

المحاضرة الثالثة عشر

مهنة محافظ الحسابات بين المعايير الجزائرية والدولية للتدقيق

سنبين من خلال هذه المحاضرة دور مهنة محافظ الحسابات في ضمان الشفافية والمصادقية في المعلومات المالية، مع التركيز على الفروقات والتشابهات بين المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) والمعايير الدولية (ISA).

1- الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق:

- **تعريف محافظ الحسابات:** هو مراجع قانوني مستقل مسؤول عن تدقيق القوائم المالية وفقاً للقوانين والمعايير المعتمدة، بهدف ضمان خلوها من الأخطاء الجوهرية.
- **تعيين محافظ الحسابات:** يتم من قبل الجمعية العامة للمساهمين، مع اشتراط التسجيل في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ومدة تعيين لا تتجاوز 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.
- **المعايير الجزائرية (NAA):** مستوحاة من المعايير الدولية، صدرت أول دفعة منها عام 2016 بهدف مواكبة الإصلاحات المحاسبية وتحسين جودة التقارير المالية.
- **المعايير الدولية (ISA):** تصدر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB)، وتتميز بالشمولية والتفصيل، مع مراعاة الفروقات بين الأنظمة المهنية العالمية.

2- دور معايير التدقيق في تنظيم المهنة:

متطلبات التعيين في القانون 10-01:

يشترط القانون الجزائري الجنسية الجزائرية، شهادة معتمدة، واعتماد وزارة المالية.

مساهمة المعايير الجزائرية:

- NAA 210: تنظيم مهام التدقيق عبر رسالة المهمة.
- NAA 505: تعزيز موثوقية الأدلة عبر التأكيدات الخارجية.

• NAA 560: تقييم الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات.

• NAA 700: توحيد شكل ومحتوى تقارير التدقيق.

3- خطوات عمل المدقق وفق المعايير الجزائرية:

يمر عمل المدقق بمراحل عامة هي: المعرفة العامة بالمؤسسة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية، وفحص الحسابات والقوائم المالية. وفيما يلي الخطوات العملية مرتبة من قبول المهمة إلى إصدار التقرير، مع المعيار الجزائري الذي ينظم كل خطوة.

الخطوة 1: قبول المهمة وإبرام رسالة المهمة (NAA 210):

- **شروط القبول:** لا يمكن للمهني قبول مهمة التدقيق إلا بعد التأكد من توفر استقلاليته التامة وفهم طبيعة نشاط العميل.
- **تقييم مخاطر القبول:** يتطلب المعيار تقييم المخاطر المرتبطة بنزاهة الإدارة والبيئة الرقابية للمؤسسة، لضمان عدم تورط المكتب في عمليات قد تمس بسمعته أو تخالف القانون.
- **رسالة المهمة:** هي العقد القانوني الفاصل بين المهني والعميل، ويفرض المعيار أن تتضمن:
 - هدف ونطاق التدقيق: تحديد القوائم المالية المراد فحصها.
 - مسؤولية المدقق: التأكيد على أن مهمته هي إبداء الرأي وليس كشف كافة أنواع الاحتيال.
 - مسؤولية الإدارة: الإقرار بأنها المسؤولة عن إعداد الحسابات ونظام الرقابة الداخلية.
 - تحديد الأتعاب: طريقة حسابها بناء على عدد الساعات والمساعدین.
 - تعريف المرجع المحاسبي المطبق في إعداد الكشوف المالية، وشكل التقارير المنتظرة.

الخطوة 2: التخطيط للمهمة (NAA 300):

يلزم المعيار المدقق بتخطيط تدقيق الكشوف المالية بما يخص التدفقات المتكررة. ويهدف التخطيط إلى إعداد استراتيجية عامة للتدقيق للتكيف مع المهمة، وعرض برنامج العمل. ومن أهم الواجبات اشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة، ووضع إجراءات أولية لتخطيط التدقيق وكيفية التوثيق. ويساهم التخطيط السليم في توجيه جهود المدقق نحو المناطق الأكثر عرضة للأخطاء الجوهرية في القوائم المالية.

الخطوة 3: دراسة الأرصدة الافتتاحية (NAA 510):

يعالج واجبات المدقق اتجاه الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية. هدف المعيار هو الحصول على العناصر المقنعة الكافية والملائمة التي تدل على أن أرصدة السنة السابقة نقلت بشكل صحيح عند إعادة الافتتاح، وأن التسجيل المحاسبي لم يتأثر بتغيرات في الطرق المحاسبية.

الخطوة 4: جمع العناصر المقنعة وتنفيذ إجراءات التدقيق:

هذه هي المرحلة الأطول في الميدان، وتنظمها المعايير الآتية:

- **NAA 500 العناصر المقنعة:** يطبق على جميع العناصر المقنعة المجمعة أثناء التدقيق، وهي كل المعلومات التي جمعها المدقق للوصول إلى نتائج يعتمد عليها في إبداء رأيه. ويجب أن تكون كافية وملائمة، وأن تتمتع بالمصادقية بحسب مصدرها وطبيعتها وظروف جمعها.
- **NAA 501 العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة:** يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات والمعلومات القطاعية التي تلزم الكيان في إطار تدقيق الكشوف المالية.
- **NAA 505 التأكيدات الخارجية:** إجراءات تهدف إلى الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصادقية، عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، ورقياً أو إلكترونياً. ويجب على المدقق الحفاظ على الرقابة لطلبات التأكيد.
- **NAA 520 الإجراءات التحليلية:** استخدامها كأداة للرقابة وفي جمع العناصر المقنعة، وتصور إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية الفترة، ثم تحليل نتائجها.
- **NAA 530 السبر في التدقيق:** يُستعمل عندما يقرر المدقق استخدام السبر لإنجاز إجراءات التدقيق، سواء بالطريقة الإحصائية أو غير الإحصائية، لتحديد واختيار عينة وتقييم نتائجها، بهدف الحصول على قاعدة معقولة تستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي.
- **NAA 540 تدقيق التقديرات المحاسبية:** يعالج التقديرات بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات المتعلقة بها، ويطور الواجبات التي تخص الاختلالات الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة من الإدارة.
- **NAA 610 استخدام أعمال المقيمين الداخليين:** يحدد إمكانية وإلى أي مدى يستفيد المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي، وملاءمة تلك الأعمال لاحتياجات التدقيق.

- **NAA 620** استخدام أعمال الخبير المعين من طرف المدقق: يحدد الحالات التي تتطلب الاستعانة بخبير، وكيفية الأخذ باستنتاجاته.

الخطوة 5: توثيق أوراق العمل (NAA 230):

تقع على عاتق المدقق مسؤولية إعداد وثائق الكشوف المالية بهدف تشكيل ملف كامل وملئم للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره. ويجب إعداد وثائق التدقيق في الوقت المناسب، أي بعد أداء كل مهمة بشكل تدريجي مع أداء المهمة. ويُحفظ هذا الملف لمدة 10 سنوات على الأقل وفقًا لآجال التقادم في المادة 24 من القانون 01-10.

الخطوة 6: الإجراءات الختامية قبل التقرير:

- **NAA 560 الأحداث اللاحقة:** تقييم الأحداث التي تقع بعد إقفال الحسابات، سواء الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق، أو التي تقع بعد تاريخ تقريره إلى غاية اعتماد الكشوف من طرف الهيئة المتداولة، مع المعالجة الملزمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره.
- **NAA 570 استمرارية النشاط:** تقييم تطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية، وتقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، مع إجراءات تدقيق إضافية عند وجود أحداث أو ظروف تثير شكًا حول ذلك.
- **NAA 580 التصريحات الكتابية:** الحصول على تصريحات كتابية من الإدارة تؤكد فيها قيامها بمسؤولياتها في إعداد الكشوف المالية، وتعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية.

الخطوة 7: تأسيس الرأي وإعداد تقرير التدقيق (NAA 700):

يعالج هذا المعيار التزام المدقق في إبداء رأيه حول الكشوف المالية وأيضًا شكل ومضمون تقريره. والهدف أن يكون المدقق رأيًا قائمًا على أساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة، وأن يعبر عنه في شكل تقرير كتابي يسعى فيه للتأكد من أن الكشوف المالية أعدت وفق المرجع المحاسبي المطبق وأنها لا تحتوي على اختلالات معبرة. ويوحد المعيار شكل ومحتوى التقارير، ومن أنواع الرأي: المطلق، المتحفظ، السلبي، والامتناع.

ملخص الخطوات:

الخطوة	العمل	المعايير	المخرجات
1	قبول المهمة	NAA 210	رسالة المهمة
2	التخطيط ودراسة الأرصادة الافتتاحية	510، NAA 300	استراتيجية عامة وبرنامج عمل
3	جمع العناصر المقنعة وتنفيذ الإجراءات	500، NAA 501، 505، 520، 530، 540، 610، 620	أدلة كافية وملائمة
4	التوثيق	NAA 230	ملف التدقيق (يحفظ 10 سنوات)
5	الإجراءات الختامية	560، NAA 570، 580	تقييم الأحداث اللاحقة والاستمرارية والتصرّيات
6	إعداد التقرير	NAA 700	رأي المدقق وتقرير التدقيق

4- علاقة الالتزام بالمعايير بمسؤولية المدقق:

- التوثيق الدقيق لأوراق العمل والالتزام بمعايير NAA يؤدي إلى تفادي أي شكل من أشكال المساءلة.
- يلزم محافظ الحسابات بإخطار وكيل الجمهورية فوراً عن كل فعل جنائي يكتشفه أثناء عمله، والصمت عنه لا يعد تقصيراً فحسب بل «جريمة تستر» تعرضه للسجن والشطب النهائي.
- تختص بالمسؤولية التأديبية لجنة الانضباط والتحكيم التابعة للمجلس الوطني للمحاسبة، وتتدرج عقوباتها من الإنذار والتوبيخ مروراً بالتوقيف المؤقت وصولاً إلى الشطب النهائي وسحب الاعتماد، مع ضمان حق المهني في الدفاع والاطلاع على ملفه.

6- خلاصة:

- المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) مرجع ملزم صدر عن المجلس الوطني للمحاسبة في أربع حزم بين 2016 و2018، ومستوحى من المعايير الدولية (ISA).
- يبدأ عمل المدقق برسالة المهمة (NAA 210) ويمر بالتخطيط وجمع العناصر المقنعة والتوثيق والإجراءات الختامية، وينتهي بتقرير التدقيق (NAA 700).
- الالتزام بالمعايير وتوثيق العمل يحميان المدقق من المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية، ويعززان ثقة الأطراف ذات المصلحة في القوائم المالية.