

مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية "دراسة حالة عينة من المعايير
الجزائرية للتدقيق"

**Comparative entrance Algerian Standards Audit with international
"couterpart "the study of a sample of the Algerian Standards Audit**

ط/د. فياش أمال ط/د. بوعبانه فتحية

جامعة الجزائر 3 جامعة الجزائر

تاريخ قبول النشر: 2017/12/31

تاريخ الاستلام: 2017/09/13

الملخص: تهدف هذه الدراسة إلى عرض المعايير الجزائرية للتدقيق التي قامت الجزائر بإصدارها في الآونة الأخيرة، ومقارنتها بما يقابلها من المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، وقد وقع اختيارنا على معيار من كل مجموعة تم إصدارها وهي المعيار 580 "التصريحات الكتابية"، المعيار 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية" والمعيار 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين". خلصت الدراسة في هذا الشأن أن هناك تطابق شبه تام بين المعايير الجزائرية والمعايير الدولية، وتم ملاحظة أن المعايير الدولية هي أكثر تفصيلا من المعايير الجزائرية وتأكيد أن جميع العناصر المتضمنة في المعايير الجزائرية قد نصت عليها المعايير الدولية وهناك اختلاف في بعض المصطلحات فقط.

الكلمات المفتاحية: المعايير الجزائرية للتدقيق؛ المعايير الدولية للتدقيق؛ المعيار 580 "التصريحات الكتابية"؛ المعيار 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"؛ المعيار 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين"

Abstract : The aim of this study to offer the Algerian Standards for Audit «ASA» by Algeria issued recently, and Compare them with the substands international standards of Audit by the International Union of Accountants, and It has been Selected the standard of each group issued it is the standard 580 "the statements written", the standard 510 "preliminary audit assignments - opening balances", And the standard 610 "the use of the work of the Auditors entering". The study concluded There is almost complete match between Algerian standards and international standards, it was noted that international standards are more detailed than the Algerian Standards.

Key words: The Algerian standards Audit; international standards Audit; the standard 580 "The statements written"; the standard 510 "preliminary audit assignments - opening balances.; The standard 610 "the use of the work of the Auditors entering".

مقدمة:

لقد تزايدت الاتجاهات المطالبة بالرفع من مستوى الخدمات المقدمة من طرف المدققين وتحسين أدائهم عبر العالم، ولهذا باشرت مختلف الدول والمنظمات الدولية بإصدار معايير تحكم مهنة التدقيق سواء كانت معايير وطنية أو تبني تلك التي صدرت عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

والجزائر هي الأخرى قامت بإصدار ثلاث مجموعات من المعايير عن طريق السلطات الوصية على مهنة التدقيق في الجزائر من خلال مبادرة المجلس الوطني للمحاسبة CNC، وهذا عن طريق لجنة متابعة المعايير الجزائرية، حيث أن هذه اللجنة قامت بطرح معايير جزائرية للتدقيق NAA وهي مستوحاة من المعايير الدولية للتدقيق ISA، وهذه المعايير الجزائرية تتوافق مع النظام المحاسبي المالي ومن بين المعايير التي تم إصدارها المعيار 580 "التصريحات الكتابية"، المعيار 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصادة الافتتاحية-المعيار 610 " استخدام أعمال المدققين الداخليين" وهذا ما سنتطرق له في هذه الدراسة من خلال مقارنتها مع نظيرتها الدولية وتوضيح أهم النقاط المتشابهة وغير المتشابهة بين كل معيار جزائري ودولي.

من خلال ما سبق نطرح الإشكالية الرئيسية التالية: إلى أي مدى تتوافق عينة المعايير الجزائرية للتدقيق التي تم اختيارها للدراسة مع نظيرتها الدولية؟ للإجابة على هذه الإشكالية تم تقسيم هذا البحث إلى محورين رئيسيين: المحور الأول: مدخل إلى المعايير الجزائرية للتدقيق ونظيرتها الدولية المحور الثاني: دراسة مقارنة لعينة من المعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية

المحور الأول: مدخل إلى المعايير الجزائرية للتدقيق ونظيرتها الدولية

I. التعرف على المعايير الجزائرية للتدقيق

1. إصدارات 4 فيفري 2016:

طبقا للمقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن أول إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق، ووفقا للمادة الأولى فقد تم وضع حيز التنفيذ 4 معايير، حيث تستهدف هذه المعايير الكشف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، 2016، ص: 2)، وتشمل:

1.1. المعيار الجزائري للتدقيق 210 "اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق":

لقد عالج هذا المعيار واجبات المدقق (محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد) للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق ويهدف إلى قبول المدقق ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الشروط التي سيجري التدقيق والتي تم الاتفاق عليها ومن أهمها ضمان الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة لاسيما المرجع المحاسبي المطبق وضرورة وضع الإدارة لنظام رقابة داخلية فعال وعدم وضع الإدارة أي حدود أو قيود على الفحوص والرقابات التي تعتبر ضرورية، كما أكد هذا المعيار على ضرورة تدوين أحكام التدقيق في رسالة مهمة التدقيق ومن أهم محتويات هذه الرسالة هدف ونطاق التدقيق، مسؤوليات المدقق والإدارة، تعريف المرجع المحاسبي المطبق في إعداد الكشف المالية، مخطط وتنفيذ التدقيق (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، 2016، المعيار رقم: 210، ص: 2، ص: 3).

1.2. المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكيدات الخارجية":

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة ويهدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصور وضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصدقية وقد عرف التأكيد الخارجي على أنه "دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي

موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر"، ويجب على المدقق عندما يلجأ إلى إجراءات التأكيدات الخارجية الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، 2016، المعيار رقم: 505، ص، ص: 2، 3).

1.3. المعيار الجزائري للتدقيق 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة)"

لقد تطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية كما بين هذا المعيار الأحداث التي تقع بعد إقفال الحسابات والتي تتأثر بها الكشوف المالية سواء الواقعة بين تاريخ إعداد الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي تقع بعد تاريخ تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة.

في إطار هذا المعيار يهدف المدقق إلى الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقريره، وأيضا المعالجة للملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، 2016، المعيار رقم: 560، ص - ص: 2-5).

1.4. المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية:"

لقد عالج هذا المعيار إلزامية حصول المدقق على التصريحات الكتابية من الإدارة (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، 2016، المعيار رقم: 580، ص: 2)، وستتناوله بالتفصيل في المحور الثاني مع مقارنته بنظيره الدولي.

2. إصدارات 11 أكتوبر 2016:

وفقا للقرار رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن ثاني إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفق هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، 2016، ص: 2)، وهي كالتالي:

2.1. المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشف المالية":

درس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشف المالية وهو يخص التدقيقات المتكررة، ويهدف التخطيط إلى إعداد إستراتيجية عامة للتدقيق تتكيف مع المهمة وعرض برنامج العمل، ويفيد هذا التخطيط تدقيق الكشف المالية ومن أهم الواجبات المطلوبة إشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة ووضع إجراءات أولية لتخطيط التدقيق وكيفية التوثيق ويقوم بهذه المهمة المسؤول عن عملية التدقيق (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، 2016، المعيار رقم: 300، ص-ص: 3-5).

2.2. المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"

يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق، حيث أن العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي جمعت من طرف المدقق للوصول إلى نتائج يعتمد عليها في إبداء رأيه لأنها تعتبر ضرورية لدعم رأيه الذي يعبر عنه في تقريره، وهذه العناصر يجب أن تكون كافية وملائمة وتتصف بالدلالة التي تقوم على الهدف المنشود من إجراء التدقيق وعلى التأكيد المتعلق به وأيضا يجب أن تتمتع بالمصداقية لتستعمل كعناصر مقنعة بمصدرها وطبيعتها وبالظروف الخاصة التي جمعت فيها (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، 2016، المعيار رقم: 500، ص-ص: 3-7).

2.3. المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصد الافتتاحية":

عالج هذا المعيار واجبات المدقق اتجاه الأرصد الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، 2016، المعيار رقم: 510، ص: 3)، سنتطرق له في المحور الثاني وكذا تحديد نقاط التشابه والاختلاف بينه وبين نظيره الدولي.

2.4. المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشف المالية:

لقد عالج هذا المعيار التزام المدقق في إبداء رأيه حول الكشف المالية وأيضا شكل ومضمون تقريره، وهدف المدقق وفق هذا المعيار هو تكوين رأي حول

الكشوف المالية وقائم على أساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة وكذا التعبير عن رأيه في شكل تقرير كتابي، حيث يسعى المدقق للتأكد من أن إعداد الكشوف المالية قد تمت وفق المرجع المحاسبي المطبق وأنها لا تحتوي على اختلالات معبرة (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، 2016، العيار رقم: 700، ص-ص: 3-5).

3. إصدارات 15 مارس 2017:

وفق القرار رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق أصدرت الجزائر المجموعة الثالثة من المعايير الجزائرية للتدقيق، ووفق المادة الأولى من هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، 2017، ص: 2) وهي:

3.1. المعيار الجزائري للتدقيق 520 "الإجراءات التحليلية":

حيث تمحور هذا المعيار حول مجموعة من العناصر انطلاقا من مجال تطبيقه وهو استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها أداة للرقابة، وكذا هدفه المتمثل في جمع العناصر المقنعة الدالة والموثوقة وتصور إجراءات تحليلية في تاريخ قريب، وفي الأخير مختلف الواجبات المطلوبة من أجل القيام بالتحليلية المادية، الإجراءات التحليلية كأداة لتأسيس خلاصة وكذا تحليل نتائج الإجراءات التحليلية (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، 2017، المعيار رقم: 520، ص، ص: 1، 2).

3.2. المعيار الجزائري للتدقيق 570 "استمرارية النشاط":

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية وكذا مسؤولية تقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، وكما يهدف إلى جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال واستخلاص النتائج حول وجود "عدم يقين" معتبرة أو لا فيما يتعلق في قدرة الكيان على مواصلة الاستغلال.

وشمل المعيار مجموعة من الواجبات المطلوبة من المدقق فيما يخص استمرارية النشاط من إجراءات تقييم المخاطر وإجراءات أخرى مرتبطة، تقدير التقييم المنجز من قبل الإدارة، حالة الكيانات الصغيرة، تفسير الفترة اللاحقة لتلك المحددة من قبل الإدارة وتقييمها، إجراءات تدقيق إضافية عند الكشف عن الأحداث أو الظروف وبعدها الاستنتاجات وتقرير التدقيق، إجراءات تطبيق ملائمة فرضية استمرارية الاستغلال في حالة وجود "عدم يقين" وفي حالة رفض الإدارة القيام بالتقييم أو إتمامه وكذا كيفية الاتصال مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، 2017، المعيار رقم: 570، ص-ص: 1-3).

3.3. المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين:

يتعلق هذا المعيار بشروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، 2017، المعيار رقم: 610، ص: 3)، وسنتطرق له بالتفصيل في المحور الثاني من مقارنته بنظيره الدولي.

3.4. المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق":

جاء هذا المعيار لمعالجة واجبات المدقق عند استعانته بخبير للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر إضافة إلى كيفية الأخذ باستنتاجات الخبير، لهذا يهدف هذا المعيار إلى تحديد الحالات التي يمكن للمدقق الاستعانة بخبير، وكذا تحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه وإذا كانت ملائمة لاحتياجاته، ولتحقيق هذه الأهداف تم وضع مجموعة من الواجبات المطلوبة من المدقق كتقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير، تحديد طبيعة رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق، تحديد كفاية مهارات وموضوعية الخبير المعين من طرفه، اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبله، تقييم ملائمة أعمال الخبير للاعتماد عليها وفي الأخير الإشارة للخبير المعين في التقرير (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، 2017، المعيار رقم: 620، ص-ص: 2، 3).

II. المعايير الجزائرية للتدقيق ونظيرتها من المعايير الدولية

كما تطرقنا سابقا فقد أصدرت الجزائر مجموعة من المعايير الخاصة بمهنة التدقيق الخارجي، والجدول الموالي يبين المعايير سالفة الذكر مع مقارنتها مع نظيرتها الدولية من ناحية رقم المعيار واسمه.

الجدول رقم 1: جدول مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية

المعايير الدولية للتدقيق		المعايير الجزائرية للتدقيق	
اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار
الموافقة على شروط التكليف	210	اتفاق حول أحكام مهام التدقيق	210
المصادقات الخارجية	505	التأكيدات الخارجية	505
الأحداث اللاحقة	560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة	560
الإقرارات الخطية	580	التصريحات الكتابية	580
التخطيط لتدقيق البيانات المالية	300	تخطيط تدقيق الكشف المالية	300
أدلة التدقيق	500	العناصر المقنعة	500
عمليات التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية	510	مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية	510
تكوين رأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية	700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشف المالية	700
الإجراءات التحليلية	520	الإجراءات التحليلية	520
المنشأة المستمرة	570	استمرارية الاستغلال	570
استخدام أعمال المدققين الداخليين	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين	610
استخدام أعمال مدقق خبير	620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	620

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المعلومات السابقة وإصدارات وزارة المالية لسنة 2016 و2017؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين لسنة 2010.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أرقام كل من المعايير الجزائرية والمعايير الدولية هي نفسها وكذلك بالنسبة للعناوين وهناك اختلاف فقط في الصياغة ولكن تبقى نفس المعنى

المحور الثاني: دراسة مقارنة لعينة من المعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية

أولاً: مقارنة المعيار 580: التصريحات الكتابية مع نظيره الدولي

I. نطاق التطبيق:

لقد عالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 ضرورة تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من الإدارة في إطار مراجعة الكشف المالية أما المعيار الدولي فقد تناول مسؤولية المدقق في الحصول على إقرارات خطية من الإدارة تكون ملائمة أو من المكلفين بالحكومة في عملية تدقيق الكشف المالية.

ولقد اتفقا المعياران في الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية والدولية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار.

وقد اتفقا المعياران في أن التصريحات الكتابية معلومات ضرورية وتعتبر نوع من أدلة التدقيق يعتمد عليها المدقق في إطار مراجعة الكشف المالية غير أنها لا تعتبر في حد ذاتها عناصر مقنعة كافية وملائمة (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، المعيار رقم: 580، ص: 2؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 562).

II. الأهداف:

لقد نص المعيار الجزائري أن هدف المدقق من الحصول على التصريحات الكتابية هو تأكيد أن الإدارة قامت بكامل مسؤولياتها اتجاه إعداد الكشف المالية وأن المعلومات المقدمة للمدقق شاملة، وأيضا تعزيز العناصر المنفعة الأخرى المتعلقة بالكشف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق آخر والرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات

المكتوبة المطلوبة من طرف المدقق، وهذا ما نص عليه المعيار الدولي غير أن هذا الأخير كان يشير دائما إلى التصريحات الكتابية التي تقدمها الإدارة أو أولائك المكلفون بالحكومة أما المعيار الجزائري فاكفى بمسؤولية الإدارة فقط (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، المعيار رقم: 580، ص: 2؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 562، 563).

III. الواجبات المطلوبة:

تناول المعيار الجزائري مجموعة من الإجراءات التي يقوم المدقق باتخاذها عند مطالبته بالتصريحات الكتابية، من المسيرين ذوي المسؤوليات الملائمة والمتعلقة بإعداد الكشوف المالية والذين هم على دراية بالمسائل المعينة، وهذا ما نص عليه المعيار الدولي.

ومن بين العناصر الذي نص عليه المعياران أيضا أن على المدقق مطالبة الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها أنها قامت بكامل مسؤولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية، طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به، بما في ذلك التقييم التريه لهذه الأخيرة طبقا لما هو محدد في شروط رسالة المهمة، كما يجب على المدقق مطالبة الإدارة بإرسال تصريحات كتابية تؤكد فيها أنها قدمت له كل المعلومات ذات الدلالة طبقا لأحكام رسالة المهمة وأن كل المعاملات مقيدة وموضحة على الكشوف المالية.

بالإضافة إلى ما تم تقديمه من تصريحات حول مسؤوليات الإدارة بخصوص إعداد الكشوف المالية، هنا كتصريحات أخرى يمكن للمدقق الحصول عليها وهي تعتبر مكملة للتصريحات المذكورة سابقا والمطلوبة في إطار معايير التدقيق الأخرى، والتي تعتبر ضرورية للمدقق من أجل دعم عناصر الإثبات المتعلقة بالكشوف المالية وهذا ما اتفقا عليه كلا من المعيارين الجزائري والدولي.

بالنسبة للفترات التي تغطيها التصريحات الكتابية نص كلا من المعياران أنه يجب أن يكون تاريخ التصريحات الكتابية الأقرب مما يمكن من تاريخ تقرير المدقق عن

الكشف المالية ليس بعده، كما يجب أن تشير التصريحات الكتابية إلى كل الكشف المالية، وكذا الفترات التي يغطيها تقرير المدقق.

حسب المعيار الجزائري والدولي يجب أن تكون التصريحات الكتابية على شكل رسالة تأكيد موجهة إلى المدقق، وهناك اختلاف في أن المعيار الجزائري لا يشترط في الشهادات التي تصدرها الإدارة عن مسؤولياتها أن تنطرق إلى المسائل المتضمنة في تلك التصريحات الكتابية وأما المعيار الدولي فاشتراط أن يشمل المسائل ذات العلاقة في التصريحات الكتابية.

إذا كانت التصريحات الكتابية المتحصل عليها محل شك من طرف المدقق، حيث نص كلا من المعيارين أنه إذا شكك المدقق في كفاءة، نزاهة وأخلاقيات أو واجبات الإدارة، أوحى في التزامها حيالها أو تنفيذها، عليه أن يحدد مدى تأثير شكوكه حول مصداقية تلك التصريحات كتابية كانت أو شفوية، وكذلك بالنسبة للعناصر المقتنعة، وإذا كانت هذه التصريحات مناقضة للعناصر المقتنعة الأخرى يقوم المدقق بإجراءات تدقيق لازمة لحل هذه التناقضات، وإذا لم يتم حل المسألة، عليه إعادة النظر في تقييم الكفاءة، النزاهة، أخلاقيات أو واجبات الإدارة، أوحى في التزامها حيالها أو تنفيذها، وعليه أن يحدد مدى تأثير ذلك على مصداقية التصريحات الكتابية كانت أو شفوية وعلى العناصر المقتنعة، وإذا خلص المدقق إلى أن التصريحات الكتابية ليست موثوقة، عليه أخذ التدابير اللازمة بما فيها تلك المتعلقة بتحديد الأثر المحتمل على الرأي الوارد في تقريره وهذا أيضا ما نص عليه المعيار الدولي غير أنه أشار إلى تحديد الأثر المحتمل على الرأي وفقا للمعيار 705 (التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل).

أما في فيما يتعلق بالتصريحات الكتابية المطلوبة من الإدارة ولم يتم التحصل عليها فقد اتفقا المعيارين في أن يقوم المدقق بعدة إجراءات المتمثلة في: مناقشة الإدارة حول هذه المسألة وإعادة تقييم نزاهة الإدارة وتقييم أثر ذلك على مصداقية التصريحات سواء

الكتابية كانت أو الشفهية أو على العناصر المقنعة بالإضافة إلى اتخاذ التدابير المناسبة، بما فيها تلك المتعلقة بتحديد الأثر المحتمل حول الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق وفي هذه النقطة الأخيرة أشار المعيار الدولي إلى الأثر المحتمل حول الرأي المنصوص عليه في المعيار 705 (التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل) (وزارة المالية، المقرر رقم: 002، المعيار رقم: 580، ص-ص: 2-4؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص-ص: 562-565).

ومن خلال إجراء هذه المقارنة تبين لنا أن المعيارين متشابهين تقريبا غير أن هناك اختلاف في بعض المصطلحات وأيضا أن المعيار الدولي شامل وأكثر وضوحا وشرحا من المعيار الجزائري.

ثانيا: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية -الأرصدة الافتتاحية" مع نظيره الدولي

I. نطاق التطبيق

حسب ما تطرقنا له في الجدول السابق الخاص بمقارنة المعايير الجزائرية بنظيرتها الدولية يقابل هذا المعيار الدولي للتدقيق 510 "المعيار الدولي للتدقيق "عمليات التدقيق الأولية -الأرصدة الافتتاحية" والذي لديه نفس الرقم والتسمية، ويعالجان مسألة واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، وتطرقا إلى ما تتضمنه الأرصدة الافتتاحية التي على أساسها يتم تقديم المعلومات، وكما أشار إلى أنه يجب الأخذ بعين الاعتبار كل من المعيار 300 "المعيار الجزائري للتدقيق تخطيط تدقيق الكشوف المالية" و710 لم يتم التطرق لم في المعايير الجزائرية بعد، وكما تطرق المعيار الجزائري إلى مهمة التدقيق الأولية أما بالنسبة لنظيره الدولي فتطرق لها في جانب التعريفات (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 421).

II. هدف المعيار:

تتمحور هدف كل من المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي حول جمع العناصر المنقعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أن:

1- قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي احتلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية؛

2- الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في إعداد الكشوف المالية للفترة الجارية؛

3- قد تم التسجيل المحاسبي لآثار التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع معلومة دالة في هذه الكشوف ووفقا للمرجع المحاسبي المطبق (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 421).

وتطرق المعيار الدولي بعد الهدف إلى التعريف ببعض المصطلحات "عملية التدقيق الأولية، الأرصدة الافتتاحية والمدقق السابق" وهذا ما لم يتطرق له المعيار الجزائري (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: ص: 421، 422).

III. إجراءات التدقيق:

تطرق كلا المعيارين إلى مجموعة من الإجراءات وهي (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: ص: 3، 4؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: ص: 422، 423)؛

1- الأرصدة الافتتاحية: حيث عالج المعيارين الواجبات التي يجب على المدقق القيام بها في:

- فحص الكشف المالية الأحدث وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشف المالية، إن وجدت، بهدف الحصول على المعلومات الدالة المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بما فيها المعلومات الواردة والتي ترتبط بها.

- جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات لها تأثير معتبر على الكشف المالية للفترة الجارية، وهذا بغية تحقيق مجموعة من الأهداف منها؛ اتخاذ خطوة أو مجموعة من الخطوات التالية:

أ- مراجعة ملفات العمل أو أسس نتائج المدقق السابق إذا كان قد تم تدقيق الكشف المالية للسنة المالية السابقة؛

ب- تقييم إجراءات التدقيق المنجزة في الفترة الجارية لتحديد ما إذا كانت تسمح بجمع عناصر مقنعة ذات دلالة حول الأرصدة الافتتاحية؛

ج- وضع إجراءات تدقيق خاصة لجمع عناصر مقنعة تعني الأرصدة الافتتاحية.

ثم بين المعيار الجزائري للتدقيق انه عندما يجمع المدقق العناصر المقنعة التي تثبت أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات قابلة لإحداث تأثير معتبر عللا الكشف المالية الجارية، يجب أن يضع إجراءات تدقيق تكميلية تكون ملائمة في هذه الظروف لتحديد هذا الأثر، وإذا خلص إلى وجود اختلالات في الكشف المالية يجب إعلام الإدارة بها وكذا المسؤولين على التسيير، وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 450 (تقييم الاختلالات المحددة أثناء التدقيق) الذي لم تصدره الجزائر بعد.

وهو نفس ما تطرق له المعيار الدولي للتدقيق، حيث عند ملاحظتنا أن الجزائر لم تصدر بعض المعايير لكن تشير إليها كما أشارت لها المعايير الدولية للتدقيق وهذا يدل على أن المعايير الجزائرية مقبسة من المعايير الدولية.

2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية: وفق المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي يجب على المدقق جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتحديد ما إذا كانت الطرق المحاسبية المنعكسة في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشف المالية

للفترة الجارية، وإن أثر التغيرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيله محاسبيا بصفة ملائمة ويكون وفق للمرجع المحاسبي المطبق.

3- معلومات ذات دلالة واردة في تقرير التدقيق للمدقق السابق: وضح كلا المعيارين أنه إذا تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة من طرف مدقق آخر وكان الرأي موضوع تعديل فيجب على المدقق تقييم أثر المسألة التي نجم عنها التدقيق، في إطار تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة للفترة الجارية، وفقا للمعيار 315 حيث إن هذا المعيار لم يتم إصداره في الجزائر بعد لكن تم الإشارة له في الهامش وهو يخص "التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة وتقييمها عن طريق معرفة الكيان ومحيطه".

النتائج وتقرير التدقيق: تطرقا كلا المعيارين إلى (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص، ص: 4، 5؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص، ص: 423، 424):

1- الأرصدة الافتتاحية: بالنسبة لهذه النقطة يكمن الاختلاف بين المعيار الجزائري والدولي للتدقيق، حيث أن المعيار الدولي أشار للمعيار الدولي 705 "التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل" عندما تطرق إلى الإجراءات التي يجب إتباعها عندما لا يكون قادرا على الحصول على أدلة تدقيق مناسبة وكافية.

2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية: حيث بين المعيارين أنه إذا توصل المدقق إلى أن الطرق المحاسبية للفترة الجارية لم تطبق بشكل مستمر مقارنة بتلك المطبقة على الأرصدة الافتتاحية، أو أثر التغيرات المحدثة على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بالشكل الملائم، كما يتوجب عليه تبعا للحالة تقديم رأي بتحفظ أو بالرفض طبقا للمعيار 705.

3- تعديلات مقدمة على تقرير تدقيق المدقق السابق: إذا طرأ تعديل في الرأي في تقرير المدقق السابق المتعلق بالكشوف المالية للفترة السابقة يجب على المدقق أن يعدل رأيه وفق لمعايير التدقيق 705 و710.

الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي: وبعدها تطرق المعيار الجزائري للتدقيق إلى الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي، لكن المعيار الدولي تطرق له في جانب التطبيق والمادة التوضيحية الأخرى، حيث وضح كلا المعيارين الاعتبارات الخاصة بالقطاع العمومي، وتطرقا إلى ما يلي (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: 5، 6؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص-ص: 424-426):

1. إجراءات التدقيق: وبينما أنه قد توجد في القطاع العمومي حدود قانونية وتنظيمية فيما يخص المعلومات التي يمكن يتحصل عليها المدقق الحالي من المدقق السابق، وإذا كان فتح ملفات العمل أو الحصول على معلومات أخرى محدودا بالنسبة للمدقق المعين لتدقيق كيان تابع للقطاع العمومي تم تدقيقه من قبل مدقق معين من طرف السلطة التشريعية، يستطيع جمعها بوسائل أخرى وإذا لم يتمكن لا بد من أن يقدر أثر ذلك على رأيه، وبأنه لا يعد تغييرا للمدقق بالنسبة للمدقق المعين من طرف السلطة التشريعية عموما إذا قام هذا الأخير بمناولة تدقيق الكيان العمومي إلى مكتب تدقيق من القطاع الخاص ويمكن اعتبار مهمته وفقا لطبيعة اتفاق المناولة المنجز كمهمة أولية بالنسبة لمسؤولياته، وعالجا المعيارين الطريق المعتمدة لجمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة للأرصدة الافتتاحية من خلال إعادة النظر في ملفات العمل أو التقرير، مثال ذلك الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان ومعرفة ما إذا تم تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة أو لا، وفي حالة تدقيقها ماذا تم تعديله على رأي المدقق السابق، وكما بينا أنه يمكن جمع العناصر المقنعة حول الأرصدة الافتتاحية، وذلك بالنسبة للأصول والخصوم الجارية، في إطار وضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق وبرنامج عمل حول الفترة الجارية، وكان المعيار الدولي أكثر تفصيلا من المعيار الدولي.

2. النتائج وتقرير التدقيق: حدد كلا المعيارين الجزائري والدولي للتدقيق 705 الواجبات المطلوبة اتجاه الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي، طبيعة الرأي

المناسب في وضعيات مماثلة ومحتوى تقرير التدقيق إذا تم إحداث تعديل، وبينما أنه يمكن أن يؤدي عدم قدرة المدقق على جمع عناصر مقنعة كافية وملائمة حول الأرصدة الافتتاحية، إما إبداء رأي بتحفظ أو استحالة تقديم رأي.

3. تعديل محدث على تقرير تدقيق المدقق السابق: وضع المعيارين الجزائري والدولي بعض الحالات التي يكون التعديل المحدث على الرأي في تقرير المدقق السابق غير دال وغير معتبر بالنسبة للرأي المعتبر عنه بخصوص الكشوف المالية للفترة الجارية.

وبعدها تطرق المعيار الدولي توضيحات أكثر عن التقارير في جانب الملاحق والتي لم يتطرق لها المعيار الجزائري (وزارة المالية، المقرر رقم: 150، المعيار رقم: 510، ص: 6؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص- ص: 427، 432).

ثالثا: مقارنة المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين" مع نظيره الدولي

I. نطاق التطبيق

لقد عالج المعيار الجزائري شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، أما المعيار الدولي فقد تناول مسؤولية المدقق الخارجي المتعلقة بعمل المدققين الداخليين كما اتفقا المعياران الوطني والدولي على أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات علاقة للقيام بمهمته.

بالإضافة إلى أن المعياران (الوطني والدولي) لا يتناولان الحالات التي يقدم فيها المدققين الداخليين مساعدة مباشرة للمدقق الخارجي في أداء إجراءات التدقيق (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 626).

العلاقة بين قسم التدقيق الداخلي والخارجي:

لقد نص المعيار الجزائري على ضرورة أن يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي وهذا ما لم ينص عليه المعيار الدولي، ولقد اتفقا المعياران في أن

أهداف التدقيق الداخلي والخارجي تتغير، غير أنهما يمكن أن يتشابهما في بعض الطرق المستخدمة.

لقد بين كل من المعيار الجزائري ونظيره الدولي أن مهما بلغت درجة استقلالية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، فإن هذه الأخيرة ليست مستقلة عن الكيان مثل ما هو مطلوب من المدقق الخارجي للتعبير عن رأيه حول الكشوف المالية، فالمدقق الخارجي يتحمل المسؤولية الكاملة للرأي الذي يعبر عنه ولا يخففها استغلاله لأعمال المدققين الداخليين (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 626).

II. الأهداف

إذا وجدت وظيفة التدقيق الداخلي وكان بإمكان المدقق الخارجي الاستفادة منها فإن هدف المعيار الجزائري هو تحديد إمكانية وإلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، أما المعيار الدولي فهدفه تحديد مدى الاستفادة من أعمال المدقق الداخلي.

كما هدف المعيار الجزائري أيضا في حالة استخدام أعمال المدقق الداخلي، تحديد مدى ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق، أما المعيار الدولي فيهدف هنا إلى تحديد ما إذا كان العمل كافيا لأهداف التدقيق (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 626).

III. الواجبات المطلوبة

لقد تضمن هذا المعيار مجموعة من الواجبات المطلوب إتباعها من طرف المدقق الخارجي لاستخدام أعمال المدققين الداخليين، وأول نقطة تم التطرق لها هي تحديد إمكانية وامتداد استخدام أعمال المدققين الداخليين، حيث تناولت هذه النقطة ما يجب على المدقق الخارجي تحديده من:

1. احتمالية ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الأنشطة المنوطة للتدقيق الداخلي؛
 2. في حالت أكد ذلك، الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على طبيعة، رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الخارجي (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 3؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 627).
- وهو ما تطرق له المعيار الدولي 610 أيضا.

وبعدها عرف بأنشطة وظيفية التدقيق الداخلي من متابعة المراقبة الداخلية، فحص المعلومة المالية العملية، إعادة النظر في الأنشطة العملية، فحص مدى احترام النصوص التشريعية والتنظيمية، إدارة المخاطر والحوكمة، ولقد تم التطرق لها أيضا نظيره الدولي لكن في الجانب التوضيحي للمعيار تحت عنوان أهداف قسم التدقيق الداخلي (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 4؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 629).

كما تطرق إلى كيفية تحديد ما إذا كانت أعمال المدققين الداخليين قد تكون ملائمة لاحتياجات التدقيق، على المدقق الخارجي تقييم مجموعة من المهام نذكر بعضها كما يلي (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 4؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 630):

1. موضوعية وظيفية التدقيق الداخلي من خلال موقعه في التنظيم، القيود المفروضة عليه وتبعيته للإدارة أو المجموعة الحاكمة في المؤسسة؛
2. احتمالية وجود التواصل الفعلي بين المدققين الداخليين والمدقق الخارجي (التواصل بكل حرية مع المدقق الخارجي في إطار لقاءات دورية)؛
3. عما إذا كانت وظيفية التدقيق الداخلي للكيان تقدم تقارير إلى إدارة المؤسسة أو إلى إطار سامي لديها لسلطة الملائمة، وإمكانية المدققين الداخليين الاتصال المباشر مع مسيرها؛

4. إذا كانت إدارة المؤسسة تشرف على قرارات توظيف أعضاء وظيفة التدقيق الداخلي؛

5. احتمال أن تتم أعمال المدققين الداخليين بضمير مهني (يتم التخطيط لهذه الأعمال مع مراجعتها وتوثيقها).

وهي نفس النقاط التي تطرق لها نظيره من المعيار الدولي في جانب المتطلبات وجانب التطبيق والمادة التوضيحية الأخرى.

وكما حدد كلا المعيارين الجزائري والدولي ما يجب أخذه بعين الاعتبار من أجل تحديد الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على طبيعة، رزمة أو امتداد إجراءات المدقق الخارجي وهي (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 5؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 627):

1. طبيعة وامتداد الأعمال المنجزة الخاصة، والتي سيتم إنجازها من طرف المدققين الداخليين، قد يكون مجدي الاتفاق مسبقا مع المدققين الداخليين حول رزمة أعمالهم، امتداد وتغطية التدقيق

2. تقييم مخاطر الإختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات لتدفقات خاصة للمعاملات، أرصدة الحسابات الخاصة والمعلومات الخاصة المقدمة من خلال الكشف المالي.

3. درجة الذاتية الكامنة في تقييم العناصر المقنعة التي جمعها المدققين الداخليين استنادا إلى التأكيدات المعنية.

وتناول كلا المعيارين الجزائري والدولي في جانبه التوضيحي للواجبات المطلوبة من المدقق الخارجي ليتمكن من استعمال الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، حيث تبين أنه يجب على المدقق الخارجي تقييم ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق حول هذه الأعمال لتحديد ملائمتها لاحتياجاته الخاصة، وتحتوي هذه الإجراءات على:

1. النظر في إجراءات التدقيق الموضوعية من طرف المدققين الداخليين؛

2. فحص عناصر سبق وأن راجعها المدققين الداخليين؛
3. فحص عناصر مشابهة أخرى (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 5؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 631).
- وبين أيضا كلا المعيارين أن تحديد ملائمة الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين لاحتياجاته الخاصة، على المدقق الخارجي تقييم (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 5؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 628):
1. أن الأعمال أنجزت من طرف مدققين داخليين ذو تكوين تقني وخبرة مهنية كافيين بصفته مدققين داخليين؛
2. تم الإشراف على الأعمال ومراجعتها وتوثيقها بشكل صحيح؛
3. تم جمع العناصر المقنعة الملائمة لتمكين المدققين الداخليين من استخلاص نتائج معقولة؛
4. النتائج المستخرجة ملائمة للظروف والتقارير التي أعدها المدققين الداخليين متناسقة مع نتائج الأعمال المنجزة؛
5. كل الاستثناءات أو النقاط الغير اعتيادية التي ظهرت في أعمال المدققين الداخليين قد تمت معالجتها بشكل صحيح.
- وبين أيضا أنه لكي تعتبر أعمال المدققين الداخليين واحد من العوامل المحددة لطبيعة، رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الخارجي، قد يكون من المجدي الاتفاق المسبق مع المدققين الداخليين حول النقاط التالية (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 5، ص: 6؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 631):
1. رزنامة أعمالهم؛
2. امتداد تغطية التدقيق؛

3. عتبة الدلالة بالنظر إلى الكشف المالية في مجملها (أو عند الاقتضاء، الحد أو الحدود المعبرة المحددة لتدفقات عمليات خاصة، أرصدة الحسابات الخاصة أو المعلومات الواجب تقديمها في الكشف المالية وعتبة التخطيط؛

4. الطرق المقترحة لاختيار العناصر؛

5. توثيق الأعمال المنجزة؛

6. إجراءات استعراض الأعمال وتقريرها.

وتطرق لها أيضا المعيار الدولي في الجانب التوضيحي.

وأخر نقطة تطرق لها كلا المعيارين الجزائري والدولي في المتطلبات هي التوثيق، حيث إذا استغل المدقق الخارجي الأعمال الخاصة المنجزة من طرف المدققين الداخليين، وجب عليه أن يدرج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة المتعلقة بتقييم ملائمة هذه الأعمال، وكذلك إجراءات التدقيق الخاصة المنجزة حولها (وزارة المالية، المقرر رقم: 23، المعيار رقم: 610، ص: 6؛ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، ص: 628).

ولقد تبين لنا أيضا بعد مقارنتنا للمعيارين أن المعيار الدولي للتدقيق 610 أكثر تفصيلا مقارنة مع نظيره من المعيار الجزائرية للتدقيق "المعيار 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين" وذلك لوجود توضيحات إضافية وتعريف ترفق بالمعيار الدولي.

خاتمة:

من خلال مقارنتنا لعينة من المعايير الجزائرية للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية"، المعيار 510 "مهام التدقيق الأولية -الأرصدة الافتتاحية- والمعيار 610 "استخدام أعمال المدققين الداخليين" مع نظيرتها الدولية تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. هناك تطابق تام في رقم المعيار واسم المعيار؛

2. المعايير الجزائرية مستوحاة من المعايير الدولية ما يؤكد ذلك الإشارة إلى بعض المعايير الجزائرية للتدقيق كما أشارت لها المعايير الدولية على الرغم من أنها لم تصدر بعد؛

3. بالنسبة للمعايير الدولية هي أكثر تفصيلا من المعايير الجزائرية؛
 4. هناك تطابق شبه تام بين كل معيارين تطرقنا لهما مع اختلاف في بعض المصطلحات والصياغة فقط.
- وانطلاقا من هذه النتائج نقترح بعض التوصيات:
1. يجب على الجزائر أن تأخذ بعين الاعتبار بيئتها عند إعدادها للمعايير الجزائرية للتدقيق؛
 2. القيام بتحسين المعايير الصادرة لكي تتماشى مع التطورات وليس كما هو الحال بالنسبة للنظام المحاسبي المالي الذي مزال على حاله رغم تطور معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي.

المراجع:

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، طبعة 2010، الجزء الأول، متاح على الموقع: http://www.ascajordan.org/Publications.aspx?group_key=auditing&language=ar، تاريخ الإطلاع: 2015/12/07.
2. وزارة المالية، المقرر رقم: 002، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (210-505-560-580)"، المؤرخ في 04 فيفري 2016، متاح على الموقع: <http://www.cnc.dz/fichier-regle/202.pdf>، تاريخ الإطلاع: 2016/07/20.
3. الوزارة المالية، المقرر رقم: 150، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (300-500-510-700)"، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، متاح على الموقع: <http://www.cnc.dz/fichier-regle/1211.pdf>، تاريخ الإطلاع: 2017/01/08.
4. الوزارة المالية، المقرر رقم: 23، "المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق (520-570-610-620)"، المؤرخ في 15 مارس 2017، متاح على الموقع: <http://www.cnc.dz/fichier-regle/1230.pdf>، تاريخ الإطلاع: 2017/05/20.