

## أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي

# The impact of international auditing standards on improving the external audit quality

عمامرة محمد العيد

جامعة تلمسان

[Rayenedjinane@gmail.com](mailto:Rayenedjinane@gmail.com)

عوادي عبد القادر

جامعة سوسة - تونس

[abdelkader.aouadi39@gmail.com](mailto:abdelkader.aouadi39@gmail.com)

صنهاجي هبية

جامعة تلمسان

[barbysen@gmail.com](mailto:barbysen@gmail.com)

**ملخص:** تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي ، باعتبار أن المعايير الدولية للتدقيق تحتوي على مجموعة من الارشادات والتوجيهات التي تساعد المدقق في أداء مهمته ، وخلصنا إلى أن المعايير الدولية للتدقيق تساهم في الرفع من مستوى أداء عمل المدققين ، وتعمل على تقليل التفاوت المهني بينهم ، كما دعت الدراسة إلى ضرورة التزام المدققين الخارجيين بالمعايير الجزائرية للتدقيق من أجل رفع مستوى أداء مهنتهم على نحو أفضل .

الكلمات المفتاحية: معايير الدولية للتدقيق ، التدقيق الخارجي ، جودة التدقيق الخارجي

**Abstract:** The study aims to show the impact of international auditing standards on improving the external audit quality , considering that international auditing standards are a set of guideliness ; helps auditor to perform his mission , in concluding we can say that the international auditing standards avail to reduction Professional disparities among them also , the study called for the auditors to abide by Algerian auditing standards in order to improve the performance of their mission for the best .

Keywords: International auditing standards , External audit , Audit quality

## تمهيد:

إن مهمة مراجعة الحسابات ميدان واسع عرف تطورات كبيرة و متواصلة ، صاحب هذا التطور كبير حجم المؤسسات الاقتصادية فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة إلى مؤسسات ضخمة ذات أنشطة معقدة يصعب فيها يوم بعد يوم التسيير ونظرا لكثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات بل والتلاعب بالحسابات أحيانا ، فرض هذا الوضع على القائمين بمهنة المراجعة من مهنيين ومنظمات وضع مقاييس للمهنة تكون في شكل توجيهات وإرشادات يلتزم بها المراجعين من أجل ضمان أعلى مستويات الجودة في الأداء ، وكون الجزائر قد تبنت نظام محاسبي مالي يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية كان لا بد وأن يواكب هذا الإصلاح المحاسبي إصلاح في مجال التدقيق ، لهذا شرع مجلس المحاسبة إبتداءً من سنة 2016 في اعتماد معايير خاصة بالتدقيق مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق ، عرفت باسم المعايير الجزائرية للتدقيق.

## مشكلة البحث

تبحث هذه المداخلة عن الإجابة عن السؤال المحوري التالي:

كيف تساهم المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي ؟.

للإجابة على هذا السؤال ستتناول هذه الورقة البحثية في ثلاثة محاور:

- أولاً: المعايير الدولية للتدقيق.
- ثانياً: مهنة التدقيق الخارجي.
- ثالثاً: التدقيق الخارجي وإشكالية الجودة.

## أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الغايات التالية:

- التطرق إلى مفهوم المعايير الدولية للتدقيق والهيئات القائمة على إصدارها.
- معرفة الاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق ، والمعايير الجزائرية للتدقيق.
- معرفة كيف تؤثر المعايير الدولية للتدقيق على أداء المدققين الخارجيين.

## أولاً: معايير الدولية للتدقيق

### 1. مفهوم المعايير الدولية للتدقيق

سعت المنظمات المهنية القائمة على مهنة التدقيق في بعض الدول المتقدمة إلى التقليل من مدى التفاوت الذي كان موجود آنذاك من مراجع لأخر ، وزيادة موضوعية الإحكام الشخصية التي يتحدها المراجع في تقريره حيث أصدرت مجموعة من المعايير المتعارف عليها كي تكون قاعدة يعتمد عليها ممارسي هذه المهنة عند قيامهم بأداء أعمالهم ، وقد تعددت التعاريف الخاصة بمعايير التدقيق الدولية وذلك باختلاف الرواد والهيئات الصادرة عنها ، ويمكن إيجاز أهم هذه التعاريف فيما يلي:

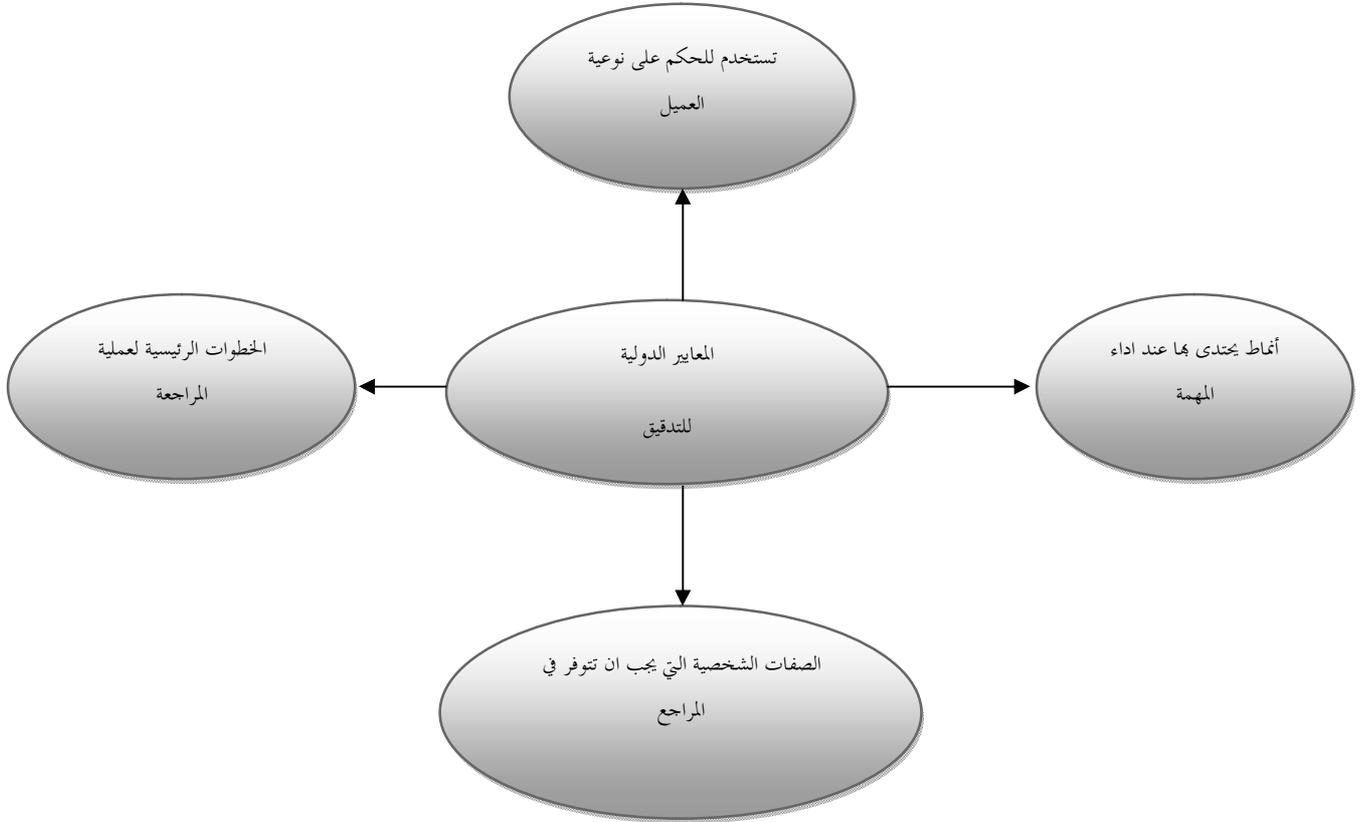
#### 1.1 تعريف المعايير الدولية للتدقيق

للقد تعددت التعاريف الخاصة بمعايير التدقيق الدولية وذلك باختلاف الرواد والهيئات الصادرة عنها ، ويمكن إيجاز أهم هذه التعاريف فيما يلي: <sup>1</sup> "المعايير هي مجموعة القوانين والأنظمة والإجراءات الموضوعية من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة معينة لغرض قياس نوعية العمل المنجز من طرف المدقق، بحيث تقوم بضبط مهنة المدقق المستقل مما توفر نوعاً من الثقة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية ، وهذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الوفاء بالتزاماتهم " .

أما الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين ( IFAC ) فقد عرفها على أنها: <sup>2</sup> " مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق مراجعة البيانات المالية، والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات " .

أما المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين ( AICPA ) فقد عرف المعايير على أنها: <sup>3</sup> " تعبير على الصفات الشخصية المهنية التي يجب أن تتوفر في المدقق وكذلك عن الخطوات الرئيسية لعملية المراجعة اللازمة للحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية بالإضافة إلى بيان محتويات إبداء الرأي " .

الشكل 1: النقاط الأساسية التي تعتمد عليها معايير التدقيق الدولية



المصدر : من إعداد الباحث

### 2.1. أهداف المعايير الدولية للتدقيق

إن الغاية الرئيسية من إصدار معايير دولية للتدقيق هي إيجاد مستويات وتوجيهات مهنية للتدقيق المالي، وما يتصل بها من مهام موجهة للتطبيق دولياً، ويمكن إنجاز هذه الأهداف في النقاط التالية :

- الرفع من مستوى المهنيين؛
- إرشاد القائم بالمهمة؛
- توضيح إجراءات القيام بالمراجعة.

### 3.1. أهمية المعايير الدولية للتدقيق.

تحظى المعايير الدولية للتدقيق بأهمية بالغة يمكن إنجازها في النقاط التالية:<sup>4</sup>

- تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛

- تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية؛

- إن التغيرات مثل العولمة ، تحرير التجارة الدولية ، وتكنولوجيا المعلومات ستفرض الحاجة لتوحيد معايير التدقيق ، وستكون معايير التدقيق الدولية هي أساس التوحيد؛

- إن معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛

- إن انتشار الشركات متعددة الجنسيات يوجب الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في تدقيق حساباتها.

## 2. الهيئات المصدرة للمعايير الدولية للتدقيق.

**1.2. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC):** وهو منظمة عالمية مكرسة لخدمة المصلحة العامة، تأسس في 1977/10/07 في ميونيخ

بألمانيا من خلال 63 منظمة مهنية تمثل 49 دولة مختلفة، مقرها بنيويورك يضم أكثر من 175 عضو شركاء في أكثر من 130 دولة ، يمثلون ما يقرب من 3 مليون محاسب في الممارسة والتعليم والخدمات الحكومية والصناعة والتجارة.<sup>5</sup>

**2.2. مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي (IAASB):** وهو هيئة مستقلة يخدم المصلحة العامة عن طريق وضع معايير عالية الجودة

للتدقيق تأسس في مارس 1978، وهو هيئة معتمدة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين، كما كان يعرف سابقا على أنه لجنة ممارسات التدقيق الدولية (IAPC).<sup>6</sup>

**3.2. المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA):** وهو منظمة مهنية للمحاسبين القانونيين الممارسين للمهنة أنشئ سنة 1887

وكان دوره الأساسي في تنظيم عمل شركات المحاسبة، ولقد صادقت ولاية نيويورك على أول قانون سنة 1896 لتحديد المؤهلات المطلوبة للمحاسب القانوني المعتمد.<sup>7</sup>

## 3. بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق

### 1.3. مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق

نظرا لكثرة الاختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة التدقيق والتي كانت تؤدي الى تقارير مختلفة ، وأحيانا متعارضة ، دفع الجزائر إلى التفكير مند سنة 2011 في إصدار معايير محلية خاصة بمهنة التدقيق ، وبعد دراسة تمت لمدة خمسة سنوات لمدى استجابة البيئة الجزائرية لمعايير التدقيق الدولية، قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجنة التقييم والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 بإصدار 12 المعيار سميت بالمعايير الجزائرية للتدقيق من أصل 36 معيار دولي ووضعتهم حيز التنفيذ، هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية، وهي بمثابة مرجع يسترشد به المهنيين من اجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذات جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم.

### 2.3. عرض المعايير الجزائرية للتدقيق.

لقد تم إصدار معايير التدقيق الجزائرية إلى غاية كتابتنا لهذه السطور في ثلاثة مقررات وزارية سوف نعرضها كالتالي:

#### 1.2.3. المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق جاء بأربعة معايير هي:

- المعيار رقم 210: الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق؛
- المعيار رقم 505: التأكيدات الخارجية؛
- المعيار رقم 560: أحداث تقع بعض إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة؛
- المعيار رقم 580: التصريحات الخارجية.

#### 2.2.3.. المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق جاء بأربعة معايير هي:

- المعيار رقم 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية؛
- المعيار رقم 500: العناصر الملحقة؛
- المعيار رقم 510 : مهام التدقيق الأولية والأرصدة الافتتاحية؛
- المعيار رقم 700: تأسيس الرأي وتقرير تدقيق الكشوف المالية.

#### 3.3.3. المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، جاء بأربعة معايير هي:

- المعيار رقم 520 : الإجراءات التحليلية؛
- المعيار رقم 570: استمرارية الاستغلال؛
- المعيار رقم 610 : استعمال أعمال المدققين الداخليين؛
- المعيار رقم 620 : استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق.

#### 3.3. الفرق بين المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الجزائرية للتدقيق

أولا يجب الإشارة إلى النقطة الرئيسية التي تشترك فيها المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير الجزائرية للتدقيق، كون هذه الأخيرة لا تختلف عن المعايير الدولية للتدقيق لا شكلا ولا مضمونا، فقد قامت الجزائر بتبني المعايير الدولية للتدقيق كما هي وترجمتها للغة الرسمية للبلاد دون إضافة أي تعديلات عليها، أما نقاط الاختلاف فالمعايير الجزائرية للتدقيق تكتسي الطابع المحلي يتم إصدارها

من طرف المجلس الوطني للمحاسبة وبالضبط من طرف لجنة التقييس والممارسات المهنية، وضعت في شكل غير متسلسل لأنها جاءت حسب الحاجة إلى تطبيقها في الواقع المهني، وكذا حسب درجة استيعاب المعيار من طرف المدققين، فالجزائر لم تتبنى كل المعايير نظرا لوجود البعض منها لا يستجيب لمتطلبات البيئة المحلية، أما المعايير الدولية للتدقيق فهي تكتسي الطابع الدولي، جاءت لتوحيد الممارسات المهنية للتدقيق بين الدول وتقليل التفاوت بينهما، يتم إصدارها من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين وبالضبط من طرف مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي وهي موضوعة في شكل مجموعة مرتبة متسلسلة ومتناسقة.

ثانيا: التدقيق الخارجي

## 1. مفهوم التدقيق الخارجي

**1.1. التعريف الأول** يعرف التدقيق الخارجي على أنه: "عملية منظمة يقوم بها شخص مستقل بغرض إبداء رأي مهني في مجموعة القوائم المالية التي تخص وحدة اقتصادية معينة مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام".

**2.1. التعريف الثاني** التدقيق الخارجي هو: "عملية فحص للقوائم المالية، يشمل هذا الفحص على بحث وتقييم تحليلي للسجلات والإجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للشركة، مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة والتقارير عنها في القوائم المالية وينتهي الفحص الذي يقوم به المدقق بتقرير مكتوب، يوضع تحت تصرف الجهات التي تعتمد القوائم المالية التي يعطي المدقق رأيه الغني فيها."

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف التدقيق الخارجي على أنه عملية منظمة يقوم بها شخص مستقل من خلال فحصه للقوائم المالية والمستندات والدفاتر المحاسبية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة حسابات المؤسسة، ومدى مطابقتها للتنظيمات والتشريعات المعمول بها.

## 2. خصائص التدقيق الخارجي

يتصف التدقيق الخارجي بمجموعة من الخصائص تميزه عن بقية الأنواع الأخرى للتدقيق نوجزها فيما يلي:

**1.2. التدقيق الخارجي عملية هادفة:** يهدف التدقيق الخارجي بصفة عامة إلى إبداء الرأي في القوائم المالية التي يتم تقديمها للأطراف الخارجية ذات المصلحة مع الشركة، هذه الأطراف تتميز بخاصية محدودية السلطة فيما يخص حصولهم على احتياجاتهم من المعلومات، وهو ما يجعلهم يعتمدون بصورة شبه كاملة على القوائم المالية التي تقدمها الإدارة في تقييم أدائها. وهذا ما يؤدي في كثير من الأحيان إلى تعارض في المصالح وبالتالي سعي الإدارة لتقديم معلومات مضللة من خلال قوائمها المالية، ونظرا لذلك فإن مستخدمي هذه القوائم

من الأطراف الخارجية يحتاجون للمدقق الخارجي بوصفه خبيراً ومؤهلاً مهنياً ومحايداً لإبداء رأيه في مدى صدق القوائم المالية المقدمة لهم.

**2.2. التدقيق الخارجي عملية منظمة:** يتم ممارسة التدقيق الخارجي وفق إطار منظم من الخطوات المنطقية المترابطة والمنظمة، حيث يبدأ المدقق الخارجي عملية التدقيق بجمع البيانات اللازمة المتعلقة بالشركة لاستكشاف البيئة التي سيجري فيها الفحص، ثم يقوم بعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل لتحديد نقاط القوة والضعف فيه.

وعلى ضوء هذا التقييم يقوم المدقق بوضع برنامج للتدقيق الخارجي، ويستكمله بعمليات الفحص الميداني مع تجميع وتقييم الأدلة التي تؤكد رأيه، وينتهي عمله بإعداد تقرير يشمل على رأيه في القوائم المالية المعروضة عليه.

**2.3. التدقيق الخارجي يمارسه مدقق مستقل:** وتعتبر الحاجة لاستقلال المدقق الخارجي وليدة مسؤوليته اتجاه مستخدمي القوائم المالية لأنهم لا يملكون الوسائل الملائمة والكافية التي تمكنهم من التحقيق من صدق هذه القوائم المالية، لذلك فهم يعتمدون على ما يقوم به المدقق المستقل عن العميل، حيث لا تكون له مصالح مباشرة معه، وعليه القيام بعمله دون الخضوع لضغوط الغير، ويمكن القول أنه إذا لم يكن المدقق مستقلاً فهذا يجعل القوائم المالية محل شك من وجهة نظر مستخدميها وبالتالي لا يمكن الاعتماد على رأيه.

**2.4. التدقيق الخارجي عملية اتصال متكاملة:** بالنظر لعملية التدقيق الخارجي نجد أنها تستوفي بصفة عامة على مقومات الاتصال، حيث أن الرسالة تتمثل في الرأي المهني الذي يبديه المدقق الخارجي في تقريره، ويحمل في طياته معلومة جديدة حول صدق وسلامة القوائم المالية، ويتمثل المستقبل في الأطراف المستعملة للمعلومات المالية.

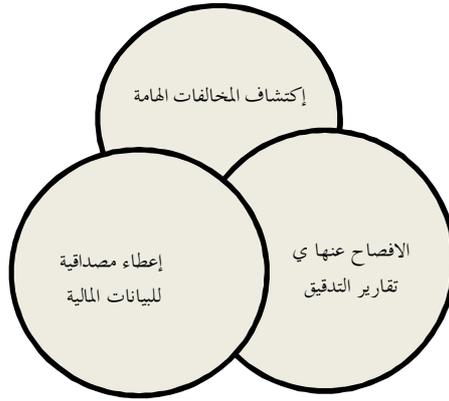
ثالثاً : التدقيق الخارجي واشكالية الجودة

### 1. مفهوم جودة التدقيق الخارجي :

لقد اختلفت المفاهيم الخاصة بجودة التدقيق الخارجي باختلاف التجارب التي مرت بها المهمة على الصعيد الدولي، واختلاف المدارس التي يستند إليها المهنيون، ومن الباحثين الذين أعطوا تعريف لجودة تدقيق الحسابات من بينهم -ليندة اليزابيت دابنجيلو -، من جامعة فلانسيا، حيث عرفت الجودة:<sup>10</sup> "احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الأخطار والثغرات في النظام المحاسبي للعميل، والإفصاح عنها في التقارير الذي يصدره."

وتعرف كذلك على أنه:<sup>11</sup> "نهج متكامل بقيادة المدقق وذلك لتحقيق مستويات عالية من الجودة في الأداء من خلال اكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية والإفصاح عنها في التقارير، بحيث تتم الاستفادة من قبل الأطراف ذات الصلة وذلك مع الالتزام القانوني للمدقق."

الشكل 2 : النقاط الأساسية التي تتمحور حولها جودة التدقيق الخارجي



المصدر: من إعداد الباحث

## 2. آليات قياس جودة التدقيق

### 1.2. حسب معيار التدقيق الدولي ISA 220<sup>12</sup>

تعد معايير التدقيق الدولية ISA من أبرز المعايير التي تعرضت إلى مهمة التدقيق، حيث عالج المعيار ISA 220 موضوع رقابة الجودة الخاصة ب:

- إجراءات التدقيق بشكل عام؛
- أعمال التدقيق في حالة تفويض المهام.

تنص المادة الرابعة من المعيار ISA 220 أنه على القائم بالتدقيق تنفيذ إجراءات رقابة الجودة المعمول بها للتأكد بأن كافة مراحل المهمة قد تمت حسب المعايير الدولية.

## 2.2. جودة التدقيق وفقا للمجلس الوطني للمحاسبة CNC

من بين اللجان التي يتشكل منها المجلس الوطني للمحاسبة لجنة مراقبة النوعية وتتولى المهام الآتية:

- تحضير منهجية المهمة في مجال نوعية الخدمات؛
- العمل على توفير النوعية الخاصة بالتدقيق المحاسبي؛
- اقتراح معايير تتضمن طرق تنظيم المكاتب وتسييرها؛
- إيجاد التدابير لمراقبة نوعية خدمات مكاتب التدقيق؛
- تحديد لجنة لمراقبة المهنيين من أجل ضمان النوعية؛
- العمل على تنظيم ملتقيات حول موضوع نوعية المهمة وأخلاقيات المدققين وعلاقتهم بالزبائن؛
- تقديم الاقتراحات ومشاريع النصوص التنظيمية الخاصة بالنوعية.

## 3.2. جودة التدقيق وفق المعيار الدولي لمراقبة الجودة ISQC1

يتناول هذا المعيار مسؤوليات المكتب بشأن نظامه لرقابة الجودة لعملية مراجعة وفحص القوائم المالية، والتأكدات الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة، ويطبق هذا المعيار على جميع مكاتب المحاسبين القانونيين ويهدف هذا المعيار على وجه الخصوص الى:

- أن تخضع جميع مكاتب التدقيق ( الخاصة والشركات أو المكاتب الجماعية ) للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.
- أن تكون التقارير المقدمة من طرف هذه المكاتب مناسبة.

## 4.2. جودة التدقيق حسب المعيار ايزو 9000

يعد المعيار ايزو 9000 من أهم معايير الجودة في جميع المجالات، ويرتكز نظم ادارة الجودة على ثمانية مبادئ أساسية، وهذه المبادئ قام بوضعها مجموعة من خبراء من كل الدول التابعة للجنة الفنية ( ISO/TC 176 ) المكلفة بتحديد مواصفات نظم الجودة، وتبني هذه المبادئ مجتمعة يؤدي حتما إلى تحسين اداء المنظمة .

وعند الاطلاع على المبادئ الثمانية استخلصنا ان المبدأ الذي له علاقة مباشرة بموضوعنا هو المبدأ الرابع "منهجية العمليات" ويتضمن المبدأ على انه تحقق النتيجة المرجوة بكفاءة اكبر عندما يتم التحكم في الموارد والأنشطة ذات العلاقة أي مجموعة من الأعمال تتطلب تخصيص موارد مثل الأفراد والموارد المادية.

### 3. أهمية جودة التدقيق

تكمن أهمية جودة التدقيق في كون المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية التدقيق والمتمثلة في تقرير مدقق الحسابات أعلى مستويات الجودة لأنهم يعتمدون في عملية اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم على تلك القوائم ، وبالتالي فان جودة التدقيق مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية التدقيق .

وتتبع أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات التالية: <sup>13</sup>

#### 1.3. تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية

نال هذا العنصر اهتماما كبيرا من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين في فترة الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي، خصوصا بعد فشل العديد من الشركات الكبرى وذلك على اعتبار أن المدققين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المدققين منخفضي الجودة وهذا ما أكدته لجنة (Treadway) التي أشارت إلى أن تحسين جودة التدقيق يزيد من اكتشاف الأخطاء ويحد من تحريف القوائم المالية، وبالتالي يزيد من كسب ثقة المستعملين لهذه القوائم.

#### 2.3. تخفيض صراعات الوكالة :

من منظور نظرية الوكالة هناك تعارض في المصالح قائم بين الإدارة والأطراف ذات المصلحة ناتج عن عدم تماثل المعلومات وسيطرة الإدارة على المعلومات المالية للمؤسسة، وحسب معظم الباحثين ترتبط جودة التدقيق الخارجي بمستوى منخفض من عدم تماثل المعلومات ومستوى منخفض من عدم التأكيد حيث أن وجود التدقيق ذو جودة عالية يؤدي إلى تخفيض حدة الصراعات من خلال زيادة الثقة في التقارير المالية ، فالعلاقة بين جودة التدقيق ونظرية الوكالة علاقة طردية.

### 3.3. المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق ن

يقصد بفجوة التوقعات: "الفرق بين ما يتوقعه مستخدمو القوائم المالية من المدقق، وبين ما يحصلون عليه بالفعل."، وتطبيق هذه الفجوة يجب تحسين أداء مهنة التدقيق من خلال دعم استقلال المدقق وعدم ممارسة إدارة المؤسسة لأي ضغوط عليه لزيادة الثقة في تقاريره.

### 4.3. المساهمة في تدعيم حوكمة الشركات

نعني بالحوكمة مجموعة من المسؤوليات والممارسات التي تبيعها مجلس الغدارة والإدارة التنفيذية ، بهدف تقديم توجه استراتيجي وضمان تحقيق الأهداف المسطرة والتحقق من إدارة المخاطر بشكل ملائم واستغلال موارد المؤسسة على نحو مسؤول، وفي هذا الإطار يؤكد الباحثين أن التدقيق المحاسبي يعتبر من الآليات الفعالة المستخدمة لتحسين مفهوم المؤسسات، حيث تهدف عملية التدقيق على ضمان ان القوائم المالية المنشورة تعرض بعدالة المركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة خلال فترة معينة، والمساهمة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف ذات المصلحة.

### 5.3. زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصادقية القوائم المالية

يعتبر الاهتمام بجودة التدقيق ذو أهمية كبيرة في تدعيم الثقة بتقارير التدقيق، وذلك للدور المهم الذي تلعبه هذه التقارير في إضفاء المصادقية على القوائم المالية التي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهتمة بعملية.

التدقيق، وقد أشارت إحدى الدراسات إلى ان تحسين جودة التدقيق تدعم الثقة في مصادقية القوائم المالية، وبالتالي زيادة ثقة المستخدمين للقوائم عند اتخاذ القرارات.

### 4. دور معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي

تعتبر معايير التدقيق الدولية بمثابة توجيهات وإرشادات يستعين بها المدقق في القيام بمهمة التدقيق وتحتوي هذه المعايير على سياسات تهدف إلى تحسين أداء المدققين وبالتالي جودة التدقيق، أي أن هناك علاقة متبادلة بين جودة التدقيق والالتزام بمعايير التدقيق

الدولية، حيث يؤدي الالتزام بها إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن أداء عملية التدقيق المحاسبي بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدققين بالمعايير، وكون الجزائر قد تبنت بعض من المعايير الدولية للتدقيق لمسايرة التطورات العالمية ومحاولة التقليل من التفاوت بين ما هو دولي وما هو محلي، فعلى المدققين الالتزام بها لأن هذا من شأنه ان يدفع بمهمة التدقيق الخارجي نحو جودة أحسن.

#### الخلاصة

خلاصة لما تم بحثه في هذه المداخلة ، يمكننا القول أن ظهور المعايير الدولية للتدقيق تعد دليلا على مواكبة التطورات العلمية في ميدان المحاسبة والتدقيق، واعتبار أن المعايير الدولية للتدقيق بمثابة نظم وإجراءات تساهم في الرفع من مستوى عمل المدققين والتقليل من حجم التفاوت المهني ، وأن المعايير الجزائرية للتدقيق مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق والتي تم إصدارها في سنة 2016، وتنحصر هذه الاخيرة في مهمة محافظة الحسابات والتي بدورها تساهم في اضافة الشرعية على البيانات المالية.

#### النتائج المتوصل إليها

بعد دراستنا لأثر تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي، خلص الباحث على النتائج التالية:

- حظى المعايير الدولية للتدقيق بقبول عام من طرف المهنيين حول أنحاء العالم كونها صادرة من الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين.
- المعايير الجزائرية للتدقيق مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق حيث قامت الهيئة القائمة على مهنة التدقيق بدراسة المعايير الدولية وتكييفها حسب البيئة الاقتصادية للجزائر بغية الخروج بمعايير محلية تتوافق والمعايير الدولية وتلاءم الظروف الاقتصادي الراهن .
- المعايير الجزائرية للتدقيق صادرة من المجلس الوطني للمحاسبة وهي اثنا عشرة معيار لحد الساعة .
- من بين أهم الأهداف المرجوة من تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق هي توحيد طريقة العمل بين ممارسين المهنة .
- النقاط الأساسية التي تتمحور حولها جودة التدقيق تتمثل في اكتشاف المخالفات الهامة ، والإفصاح عنها في تقرير التدقيق وإعطاء مصداقية للقوائم المالية .

- تتمثل أهمية جودة التدقيق في كون المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية التدقيق والمتمثلة في تقرير مدقق الحسابات أعلى مستويات الجودة لانهم يعتمدون في عملية اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم على تلك
- تساهم المعايير الدولية في تحسن جودة التدقيق وكون الجزائر قد تبنت بعض من المعايير الدولية للتدقيق لمسايرة التطورات العالمية ومحاولة التقليل من التفاوت بين ما هو دولي وما هو محلي ، فعلى محافظي الحسابات الالتزام بما فهذا من شأنه ان يدفع بمهمة محافظ الحسابات نحو جودة أحسن .

### الاحالات والمراجع:

- <sup>1</sup> د. هادي التميمي، مدخل على التدقيق من الناحية النظرية والعملية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان/الأردن ، الطبعة الثالثة 2006 ، ص30.
- <sup>2</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين ، اصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة ، 1994 ، ص 04 .
- <sup>3</sup> د . القاضي حسن ، د. دحوح حسين ، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية ، والدولية ، مؤسسة الوراق ظ، عمان ، 1999 ، ص 25 .
- <sup>4</sup> محمد سمير الصبان ، عبد الوهاب نصر علي ، المراجعة بين التنظير والتطبيق ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1990 ، ص 169 - ص 170 .
- <sup>5</sup> انظر للرباط ، 19.3 du 05/02/2018 à [www.ifac.org/about-ifac](http://www.ifac.org/about-ifac)
- <sup>6</sup> أنظر للرباط 16.04 du 10/02/2018 à [www.iaasb.org/about-iaasb](http://www.iaasb.org/about-iaasb)
- <sup>7</sup> جودي ليمان ، أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية وأفاق التقارب بينهما ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة ، جامعة سطيف 1 ، السنة الجامعية 2012/2013 ، ص 20.
- <sup>8</sup> رجب السيد ، عبد الفتاح محمد الصحن وأخرون ، اصول المراجعة ، الدار الجامعية الأسكندرية ، مصر ، 2000 ، ص 63 .
- <sup>9</sup> محمد سمير الصبان ، عبد الوهاب نصر علي ، المراجعة الخارجية ، الدار الجامعية ، الأسكندرية ، مصر ، 2002 ، ص 10 .
- <sup>10</sup> هجانة حنظل التميمي ، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية ، مجلة نصف سنوية تصدر من كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، 2013 ، ص 6.
- <sup>11</sup> خير ابي العبيد ، مدى مساهمة عوامل جودة الأداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 15 .
- <sup>12</sup> IFAC , Guide sur le contrôle qualité pour les cabinets de petites et moyenne taille ; derniere edition , 2010 , P30- P37.
- <sup>13</sup> المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة - مقاربات علمية وعملية ، تفعيل دور التدقيق الإلكتروني كآلية لتحسين جودة عملية التدقيق في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 24 - 25 أكتوبر 2017 ، ص 594 - ص 595 .