المعايير الجزائرية للتدقيق NAA : لمحة تاريخية واستعراض للحالة الراهنة "دراسة استطلاعية"

ALGERIAN AUDITING STANDARDS NAA: HISTORY AND ACTUAL SITUATION "EXPLORATORY STUDY"

وداد تيهامي[1,*]، أ. د. منيرة حامد[2]،
[1] كلية العلوم الاقتصادية والتصرف، جامعة تونس المنار (تونس)،
[2] كلية العلوم الاقتصادية والتصرف، جامعة تونس المنار (تونس)،

تاريخ الاستلام: 2019-05-29؛ تاريخ القبول : 2019-09-27تاريخ النشر : 2020-06-25

ملخص :
تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق مكاتب التدقيق في الجزائر للمعايير NAA المستمدة وبشكل كبير من المعايير الدولية للتدقيق ISA و الوقوف عند أهم الصعوبات والمعوقات المرتبطة بتطبيقها، من خلال تبيان أهم الإصلاحات التي باشرتها السلطات الجزائرية بدءا بالقوانين والمراسيم التنفيذية الصادرة، وصولا إلى المعايير الجزائرية للتدقيق المستحدثة، استخدمت الباحثة الأسلوب الوصفي في الجانب النظري والأسلوب التحليلي في الجانب العملي ، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك إدراك من قبل المهنيين لأهمية تبني معايير التدقيق في الرفع من جودة أداء المهنة وأن هناك إلتزام بمتطلبات الحزمة الأولى من معايير التدقيق الجزائرية NAA مع وجود صعوبات ومعوقات مرتبطة بتطبيقها.

الكلمات المفتاح : معايير التدقيق الجزائرية NAA، معايير التدقيق الدولية ISA، تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر.
تصنيف JEL : G20 ؛ G30

Abstract: The aim of this study is to determine the extent of the application of Algerian auditing standards NAA by audit offices, broadly inspired from the international auditing standards ISA and to focus on the main challenges and obstacles related to their implementation, showing first, the most important reforms initiated by the Algerian authorities, starting with laws and executive decrees issued to regulate the audit profession, leading to Algerian auditing standards. The researcher used the descriptive method for the theoretical aspect and the analytical method for the practical aspect, this study showed that there is an awareness by professionals of the importance of adopting auditing standards to improve their work performance and that there is also a commitment to the requirements of the first package of Algerian auditing standards NAA with the presence of some difficulties in their application.

Keywords: Algerian auditing standardsNAA; International Auditing Standards ISA; organization of the audit profession in Algeria.
Jel Classification Codes : G20 ; G30

* Corresponding author, e-mail: Wid.tihami@gmail.com

مقدمة:

تسعى الجزائر جاهدة إلى الاندماج في الاقتصاد العالمي وخاصة الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة التي تفرض قيودا وشروطا على الدول الراغبة في الدخول إلى عضوية المنظمة، دعاها ذلك إلى إدخال جملة من الاصلاحات الجوهرية على النظام المحاسبي محاولة تكييفه مع المعايير الدولية للمحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS)من خلال القانون رقم (11/07) المؤرخ في 2007/11/25 والمتمثل في النظام المحاسبي المالي SCF، لذا كان لزاما على السلطات المالية الجزائرية إعادة النظر في ممارسة مهنة التدقيق بما يتوافق و المعايير الدولية للتدقيق ISA ،حيث ظهر جليا في إدخال تغييرات هامة على قوانينها المنظمة لمهنة التدقيق من خلال إصدار القانون (01/10)، ثم إصدار معايير خاصة بإعداد تقارير محافظ الحسابات بموجب المرسوم التنفيذي (202/11).

ومنذ 2011 ، تتجه الجزائر نحو تبني المعايير الدولية للتدقيق فحسب المادة 11من المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، فإن المجلس الوطني للمحاسبة يقوم بمتابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية و المعايير الدولية للتدقيق، وقد بدأ فعلا إصدار أول حزمة من المعايير الجزائرية للتدقيق NAA المستمدة من المرجع الدولي للتدقيق ISA وذلك إبتداءا من فيفري 2016 وتبعها إصدار معايير أخرى وأخرى مازالت لم تنشر بعد.

إن الإصدارات المتتالية من المعايير تشكل المرحلة الهامة في إعداد "المرجع الوطني للتدقيق المالي" الذي سيحدث القطيعة مع النهج الكلاسيكي لمهنة التدقيق في الجزائر ، ذلك أن مفاهيم ومصطلحات جديدة سيتم نقلها وهي بمثابة لغة جديدة تتطلب أن يفهمها المهنيون من أجل أن تكون عمليات التدقيق الخاصة بهم أكثر موثوقية وأفضل توثيقا.

الهدف من هذه الدراسة الاستطلاعية هو معرفة مدى تطبيق مكاتب التدقيق في الجزائر للمعايير NAA وماهي أهم الصعوبات والمعوقات المرتبطة بتطبيقها. بناءا على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

مدى تطبيق مزاولي المهنة في الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية NAA وماهي أبرز الصعوبات المرتبطة بتطبيقها؟ للإجابة على هذه الإشكالية إرتأينا إلى تقسيم الورقة البحثية إلى المحاور الثلاث التالية:

المحور الأول يحدد أهم النصوص القانونية المنظمة للمهنة في الجزائر.

المحور الثاني يقدم الإطار المفاهيمي للمعايير الجزائرية للتدقيق.

المحور الثالث يهدف الى معرفة واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAAمن خلال دراسة استطلاعية.

منهجية الدراسة :

تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي كونه يتناسب والأغراض التي تسعى إليها هذه الدراسة. اما بالنسبة للدراسة الميدانية، فقد تم استخدام الإحصاء الوصفي المعتمد على حساب التكرارات والنسب المئوية لكل تكرار، حيث يتم الأخذ بعين الاعتبار إجمالي الإجابات الأكثر تكرارا، والتي تمثل المدى وهي القيمة الأكثر انتشارا.

I- تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر :

لقد مرت مهنة التدقيق في الجزائر بالعديد من المراحل منذ الاستعمار حتى بعد الاستقلال وحتى الآن وامتازت هذه المراحل بإصدار العديد من القوانين والتشريعات المنظمة للمهنة وهو ما يؤكد نية الجزائر للارتقاء بالمهنة ومواكبتها للممارسات الدولية في هذا المجال.

أثار القانون رقم 88-01 الصادر في 12 جانفي 1988 الذي يخص المؤسسات العمومية الاقتصادية (**EPE**)، التساؤل حول وظيفة الرقابة القانونية في الجزائر. وقد تحقق إعادة تنظيم تلك الوظيفة من خلال رد الإعتبار لمهنة محافظة الحسابات وفرض الرقابة الداخلية في المؤسسات، والذي تميز باستحداث امرين هامين وهما، ممارسة محافظة الحسابات من طرف مهنيين مستقلين، مع عدم التدخل في تسيير المؤسسات الخاضعة لرقابتهم، من خلال الفصل الواضح بين الرقابة الخارجية لعدالة، وشرعية، وصدق الحسابات التي أصبحت في الوقت الراهن المسؤولية الوحيدة والحصرية للمدققين القانونيين، أما تقييم التسيير هو من مسؤولية مجلس الإدارة[1].

تم إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بموجب القانون 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991. وهو منظمة مهنية تتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وتحت وصاية وزير المالية. إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين هدفه الأساسي هو تطوير المهنة وتحسين شروط العمل من أجل تحقيق ممارسة مهنية جيدة.

يدير المصف الوطني مجلس يضم تسعة 09 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة لعهدة مدتها أربع سنوات والذي مقره الجزائر العاصمة. ويكلف هذا المجلس بالمهام التالية:

- تمثيل المهنة لدى السلطات العمومية؛
- السهر على التنظيم، وحسن ممارسة المهنة؛
- الدفاع على كرامة واستقلالية أعضائه؛

- إعداد النظام الداخلي الذي يحدد لاسيما شروط التسجيل، التوقيف أو الشطب من جدول المصف؛
- تنظيم ملتقيات تكوينية لها علاقة بمصالح المهنة؛

جاء القانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 نتيجة الإصلاح المحاسبي التي باشرته الجزائر وبالتالي تفكيك الهيئة الوحيدة التي كانت تمثل الناشطين في هذا القطاع وإعادة الكثير من الصلاحيات لوزارة المالية التي كانت فقدتها منذ صدور القانون رقم 91-08 وأهم ما جاء به هذا القانون ما يلي[2]:

- إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي، وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية "المادة 04 من القانون 10-01"
- إنشاء لدى المجلس خمسة لجان متخصصة المادة 05 من القانون 10-01:
  - ✓ لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية؛
  - ✓ لجنة الاعتماد
  - ✓ لجنة التكوين؛
  - ✓ لجنة التأديب والتحكيم؛
  - ✓ لجنة مراقبة النوعية؛
- تحديد شروط ممارسة المهنة بالنسبة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وضرورة التسجيل في جدول المصف أو الغرفة المنظمة التي ينتمي إليها "المادة 08 من القانون 10-01 "؛
- التكفل بتكوين الخبراء لمحاسبين ومحافظي الحسابات من قبل معهد تعليم متخصص تابع لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من قبل مؤسسات تابعة لوزارة التكوين المهني "المادة 08 من القانون 10-01 "؛
- الفصل بين المهام الثلاث بإنشاء ثلاث منظمات مهنية مع تحديد مهام كل هيئة "المواد من 14 إلى 17 من القانون 10-01"وهي:
  - المصف الوطني للخبراء المحاسبين
  - الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
  - المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
  - وبموجب المرسوم التنفيذي 11-24 المؤرخ في 2011/01/27 تم توضيح إعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة، من خلال تحديد تشكيلة هذا المجلس وتنظيمه وقواعد سيره.[3]

يتشكل المجلس من ستة وعشرون 26 عضو:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله بصفته رئيس المجلس؛
- رئيس مكلف بالتقييس المحاسبي لدى وزارة المالية؛
- ثلاثة أعضاء منتخبين كممثلين للمصف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ثلاثة أعضاء منتخبين كممثلين للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- ثلاثة أعضاء منتخبين كممثلين للمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

نلاحظ من خلال هذه التشكيلة أن أعضاء مهنيي المحاسبة يمثلون أقلية ما نسبته 34,6%.

وقد بلغ عدد المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 09 جانفي 2018 إلى 05شخص معنوي و304 شخص طبيعي وعدد المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات إلى 10 شخص معنوي و2215شخص طبيعي، ونلاحظ أن هناك تركيز كبير في الجزائر العاصمة[4].

لقد نصت المادة (22) من القانون 10-01 أن محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية، وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات شركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به، ولقد بين القانون 10-01 مهام حافظي الحسابات لا سيما في المواد (23 – 24) منه، وتتمثل هذه المهام في النقاط التالية:[5]

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من قبل مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال الشركة أو الهيئة.

بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدمجة والمدعمة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

يتم تعيين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ومن طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، ولا يعف وجود هياكل داخلية للتدقيق بالمؤسسة أو الهيئة تحت المراقبة من الإلزام القانوني لتعيين محافظ حسابات، وتحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات[6].

نص القانون التجاري في نسخته الأصلية (المرسوم 1976) على تعيين مراجعي الحسابات فقط في شركات المساهمة (SPA) ويعاقب بعقوبة تتراوح بين ستة اشهر إلى سنتين وغرامة قدرها 20000دج إلى 200000دج أو واحدة من هاتين العقوبتين الذين لم يقوموا بتعيين مدققوا حسابات على مستوى هذه الشركات.

كما نص قانون المالية التكميلي لعام 2005 (المادة 12) على أن الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة ملزمة بتعيين محافظ حسابات أو أكثر من بين المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لمدة 3 سنوات إعتبارا من السنة المالية 2006.

المؤسسة ذات المسؤولية المحدودة (EURL) تعرف ك (SARL) ذات الشريك الوحيد اذن هي معنية بمصادقة قوائمها المالية من قبل محافظ حسابات.

جاء قانون المالية لسنة 2010 بتغييرات هامة بموجب (المادة 44) على" أن المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة (EURL) والشركات (SPA) و(SARL) التي رقم أعمالها أقل من عشر ملايين دج (10000000 دج) لا تخضع للمصادقة على قوائمها المالية من قبل محافظ حسابات"[7].

II- الاطار المفاهيمي لمعايير الجزائرية للتدقيق :

عملت السلطات المالية منذ منتصف 2011 على صياغة المعايير الجزائرية للتدقيق، المستوحاة بشكل كبير من المرجع الدولي للتدقيق (ISA) مكيفة بعض الأحكام وواقع البيئة المحلية مع الحفاظ على القواعد الأساسية الدولية، وقد صدرت هذه المعايير في شكل مقررات وزارية، وفي هذا الإطار تم إصدار أول أربع معايير NAA بموجب المقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016 وهي[8]:

- المعيار الجزائري للتدقيق 210 **الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 505 **التأكيدات الخارجية؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 560 **الأحداث اللاحقة؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 580 **التصريحات الكتابية.**

قرر المجلس الوطني للمحاسبة CNC في البداية إعداد المعايير المحددة للعلاقات بين المدقق والكيان الخاضع للتدقيق. المعيار 210 يعالج واجبات المدقق للإتفاق مع الإدارة، وعند الإقتضاء الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق. المعيار 505 يعالج استعمال المدقق لاجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة. المعيار560 يتطرق إلى إلتزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في اطار التدقيق المالي. المعيار580 يعالج إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من الإدارة في إطار التدقيق المالي.

وفي شهر أفريل 2016 قام المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين بتنظيم أول جلسة تدريب على هذه المعايير الأربعة.

وتبعها ومن نفس السنة صدور ثاني أربع معايير بموجب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 وهي[9]:

- المعيار الجزائري للتدقيق 500 **العناصر المقنعة؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 300 **تخطيط تدقيق الكشوف المالية؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 510 **مهام التدقيق الأولية –الأرصدة الافتتاحية –؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 700 **تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية.**

تلاها بعد ذلك صدور أربع معايير أخرى بموجب المقرر رقم 32 المؤرخ في 15 مارس 2017 وهي[10]:

- المعيار الجزائري للتدقيق 520 **الإجراءات التحليلية؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق 570 **استمرارية الاستغلال؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق610 **استخدام أعمال المدققين الداخليين؛**
- المعيار الجزائري للتدقيق620 **استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.**

إن المجلس الوطني للمحاسبة CNC المكلف بإرساء مرجع للتدقيق المالي قد اعتمد النهج التدريجي في إعداد ال NAA. وذلك لعدة أسباب من أهمها:

- ضرورة الأخذ بعين الإعتبار تعميم المعايير الصادرة عن طريق تنظيم دورات تكوينية لفائدة المهنيين.
- الإستفادة من تجربة النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية (IAS-IFRS)

- التأخر الناجم عن عملية ترجمة محتوى المعايير NAA الصادرة إلى اللغة الوطنية (العربية)

- الإنتقال من النهج الكلاسيكي إلى المعايير الدولية للتدقيق ISA المستوحاة من العالم الأنغلوساكسوني يتطلب الوقت الكاف.

من خلال ما سبق، نلاحظ أ ن اصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق شمل [11]:

المجموعة الأولى (200-299) بعنوان المبادئ العامة والمسؤوليات، والمجموعة الثانية (300-499) بعنوان تقييم المخاطر والاستجابة في تقدير ا لأخطاء، والمجموعة الثالثة (500-599) بعنوان أدلة التدقيق، والمجموعة الرابعة (699-600) بعنوان الاستفادة من عمل الآخرين، والمجموعة الخامسة (700-799) بعنوان نتائج وتقارير المراجعة، و لم يتم صدور أي معيار يخص المجموعة السادسة (800-899) بعنوان المجالات المتخصصة.

كل المعايير الجزائرية للتدقيق الاثنا عشر المعتمدة ليومنا هذا، والمستوحاة بشكل كبير من المعايير الدولية للتدقيق ISA لها نفس الرقم وعنوان المعيار ISA المستوحى منه. كما هو مبين في الجدول الاتي:

الجدول رقم (1) :قائمة المعايير الجزائرية للتدقيقNAA الصادرة و ما يقابلها من إصدارات لمعايير الدولية للتدقيق ISA

الفئة	المعايير الدولية للتدقيق ISA[12]		المعايير الجزائرية للتدقيق NAA	
المبادئ العامة والمسؤوليات	200	الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء عملية التدقيق وفقا للمعايير التدقيق		
	210	الاتفاق على شروط التكليف بالتدقيق	210	الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
	220	رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية		
	230	وثائق التدقيق		
	240	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاحتيال في عملية تدقيق البيانات المالية		
	250	مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية		
	260	الاتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة		
	265	الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة		
تقييم المخاطر والاستجابة في تقدير الأخطاء	300	التخطيط لتدقيق البيانات المالية	300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
	315	تحديد وتقييم الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها		
	320	الأهمية النسبية في تخطيط وأداء عملية التخطيط		
	330	إستجابة المدقق للمخاطر المقيّمة		
	402	إعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية		
	450	تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق		
أدلة التدقيق	500	أدلة التدقيق	500	العناصر المقنعة
	501	أدلة التدقيق –إعتبارات محددة لبنود مختارة –		
	505	المصادقات الخارجية	505	التأكيدات الخارجية
	510	عمليات التدقيق الأولية –الأرصدة الإفتتاحية	510	مهام التدقيق الأولية –الأرصدة الإفتتاحية –
	520	الإجراءات التحليلية	520	الإجراءات التحليلية
	530	أخذ عينات التدقيق		
	540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة		
	550	الأطراف ذات العلاقة		
	560	الأحداث الاحقة	560	الأحداث اللاحقة
	570	المنشأة المستمرة	570	إستمرارية الإستغلال
	580	الإقرارات الخطية	580	التصريحات الكتابية
الاستفادة من عمل الآخرين	600	الإعتبارات الخاصة –عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مدققي العنصر		
	610	إستخدام عمل المدققين الداخليين	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين
	620	إستخدام عمل مدقق خبير	620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق
نتائج وتقارير التدقيق	700	تكوين رأي وإعداد تقارير حول البيانات المالية	700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية
	705	التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل		
	706	فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل		
	710	المعلومات المقارنة –الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة		
	720	مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى في المستندات التي تحتوي على بيانات مالية مدققة		
– – ل	800	الإعتبارات الخاصة –عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا لأطر الأهداف الخاصة		

	805	الإعتبارات الخاصة – عمليات تدقيق البيانات المالية مفردة ومكونات أو حسابات أو بنود محددة في بيان مالي		
	810	عمليات إعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة		

المصدر: من إعداد الباحثة

II.1- نظرة عامة لنطاق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA هذه المعايير[13]:

- تعالج الواجبات العامة للمدقق، فضلا عن الجوانب التكميلية التي يتعين مراعاتها من قبل هذا الأخير المتعلقة بكيفية التطبيق على الجوانب الخاصة؛
- تحتوي المعايير NAA على الأهداف والمتطلبات والتطبيق والمواد التوضيحية الأخرى المصممين لدعم المدقق في الحصول على تأكيد معقول؛
- لا تتناول معايير الجزائرية للتدقيق مسؤوليات (الواجبات) التي قد ينص عليها التشريع أو النظام؛
- تستخدم ككل (كمجموعة) لتشكل معايير عمل المدقق وذلك للحصول على الأهداف العامة للتدقيق؛
- تمت صياغة المعايير الجزائرية للتدقيق في سياق تدقيق البيانات المالية التاريخية الكلية أو بشكل منفرد أو لبند محدد في كشف مالي من قبل المدقق؛
- يتم تعديلها إذا دعت الحاجة ووفقا للظروف عند تدقيق المعلومات المالية التاريخية الأخرى؛
- تتعلق بتدقيق الكيانات الكبيرة والصغيرة، لهذا فإن NAA تشير إلى مصطلح العام (المسؤولين الاجتماعيين) لتستهدف المسؤولين التي يقع على عاتقهم ووفقا للقانون أو النظام، إنشاء الكشوف المالية؛
- لا تفرض المعايير NAA أية مسؤوليات على الإدارة (المسؤولين الاجتماعيين) أو المكلفين بالحوكمة؛
- تقتضي من المدقق ممارسة الحكم المهني والالتزام بالتشكك المهني أثناء تخطيط وإجراء عملية التدقيق وأن يقوم بمايلي:
  - تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية، سواء كانت عن إحتيال أم خطأ بالإستناد إلى فهم الكيان (المنشأة) وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية لديها.
  - الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة حول ما إذا كانت الأخطاء موجودة أم لا وذلك من خلال تصميم وتطبيق إجراءات إستجابة مناسبة للمخاطر المقيَمة.
  - تكوين رأي حول البيانات المالية بالاستناد إلى الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
- كما يقع على عاتق المدقق مسؤوليات الاتصال والإبلاغ لصالح المستخدمين أو الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو أطراف خارج الكيان، فيما يتعلق بمسائل ناشئة عن عملية التدقيق، وقد يتم تحديد هذه المسؤوليات في المعايير أو القانون أو النظام المعمول به.

III- واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA:

III.1- الطريقة والأدوات :

لمعرفة التوجه العام نحو تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA من قبل المهنيين أثناء مزاولة مهامهم قانونية كانت أم تعاقدية، اعتمدت الباحثة على إعداد استمارة إستبيان وتوزيعها على الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين وجدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات عبر البريد الإلكتروني أو الاتصال المباشر.

تضمنت إستمارة إستبيان تسعة وعشرون سؤال مجزأة إلى ثلاث محاور. حيث يدور المحور الأول حول مدى إدراك المهنيين للحاجة إلى إعتماد مرجع جديد للتدقيق في الجزائر يتوافق والمعايير الدولية. أما المحور الثاني يدور حول الصعوبات أو المعوقات المحتملة التي ترتبط بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق. وبالنسبة للمحور الثالث يهدف إلى معرفة مدى تطبيق مكاتب التدقيق للدفعة الأولى من المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.

تم اعداد عبارات الاستبيان وفق مقياس ليكرت (Likert scale) من ثلاث درجات بغية معرفة الاتجاه العام لأراء افراد العينة حول كل عنصر في الاستبيان:

الجدول 02: مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1	2	3
المتوسط المرجح	1.66 – 1.00	2.33 – 1.67	3.00 – 2.34

المصدر : من إعداد الباحثة

وبعد فترة من توزيع الإستبيان تم إسترجاع 30 ثلاثون إستمارة عبر 11 ولاية من أصل 1200 استمارة موزعة عبر كامل القطر الوطني.

بغية تسهيل عملية التحليل تم تجميع البيانات المحصلة وتفريغها في برنامج 23SPSS الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الإستبيان، ومن بين هذه الأساليب نجد: التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية...الخ، وهي الأساليب التي استخدمت وفق ما يلي:

التكرارات والنسب المئوية: بغية معرفة توجه إجابات العينة إلى إجمالي العينة، تم اعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

المتوسطات الحسابية: باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، تم استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة، فتم احتساب المتوسط الحسابي لكل عبارات المحاور والمتوسط الحسابي لكل محور.

الانحرافات المعيارية: لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي، تم احتساب الانحراف المعياري لكل عبارة من المحاور والانحراف الإجمالي للمحور.

نلاحظ تركز معظم أفراد العينة المستقصاة في الجزائر العاصمة بنسبة 33.33%، تليها ولاية قسنطينة بنسبة 23.33%، ثم ولاية سطيف بنسبة 10% .

2.III– نتائج الدراسة : من خلال قراءة النتائج المحصل عليها والمتمثلة في الجدول رقم (3) يتضح ما يلي:

الجدول رقم (3): تحليل فقرات المحور الأول: إدراك الحاجة إلى إعتماد مرجع جديد للتدقيق في الجزائر يتوافق والمعايير الدولية للتدقيقISA

الرمز	العبارة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المؤشرات الاحصائية		
						المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للاجابة
P1	توجه الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية يحتم عليها تطبيق معايير التدقيق الدولية ;	التكرار	5	2	23	2.60	0.77	موافق
		النسبة %	16.7	6.7	76.7			
P2	تساهم معايير التدقيق الدولية في تطوير وتدعيم المعايير الجزائرية للتدقيق ;	التكرار	2	1	27	2.83	0.53	موافق
		النسبة %	6.7	3.3	90			
P3	ان المعايير الجزائرية للتدقيق قابلة للتطبيق في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة ;	التكرار	13	3	14	2.03	0.96	محايد
		النسبة %	43.3	10	46.7			
P4	يحرص المدقق لتنمية قدراته بالمشاركة بانتظام في دورات تكوينية أو ملتقيات حول المعايير الجزائرية للتدقيق ;	التكرار		1	29	2.97	0.18	موافق
		النسبة %		3.3	96.7			
P5	يرى المدقق أنه من الضروري تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق للرفع من جودة أداء المهنة ;	التكرار		1	29	2.97	0.18	موافق
		النسبة %		3.3	96.7			
P6	يخضع مكتب التدقيق إلى متابعة من قبل الهيئات المنظمة للمهنة لتقييم أو لتثمين سيرورة الامتثال إلى المعايير الجزائرية للتدقيق ;	التكرار	12	4	14	2.07	0.94	محايد
		النسبة %	40	13.3	46.7			
P7	تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق يساهم في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.	التكرار	1	1	28	2.90	0.40	موافق
		النسبة %	3.3	3.3	93.3			
عبارات المحور كوحدة واحدة						**2.62**	**0.31**	**موافق**

المصدر:تم إعداده بالإعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS

إن المتوسط الحسابي للفقرات كوحدة واحدة والمقدر (2.62) والذي يندرج ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الثلاثي 2.34 – 3.00 و بانحراف معياري قدره (0.31)، سببه التشتت النسبي للإجابات، يدل أن الاتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول الموافقة على كل العبارات التي تخص المحور الأول، أي إجماعهم على الموافقة على ادراك الحاجة إلى إعتماد مرجع جديد للتدقيق في الجزائر يتوافق والمعايير الدولية للتدقيقISA ، في حين كان إتجاههم نحو الحياد في الفقرة(P3) حول ان المعايير الجزائرية للتدقيق قابلة للتطبيق في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة ;

اما الفقرة (P6) كان اتجاههم نحو الحياد فيها حول "يخضع مكتب التدقيق إلى متابعة من قبل الهيئات المنظمة للمهنة لتقييم أو لتثمين سيرورة الامتثال إلى المعايير الجزائرية للتدقيق "; مما يدل على عدم اتفاقهم حولها حيث اقر بعض المدققين اثناء المقابلة على عدم خضوعهم الى المتابعة.

الجدول رقم (4): تحليل فقرات المحور الثاني : الصعوبات والمعوقات المرتبطة بتطبيق المعايير NAA

الرمز	العبارة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المؤشرات الاحصائية			ترتيب
						المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للاجابة	
P8	تحتاج مكاتب التدقيق في الجزائر إلى بعض الوقت لتكييف مناهجها وبرامج المعلوماتية مع المعايير NAA؛	التكرار	6	2	22	2.53	0.82	موافق	4
		النسبة %	20	6.7	73.3				

P9	يجد المدقق صعوبة في الوفاء بمتطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق؛	التكرار	6	2	22	2.53	0.82	موافق	**5**
		النسبة %	20	6.7	73.3				
P10	لا تمارس الهيئات المنظمة للمهنة الرقابة على مكاتب التدقيق في الجزائر؛	التكرار	2	2	26	2.80	0.55	موافق	**3**
		النسبة %	6.7	6.7	86.7				
P11	لا توجد قوانين ملزمة للمدقق بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق؛	التكرار	18	4	8	1.66	0.88	غير موافق	**9**
		النسبة %	60	13.3	26.7				
P12	هناك نقص في الفهم والاطلاع الجيدين على نصوص معايير الجزائرية للتدقيق لدى المدققين؛	التكرار	1	3	26	2.83	0.46	موافق	**1**
		النسبة %	3.3	10	86.7				
P13	هناك قصور لدى الهيئات المنظمة للمهنة في مرافقتها للمهنيين للانتقال الى معايير التدقيق NAA	التكرار	2	2	26	2.80	0.55	موافق	**2**
		النسبة %	6.7	6.7	86.7				
P14	الاصدار التدريجي لمعايير NAA على أساس الأهمية النسبية، يخلق صعوبات في تنفيذها؛	التكرار	12	6	12	2.00	0.91	محايد	**8**
		النسبة %	40	20	40				
P15	إن عدم اصدار جميع معايير NAA دفعة واحدة ووفقا لتسلسل عملية المراجعة، يشكل عقبة أمام تطبيقها الفوري.	التكرار	10	2	18	2.27	0.94	موافق	**7**
		النسبة %	33.3	6.7	60				
P16	من الصعب تطبيق بعض المعايير الجزائرية للتدقيق نظرا لارتباطها بمعايير تدقيق ذات علاقة لا زالت لم تصدر بعد	التكرار	6	5	19	2.43	0.82	موافق	**6**
		النسبة %	20	16.7	63.3				
عبارات المحور كوحدة واحدة						**2.43**	**0.77**	**موافق**	

المصدر: تم إعداده بالإعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS

من خلال قراءة النتائج المحصل عليها والمتمثلة في الجدول رقم (4) يتضح ما يلي:

يدل المتوسط الحسابي للفقرات كوحدة واحدة والمقدر ب(2.43) والذي يندرج ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الثلاثي (2.34-3.00) بأن الاتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول الموافقة على الصعوبات (المحتملة) والتي يراها أنها مرتبطة بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ، في حين كان اتجاههم نحو عدم الموافقة في الفقرة (P11)بمتوسط حسابي(1.67) حول "عدم وجود قوانين ملزمة للمدقق بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق" يعني أن عدم وجود قوانين خاصة بإلزامية تطبيق المعايير لا يشكل عائقا أمام تطبيقها.

ونلاحظ أنه لم يتم الاتفاق حول الفقرة(P14) من قبل عينة الدراسة حول "الاصدار التدريجي لمعايير NAA على أساس الأهمية النسبية يخلق صعوبات في تنفيذها" لان اتجاههم كان نحو الحياد بمتوسط حسابي(2.00).

نبرز فيما يلي الصعوبات المرتبطة بتطبيق المعايير التي يرى أفراد العينة أنها ذات أهمية كبيرة:

- هناك نقص في الفهم والاطلاع الجيدين على نصوص معايير الجزائرية للتدقيق لدى المدققين؛
- هناك قصور لدى الهيئات المنظمة للمهنة في مرافقتها للمهنيين للانتقال الى معايير التدقيق NAA؛
- لا تمارس الهيئات المنظمة للمهنة الرقابة على مكاتب التدقيق في الجزائر.

من وجهة نظر المهنيين، كل هذه العبارات تدل على ان هناك قصور من طرف الهيئات المشرفة على المهنة في جانب التكوين والاتصال وكذا المرافقة من خلال المتابعة المنتظمة في تجسيد المعايير الجزائرية على أرض الواقع.

وبعد ترك مجال للأجوبة المفتوحة في المحور الثاني من الاستبيان أثار بعض أفراد العينة مجموعة من الصعوبات أبرزها:

- صعوبة التواصل بين المدققين القانونيين، الكيانات الخاضعة للتدقيق والغير لاسيما عند محاولة تطبيق NAA 505 وNAA580
- نقص التكوين والاطلاع على مضمون معايير NAA من طرف الكيانات الخاضعة للتدقيق وكذا الغير مما يخلق صعوبة للمدقق القانوني في الوفاء بمتطلبات المعايير.

الجدول رقم (05): تحليل فقرات المحور الثالث : مدى تطبيق مكاتب التدقيق للدفعة الأولى من المعايير الجزائرية للتدقيق NAA

الرمز	العبارة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المؤشرات الاحصائية		
						المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للاجابة
P17	يعد المدقق رسالة المهمة كاتفاق مسبق مع إدارة الكيان حول شروط واحكام مهمة التدقيق قبل مباشرة مهمته	التكرار		2	28	2.93	0.25	موافق
		النسبة %		6,7	93,3			
P18	تتضمن رسالة المهمة على المسؤوليات التي تقع على عاتق المدقق	التكرار	5	1	24	2.63	0.77	موافق
		النسبة %	16,7	3,3	80			
P19	تتضمن رسالة المهمة على هدف ونطاق تدقيق الكشوفات المالية	التكرار			30	3.00	0.00	موافق
		النسبة %			100			
P20	تتضمن رسالة المهمة على مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للكيان	التكرار	4	3	23	2.63	0.72	موافق
		النسبة %	13,3	10	76,7			
P21	يحدد المدقق المعلومات المطلوب تأكيدها بهدف الحصول على أدلة الإثبات	التكرار			30	3.00	0.00	موافق
		النسبة %			100			
P22	عند لجوئه الى إجراءات التأكيد الخارجية، يقوم المدقق بتصميم طلبات التأكيد، مع الحرص على وجوب توجيه الردود إلى المدقق مباشرة	التكرار	2	1	27	2.83	0.53	موافق
		النسبة %	6,7	3,3	90			
P23	يرسل المدقق طلبات التأكيد الى المسؤول المؤهل بالرد مع الحرص على متابعتها	التكرار	3	3	24	2.70	0.65	موافق
		النسبة %	10	10	80			
P24	يقيم المدقق نتائج التأكيد الخارجي ما إذا كانت ذات دلالة ومصداقية أم هي بحاجة إلى أدلة مكملة	التكرار		1	29	2.97	0.18	موافق
		النسبة %		3,3	96,7			
P25	يحدد المدقق ما إذا كانت الأحداث الواقعة بعد تاريخ الكشوف المالية وتاريخ إصدار التقرير تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية	التكرار	1		29	2.93	0.37	موافق
		النسبة %	3,3		96,7			
P26	يطلب المدقق الحصول على معلومات عن الأحداث التي من شأنها التأثير على الكشوف المالية بعد تاريخ إصدار التقرير	التكرار	5		25	2.67	0.76	موافق
		النسبة	16,7		83,3			
P27	يلتزم المدقق بإجراءات التدقيق الإضافية بعد تاريخ اعتماد الكشوف المالية	التكرار	5	3	22	2.57	0.77	موافق
		النسبة	16,7	10	73,3			
P28	يطالب المدقق من إدارة الكيان الحصول على تصريحات كتابية تؤكد فيها قيامها بمسؤولياتها بخصوص إعداد الكشوف المالية وشمولية المعلومات المقدمة	التكرار	3	4	23	2.67	0.66	موافق
		النسبة	10	13,3	76,7			
P29	يعزز المدقق العناصر المقنعة التي جمعها بخصوص الكشوف المالية عن طريق التصريحات الكتابية المعدة من قبل الإدارة	التكرار	1	4	25	2.80	0.48	موافق
		النسبة	3,3	13,3	83,4			
عبارات المحور كوحدة واحدة						**2.79**	**0.28**	**موافق**

المصدر:تم إعداده بالإعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS

من خلال قراءة النتائج المحصل عليها والمتمثلة في الجدول رقم (5) يتضح ما يلي:

أن المتوسط الحسابي للفقرات كوحدة واحدة والمقدر (2.79) والذي يندرج ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الثلاثي (2.34-3.00) و بانحراف معياري قدره (0.28)، سببه التشتت الضعيف للإجابات، يدل أن الاتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول الموافقة على كل العبارات التي تخص المحور الثالث، أي إجماعهم على تطبيق متطلبات الحزمة الأولى من المعاييرNAA . ولقد تعمدت الطالبة التركيز على المعايير الأربعة (210-505-560-580) NAA والمحددة للعلاقات بين المدقق والكيان الخاضع للتدقيق، باعتبارها الأربع معايير الأولى في إصدارات NAA، واستفادتها أكثر من غيرها من التعميم والتكوين لصالح المهنيين.

IV- الخلاصة :

لقد اثبتت الجزائر دوما نيتها وإرادتها في تكييف قوانينها مع ما تتطلبه المعطيات الدولية الجديدة فقامت السلطات الجزائرية بإصلاحات عديدة وهذا قصد تكييفها ومقاربتها مع ما تتطلبه الإجراءات الجديدة للإستثمار الأجنبي والشراكة والانضمام المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة.

إن النهج الجديد المتبع في مهنة المحاسبة "النظام المحاسبي المالي" ظهرت معه مفاهيم ومصطلحات مهنية غير تلك المعتادة في النظام السابق، مما جعل عملية تبنيها تتطلب فهما جيدا لتطبيقها الصحيح من طرف الكيانات الخاضعة للقانون التجاري وكذا المدققين، وينطبق الشيء نفسه على مهنة التدقيق تعاقدية كانت أم قانونية الذي تشهد مرحلة انتقالية مهمة في تاريخها ألا وهو بداية إعداد المرجع الوطني للتدقيق المنقول.

إن التمكن من جميع المفاهيم الأساسية يشكل القاعدة التي تستند إليها المحاسبة المالية وعملية التدقيق، وسوف يساهم دون شك في الكفاءة المهنية لتعزيز استقلال المهنيين وتحسين جودة خدماتهم.

إن المعايير الجزائرية NAA تعنى بجميع أشكال التدقيق قانونية كانت أم تعاقدية، وهي تشكل مع معايير إعداد التقارير المنشورة في 2013 الخطوة الأولى لعملية الإعداد التدريجي "للمرجع الوطني للتدقيق المالي"، ومن المتوقع أن المعيار (NAA 200 كمشروع) هو أيضا سيتم نقله إلى اللوائح التنظيمية الجزائرية، كما هو الحال بالنسبة للنظام المحاسبي المالي (SCF) الذي لا يمكن فهمه دون الرجوع إلى إطاره المفاهيمي. إن الفهم الجيد للمعايير NAA يتطلب الاعتماد المسبق لل (NAA 200) يعني(ISA 200) وذلك في انتظار إصداره الفعلي.

من خلال ما تم التوصل إليه في الدراسة الميدانية، نلاحظ أن المدققين القانونيين عينة الدراسة يدركون الحاجة إلى إعتماد مرجع جديد للتدقيق في الجزائر يتوافق والمعايير الدولية للتدقيقISA وبالتالي يتم قبول الفرضية الأولى: "يرى المهنيون أنه من الضروري اعتماد مرجع جديد للتدقيق يتوافق ومعايير التدقيق الدوليةISA". لذا يستحسن إصدار المعايير المتبقية في أقرب وقت ممكن تستخدم ككل لتشكل معايير عمل المدقق وذلك للحصول على الأهداف العامة للتدقيق؛ والرفع من أداء المهنة.

ونلاحظ أيضا أن عينة الدراسة تميل نحو الموافقة على وجود صعوبات ومعوقات مرتبطة بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA وبالتالي يتم قبول الفرضية الثانية: "توجد صعوبات ومعوقات مرتبطة بتطبيق المعايير (NAA)". ومن أبرز الصعوبات نذكر:

- هناك نقص في الفهم والاطلاع الجيدين على نصوص معايير الجزائرية للتدقيق لدى المدققين
- لا تمارس الهيئات المنظمة للمهنة الرقابة على مكاتب التدقيق في الجزائر؛
- هناك قصور لدى الهيئات المنظمة للمهنة في مرافقتها للمهنيين للانتقال الى معايير التدقيق NAA
- صعوبة التواصل بين المدققين والكيانات الخاضعة للتدقيق والأطراف الأخرى.

ولتذليل هذه الصعوبات يمكن اقتراح ما يلي:

- الإسراع في إصدار المعيار (NAA 200) الذي يمثل الإطار المفاهيمي للمعايير.
- إصدار دليل خاص للمؤسسات يوضح كل الجوانب المتعلقة بمهمة المدقق القانوني (شروط التعيين وقبول المهمة، الحد الأدنى من الواجبات التي يتعين القيام بها، كيفية التواصل مع مسؤولي الكيان، العلاقة بين المدقق والموظف المكلف بمسك المحاسبة...) لتسهيل عملية التواصل بين جميع الأطراف.
- التركيز على التكوين المستمر للمزاولين لمهنة التدقيق من خلال وضع الضوابط اللازمة (نظاما صارما) التي تكفل التزام المهنيين بحضور الدورات التكوينية التي تنظمها الهيئة المنظمة للمهنة حول المعايير،
- ضرورة خلق مجالس جهوية، تتناسب مع شساعة مساحة الجزائر لتقريب الهيئة المنظمة من المهنيين والمتربصين والمؤسسات والهيآت المعنية بالتدقيق،
- الاستفادة من التجربة التونسية والمغربية في مجال تطبيق معايير الدولية للتدقيق من خلال التنسيق بين الهيآت المهنية المختلفة.

وفي الأخير نلاحظ أيضا أن عينة الدراسة ملتزمة بالتطبيق الفعلي لمتطلبات الحزمة الأولى لمعايير التدقيق الجزائرية بالرغم من حداثتها وبالتالي يتم قبول الفرضية الثالثة: "تلتزم مكاتب التدقيق في الجزائر بتطبيق الدفعة الأولى من معايير التدقيق الجزائرية".

إنطلاقا مما تناولته هذه الدراسة يتضح وجود العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون مكملة لهذه الدراسة ومن بينها:

- أثر إلزامية تطبيق المعايير NAA على مكاتب التدقيق من الناحية التنظيمية؛
- اقتراح طرق تحسين آليات التواصل بين المدققين والكيانات والأطراف الأخرى؛
- تأثيرتأجيل اصدارالمعيار NAA 200 على الفهم المسبق للمعايير الصادرة؛
- ألية تفعيل دور لجنة مراقبة النوعية في تحسين الأداء المهني لمكاتب التدقيق؛
- مدى إمكانية توحيد الممارسة المهنية للتدقيق على مستوى بلدان المغرب العربي.

الإحالات والمراجع :

[1] D. Khouattra, M.H. Merhoum, (2017)« **Elaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme : intérêt du cadre théorique de la tétranormalisation** ». 15éme Congrès international des couts, Lyon, France, P05.

[2] جمال عمورة (2011)،"**ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر و تكييفها مع المعايير الدولية للمراجعة ISA** "، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة ISA :التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة،ص7.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 02/02/ 2011، العدد (07)، المتضمنة للمراسيم التنفيذية (11-24،11-25،11-26،11-27،11-28،11-29،11-30،11-31،11-32) المؤرخة في 2011/01/27.

[4] المقرر الوزاري رقم 002 المؤرخ في 09 جانفي 2012 .

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 07/11/ 2010، العدد 42، المتضمنة للقانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد،ص7.

[6] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 07/11/ 2010، العدد 42، المتضمنة القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، ص7.

[7] Djouimaa L (2016), « **Audit légal des sarl :agissons avant qu'il ne soit trop tard** »,El Moudakik , (l'auditeur) , Alger,N°6, pp :39-42.

[8] Djelloul Boubir (2016), « **le cadre conceptuel des normes d'audit ISA**, **la norme ISA 200**, **future norme algérienne**, **NAA 200**, **audit financier et concepts de base** », la revue périodique de l'auditeur ElMoudakik ",Alger,N°6, pp :23 -25.

[9] Ministère des finances portant normes algériennes d'audit ; décision n°150 du 11 octobre 2016.

[10] Ministère des finances portant normes algériennes d'audit ; décision n°32 du 15 mars 2017.

[11] بوزيدة حميد، سايح فايز (2017)،"**تحسين جودة تبني المعايير الجزائرية للتدقيق-دراسة ميدانية لعينة من المدققين القانونيين**"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث و الدراسات، (العدد 11)، الجزائر، جامعة بومرداس، ص39.

[12] الإتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة جودة التدقيق و المراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة ،ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ،الجزء الأول ،2012.

[13] Djelloul Boubir (2016) Ibid. P25.

كيفية الإستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

وداد تيهام، منيرة حامد، (2020) ، **المعايير الجزائرية للتدقيق NAA : لمحة تاريخية واستعراض للحالة الراهنة "دراسة استطلاعية** ، مجلة المؤسسة، المجلد 09 (العدد 01)، الجزائر : جامعة الجزائر-3، ص.ص 27-37.

يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـــ **رخصة المشاع الإبداعي نَسب المُصنَّف – غير تجاري – منع الاشتقاق 4.0 دولي** (CC BY-NC 4.0).

مجلة المؤسسة مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نَسب المُصنَّف – غير تجاري – منع الاشتقاق 4.0 دولي** (CC BY-NC 4.0).

The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.

Entreprise Review is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0).