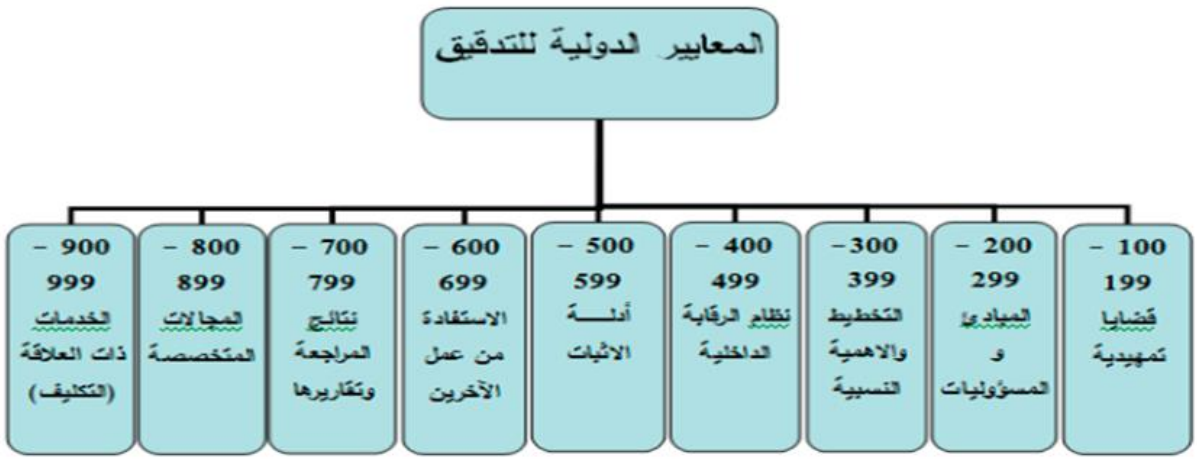
7- زيادة الثقة في جودة ومصداقية البيانات المالية.

لقد ادرك الاتحاد الدولي مدى الحاجة إلى إطار عام متجانس لتلبية الطلب العالمي المتزايد على المهنة، مما قام بتطوير هذا الإطار العام ليشمل مكونات تتعلق بدليل السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية وغيرها من المجالات ذات الصلة مثل محاسبة القطاع العام، المنشآت المتوسطة والصغيرة.. كما تم تشكيل مجلس معايير التدقيق و خدمات التأكيد الأخرى وذات العالقة ومعايير الرقابة على الجودة.

قام المجلس بصياغة وإصدار المعايير من أجل المساعدة في توفير نوع من الانسجام والتطابق في خدمات التدقيق والخدمات ذات العلاقة في كل أنحاء العالم، مما ألزم الاتحاد الدول الأعضاء بالانصياع لهذه المعايير، خاصة في الأمور المادية ما لم تتعارض مع القوانين والأنظمة المحلية، الهدف من ذلك ضمان القدر الكافية من الانسجام في عملية إعداد البيانات المالية ومراجعتها.

قسمت المعايير الدولية للتدقيق إلى مجموعات، مصنفة بأرقام لكل مجموعة تعالج موضوع معين يوافق مهنة التدقيق، نوضحها في الشكل التالي :

الشكل رقم 02: المعايير الدولية للتدقيق



أ- المجموعة الأولى 100 – 199: قضايا تمهيدية

تتعلق هذه المجموعة بمختلف المفاهيم الأساسية والمصطلحات المستخدمة في معايير التدقيق الدولية، كما تهتم أيضا بشرعية المعايير ومدى أهميتها وأولويتها في عملية التدقيق، وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 100: مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للمراجعة والخدمات ذات العالقة
- المعيار رقم 110: معاني المصطلحات .
- المعيار رقم 120: إطار المعايير الدولية للتدقيق.

ب- المجموعة الثانية 200 – 299: المبادئ والمسؤوليات

تحتوي هذه المجموعة على المعايير التي تبين الهدف من المراجعة والمبادئ العامة التي تحكم عملية المراجعة، وشروط الاتفاقيات وجودة العمل المقدم كما تبين متطلبات المراجعة ومسؤوليات المراجع، في حالة وقوعه في عمليات الغش أو المخالفات القانونية.

وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 200: أهداف التدقيق والمبادئ العامة؛
- المعيار رقم 210: شروط الارتباطات بمهمة التدقيق؛
- المعيار رقم 220: الرقابة على جودة أعمال التدقيق؛
- المعيار رقم 230: التوثيق (إعداد أوراق عمل التدقيق)؛
- المعيار رقم 240: الغش والخطأ؛
- المعيار رقم 250: دراسة القوانين واللوائح

ج- المجموعة الثالثة 300 – 399: التخطيط والأهمية النسبية

تتعلق هذه المجموعة بتخطيط عملية تدقيق البيانات المالية، مع بيان كيفية وأهمية فهم منشأة العميل وبيئتها، مع تطرقها للأهمية النسبية لبعض البنود التي لها تأثير على القوائم المالية. تتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 300 التخطيط؛
- المعيار رقم 310 معرفة طبيعة عمل المنشأة؛
- المعيار رقم 320 الأهمية النسبية للتدقيق؛

د- المجموعة الرابعة 400 –499: نظام الرقابة الداخلية

تتعلق هذه المجموعة بتقدير المخاطر ونظام الرقابة الداخلية، خاصة منها التي تستخدم برامج الحاسوب مما يولى لها اهتمام أكبر نظرا لتطور استعمال التكنولوجيا الحديثة، وما يتبعها من مخاطر عديدة تواجه المؤسسة والمدقق على حد سواء.

وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 400: تقدير المخاطر والرقابة الداخلية؛
- المعيار رقم 401: التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب؛
- المعيار رقم 402: اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم مؤسسات خدمية.

هـ– المجموعة الخامسة 500 – 599: أدلة الإثبات

يحتاج المدقق لدعم رأيه النهائي جملة من الإجراءات بغرض إثبات صحة ما أدلي به حول القوائم المالية المدققة، التي قد يصل إليها عن طريق وثائق، تحليلات، مصادقات من الغير، و من خلال المقابلات التي تجرى مع المسيرين أو الإيضاحات المرتبطة بالمؤسسة والأطراف الأخرى ذات الصلة، وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 500: المعيار أدلة الإثبات؛
- المعيار رقم 510: التكليف بالتدقيق لأول مرة – الأرصدة الافتتاحية؛
- المعيار رقم 520: الإجراءات التحليلية؛
- المعيار رقم 530: عينات التدقيق وإجراءات الاختبارات الانتقالية الأخرى؛
- المعيار رقم 540: تدقيق التقديرات المحاسبية؛
- المعيار رقم 550 الأطراف ذات العالقة؛
- المعيار رقم 560: الأحداث اللاحقة؛
- المعيار رقم 570: الاستمرارية؛
- المعيار رقم 580: إقرارات الإدارة.

و– المجموعة السادسة 600 – 699: الاستفادة من عمل الآخرين

تعالج هذه المجموعة ما يدعم المدقق عمله بأعمال جهات أخرى، قد تزيد من التخصص أو اختصار بعض إجراءات التدقيق، التي قد يلجا إليها بسبب جهله لبعض الأمور التي قد يحتاجها بصفة استثنائية في عملية التدقيق دون أخرى التي لا تندرج ضمن تكوينه.

وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 600: الاستفادة من عمل مدقق آخر؛
- المعيار رقم 610: مراعاة عمل التدقيق الداخلي؛
- المعيار رقم 620: الاستفادة من عمل خبير.

ي) المجموعة السابعة 700 – 799: نتائج المراجعة وتقاريرها

قد يأخذ محتوى تقرير المدقق عدة اتجاهات بناء على ما يتوصل إليه في نهاية عملية التدقيق، وحتى بناء على اطلاعه على القوائم المالية للسنوات السابقة، التي قد يرى المدقق أن لها تأثيرا على القوائم المالية للفترة الحالية، كما بينت الحالات التي قد يأخذها تقرير المدقق والإجراءات التي قد تتبع حولها.

وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 700: تقرير المدقق حول البيانات المالية؛
- المعيار رقم 710: المقارنات؛
- المعيار رقم 720: المعلومات الأخرى في وثائق تحتوي على بيانات مالية مدققة.

ل– المجموعة الثامنة 800 – 899: المجالات المتخصصة

تتعلق هذه المجموعة عن مهمات لأغراض خاصة قد يقوم بها المدقق من دون المتعارف عليها، أي الخدمات الأخرى التي يقوم بها المدقق لمجالات متخصصة كالقوائم المالية الخاصة والمعلومات المالية المستقبلية.

وتتضمن ما يلي:

- المعيار رقم 800: تقرير المدقق عن مهمات تدقيقية لأغراض خاصة؛
- المعيار رقم 810: تدقيق المعلومات المالية المستقبلية.

م– المجموعة التاسعة 900 – 999: الخدمات ذات العالقة (التكليف)

تتعلق هذه المجموعة بالمعايير التي لها علاقة بتكليف المدقق حول إجراءات عمله سواء اتخذها بنفسه أو تم الاتفاق عليها مسبقا مع المؤسسة أو أطراف أخرى، كما نجد إمكانية إعداد المدقق للقوائم المالية من دون القيام بعملية التدقيق.

وتتضمن ما يلي:

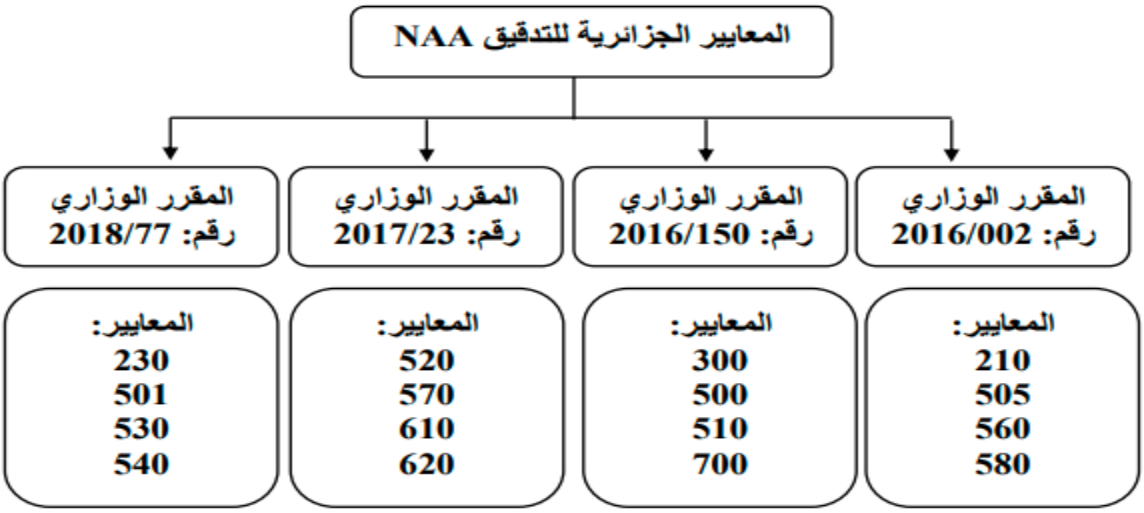
– المعيار رقم 910: التكليف بالمراجعة على البيانات المالية؛
– المعيار رقم 920: التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية؛
– المعيار رقم 930: التكليف بإعداد المعلومات المالية.

3- المعايير الجزائرية للتدقيق NAA:

اجتهدت كل دولة فيما بعد بإصدار معايير التدقيق المحلية بما يتلاءم مع البيئة المحاسبية والمالية المتواجدة فيها، أما الجزائر كباقي دول العالم قامت بإصدار معايير التدقيق الجزائرية، بشكل تدريجي ابتداء منذ عام 2016 إلى غاية عام 2019 في أربعة مقررات من طرف المجلس الوطني للمحاسبة كونه المكلف الرسمي من طرف وزارة المالية.

و الشكل التالي يلخص كل المقررات:

الشكل رقم 03: المعايير الجزائرية للتدقيق



أ) المقرر الأول: المعايير 210، 505، 560، 580.

بناء على مقرر وزارة المالية رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، صدرت أربعة معايير تهدف لتدقيق الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية.

نلخصها فيما يلي:

- المعيار الجزائري للتدقيق 210: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة والمسؤولين حول أحكام مهمة التدقيق، كما يخص مهام تدقيق الكشوف المالية مع وجود بعض خصائص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة، وتقديم نماذج رسائل المهمة المقترحة تعتبر أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة. كما يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.

– المعيار الجزائري للتدقيق 505: التأكيدات الخارجية

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة، كما نشير أن هدف المدقق الذي يلجأ إلى التأكيد الخارجي هو تصور ووضع حيز التنفيذ للحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية.

– المعيار الجزائري للتدقيق 560: أحداث تقع بعد اقفال الحسابات – الأحداث اللاحقة

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة بعد اقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويتعلق الأمر بالأحداث الواقعة بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق، وبعد تاريخ التقرير إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة.

– المعيار الجزائري للتدقيق 580: التصريحات الكتابية

يعالج هذا المعيار الزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية، ويقصد به التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية المقدمة للمدقق في إطار مراجعة الكشوف المالية وتعتبر عناصر مقنعة.

ب– المقرر الثاني: المعايير 300 – 500 – 510 – 700

بناء على مقرر وزارة المالية رقم 150 المؤرخ في 2016/10/11 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق صدرت أربعة معايير تهدف لتدقيق الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية، نلخصها فيما يلي:

– المعيار الجزائري للتدقيق 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية

يعالج المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية ويخص التدقيقات المتكررة، كما يستوجب تخطيط التدقيق إعداد استراتيجية عامة للتدقيق تتكيف مع المهمة، وعرض برنامج عمل يفيد تخطيط ملائم لتدقيق الكشوف المالية.

– المعيار الجزائري للتدقيق 500: العناصر المقنعة

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق، قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه.

– المعيار الجزائري للتدقيق 510: مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية التي تتضمن المبالغ الواردة في بداية فترة الكشوف المالية وعلى أساسها يجب تقديم معلومات مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة، أو مهمة التدقيق الأولية لم تكن موضوع التدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق

– المعيار الجزائري للتدقيق 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، شكل ومضمون تقرير المدقق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل حين خلص إلى ان إعداد الكشوف المالية في كالجوانب المهمة قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق.

ج– المقرر الثالث: المعايير 520 – 570 – 610 – 620

بناء على مقرر وزارة المالية رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، صدرت أربعة معايير تهدف لتدقيق الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية. نلخصها فيما يلي:

– المعيار الجزائري للتدقيق 520: الإجراءات التحليلية

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، كما تسمح بالتعرف على الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر، وتعرف على أنها تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية اخرى ومعلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات.

كما تقوم بمقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أو للكيانات المشابهة باستخدام عدة طرق وتقنيات احصائية.

– المعيار الجزائري للتدقيق 570: استمرارية الاستغلال

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية بتطبيق فرضية استمرارية الاستغلال في نشاط الكيان مستقبلا، باستثناء الحالات التي قد تكون للإدارة نية التصفية او وقف النشاط أو إذا لم يتاح لها أي حل بديل واقعي آخر.

– المعيار الجزائري للتدقيق 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين

يعالج هذا المعيار شروط فرصة انتفاع المدقق الخارجي من اعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته، كما لا يعالج الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق.

و يوضح العالقة بين وظيفتي التدقيق الداخلي والخارجي.

– المعيار الجزائري للتدقيق 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير. كما يساعده في جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة.

د- المقرر الرابع: المعايير 230 – 501 – 530 – 540

بناء على مقرر وزارة المالية رقم 77 المؤرخ في 2018/09/24 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، صدرت أربعة معايير تهدف لتدقيق الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية. نلخصها فيما يلي:

– المعيار الجزائري للتدقيق 230: وثائق التدقيق

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية، ويقصد بمصطلح التوثيق ملفات العمل التي يعدها المدقق أو تلك التي تحصل عليها أو احتفظ بها في إطار أدائه، قد تكون على شكل ورق أو شريط أو تقرير الكتروني أو أي دعامة أخرى تسمح بالمحافظة على كافة المعطيات القابلة للقراءة وواضحة أثناء المدة القانونية للحفظ.

– المعيار الجزائري للتدقيق 501: العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة، فيما يخص جوانب محددة تمس وجود المخزونات وحالتها، اكتمال احصاء القضايا والنزاعات التي تلزم الكيان، وتقديم المعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.

– المعيار الجزائري للتدقيق 530: السبر التدقيق

يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر (الاختبار) الإحصائي والغير احصائي لتحديد واختيار عينة ما، ووضع فحوص الإجراءات الاختيار و المراجعات وتقييم نتائج السبر، كما يهدف المدقق الذي يستعين بالسبر للحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.

– المعيار الجزائري للتدقيق 540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.

من خلال ما تقدم نجد بأن استفادة المؤسسة الاقتصادية العامة من مزايا وجود وظيفة للتدقيق الخارجي والداخلي بها لن يتأتّ، إلا إذا كانت هذه الوظيفة ذات فعّالية في أداء مهامها. إلا أن واقع الكثير من المؤسسات الاقتصادية العامة الجزائرية، وما تعانيه من تدهور في الأداء المالي، و شيوع ظاهرة الفساد المالي والإداري، لا يدل على استفادتها من هذه المزايا كما ينبغي، مما يستدعي القيام بالدراسات الميدانية اللازمة لجمع وتحليل البيانات و المعطيات حول ممارسات التدقيق الخارجي والداخلي في هذه المؤسسات، و استقرائها بشكل علمي و واقعي، و اقتراح الحلول الملائمة، بما يؤدي إلى تفعيل دور التدقيق، وتحسين مساهمته في العملية الإدارية للمؤسسة الاقتصادية العامة الجزائرية.