

إمكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر-على ضوء الدراسات السابقة-

د. فاتح جاري

fatamsetif@gmail.com

جامعة امحمد بوقرة بومرداس

د. فريد بن طالبي

bentalbi2009@yahoo.fr

جامعة امحمد بوقرة بومرداس

محمد ميلود قاسمي

m.kasmi@univ-boumerdes.dz

جامعة امحمد بوقرة بومرداس

الملخص

هدف هذا البحث الى ابراز امكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية الصادرة عن هيئات عالمية تهتم بالتوحيد الممارسات المحاسبية والتدقيقية في مختلف دول العالم ،من منظور الدراسات والبحوث السابقة التي اجريت في الجزائر وفي مختلف ولاياتها، مسلطين الضوء على نتائجها للخروج بتوصيات في شكل موحد يمكن الاعتماد عليها واخذها على محمل الجد في عملية تطبيق معايير التدقيق الدولية مستقبلا في الجزائر وبشكل تام.

الكلمات المفتاحية: معايير لتدقيق الدولية، البيئة الجزائرية.

Abstract

The purpose of this study is to high light the possibility of applying international auditing standards issued by international bodies concerned with the standardization of accounting and auditing practices in different countries of the world from the perspective of previous studies and research conducted in Algeria and in its various jurisdictions. Rely on them and take them seriously in the process of applying the International Auditing Standards in the future in Algeria and fully.

Key words: Normes internationales d'audit, Environnement algérien.

مقدمة

ان اختلاف النظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، و درجات التطور والازدهار في بلدان العالم ، افرز مجموعة من الفروقات المتميزة في مختلف تلك الدول والتي اضررت بمهنة التدقيق وجعلت امكانية توحيد العملية مستعسر وصعب في بعض الاحيان ، لذا سعت العديد من المنظمات والهيئات المهنية مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ولجنة ممارسة المراجعة الدولية (IAPC) والتي تعتبر احد الجان المكونة للاتحاد الدولي للمحاسبين وضع مجموعة من المعايير يستند عليها عالميا في ممارسة وتدريب وتطبيق مهنة التدقيق ، ومحاولة لإرساء مفهوم موحد للتدقيق المحاسبي ، و التي يتم تكييفها وتعديلها من حين لآخر وباستمرار لتوافق متطلبات واحتياجات البيئة محل ممارسة مهنة التدقيق.

والجزائر كغيرها من بلدان العالم اصدر فيها المشرع مجموعة من المعايير الخاصة بمهنة التدقيق المستوحاة والمتمينات من معايير التدقيق الدولية ، و سعي منا الى ابراز امكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر قمنا باستخلاص النتائج من مختلف الدراسات والابحاث (مذكرات واطروحات) تناولت في اغليتها موضوع معايير التدقيق الدولية من مختلف المناظير ، حيث استندت غالبيتها الى منهج احصائي تحليلي القائم على مجموعة من الاستبيانات الموزعة على مختلف ممارسي مهنة التدقيق في الجزائر ، و من خلال هذا الطرح نتقدم بالإشكالية التالية:

ما مدى امكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر على ضوء الدراسات التي اجريت في هذا المجال ؟

1- الاطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية .

1-1- مفهوم معيار التدقيق : لقد عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بأنها: مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في مراجعة البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.¹

وكذلك عرفت على انها نموذج او امثال يوضح القواعد العامة لأداء عملية مراجعة الحسابات ،موضوع بواسطة المنظمات المهنية او العرف او التشريع او الاتفاق العام بين اعضاء المهنة ، كأساس لما يجب اتباعه، كمقياس مرشد لمدى كفاية الاداء بحيث يحدد الأهداف ويحدد اساليب تحقيقها ، وهي تمثل ما على المراجع اتباعه.²

1-2- اهمية معايير التدقيق الدولية : لمعايير التدقيق الدولية فوائد عديدة على شرط ان تكون هذه المعايير مناسبة ومقبولة ومتعارف عليها ، ان تكون موثقة بشكل تحريري ومبلغة لكل اعضاء المهنة لإزالة اي غموض من أذهانهم

، و يلزم اعادة النظر فيها من حين لأخر حتى تتحقق الفوائد المرجوة منها واحضاعها للتحسين والتطوير لغرض مسايرتها للظروف المستجدة من جهة ومعالجتها لأوجه القصور والثغرات التي تظهر فيها من جهة أخرى.³

و يمكن ان نرد عوائد محددة ، يعتقد انها تنبع من نشر معايير المراجعة الدولية ووضعها محل تطبيق:⁴

-وجود مجموعة من المعايير المرجعة الدولية والتي يكون هناك علم بضرورة تطبيقها سوف يعطي مستخدمي تقارير المراجعة الموجودين في البلدان ثقة مبررة براي المراجع ، و عن طريق اصفاء الثقة في المصادقية على عمل المراجع الخارجي.

-ان وجود معايير دولية للمراجعة سوف تفرض الحصول على تلك العوائد التي تنبع من وجود معايير دولية للمحاسبة عن طريق تزويد القارئ بتأكيد كبير بان المعايير المحاسبية قد تم التمسك بها والالتزام بها.

-ان معايير الدولية للمراجعة سوف توفر الحوافز إضافية على تحسين وتوسيع مجموعة المعايير الدولية للمحاسبة .

-ان معايير الدولية للمراجعة عن طريق اضافة جوانب القوة الى معايير الدولية للمحاسبة سوف تساعد القراء والمستخدمين على القيام بالمقارنات مالية دولية .

-ان المراجعة الفعلية والتي تتسم بالمصادقية تعتبر ضرورية في كافة المجالات التي خلالها يكون هناك فصل بين الادارة والاطراف الخارجية ، ان الحاجة لمثل تلك الفعالية والمصادقية تتعاضد في حالة الشركات متعددة الجنسية حيث تكون الادارة منفصلة عن الاطراف الخارجية كما انها تتسم بكثير من الاختلافات سواء في الثقافة النظم الاقتصادية والسياسية والحدود الجغرافية... الخ، لذلك فان معايير الدولية للمراجعة تعتبر من هذا الخصوص أكثر اهمية مقارنة بنظيرها في البيئة المحلية.

1-3- الانتقادات الموجهة لمعايير التدقيق الدولية:⁵

ظهر جدال حول موضوع اقامة معايير تدقيق دولية في عام 1971 و ذلك قبل انشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية بان عملية وضع معايير هي حل بسيط لمشكلة معقدة ، وتشكك هذه الانتقادات في ان المعايير الدولية ستغطي وبشكل كافي الفوارق الكبيرة في الخلفيات والتقاليد والبيئة الاقتصادية وبعض الاقطار التي يمكن ان ترفضها من ناحية سياسية لأنها تتعارض مع السيادة القومية .

يرى بعض المراقبين ان عملية وضع معايير للتدقيق والمحاسبة الدولية هي حركة تكتيكية تقوم بها مكاتب محاسبية دولية لتوسيع اسواقها، ويقال ان مكاتب المحاسبة الكبرى هي ضرورة لازمة لتطبيق المعايير الدولية في البيئات القومية.

1-4- اهداف معايير التدقيق الدولية : و تتمثل في:

- ان تكون مرشدا ومعينا يوضح اسلوب العمل واهدافه؛
- ان تمد المهنيين بمعايير التقسيم الذاتي لأداء بحيث تمكنه من ان يراجع نفسه بنفسه؛
- ان تكون مرشدا معينا للقائمين بالتدريب والراغبين في دراسة المهنة ؛
- ان تكون مرشدا في للقضاء في الحالات التي ينسب فيها التقصير الى احد المراجعين؛⁶
- توفيرها للدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة اخرى، وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كامل او جزئي. - وجود معايير تدقيق دولية جنبا على جنب مع معايير المحاسبة الدولية ، سوف يؤدي الى زيادة اطمئنان الدول الصناعية الى صحة النتائج التي تعرضها القوائم المالية في المؤسسات الموجودة بالدول النامية ، و من ثم اجراء المزيد من العمليات الاستثمارية في هذه الدول.⁷

1-5-عرض لمعايير التدقيق الدولية : ان تعدد معايير التدقيق الدولية وكثرتها والتزامنا بمنهج البحث لا يمكننا من عرضها بالكامل فراينا ان نوجها من خلال جداول:

1-5-1- معايير المبادئ والمسؤوليات والتخطيط وظيفية التدقيق المحاسبي : تضمنت معايير التدقيق الدولية معايير تخص المبادئ ممثلة في المعايير من 200 الى 230 ، ومعايير المسؤوليات من 240 الى 260 ، و معايير المتعلقة بالتخطيط والرقابة الداخلية من 300 الى 402

الجدول رقم 01: معايير المبادئ والمسؤوليات والتخطيط وظيفة التدقيق المحاسبي

معايير المبادئ والمسؤوليات والتخطيط وظيفة التدقيق المحاسبي		
معايير المبادئ العامة للتدقيق المحاسبي	معايير المسؤوليات	التخطيط والرقابة الداخلية
ISA200 اهداف تدقيق الحسابات ومبادئه العامة. ISA210 شروط الارتباطات بمهمة التدقيق. ISA220 الرقابة على جودة اعمال التدقيق. ISA203 التوثيق (اعداد اوراق عمل التدقيق)	ISA240 الغش والخطأ. ISA250 دراسة القوانين واللوائح عند اداء عملية التدقيق للقوائم المالية. ISA260 توصيل امور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة.	ISA300 التخطيط. ISA315 الفهم الكافي للمؤسسة ومحيطها وخطورها. ISA320 الاهمية النسبية. ISA330 اجراءات المدقق استجابة للأخطار المقيمة. ISA402 التدقيق في حالة استخدام العميل لمنظمة خدمات.

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على : محمد امين مازن ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2011، 3.

1-5-2- معايير الاثبات في التدقيق المحاسبي: يحتاج المدقق الى دعم رايه النهائي بجملة من الاجراءات بغرض اثبات صحة رأيه للقوائم المالية المدققة ، و عليه تتكون معايير اثبات في التدقيق المحاسبي ما يلي :

الجدول رقم 02: معايير الاثبات في التدقيق المحاسبي.

معايير الاثبات في التدقيق المحاسبي		
ادلة الاثبات والارصدة الافتتاحية في العمليات الجديدة والاجراءات التحليلية.	عينة التدقيق وتدقيق التقديرات المحاسبية والاطراف ذات العلاقة .	الاحداث اللاحقة والاستمرارية وقرارات الادارة .
ISA500 ادلة الاثبات في التدقيق.	ISA530 عينة التدقيق والوسائل الاختيارية.	ISA560 الاحداث اللاحقة.
ISA510 الارصدة الافتتاحية في الارصدة الجديدة.	ISA540 تدقيق التقديرات المحاسبية.	ISA570 الاستمرارية.
ISA520 الاجراءات التحليلية.	ISA 550 الاطراف ذات العلاقة.	ISA580 اقرارات الادارة.

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على : محمد امين مازن ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2011، 3.

1-5-3- معايير اعتماد المدقق على اعمال الآخرين وتقريره النهائي: تضمنت معايير التدقيق الدولية اعتماد المدقق على اعمال الآخرين في المعايير التالية :

معايير اعتماد المدقق على اعمال الآخرين وتقريره النهائي	
تقرير المدقق	الجهات المساعدة للمدقق
IAS700 تقرير المدقق عن القوائم.	IAS600 الاعتماد على اعمال مدقق اخر.
IAS710 المقارنات.	IAS610 الاعتماد على اعما لامدقق الداخلي.
IAS720 المعلومات الاخرى المرافقة للقوائم المالية.	IAS620 الاعتماد على اعمال خبراء متخصصين.
IAS800 تقرير المدقق عن مهام التدقيق ذات الغرض الخاصة.	

2- قراءة في نتائج وتوصيات الدراسات السابقة:

2-1- محمد امين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور معايير التدقيق الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير ، جامعة الجزائر 3 ، 2011.

تدور اشكالية البحث حول مدى امكانية معايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق واعطاء ضمان وثقة لمستخدمي القوائم المالية وما مدى امكانية انتهاجها في الجزائر، وللإجابة على اشكالية البحث قام الباحث بإجراء دراسة احصائية عن طريق استمارة استبيان تعكس روى المختصين في هذا مجال المحاسبة والتدقيق في الجزائر ، وكانت نتائج البحث كالتالي:

- اجماع افراد العينة على ان ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف وبشكل كبير عن الممارسة وفق معايير التدقيق الدولية للتدقيق ، وقد يرجع ذلك الى ان ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف بشكل كبير عن الممارسة وفق معايير التدقيق الدولية ، و قد يرجع ذلك الى غياب ارشاد في اطار ممنهج مسبقا ومتفق عليه محليا.
- تماشيا مع اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية ، يرى افراد العينة ضرورة اتباع ذلك بمعايير التدقيق الدولية.
- ترى الاغلبية انه في حال تبني لجزائر معايير التدقيق الدولية فمن احسن تكييفها مع البيئة الجزائرية ، وربما يرون ذلك لكون المعايير الدولية هي معايير لا يمكن ان تماشى مع بيئة جميع الدول .
- يلح افراد العينة انه وفي حال تبني الجزائر معايير التدقيق الدولية فهي مجبرة على تكوين مدققها في هذه المعايير ، ما يضمن الاستفادة الكاملة والسريعة من تطبيقها لها ووقوف المختصين على الفروقات بين ما كان مطبقا وما سينتج.

و عليه يرى الباحث التوصيات والاقتراحات التالية:

- اخذ الجزائر بعين الاعتبار مناهج التعليم الدولية وكذا مناهج المعتمدة لذي الدول المتقدمة في المهنة عند تكوين المدققين؛

- الزام المدققين تحت التبرص المرور عبر امتحان ،الهدف منه التأكد من كفاءة المتربص لتحمل مسؤولية تدقيق الحسابات؛

- ان تتم صياغة معايير محلية خاصة بالجزائر يكون منطلقها المعايير الدولية لاختصار الوقت وللاستفادة من التحولات التي شهدتها اثناء مواكبتها للتطورات الاقتصادية الدولية ؛

- العمل على ارساء لجان تكلف بمراجعة عمليات التدقيق الحسابات كما هو الحاصل في العديد الدول ،و وقوف على استقلالية المدقق وتقييم العمل المقدم منه، ما يضع المدقق امام مسؤولية اكبر لدى ادائه لمهامه ،و يسهم بدوره في تقليص فجوة التوقعات.

2-2- بن الصديق محمد ،واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس،الجزائر،2015.

حيث ان الاشكالية تدور حول توافق ممارسة مهن المراجعة في الجزائر مع المعايير المراجعة الدولية، حيث وللحاجة على الموضوع البحث تم انتهاج الاسلوب الوصفي التحليلي في معظم مراحله مع دراسة حالة في المجال التطبيقي شملت مجموعة من محافظي الحسابات الذين يمارسون مهنة المراجعة في بعض ولايات الجنوب، وقد تم التوصل الى النتائج التالية :

- بالمقارنة بين معايير الدولية اعداد تقرير المراجعة الدولية من جهة ومعايير اعداد التقرير في الجزائر من جهة اخرى تم التوصل الى ان اعداد تقرير المراجعة في الجزائر لم يرقى الى المعايير الدولية رغم وجود توافق في بعض النقاط خاصة وفي ما يتعلق بأنواع التقرير ، كما يمكن استنتاج النقائص التالية:

- لم يتم اعتماد معايير مصنفة تصنيفا دقيقا مثلما جاءت به معايير الدولية للمراجعة.

- تم اهمال التفاصيل المتعلقة بمعايير اعداد التقرير الخاص من ناحية الشكل والمضمون؛

- مهنة المراجعة في الجزائر لا تتسم بالحياد في اعداد التقارير؛

- وجود فراغ مؤسسي في الجزائر لمراقبة ومتابعة تطبيق معايير اعداد التقرير النهائي للمراجع ؛

و حيث قدم الباحث التوصيات التالية :

- زيادة الاهتمام بمهنة المراجعة في الجزائر عن طريق تبني المعايير الدولية بشكل شمولي؛
- على الهيئات المنظمة للمهنة وضع قوانين والمعايير بشكل مستمر وان يتم مراجعتها للتأكد من مواكبتها للتغيرات في احتياجات المراجعة؛
- فتح الباب الشراكة مع مكاتب مراجعة اجنبية بضوابط مدروسة ومحدد؛
- اعتماد معايير الدولية للمراجعة جنبا الى جنب مع معايير الدولية للمحاسبة؛
- حرص الهيئات المهنية الثلاثة التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة على التواصل الدائم مع ممارسي المهنة حول كل ما هو جديد عن طريق وسائل الاتصال المختلفة.

خلاصة

ان امكانية تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر من خلال الدراسات التي تناولت هذا الموضوع ، يمكن ان يتم وذلك على الاقل تماشيا مع تطبيق الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية الصادرة عن الهيئة التي تحتوي اغلبية اعضاء هيئة التدقيق الدولية ، في حين افرزت مجموعة الدراسات السابقة من خلال العينات المتناولة ان ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف وبشكل كبير عن الممارسة وفق معايير التدقيق الدولية وكشروط لتقليص الفجوة بينهما ولا نقول التطبيق الشامل لها وجب اتباع مجموع من التوصيات التالية:

- -تكييف معايير التدقيق الدولية مع البيئة الجزائرية والعمل على تحسينها من حين لآخر؛
- -تكوين المدققين في الجزائر في هذه المعايير ما يضمن الاستفادة الكاملة والسريعة من تطبيقها والوقوف على الفروقات؛

- -ارساء لجان تكلف بمراجعة عمليات التدقيق ؛
- فتح باب الشراكة مع المؤسسات الاجنبية العاملة في مجال التدقيق.

الهوامش والمراجع

- 1- بن الصديق محمد ، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري ومعايير الدولية للمراجعة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015، ص: 47.
- 2- محمد فضل مسعد ، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، ط1، دار الكنوز للمعرفة اعلمية، الاردن، 2009 ، ص: 264.
- 3- حازم هاشم الالوسي، الطريق الى علم المراجعة والتدقيق، الجامعة مفتوحة، طرابلس، 2003، ص: 44.
- 4- امين السيد احمد لطفى ، المراجعة الدولية وعولمة اسواق راس المال، الدارالجامعية، مصر، 2005، ص: 280- 281.
- 5- امين السيد احمد لطفى، مرجع سبق ذكره، ص: 281-219.
- 6- محمد فضل مسعد ، مرجع سبق ذكره، ص: 186.
- 7- عيد حامد معيوف، معايير المراجعة الدولية، بدون دار نشر ، الاردن، 1999، ص: 34.