



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي: _____

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

الطور الثاني أكاديمي

في: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت عنوان:

واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من قبل محافظي الحسابات - دراسة حالة
بمكتب محافظ الحسابات بالمسيلة -

إعداد الطلبة:

- عوادي عائشة

- علام خولة

تاريخ المناقشة: 2025/06/18

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	المؤسسة	الصفة
بلعيد وردة	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	رئيسا
بن فرج زويينة	أستاذ تعليم عالي	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
طويرات رابح	أستاذ تعليم عالي	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025

شكر وعرفان

«وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ»

(التوبة - 105)

الحمد لله الذي وفقنا واعاننا على إتمام هذه المذكرة ونسأل الله

ان يجعله خالصًا لوجهه وان ينفع به كل من يقرأه.

نتوجه في هذا المقام بجزيل الشكر والامتنان للأستاذة المشرفة

"بن فرج زوينة" على توجيهاتها القيمة خلال فترة اعداد

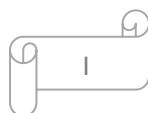
المذكرة.

كما نشكر مكتب محافظ الحسابات "السيد كمال عمارة" على

استقباله لنا وتزويدنا بالمعلومات اللازمة.

وأخيرا نشكر كل من ساهم من قريب او بعيد في انجاز هذا

العمل جزاهم الله كل خير.



إهداء

أهدي ثمرة تعبي هذه الى من اوصاني بهما الله برا واحسانا
والذي الكريمين، اطال الله في عمرهما والبسهما لباس الصحة
والعافية

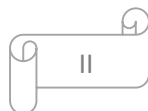
الى من جمعنا بيت واحد وكانوا خير سند اخوتي الأعزاء كل
باسمه،

الى رفيقة دربي وزميلتي في اعداد هذه المذكرة، الى من
شاركتني لحظات التعب والسهر.

الى كل من كان لي عوناً ولو بالدعاء.

والحمد لله الذي هيا البدء ويسر الطريق وطيب المنتهى.

الطالب (ة): عوادي عائشة



إهداء

عظُم المُراد... فهان الطريق فجاءت لذة الوصول لتُحمي مشقة السنين
الحمد لله الذي ما تيقنت به املاً إلا وأغرقني سروراً...
اهدي هذا العمل إلى أبي الذي وهبني من عمره ليصنع مني إنساناً يحمل نور
المعرفة
وامي التي كان دعاؤها سر هذا النجاح التي حاكت سعادتي بخيوط منسوجة
من قلبها
إلى نصفي الآخر... نجاحي اليوم هو انعكاس لحضورك في حياتي دمت بجانبني
إلى من شاركوني هذا المشوار وكانوا عوناً وسنداً لي إلى اخوتي، اصدقائي،
عائلي، وصديقتي عائشة التي لم يكن ليكتمل طعم الطريق لولاها.

الطالب (ة): خولة علام



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

شكر وعران

إهداء

V.....	فهرس المحتويات:
VII	قائمة الجداول والأشكال:
VIII	ملخص:
أ.....	مقدمة:

الفصل الأول: الإطار العام لمهنة محافظ الحسابات ومعايير التدقيق

2.....	تمهيد:
3.....	المبحث الأول: الإطار العام لمهنة التدقيق ومحافطة الحسابات
3.....	المطلب الأول: أساسيات حول مهنة التدقيق
12	المطلب الثاني: عموميات حول مهنة محافظ الحسابات
20	المطلب الثالث: محددات مهنة محافظ الحسابات
25	المبحث الثاني: الإطار العام لمعايير التدقيق الجزائرية (NAA)
25	المطلب الاول: متطلبات ومزايا تبني معايير التدقيق الدولية
28	المطلب الثاني: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية واللجان المشرفة عليها
32	المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها مع الدولية
43	المبحث الثالث: أثر معايير التدقيق الجزائرية على عمل محافظ الحسابات
43	المطلب الاول: الأثر المتعلق بالمبادئ والمسؤوليات العامة وعمليات تخطيط المهنة
45	المطلب الثاني: الأثر المتعلق بأدلة الاثبات وأدوات التدقيق
46	المطلب الثالث: الأثر المتعلق بإعداد التقارير والاستعانة بالخبراء والمدققين الداخليين
49	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات (السيد كمال عمارة)

51	تمهيد:
52	المبحث الأول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات محل الدراسة
52	المطلب الأول: تقديم مكتب محافظ الحسابات
53	المطلب الثاني: حالات القبول والرفض لملفات العمل بمكتب محافظ الحسابات
55	المطلب الثالث: ملفات العمل لمكتب محافظ الحسابات
58	المبحث الثاني: مدى اعتماد مكتب محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية أثناء مراحل العمل
58	المطلب الأول: مرحلة التحضير
66	المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ
73	المطلب الثالث: مرحلة اخراج التقرير_ "NAA-700"
87	خلاصة الفصل
89	الخاتمة:
92	قائمة المراجع:

قائمة الجداول والأشكال:

قائمة الجداول		
الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	المقارنة بين التدقيق الداخلي والخارجي	08
2-1	حالات التنافي والموانع	23
3-1	معايير التدقيق الجزائرية	32
4-1	مقارنة المعايير الجزائرية للتدقيق مع معايير التدقيق الدولية	36
1-2	الرد على طلب تأكيد الرصيد	67
2-2	ملخص اعتماد محافظ الحسابات محل الدراسة على معايير التدقيق الجزائرية اثناء مراحل عملية التدقيق	84

قائمة الأشكال		
الرقم	العنوان	الصفحة
01	نموذج الدراسة	ط
1-1	فروض التدقيق	06
2-1	أنواع التدقيق	10
3-1	مهام محافظ الحسابات	21
4-1	الأثر المتعلق بالمبادئ والمسؤوليات العامة وعمليات تخطيط المهنة	43
5-1	الأثر المتعلق بأدلة الإثبات وادوات التدقيق	44
6-1	الأثر المتعلق بإعداد التقارير والاستعانة بالخبراء والمدققين الداخليين	46
1-2	الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	52

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى التزام محافظي الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية أثناء أدائهم لمهام التدقيق، حيث تطرقنا إلى أهم الجوانب المتعلقة بمهنة التدقيق ومحافظة الحسابات وكذا عرض لمعايير التدقيق الجزائرية مع مقارنتها بنظيرتها الدولية.

لتحقيق الهدف من الدراسة تم دعم الجانب النظري بدراسة ميدانية تمت على مستوى مكتب محافظ حسابات بولاية مسيلة وذلك بإسقاط لعينة من معايير الدقيق الجزائرية على حالة تدقيق لمؤسسة اقتصادية بمختلف مراحلها.

توصلت الدراسة لعدة نتائج منها ان معايير التدقيق الجزائرية تلعب دور كبير في تنظيم وتوجيه المهنيين كما انها تضيف طابعًا من الرسمية والانضباط، وأيضًا ان محافظي الحسابات يلتزمون وبشكل كبير على ما نصت عليه معايير التدقيق الجزائرية في أداء مهامهم.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، محافظ الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية، التحضير، التخطيط، الإخراج.

Abstract:

The study aims to determine the extent to which auditors adhere to Algerian auditing standards while executing their tasks. It also examines key aspects related to the auditing profession and auditors, and presents Algerian auditing standards in comparison with their international counterparts.

To achieve the objective of the study, we supported the theoretical framework with a field study conducted in the office of an auditor in the Wilaya of M'Sila. This involved applying a sample of Algerian auditing standards to the auditing process of an economic institution across its various stages.

The study reached several conclusions, including that Algerian auditing standards play a crucial role in organizing and guiding professionals, while also adding a touch of formality and discipline. Furthermore, auditors adhere, and to a large extent, to the Algerian auditing standard when carrying out their tasks.

Keywords: auditing, accounting auditors, Algerian auditing standards, preparing, planning, execution.

مقدمة

شهدت الجزائر في السنوات الأخيرة تطوراً كبيراً في مختلف المجالات منها الاقتصادية، حيث نتج عن هذا التطور كبر حجم مؤسساتها الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية، مما أدى إلى تعقيد العمليات المحاسبية وزيادة الحاجة إلى مهنة التدقيق لا سيما للحد من الفساد المالي، حيث اتجهت إلى إصدار بعض القوانين التي من شأنها أن تنظم وتوجه عمل المهنيين مثل قانون 10_01 والمتعلق بالمهنة الثلاث، وغيره من المراسيم التنفيذية الأخرى.

قامت الجزائر بإصلاحات كبيرة في مجالي المحاسبة والتدقيق انطلاقاً من تبني نظام محاسبي مالي يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية وأيضاً تبني معايير التدقيق الدولية ومحاولة مواكبتها مع البيئة الجزائرية وصولاً إلى إصدار معايير تدقيق جزائرية خاصة بها. وهذا لسعيها نحو مواكبة التطور العالمي وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر لما لها من أهمية في توحيد مقروئية القوائم المالية ومنه تشجيع الاستثمار الأجنبي والمحلي داخل وخارج الجزائر، إلا أن الجزائر تهمل أحياناً الجانب المتعلق بتهيئة البيئة الجزائرية قبل تبني أو إصدار معيار ما هذا ما أدى إلى وجود صعوبات في تطبيق بعض المعايير بسبب وجود تناقضات بين هذه المعايير وبين القوانين والتشريعات التنظيمية الجزائرية.

سنحاول دراسة موضوع له علاقة وثيقة بممتهني التدقيق من خلال طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

إشكالية الدراسة

هل يلتزم محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الجزائرية في أداء مهنة التدقيق؟

الأسئلة الفرعية:

للإجابة عن التساؤل الرئيسي، نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية خلال مرحلة التحضير لعملية التدقيق؟
- هل يعتمد محافظ الحسابات على المعايير الخاصة بأدلة الإثبات عند مرحلة تنفيذ عملية التدقيق؟
- هل يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المعايير الخاصة بإعداد التقرير النهائي؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية، قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية اثناء مرحلة التحضير لعملية التدقيق.
- يعتمد محافظ الحسابات على المعايير الخاصة بأدلة الاثبات عند مرحلة تنفيذ عملية التدقيق.
- يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المعيار 700 عند إخراج التقرير النهائي.

أهداف الدراسة

- تحليل واقع الممارسة الميدانية لمهنة التدقيق في الجزائر وتحديد مدى الاعتماد الفعلي على معايير التدقيق الجزائرية اثناء أداء المهام.
- قياس مدى التزام محافظي الحسابات باتباع معايير التدقيق الجزائرية في مختلف مراحل عملية التدقيق (التحضير، التنفيذ، إخراج التقرير).
- تقديم مقترحات وتوصيات من أجل تحسين مستوى الالتزام بالمعايير المهنية وتعزيز جودة التقارير المالية.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذه الدراسة في:

- تقييم مدى اعتماد محافظي الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية.
- التركيز على أهمية استخدام محافظ الحسابات لمعايير التدقيق الجزائرية أثناء مراحل عملية التدقيق وأثرها على جودة الرأي النهائي.

حدود الدراسة

من اجل معالجة الموضوع تم رسم حدود الدراسة كما يلي:

الحدود الزمنية: تم اعداد هذه الدراسة سنة 2025 بجانبها بداية من شهر فيفري الى غاية شهر جوان.

الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية في حدود مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة المتواجد بولاية مسيلة.

أسباب اختيار موضوع الدراسة

تم اختيار هذا الموضوع لمجموعة من الأسباب منها ذاتية وموضوعية، أهمها:

1- الأسباب الذاتية

_ ارتباط الموضوع بالتخصص الأكاديمي للباحثين، حيث ان هذه الدراسة تناولت موضوع اعتماد محافظ الحسابات في الجزائر على معايير التدقيق الجزائرية والمرتبطة بتخصص المحاسبة والتدقيق.

_ رغبة الباحثين في الاطلاع على الجانب الميداني لتطبيق المعايير الجزائرية ومدى تناسقها مع جانبها النظري.

2- الأسباب الموضوعية

- محورية معايير التدقيق الجزائرية في تنظيم وتوجيه مهنة التدقيق وبالضبط محافظة الحسابات.
- أهمية دور محافظ الحسابات في ضمان شفافية ومصداقية المعلومات المالية، حيث يؤثر بشكل مباشر على ثقة مستخدميها.

منهج الدراسة:

لإعداد هذا البحث والاجابة على الإشكالية استخدمنا المنهج الوصفي والمنهج التاريخي لعرض عناصر الفصل الأول المتعلقة بالإطار النظري لمهنة التدقيق والقائم بها (محافظ الحسابات)، ومعايير هذه المهنة الدولية منها والجزائرية.

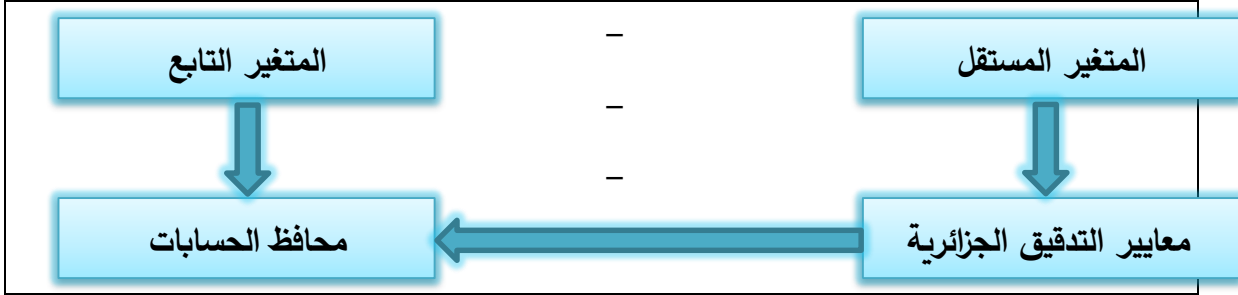
أما بخصوص الفصل الثاني التطبيقي المتعلق بالجانب الميداني للدراسة قمنا بالاعتماد على الملاحظة اثناء فترة التبرص لدى مكتب محافظ الحسابات، وكذلك المنهج التحليلي من خلال تحليل الوثائق والبيانات المستلمة من عنده.

نموذج الدراسة:

مقدمة

يبين الشكل أدناه نموذج الدراسة، يحتوي على متغيرين متغير مستقل وهو "معايير التدقيق الجزائرية" ومتغير آخر تابع "محافظ الحسابات" حيث تسعى الدراسة لمعرفة الى اي درجة يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية اي ان سلوك محافظ الحسابات (التابع) هنا هو من يتأثر بوجود وتطبيق المعايير (المستقل).

- الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



- المصدر: من إعداد الطالبتين

هيكل الدراسة:

للاوصول للأهداف المسطرة من الدراسة، وتسلسل المعلومات بشكل منطقي، تم تنظيم بحثنا في فصلين:

تناول الفصل الأول كل الجوانب المتعلقة بمهنة التدقيق ومحافظ الحسابات وكذا معايير التدقيق الجزائرية وإصداراتها، حيث أختتم بالعلاقة بين متغيرات الدراسة (محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية).

اما الفصل الثاني فخصص للجانب التطبيقي فخصص للدراسة الميدانية على مستوى إحدى مكاتب محافضي الحسابات بولاية مسيلة.

الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات باللغة العربية

1. شوراب خليفة 2024/2023، مدى استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار 700 في الجزائر .
دراسة ميدانية . ، أطروحة دكتوراه في التدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية:

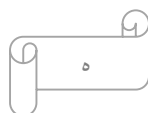
تهدف هذه الدراسة الى تقييم مدى استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار التدقيق رقم 700 في الجزائر، ولغرض جمع البيانات ميدانيا تم اعداد استبيان احصائي باستخدام برنامج (spss v26) موجه الى عينة من المهنيين والأكاديميين.

أظهرت نتائج الدراسة الى ان توفر الجاهزية الشخصية وملاءمة البيئة القانونية والاقتصادية لدى محافظي الحسابات من اجل تطبيق معيار 700 في الجزائر، وهذا بالرغم من ان البيئة الاقتصادية لم ترقى بعد للمستوى المطلوب لتطبيقه، وتوصي الدراسة بتعزيز التكوين وتحسين البيئة الاقتصادية والتشريعية لدعم تطبيق المعيار 700.

2. بوحفص رواني 2023/2022، واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية
NAA، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 23 / العدد 1، جامعة غرداية(الجزائر):

يهدف هذا المقال الى دراسة واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية وكذلك الإشارة الى معايير تقارير محافظ الحسابات NRCAC وقياسها مع معايير التدقيق الدولية.

توصلت الدراسة الى ان معايير التدقيق الجزائرية هي نسخة طبق أصل لمعايير التدقيق المعترف بها دوليا وهي معايير ارشادية يستدل بها محافظي الحسابات لحل مختلف المشاكل التي تعاني مهنة التدقيق القانوني في الجزائر، رغم أن تم اعدادها دون وجود تحليل معمق للبيئة المحاسبية الجزائرية، كما تؤكد هذه النتائج على ضرورة إعداد دليل إرشادي متكامل لمعايير التدقيق الجزائرية ومعايير تقارير محافظ الحسابات وخصوصاً عن تدقيق الشركات الكبرى مثل شركة سوناطراك حتى يتم استدراك مختلف الفجوات وتصحيحه.



3. وليد عبد السلام 2022/2021، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والجباية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريش:

تهدف هذه الدراسة إلى مدى تأثير تطبيق معايير التدقيق الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل محافظي الحسابات في الجزائر بالنسبة للمهنيين ودراسة موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن عملية التدقيق والتعرف على مدى التزام محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية وتوضيح مرجعية إعدادها، اعتمد الباحث في الجانب التطبيقي من دراسته على الاستبيان والمقابلة الشخصية لهدف تجميع معلومات من الميدان للوصول الى نتائج عملية، والتي تتلخص أهمها في أن المرجعية المعتمدة في إعداد المعايير الجزائرية للتدقيق هي معايير التدقيق الدولية أي أن الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر تبنتها بشكل كامل، وكذا افتقار معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات الى دليل تطبيقي. بالمقابل فإن هذه المعايير تساهم في رفع جودة التدقيق في الجزائر باعتبارها عمل ميداني لا يمكن الاستغناء عنها من طرف المهنيين في أداء مهامهم.

4. طواف فاتح، رقايقية فاطمة الزهراء 2021/2020، أثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي. دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 2، جامعة محمد الشريف مساعدي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

تهدف هذه الدراسة الى ضرورة تبني محافظي الحسابات للمعايير الجزائرية للتدقيق باعتبارها الخطوط الاستراتيجية الحديثة للمهنة، بهدف تعزيز جودة التدقيق الخارجي في البيئة الاقتصادية الجزائرية، ولتحقيق هذا الغرض تم استخدام استبيان احصائي موجه الى عينة من مكاتب محافظي الحسابات.

وقد توصلت الدراسة إلى أن أبرز العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي يمكن تعزيزها بفعالية بالالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق، كما يمكن لمحافظ الحسابات تدارك بعض النقصان، من خلال السعي بجدية الى الرقي بأعمال التدقيق إلى المستوى العالمي، أهمها ضرورة تنظيم دورات تكوينية لمحافظي الحسابات في الجزائر وذلك لشرح المفاهيم والتعرف أكثر على المعايير الجزائرية للتدقيق، وتطوير مناهج التعليم العالي في ميدان المحاسبة والتدقيق.

5. خلاصي عمر، بن لولو سليم بدر الدين 2020/2019، مدى التزام محافظ بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية والدولية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري تلمسان (OPGI). مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 05، العدد 02، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر:

تهدف الدراسة إلى إظهار مدى تأثير واعتماد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية عند قيامه بمهمة التدقيق وفحص القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية، وذلك من خلال القيام بدراسة تطبيقية في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري.

توصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات أثناء قيامه بمهمته يعتمد على جل معايير التدقيق الجزائرية الصادرة إلى يومنا هذا، ولكن يعتمد عليها كعمل اكتسب بالخبرة المهنية وليس كإرشادات صادرة من هيئات المعايير المحاسبية الدولية واقتباسات تمت منها إصدار معايير التدقيق الجزائرية لغرض التقيد والالتزام عند ممارسة مهنة محافضي الحسابات، وبذلك تم التوصية بأن يتم فتح معاهد تكوينية لمحافضي الحسابات لانتقال هذا الأخير من العمل الكلاسيكي لعمل علمي وتقني يواكب كل التطورات والإصدارات الجديدة في ميدان التدقيق.

6. ضويفي حمزة، فؤاد عنون 2020/2019، مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق NAA دراسة عينة من المراجعين . مجلة المحاسبة والتدقيق والمالية، المجلد 02 العدد 01 جامعة تيسمسيلت:

تهدف هذه الدراسة إلى عرض معايير التدقيق الجزائرية الصادرة قصد التأكد من مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، وتم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهجين الوصفي والاستنباطي ودعم الباحث دراسته بتوزيع استبيان على مجموعة من خبراء المحاسبين ومحافضي الحسابات.

توصلت الدراسة أن الجزائر تسعى جاهدة لإصدار معايير وطنية للتدقيق تتناسب مع البيئة المهنية في الجزائر وذلك لضبط وتنظيم عمل محافضي الحسابات وجعلها تتوافق مع المعايير الدولية، باعتبار أن المعايير الجزائرية قامت بتبني بعض المعايير الدولية للتدقيق مع اختلافات بسيطة، كما توصلوا في هذه الدراسة إلى عدم الالتزام الكامل بالمعايير الجزائرية للتدقيق حيث كان الالتزام شكلياً وليس مضموناً

وسبب ذلك إلى عدم الفهم الجيد لمحتوى المعايير بسبب نقص التكوين المهني والغموض حول هذه الأخيرة.

ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية

1- Benyoucef Meriem, Hadjadj Zineb 2018/2019, The application of the algerian auditing standards in the performance of the audit function of companies - conducting a personnel interview with a sample of auditors in the center – Journal of Economics and Human Development, Volume 10 No 2, University of Iouisi Ali Blida 2, Algeria

تُبين هذه الدراسة كيفية تطبيق معايير التدقيق من قبل المدققين الجزائريين في الشركات، مع التركيز على الجوانب الإيجابية والسلبية أثناء أداء مهامهم. وقد أُجريت عدة مقابلات مع مدققين من أربع مدن، عبّروا خلالها عن استعدادهم لتطبيق جميع المعايير، خاصة تلك المرتبطة مباشرة بمبادئ التدقيق الأساسية. في المقابل، هناك بعض المعايير التي لا يتم تطبيقها عندما لا تتعاون الشركات، خوفاً من انكشاف بعض الأمور. ومع ذلك، يجب تطبيق جميع مبادئ التدقيق نظراً لأهميتها الكبيرة.

2- BAHIRI Kada, DEKHISSI Nourdine 2020/ 2021, La place des Normes algériennes d'audit dans le déroulement de la mission d'audit légal, Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University, Volume 08, Number 03:

تعالج هذه الدراسة مكانة المعايير الجزائرية للتدقيق في سير مهمة التدقيق القانوني، وذلك منذ بداية المهمة إلى غاية إعداد التقرير من قبل محافظ الحسابات.

ففي الواقع، تم تزويد مهنة المحاسبة في الجزائر بـ 16 معياراً للتدقيق منذ سنة 2016، حيث تم إصدار 08 معايير في عام 2016، و 04 معايير في عام 2017، وأخيراً 04 معايير في عام 2018. وقد خلصت الدراسة إلى أن المعايير المعتمدة تلبي انشغالات مهنة المحاسبة، غير أن الطريق لا يزال غير مكتمل، حيث لا تزال هناك نقائص تخص بعض الممارسات، مثل تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم الكيان وبيئته.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

قد يتشابه موضوع دراستنا مع الدراسات السابقة التي تم اختيارها في الجانب النظري من حيث التطرق لمفاهيم التدقيق ومحافظ الحسابات بصفة عامة والمعايير التي تنظم هذه المهنة سواء الدولية او الجزائرية الا ان هناك بعض الاختلافات التي تميز دراستنا عن غيرها من الدراسات السابقة مثل استعمال منهج الملاحظة وتحليل الوثائق بدل الاستبيان او المقابلة في دراسة هذا الموضوع على عكس معظم الدراسات الأخرى السابقة أيضا قمنا بالربط بين متغيرات الموضوع في الجانب النظري على عكس الدراسات السابقة التي اکتفت بالتطرق اليها دون الربط بينها.

قد نختلف أيضا عن الدراسات السابقة من ناحية النتائج والتوصيات التي سوف يتم اقتراحها والتي تعتبر قابلية للتطبيق بسبب احتكاكنا بالواقع العملي للمهنة خلال فترة التبرص.

الفصل الأول

- الإطار النظري لمحافظي الحسابات

ومعايير التدقيق -

تمهيد:

يلعب التدقيق دورا هاما في جميع المجالات الاقتصادية ، حيث يشكل الركيزة الاساسية لضمان شفافية وموثوقية القوائم المالية و يعزز من ثقة مستخدميها، وعلى هذا الأساس اهتمت الهيئات المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر والمتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار معايير التدقيق الجزائرية، والتي من شأنها ان تنظم وتوجه محافظي الحسابات باعتبارهم أحد القائمين بهذه المهنة وأيضا اصدار بعض القوانين والتشريعات التنظيمية المتعلقة بها.

قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث، وهي:

المبحث الأول: الإطار العام لمهنة التدقيق ومحافظه الحسابات.

المبحث الثاني: معايير التدقيق الجزائرية.

المبحث الثالث: أثر معايير التدقيق الجزائرية على عمل محافظي الحسابات.

المبحث الأول: الإطار العام لمهنة التدقيق ومحافظة الحسابات

تعتبر مهنة التدقيق ذات أهمية بالغة في ضمان صدق وشفافية الاعمال المحاسبية والمالية في المؤسسات، ويمثل محافظو الحسابات محورا أساسيا في هذه المهنة، نظرا لدورهم الرقابي في فحص السجلات المالية والتحقق من مدى مطابقتها للمعايير المعتمدة، ويُعد الالمام بالإطار النظري لمهنة التدقيق ومحافظي الحسابات امرا ضروريا لفهم ابعادها وأهدافها ومجالات تدخلها.

في هذا الإطار سيتم في هذا المبحث استعراض الجوانب النظرية لمهنة التدقيق من حيث (التطور التاريخي، التعريف، الأهمية والاهداف، الفروض والانواع)، الى جانب التطرق لكل ما يتعلق بمهنة محافظ الحسابات.

المطلب الأول: أساسيات حول مهنة التدقيق

شهدت مهنة التدقيق تطورا تاريخيا ملحوظا منذ العصر القديم الى غاية يومنا هذا، حيث مرت بخمسة مراحل أحدثت قفزة نوعية في هذا المجال، امتدت المرحلة الأولى من العصر القديم الى غاية 1500، المرحلة الثانية من 1500 الى غاية 1850، المرحلة الثالثة من 1850 الى 1905، المرحلة الرابعة من 1905 الى غاية 1960 والمرحلة الخامسة من 1960 الى يومنا هذا. كان يقتصر هدف التدقيق في العصر القديم على اكتشاف الأخطاء والغش، ثم توسعت لتشمل التأكد من تطبيق واحترام الإجراءات والقوانين المعمول بها، والسياسات المحددة من طرف الإدارة العليا للمؤسسة لفروعها ووحداتها.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق وعناصره

أولا: مفهوم التدقيق

اختلفت مفاهيم التدقيق باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها، ورغم هذا الاختلاف الشكلي للمفاهيم إلا انها تصب في نفس الهدف، ومن أهم هذه التعاريف نذكر ما يلي:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية عام 1972 التدقيق بأنه "عملية منتظمة للحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث والأنشطة الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المحددة وإيصال النتائج الى المستخدمين المعنيين". (الشحنة، 2015، صفحة 24)

كذلك عرف التدقيق على انه "علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم

المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة". (المغربي، 2016، صفحة 15)

استنادا على التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن التدقيق: انه عملية فحص البيانات والسجلات المالية بغية التحقق من مصداقيتها ودقتها ومدى توافقها مع الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وتقديم نتائج هذا التحقق في شكل تقرير يبين عدالة وصحة القوائم المالية.

ثانيا: عناصر التدقيق

يمكن من التعاريف السابقة استخراج العناصر التي يتمحور عليها التدقيق، وهي: الفحص، التحقق والتقرير. **الفحص:** (Examination) يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتدوينها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والفني للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة. (جليلة، 2015، صفحة 4.3)

التحقق: (Verification) يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية محددة.

التقرير: (Rapport) يقصد به تقديم نتائج التحقيق في شكل تقرير يقدم الى الجهات المعنية، سواء كان داخل المؤسسة أو خارجها، نستطيع أن نقول أن التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق وأهدافه

أولا: أهمية التدقيق

للتدقيق أهمية بالنسبة لفئات كبيرة من المجتمع، حيث يعتمد على القوائم المالية من أجل إصدار الأحكام واتخاذ قرارات معينة، وفيما يلي ذكر أهم الأطراف المعنية مع سرد أهمية التدقيق بالنسبة لكل طرف:

1. أهمية التدقيق بالنسبة للعميل: يعتبر التدقيق مصدر أساسي للمعلومات بفضل ملخصات القوائم المالية على فترات دورية، كما يعتبر أساس للحصول على القروض البنكية والمالية، كما يعتبر أساس التحليل الاقتصادي من أجل إعداد السياسات الاستثمارية والضريبية وتفاذي العسر المالي والإفلاس وأساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإرادية، وكذلك أساس لتوفير الضوابط والرقابة الداخلية والإشراف على الموظفين وصحة الدفاتر والسجلات.

2. أهمية التدقيق بالنسبة للإدارة: أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية على توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسات.

3. أهمية التدقيق بالنسبة للدائنين والموردين: يعتبر التدقيق وسيلة اتصال بين المؤسسة ودائنيها ومورديها على حد سواء، فهو يزودهم بمعلومات حول قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وقدرتها على الاستمرارية، كما يزودهم بمعلومات حول مركزها المالي واستثماراتها التي من شأنها أن تؤثر بمستقبل المؤسسة. (خليفة، 2024 ، صفحة 8.7)

4. أهمية التدقيق بالنسبة للبنوك والمؤسسات المالية: لا يمكن لأي مؤسسة مالية الخوض في تمويل مشروع دون دراسة الجدوى والربحية وتقدير الإيرادات ومدى قدرة المشروع على مواجهة المنافسة وتحقيق مداخيل تغطي التزامات المؤسسة، والتدقيق هو المؤشر الأكثر دلالة على جدوى المشروع.

5. أهمية التدقيق بالنسبة للعمال: ينتظر العمال نهاية كل سنة تقارير التدقيق المطروحة على الجمعية العامة من أجل تحديد نصيبهم في الأرباح، كما أن التدقيق من شأنه إعطاء افاق واضحة حول مستقبل المؤسسة الذي يحدد مستقبلهم المهني وكيفية تسيير مساراتهم المهنية، كما يمكن النقابات من مناقشة شبكات الأجور ومطالبة زيادتها.

6. أهمية التدقيق بالنسبة للدولة: من المعروف بأن الدخل الوطني الخام يمثل مجموع القيم المضافة لكل المؤسسات المتواجدة في الوطن، فالتدقيق من شأنه زيادة وتأكيد معطيات الاقتصاد الكلي، كما يساهم التدقيق في تأكيد صحة مبلغ الضرائب والرسوم ويساهم في الحد من التهرب والغش الضريبيين كما يساهم في التأكد من احترام قوانين الدولة وتطبيق سياساتها البيئية، " فمهنة التدقيق من المهن العريقة في الدول المتقدمة، وقد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات التلاعب وتوجيه استثمار المدخرات والموارد المتاحة"، فالتدقيق يساهم في حماية المال العام. (الدين، 2018_2019، صفحة 25.24)

ثانيا: أهداف التدقيق

صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها، ومدى درجة التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على الرقابة الداخلية. فقديمًا كانت مهنة التدقيق مجرد وسيلة لتحديد ما يوجد في الدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء أو غش أو تلاعب، أي كان هدفها قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات، ومطابقة القوائم المالية مع الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد. أما الآن فقد تغيرت تلك النظرة لمهنة التدقيق، فلم يعد اكتشاف الأخطاء والغش الهدف الوحيد للتدقيق، فقد

أصبح من واجب المدقق القيام بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للجهة التي قامت بتعيينه. وتتمثل الأهداف التقليدية للتدقيق في:

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية الواردة في دفاتر وسجلات المؤسسة، وتقرير مدى الاعتماد عليها؛

- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات؛

- اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش؛

- تقليل فرص الأخطاء والغش وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة؛

- اعتماد الإدارة على التدقيق في تقرير ورسم السياسات الإدارية والقرارات حاضرا ومستقبلا؛

- تقديم التقارير المختلفة وملء الاستمارات للهيئات الحكومية المدققة.

أما الأهداف الحديثة والمتطورة للتدقيق، تتمثل في:

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛

- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛

- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛

- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع؛

- تطوير إجراءات التدقيق الحديثة باستخدام نظم المعالجة الإلكترونية للبيانات؛

- تزايد أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية كمؤشر لتوجيه الفحص وتحديد نقاطه. (سارة، 2023.2022،

صفحة 9) (تقنيات التدقيق المالي ومتطلبات الفعالية، 2018)

الفرع الثالث: فروض وأنواع التدقيق

أولا: فروض التدقيق

الفروض في التدقيق هي بمثابة الأساس الذي ينطلق منه الباحثون في تطوير نظرية التدقيق، وتطوير الأفكار العلمية الخاصة بالمهنة، وبالتالي عناصر التدقيق المتمثلة في المفاهيم، المعايير، الأهداف والإجراءات، وتتمثل فروض التدقيق فيما يلي:

1_قابلية الكشوف المالية للفحص: وفق هذا الفرض فإن فحص الكشوف المالية والمستندات المالية، يكون بهدف الحكم على صدق المعلومات المحاسبية الموجودة بالسجلات المحاسبية.

2_عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق والإدارة: يقوم هذا الفرض على التبادل بين المدقق والإدارة من خلال إمداد هذه الأخيرة بمعلومات تم تدقيقها من طرف المدقق بغرض اتخاذ قرارات مناسبة،

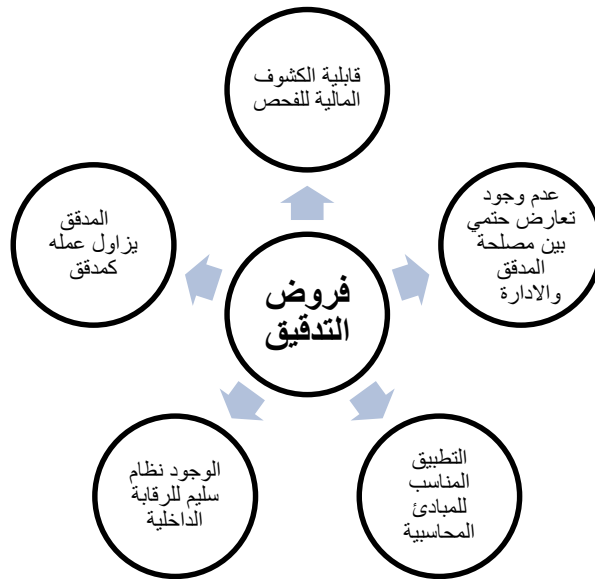
والعكس كذلك بالنسبة للمدقق من خلال ضرورة تزويده بمعلومات يستطيع أن يبدي على أساسها رأي فني محايد.

3_ التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية: حسب هذا الفرض فإنه يجب أن تكون الكشوف المالية قد اعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، فالالتزام بها يعد مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية الكشوف المالية، وعن مدى تمثيلها للوضع الحقيقية للمؤسسة.

4_ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: وفقا لهذا الفرض، فإن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية يساهم في التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات، فهو يعطي نوعا من التأكد للمدقق.

5_ المدقق يزاول عمله كمدقق: وفق هذا الفرض، فإن المدقق يمارس مهامه كمدقق فقط و فقط البنود التي اتفق عليها مع إدارة المؤسسة محل التدقيق، فلا يجب أن تخل هذه البنود المتفق عليها بمعايير التدقيق المتعارف عليها، كما أنه يجب على المدقق أثناء تأديته لمهامه أن يقوم بما هو مطلوب منه فقط دون التدخل في باقي المهام الأخرى. (قيداون، 2019، صفحة 13)

الشكل رقم (1-1): فروض التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة

ثانياً: أنواع التدقيق

يقسم التدقيق من عدة جوانب، وهي على النحو التالي:

1 من حيث القائم بعملية التدقيق: ينقسم الى تدقيق داخلي وخارجي:

1_1 التدقيق الداخلي: يمثل التدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المؤسسة للتحقق من تطابق السياسات والإجراءات مع ما هو مخطط لها، وان نظام الرقابة الداخلية يعمل بكفاءة لتحقيق اهداف الإدارة. حيث ينقسم التدقيق الداخلي الى قسمين: (الشحنة، 2015، صفحة 45)

_ تدقيق مالي ومحاسبي

_ تدقيق اداري

1_2 التدقيق الخارجي: هو وظيفة مستقلة عن المؤسسة مهمتها المصادقة على صحة الحسابات والنتائج والقوائم المالية، كما يعرف بأنه إعطاء رأي فني محايد حول عدالة ومصداقية القوائم المالية، من قبل شخص مؤهل علمياً وعملياً مستقل وموضوعي، وفق معايير التدقيق. (ايمان و أ.د جاوحدو ، اثر استخدام المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في ممارساتها المحاسبية على مهنة التدقيق الخارجي ، 2019، صفحة 4)

وينقسم التدقيق الخارجي الى ثلاثة أنواع:

أ_ التدقيق القضائي: هو عبارة عن تدقيق خاص يقوم به مدقق خارجي محترف بناء على طلب من المحكمة.

ب_ التدقيق القانوني: هو تدقيق إجباري تلتزم به كل مؤسسة تجارية بتعيين محافظ حسابات يقوم بأعمال المراقبة السنوية، فهذا النوع يفرض بقوة القانون.

ج_ التدقيق التعاقدى: هو تدقيق يتم بطلب من أحد الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بهدف التحقق من قوائم معينة، يمارس هذا النوع من التدقيق مدقق مهني محترف في إطار تعاقدى. (هيري، 2018/2017، صفحة

(11

الجدول الموالي يلخص الفرق بين نوعي التدقيق الداخلي والخارجي:

الجدول رقم (1-1): المقارنة بين التدقيق الداخلي والخارجي

البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
الهدف	التأكد من ان النظام المحاسبي كفاء يقدم معلومات سليمة	إبداء رأي فني محايد اكتشاف الأخطاء والغش
درجة الاستقلالية	اقل استقلالية	أكثر استقلالية
من حيث القائم بالمراجعة	شخص موظف داخل الهيكل التنظيمي	شخص مهني مستقل من خارج المشروع
من حيث المسؤولية	مسؤول امام الإدارة	الجهة التي عينته
المقابل	راتب	اتعاب
توقيت الأداء	غالبا ما يتم الفحص مرة واحدة في نهاية السنة المالية او على فترات منقطعة	يتم الفحص على مدار السنة بصفة مستمرة
المستفيدين	إدارة المؤسسة التي قامت بتعيينه	جميع مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ قرارات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على دراسات سابقة

2_ من حيث النطاق: ينقسم الى كامل وجزئي:

2_1 التدقيق الكامل: في هذا النوع من التدقيق لا يكون للمدقق نطاقا محددا للفحص، بل يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية محل التدقيق. هذا النوع من التدقيق ينص عليه القانون في شركات الأموال، حيث ان المدقق ملزم بإبداء رايه عن مدى عدالة القوائم المالية وسلامتها ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والجوانب التي شملتها دراسته. (عمر، 2013، صفحة 24)

2_2 التدقيق الجزئي: في هذا النوع من التدقيق يتم وضع قيود على نطاق او مجال عملية التدقيق، بحيث يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها، وتحدد الجهة التي تعين المدقق على سبيل الحصر نطاق عملية التدقيق، وتتنحصر مسؤولية المدقق في النطاق المطلوب منه فقط ولذلك يتعين في مثل هذه الحالات وجود اتفاق او عقد كتابي يبين حدود ونطاق عملية التدقيق والهدف المراد تحقيقه. (خليفة، 2024 ، صفحة 14)

3_ من حيث درجة الالتزام بالتدقيق: تنقسم الى تدقيق الزامي واختياري:

3_1 التدقيق الالزامي (اجباري): هو التدقيق الذي يحتم القانون به، حيث يلزم المشرع بضرورة تعيين مدقق خارجي لتدقيق حساباته واعتماد القوائم الختامية له. ومن امثلة التدقيق الالزامي تدقيق حسابات الشركات المساهمة. (المغربي، 2016، صفحة 19)

3_2 التدقيق الاختياري: وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام بها، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص قد تتم الاستعانة بخدمات المدقق الخارجي في تدقيق حسابات المؤسسة واعتماد القوائم المالية الختامية، نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مدقق خارجي من حيث اطمئنان الشركة على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الاعمال والمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالة انفصال الشريك أو انضمام شريك جديد. (حسام، 2022/2023، صفحة 20)

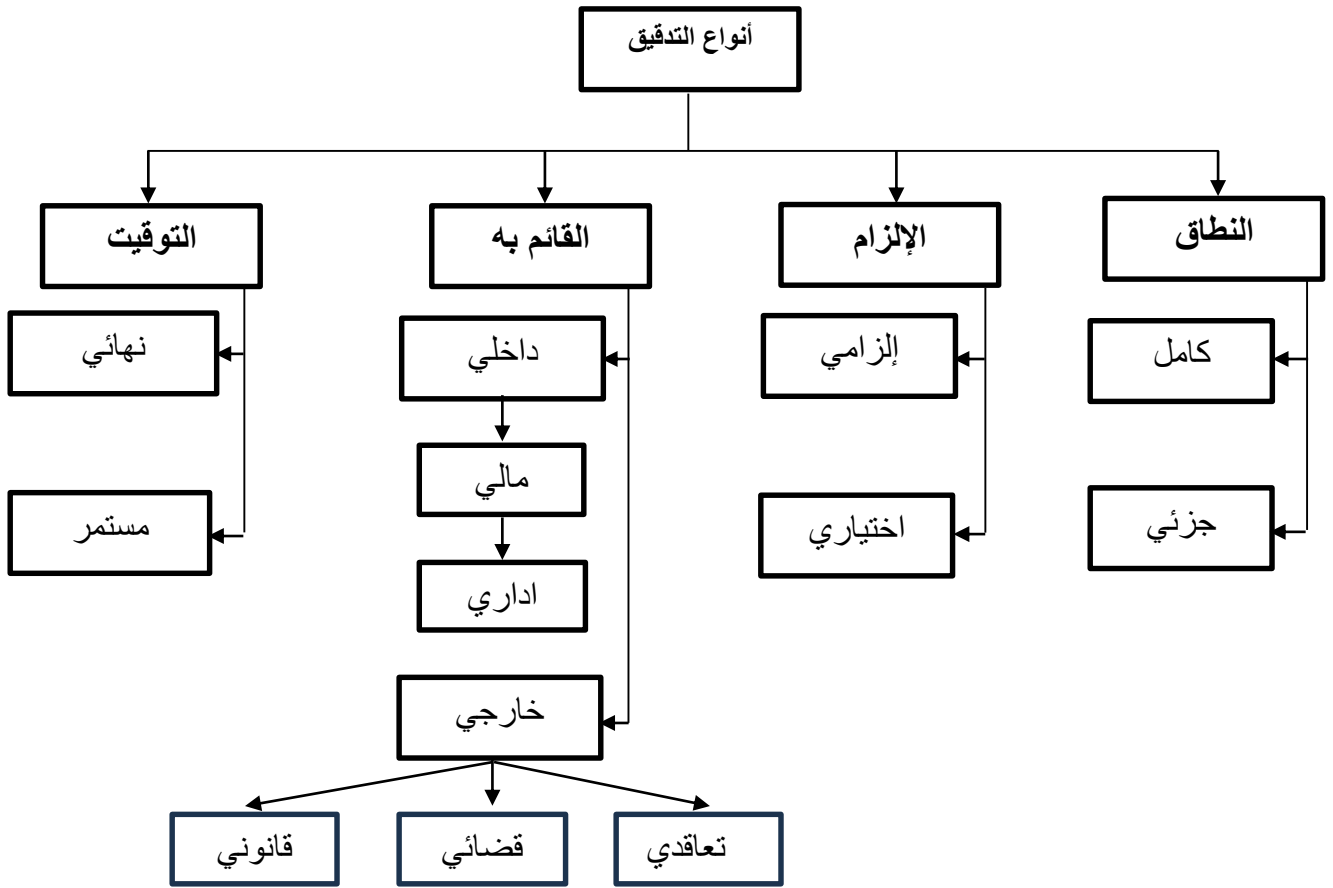
4_ من حيث توقيت عملية التدقيق: ينقسم الى تدقيق نهائي ومستمر:

4_1 تدقيق نهائي: يكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لان الحسابات تكون قد أقيمت مسبقا.

4_2 تدقيق مستمر: يقوم المدقق بهذا النوع من التدقيق بشكل مستمر من خلال زيارات متعددة للمؤسسة من خلال خطة وبرنامج تدقيق شامل، والغرض منه فحص نظام الرقابة الداخلي، والذي يمكن المدقق من تحديد وإتباع الأسلوب الملائم للعمل. (علي و لعمور ، واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر ، 2019، صفحة 4)

الشكل الموالي يلخص لنا مختلف أنواع التدقيق:

الشكل رقم (1-2): أنواع التدقيق



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة

إضافة الى الأنواع التي تم ذكرها سنقوم بعرض نوع اخر للتدقيق، وجدنا انه غير متداول كثيرا في المراجع:

5_ من حيث مدى الفحص:

5_1 التدقيق التفصيلي: وهو التدقيق الذي كان سائد في بداية عهد المهنة، وفيه يقوم المدقق فحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة انتظام وأنها صحيحة، كما أنها خالية من الأخطاء أو الغش أو التلاعب، ولذلك يناسب هذا التدقيق المؤسسات الصغيرة، ولكن لا يناسب المؤسسات الكبيرة لأنها ستؤدي الى زيادة أعباء التدقيق فضلا عن تعارضه مع عاملي الوقت والتكلفة الذي يحرص المدقق على مراعاتهما باستمرار.

5_2 التدقيق الاختباري: هو التدقيق السائد حاليا في العمل الميداني والذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، ويتم هذا التدقيق بإتباع المدقق لأحد الاسلوبين هما التقدير الشخصي (العينات الحكمية) والعينات الإحصائية. (جمعة، صفحة 44.43)

المطلب الثاني: عموميات حول مهنة محافظ الحسابات

سنحاول في هذا الجزء التعرف على مهنة محافظ الحسابات من خلال التطرق الى التعريف، الشروط والتعيين كذلك حقوق وواجبات ومسؤوليات مهنة محافظ الحسابات، وأخيرا نتحدث عن اخلاقيات هذه المهنة.

الفرع الأول: ماهية مهنة محافظ الحسابات

أولا: تعريف مهنة محافظ الحسابات

حسب المادة 22 من القانون 01.10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق ل 29/07/2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، يعد محافظ الحسابات " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".

وعرف القانون التجاري من خلال المادة 715 مكرر 4 محافظ الحسابات أو مندوب الحسابات " من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني، وتتمثل مهمتهم الدائمة في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين، حول الوضعية المالية للشركة وحساباتهم، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك، كما يتحقق من احترام مبدأ المساواة بين المساهمين".

ومنه يمكن تعريف محافظ الحسابات أنه " الشخص المكلف بالمصادقة على شرعية وصدق الحسابات السنوية للشركات باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، ويمكن تأدية هذا الدور فرديا او في شكل شركة، كذلك يمكن للخبير المحاسبي أن يزاول مهنة محافظ الحسابات.

ثانيا: شروط ممارسة المهنة

يمكن ان تمارس مهنة محافظة الحسابات من طرف شخص طبيعي متى توافرت الشروط اللازمة لذلك، والتي يجب أن يتصف بها محافظ الحسابات، وهي:

1. أن يكون جزائري الجنسية؛

2. يتحصل على شهادة تؤهله لمزاولة المهنة من خلال التحاقه بمعهد التعليم المتخصص لمهنة المحاسب وإتمام التكوين المتخصص على مدار ثلاث سنوات؛

3. يتمتع بكل الحقوق المدنية والسياسية؛

4. لم يرتكب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة أدت الى اصدار حكم في حقه؛

5. معتمد من طرف الوزير المكلف بالمالية ومن المصنف الوطني، او ان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

6. قام بأداء اليمين " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن اکتتم سر المهنة وأسلک في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد"، امام المجلس القضائي التابع له إقليميا؛

7. ألا تتوفر حالة من حالات التنافي المحددة في القانون. (ايمان و جاوحدو ، التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، 2019، صفحة 8.7)

ثالثا: تعيين محافظ الحسابات

يتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للهيئة او المؤسسة، وهذا ضمن الجمعية العامة التأسيسية، لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، حيث يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وفي حالة عهدين متتاليين لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات الا بعد مضي ثلاث سنوات. اما بالنسبة للتعيين البعدي يتم خلال أجل أقصاه شهر بعد اقفال اخر دورة لعهد محافظ الحسابات، حيث يتعين على مجلس الإدارة او المكتب المسير او المسير او الهيئة المؤهلة اعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ الحسابات او محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية.

1. **التعيين من طرف الجمعية العامة او الجهاز المكلف بالمداولات:** يتم تعيين محافظ الحسابات في هذه الحالة في إطار الشروط التالية:

- ✓ تُعين الجمعية العامة التأسيسية محافظ او محافظي الحسابات الاولون في القانون الأساسي، ويجب اثبات قبول التعيين في محضر الجلسة؛
- ✓ يعين محافظ الحسابات من بين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية، بعد الموافقة الكتابية، وعلى أساس دفتر الشروط، وذلك خلال اجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظي الحسابات؛
- ✓ دفتر الشروط: فصل المرسوم التنفيذي 32.11 مضمون دفتر الشروط الواجب إعداده من اجل تعيين محافظ او محافظي الحسابات؛
- ✓ رسالة قبول العهدة: يرسل محافظ الحسابات رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية خلال أجل أقصاه ثمانية "08" أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

2. **التعيين من طرف رئيس المحكمة (التعيين الاضطراري):** إذ لم يتم تعيين محافظ الحسابات أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من محافظي الحسابات يتم اللجوء الى تعيينهم أو استبدالهم بأمر من رئيس المحكمة بناء على طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويمكن تقديم هذا الطلب من طرف كل معني في الشركات التي تلجؤ علنيا للادخار وذلك عن طريق السلطة المكلفة بتنظيم عمليات البورصة ومراقبتها.

3. **التعيين من طرف أحد المساهمين:** يجوز لكل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين محافظ الحسابات و يبلغ قانونا بالحضور رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين. وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظ او محافظي الحسابات.

4. **عهدة المهمة:** تحدد عهدة المدقق الخارجي في إطار مهمة التدقيق القانوني بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين، وتنتهي مهام محافظ الحسابات بعد اجتماع الجمعية العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة. (علي و لعمور ، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق "NAA"، 2020، صفحة 106.105)

الفرع الثاني: حقوق وواجبات ومسؤوليات مهنة محافظ الحسابات

أولاً: حقوق مهنة محافظ الحسابات : تتمثل حقوق محافظ الحسابات فيما يلي:

- الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان، على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر، وكل الوثائق والكتابات التابعة للمؤسسة أو الهيئة التابعة التي يقوم بتدقيق حساباتها.
- الطلب من القائمين بالإدارة والاعوان التابعين للمؤسسة أو الهيئة، كل التوضيحات والمعلومات، وان يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة.
- الحصول في مقر المؤسسة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
- حضور الجمعيات العامة، كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره.
- الحصول على اتعابه نظير عمله المقدم، على الا يتلقى أي اجرة أو امتياز مهما شكله باستثناء الاتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته.
- الاستقالة دون ان يتخلص من التزاماته القانونية مع ضرورة تقديم اشعار مسبق مدته ثلاث (03) أشهر، ويقدم تقريراً عن المراقبات والاثباتات الحاصلة.
- مناقشة قرار عزله امام الجمعية العامة. (سواد، 2009، صفحة 138)

ثانياً: واجبات مهنة محافظ الحسابات

- تقع على عاتق محافظ الحسابات العديد من الواجبات او الالتزامات الضرورية لإنجاز عمله بشكل جيد، وأهم هذه الواجبات كالتالي:
- ضرورة التزام محافظ الحسابات بمعايير التدقيق المقبولة والمتعارف عليها عند تنفيذ عملية التدقيق؛
 - تقديم تقرير مكتوب يبين فيه رايه حول عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها للمركز المالي ونتائج اعمال المؤسسة تحت التدقيق؛
 - ضرورة حضور الاجتماع السنوي للجمعية العامة والرد على أي استفسار للمساهمين حول ما ورد في تقريره؛
 - ضرورة الالتزام بقواعد قانون شرف المهني وآدابها وسلوكها في كل ما يتعلق بعمله. (سواد، 2009، صفحة 138)

ثالثاً: مسؤوليات مهنة محافظ الحسابات

. **المسؤولية المدنية:** يتحمل محافظ الحسابات او المدقق الخارجي المسؤولية المدنية اتجاه زبائنه في الحدود التعاقدية، حيث يعد مسؤولاً عن الأخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه، ويعد متضامناً اتجاه المؤسسة محل التدقيق او اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة احكام القانون، كما انه لا يتبرا عن مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها الا إذا اثبت انه قام بالمتطلبات العادية لمهمته، و بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات ووكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة في حالة لم تتم معالجة المخالفات خلال أقرب جمعية عامة بعد الاطلاع مجلس الإدارة عليها.

. **المسؤولية الجزائية:** يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني، في حالة ارتكابه لجرائم يعاقب عليها القانون، منها:

✓ الجريمة الخاصة بالموانع، ويقصد بها قبول المهمة وادائها رغم الوقوع في احدى حالات الموانع التي نص عليها القانون؛

✓ إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة عن المؤسسة محل التدقيق؛

✓ عدم الإبلاغ عن الأحداث الجنحية؛

✓ الممارسة غير المشروعة للمهنة؛

✓ كشف السر المهني؛

✓ المشاركة في جرائم يرتكبها الغير وخاصة القائمين على إدارة المؤسسة محل التدقيق.

. **المسؤولية التأديبية:** يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية امام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني او أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

✓ الإنذار؛

✓ التوبيخ؛

✓ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛

✓ الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقاً للإجراءات القانونية المعمول بها. (سارة، 2023.2022، صفحة 171 172)

الفرع الثالث: المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة

يجب على محافظي الحسابات ان يلتزموا بالقواعد والمبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة التدقيق، والتي تتلخص في خمسة 05 عناصر ألا وهي: النزاهة، الموضوعية، السر المهني، الكفاءة والعناية المهنية، والسلوك المهني:

1. النزاهة: يجب ان يلتزم المهني بمبدأ النزاهة، والذي يتطلب التعامل العادل، والصدق وقوة الشخصية اثناء تنفيذ مهامه، بحيث لا يكون له علاقة بالتقارير والقوائم والمراسلات أو معلومات أخرى عندما يعتقد بأن المعلومات:

. تحتوي على عبارات أو إيضاحات معدة بشكل مهمل أو بها قصور،

. تخفي أو تحجب أو تحذف المعلومات التي يطلب شملها حيث يكون هذا الاخفاء أو الحجب أو الحذف مضللاً،

. تحتوي على عبارات خاطئة أو مضللة بشكل كبير.

2. الموضوعية: يمثل المهني لمبدأ الموضوعية، والذي يتطلب منه ان يمارس الاحكام المهنية والاحكام المتعلقة بالأعمال دون ان يتأثر بما يلي:

- التحيز؛

- تضارب المصالح؛

- التأثير أو الاعتماد الذي لا داعي له على اشخاص أو منظمات أو تكنولوجيا أو غير ذلك من العوامل.

كما يتطلب هذا المبدأ من محافظي الحسابات عمل تقييم مستمر لعلاقاتهم مع العملاء وكذلك تقييم مدى التزامهم بالمسؤولية العامة.

3. السرية: فرض مبدأ السرية على محافظي الحسابات الامتناع عن التالي:

- الكشف عن أية معلومات سرية خاصة بالشركة او صاحب العمل، والتي يتم الحصول عليها كنتيجة لعلاقات مهنية وعلاقات العمل . دون تفويض محدد باستثناء وجود حق أو واجب مهني وقانوني يتطلب بالكشف عن هذه المعلومات؛

- استخدام المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها كنتيجة لعلاقات العمل وعلاقات مهنية لمصلحة شخصية أو لمصلحة طرف ثالث.

- يخدم مبدأ السرية المصلحة العامة لأنه يسهل التدفق الحر للمعلومات من صاحب العمل الى المهني مع العلم بأنه لن يتم الإفصاح عن المعلومات لأطراف أخرى.

فيما يلي توضيح لبعض الظروف التي قد يطلب فيها المهنيين ان يفصحوا عن المعلومات السرية او الظروف التي يكون فيها هذا الإفصاح ملائماً:

- عندما يكون الإفصاح مطلوباً بموجب القانون، على سبيل المثال:

عند انتاج وثائق او تقديم ادلة أخرى في سياق تحقيق قانوني، او الإفصاح للسلطات العامة

المختصة عن الانتهاكات القانونية التي تتضح للمهني؛

- هنالك واجب او حق مهني بالإفصاح، عندما لا يكون ذلك ممنوعاً بقوة القانون:

• للالتزام بمراجعة الجودة لهيئة مهنية؛

• للاستجابة لاستفسار او تحقيق من قبل هيئة عضو او هيئة تنظيمية؛

• للالتزام بالمعايير الفنية والمتطلبات الأخلاقية.

4. **الكفاءة والعناية المهنية:** يفرض مبدأ الكفاءة والعناية اللازمة على محافظي الحسابات بأن يلتزموا بما يلي:

- المحافظة على المعرفة والمهارة المهنية بالمستوى المطلوب وذلك لضمان حصول العملاء وأصحاب العمل على خدمات ذات كفاءة مهنية عالية؛
 - تأدية المهام باجتهاد وفقاً للمعايير المهنية والفنية المطبقة عند تأدية الخدمات المهنية.
- كذلك فإن الخدمة المهنية ذات الكفاءة العالية تتطلب ممارسة الحكم السليم في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية عند تأدية خدمة معينة، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين منفصلتين:

• تحقيق الكفاءة المهنية.

• المحافظة على الكفاءة المهنية.

5. **السلوك المهني:** يمثل المهني لمبدأ السلوك المهني، والذي يتطلب منه ان:

- يمتثل للقوانين والأنظمة ذات العلاقة؛
- يتصرف بأسلوب متنسق مع المسؤولية المهنية التي تفرض العمل لتحقيق المصلحة العامة في جميع المهام المهنية وعلاقات العمل؛
- تجنب أي سلوك يعلم المهني أو ينبغي ان يعلم انه قد يضر بمصداقية المهنة.

عند تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم، يجب ألا يسيء المهنيون إلى سمعة المهنة، بل يجب ان

يكونوا أمناء وصادقين. (المغیر، 2021) (IFAC، 2021، صفحة 21.19)

المطلب الثالث: محددات مهنة محافظ الحسابات

الفرع الأول: مهام محافظ الحسابات

نظرا للمهام الكثيرة التي تقع على عاتق محافظ الحسابات، يمكن تقسيمها الى مهام دائمة (عادية) ومهام خاصة:

المهام الدائمة: نصت المادة 23 من القانون 01.10 على المهام الدائمة التي يقوم بها محافظ الحسابات في الجزائر مع اشتراط عدم تدخله في التسيير، وهي كالآتي:

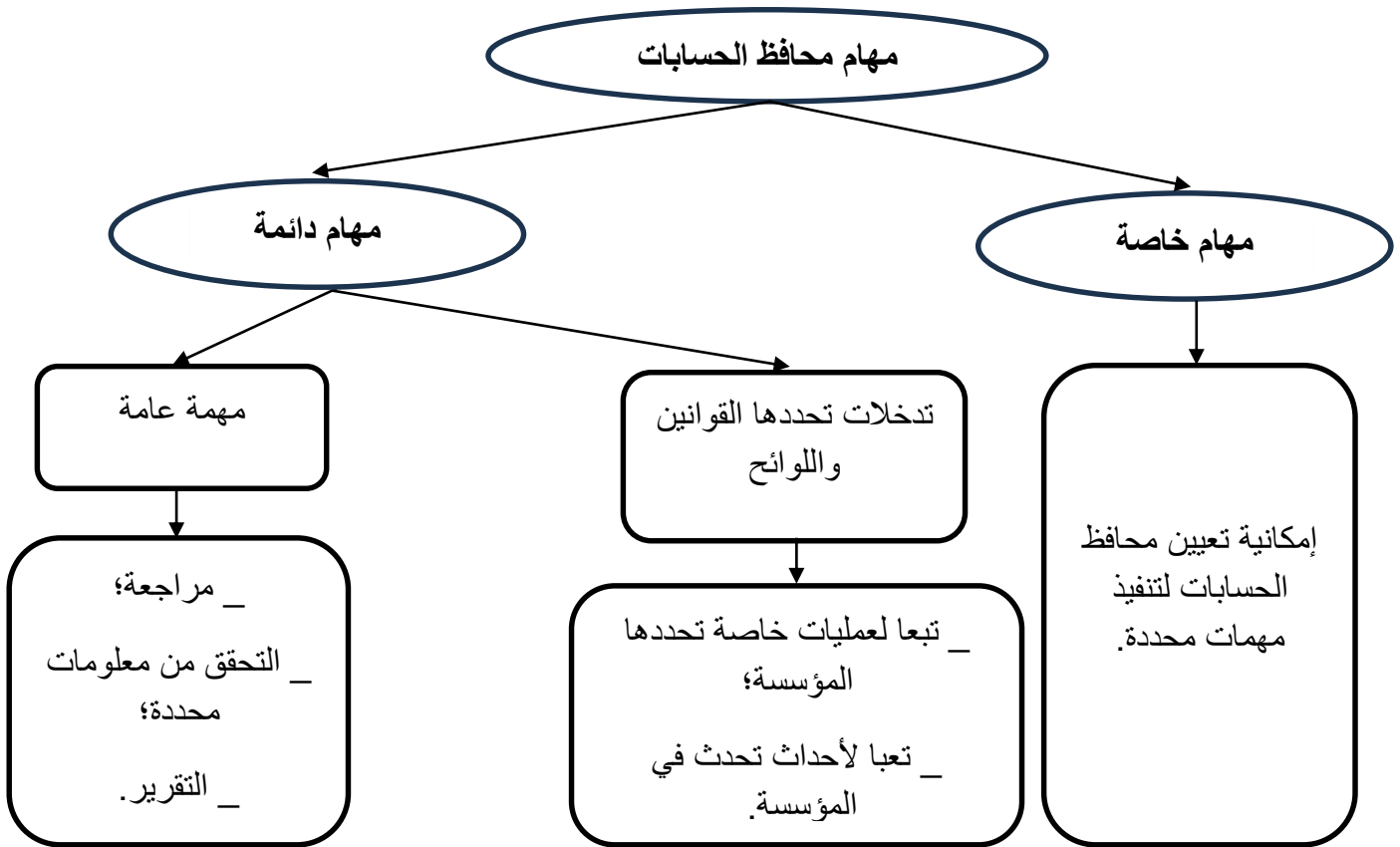
- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين والمسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع التابعة لنفس مركز القرار (المؤسسة الأم)؛ (الشعبية، 2010، صفحة 7).
- يعرض محافظي الحسابات على أقرب جمعية عامة جميع الأخطاء والمخالفات التي لاحظوها اثناء ممارسة مهامهم، كما يبلغون وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها. (للحكومة، المادة رقم 715 مكرر 13، 2007، صفحة 191)

المهام الخاصة: هناك مهام خاصة يقوم بها محافظ الحسابات، إضافة الى المهام السابقة وهي:

- يتخذ قرار تحويل شركات المساهمة بناء على تقرير محافظي الحسابات الذين يشهدون ان الأصول تساوي على الأقل رأس مال الشركة، حيث يعتبر هذا التقرير الوثيقة الرسمية التي يتم على أساسها قرار التحويل. (للحكومة، المادة 715 مكرر 16، 2007، صفحة 191)
 - يحقق محافظي الحسابات المكلفون بتقرير الحصص المقدمة خصوصا بأن مبلغ رأس المال الصافي الذي قدمته الشركات المدمجة يعادل على الأقل مبلغ زيادة رأس مال الشركة الجديدة الناتجة عن الادمج او الانفصال. (للحكومة، المادة رقم 753، 2007، صفحة 226)
 - ينتج عن العمل النهائي في إطار تنفيذ مهامه تقرير عام حول الوضعية المالية للمؤسسة، يتضمن عدة تقارير خاصة كما حددتها المادة 25 من القانون 01.10: (الشعبية، 2010، صفحة 7)
 - تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر؛
 - تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، عند الاقتضاء؛
 - تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
 - تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
 - تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
 - تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
 - تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
 - تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.
- تحدد معايير التقرير وأشكال وأجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم.

الشكل الموالي يلخص أهم مهام محافظي الحسابات:

الشكل رقم (1-3): مهام محافظ الحسابات



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على شوراب خليفة، مدى استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار 700 في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (LMD)، جامعة غرداية، 2023-2024.

الفرع الثاني: أتعاب محافظ الحسابات

يقصد بأتعاب محافظ الحسابات المبالغ التي يتقاضاها نظير قيامه بعملية تدقيق حسابات مؤسسة ما، ويتم تحديد الأتعاب بموجب العقد الذي يتم بين المؤسسة محل الفحص وبين محافظ الحسابات وفقاً للزمن الذي يستغرقه عملية التدقيق والخدمة المطلوبة منه وحاجة عملية التدقيق للمساعد.

حيث تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداورات، اتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.

لا يمكن لمحافظ الحسابات ان يتلقى أي أجر أو امتياز مهما يكن شكله، باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته. ولا يمكن احتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية

المحقة من الشركة او الهيئة المعنية. (القانون 01.10 المادة 37)

هناك عدة أمور يجب على المدقق أخذها بعين الاعتبار عند تحديد اتعاب مهمة التدقيق، وهي:

- الوقت المطلوب لتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق؛
- عدد المدققين أو المساعدين الذين سيقومون بمهمة التدقيق؛
- حجم الشركة الخاضعة للتدقيق؛
- مدى صعوبة المهمة ودرجة التعقيدات المصاحبة لها؛
- سمعة الشركة محل التدقيق وقدرتها على دفع الاتعاب؛
- حجم مكتب التدقيق وشهرته؛
- عدد التقارير المطلوبة من طرف العميل؛
- طبيعة عمل الشركة ومدى حاجتها لخبرات وكفاءات متخصصة. (عمر، 2013)

الفرع الثالث: حالات التنافي والموانع

نصت المادة 64 من القانون 01.10 على حالات تتنافى مع وظيفة محافظ الحسابات

وكذلك نصت المادة 65 من نفس القانون على حالات يمنع فيها تعيين محافظ الحسابات في هذه الحالات

وهي ملخصة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 2.1: حالات التنافي والموانع

حالات التنافي	حالات الموانع
<ul style="list-style-type: none"> - كل نشاط تجاري، لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛ - كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛ - كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري؛ - الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة؛ - كل عهدة برلمانية؛ - كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة. 	<ul style="list-style-type: none"> - القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛ - القيام بأعمال التسيير سواء بصفة مباشرة او بالمساهمة أو الإنابة عن المديرين. - قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير؛ - قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها؛ - ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها؛ - شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهده.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المادتين 64 65 من القانون 01.10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق ل يونيو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

المبحث الثاني: الإطار العام لمعايير التدقيق الجزائرية

نحو مواكبة التطور الحاصل في مجال المحاسبة والتدقيق أصدرت الهيئات الجزائرية 23 معيار تدقيق بداية من مارس لسنة 2016، كانت في شكل دفعات (إصدارات) مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق (ISA) ومكيفة حسب البيئة الجزائرية، والتي تعتبر إرشادات تساعد محافظ الحسابات في أداء عمله بشكل أمثل.

المطلب الأول: متطلبات ومزايا تبني معايير التدقيق الدولية

نظرا لمحاولة الجزائر مواكبة التطورات الاقتصادية في العالم وقصد مواصلة الإصلاحات كان الطريق بالبداية بالنهوض بمهنة المحاسبة والتدقيق وذلك لكثرة الاختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة التدقيق والتي كانت تؤدي الى تقارير مختلفة وأحيانا متعارضة، دفع الجزائر إلى التفكير منذ 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 التقييس والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 بإصدار 12 معيار سميت بالمعايير الجزائرية للتدقيق من أصل 36 معيار دولي ووضعتهم حيز التنفيذ ثم دعمتهم لاحقًا ب 4 معايير أخرى بحيث أصبح مجموعهم 16 معيار قابل للتطبيق، وفي سنة 2024 أصبحت 23 معيار. هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية، وهي بمثابة مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقرير ذات جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم.

من خلال هذا المطلب سنتطرق لمتطلبات وشروط تطبيق معايير التدقيق الدولية بالبيئة الجزائرية ومزايا هذا التطبيق، وأيضا الفروقات الموجودة بين كل من هذه المعايير والبيئة الجزائرية التي اعاققت هذا التطبيق.

الفرع الأول: متطلبات ومزايا تطبيق معايير التدقيق الدولية بالبيئة الجزائرية

أولاً: متطلبات التطبيق:

يقصد بمتطلبات التطبيق الشروط والعوامل الأساسية التي يجب توفرها أو العمل على تطويرها لضمان تطبيق فعال وسليم لمعايير التدقيق الدولية داخل البيئة الجزائرية أو ما يجب ان تقوم به الجمعيات المهنية والمؤسسات المهمة بجانب المهنة المحاسبية ومكاتب المحاسبة على المستوى المحلي، والمؤسسات العلمية والجامعات والمعاهد وغيرها من أجل تطبيق المعايير الدولية للتدقيق أو المحاسبة بما يتماشى مع

البيئة الجزائرية بشكل سلس كفو وسليم وذلك بناء على التعديلات الجديدة التي قامت بها الدولة الجزائرية. وبالتالي فمتطلبات التطبيق جاءت لأجل تحقيق الهدف باندماج البيئة الجزائرية بالبيئة الدولية. (فايز، 2015/2014، صفحة 213)

ومنه يمكن أن نورد أهم متطلبات التطبيق للمعايير الدولية للتدقيق، والتي تعتبر نفس المتطلبات الخاصة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والمتمثلة في:

- القيام بدورات متخصصة من قبل الجمعيات المهنية ومكاتب المحاسبة والتدقيق ومحافظي الحسابات في كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة الجزائرية ويتوافق معها وفق التعديلات الجديدة؛
- قيام الجامعات والمعاهد والمؤسسات المهنية المهتمة بجانب المحاسبة والتدقيق بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير الجديدة وفق التعديلات الحديثة وكيفية تطبيقها؛
- قيام أساتذة الجامعات والمعاهد وبالتنسيق مع الجمعيات المهنية بدراسة التعديلات الجديدة والقيام بإدراجها ضمن المناهج الجديدة في السنوات القادمة؛
- سعي رجال الأعمال والمدققين الخارجيين في التقرب من الجامعات بهدف الحصول على المعرفة الدقيقة بشأن كيفية سير وتطبيق هذه التعديلات؛
- قيام مكاتب التدقيق على المستوى المحلي بإشراك العاملين والمتربصين لديهم في دورات تدريبية متخصصة في هذا المجال؛
- قيام الدولة الممثلة بهيئاتها الحكومية، بفرض التعامل على المؤسسات الكبرى لتقديم تقارير التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية وبأحدث التعديلات (فايز، 2015/2014، صفحة 214)

ثانيا: مزايا التطبيق:

يقدم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق العديد من المزايا والمنافع للعديد من الأطراف مثل مكاتب التدقيق ومستخدمي القوائم المالية ولمهنة التدقيق أو المحاسبة بشكل عام، حيث :

- بالنسبة لمكاتب التدقيق التي تطبق المعايير فان المنفعة الأساسية تتمثل في تسهيل المجال لهذه المكاتب بالعمل على المستوى الدولي، والتي تشترط شروط معينة توفرها المعايير الدولية، كما أن تطبيق المعايير من قبل المكاتب يجعل الطلب على أسهمها أكثر وخاصة من قبل المستثمرين الأجانب .

- بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، فإن مزايا هذا التطبيق تتمثل في توفير تقارير تدقيق ذات جودة عالية وقابلة للمقارنة مع المؤسسات الأخرى في دول أخرى.
- كما أن تطبيق المعايير يوفر حد أدنى من الإفصاح يساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية اتخاذ القرارات المالية الرشيدة، كما تعتبر تقارير المراجعة المعدة بناء على تلك المعايير أكثر سهولة للفهم والاستيعاب من قبل المستخدمين الأجانب لتقارير التدقيق.
- بالنسبة لمهنة المحاسبة والتدقيق، فإن تطبيق المعايير الجزائرية يساعد على الارتقاء في المهنة من حيث توفير محاسبين مؤهلين قادرين على العمل وفق هذه المعايير في معظم دول العالم، كما يساعد على توحيد العديد من اجراءات التدقيق والمصطلحات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق او كما تسمى ايضا بالمراجعة بين الدول المختلفة.
- كما يساعد تطبيقها ايضا على النهوض بمهنة المحاسبة والتدقيق في الدول التي لا يوجد لديها معايير محاسبية ومعايير تدقيق خاصة بها، حيث تتميز المعايير الدولية بأنها وضعت بناءً على ظروف واحتياجات معظم الدول ولم تكن موجهة الى دول محددة، كما أنها تمتاز بقبولها وتبنيها من قبل العديد من دول العالم، مما يسهل بالتالي مقارنة تقارير التدقيق بناءً عليها لمؤسسات من دول مختلفة (فايز، 2015/2014، صفحة 215_216)

الفرع الثاني: اختلاف المعايير الدولية للتدقيق عن البيئة الجزائرية

رغم هذه المزايا التي حظيت بها الجزائر عند تبني معايير التدقيق الدولية إلا انه من خلال قراءة النصوص التشريعية المنظمة لمهن التدقيق في الجزائر ومقارنتها مع معايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية، نلاحظ وجود اختلافات بينهما اعاقت العمل بهذه المعايير والمتمثلة في عدم تعرض النصوص القانونية المنظمة لممارسة مهنة التدقيق في الجزائر للنقاط التي نصت عليها المعايير الدولية للتدقيق والمتمثلة في (فايز، 2015/2014، صفحة 213_222):

- تقييم المخاطر؛
- أدلة الاثبات ومدى كفايتها وملائمتها؛
- عينات التدقيق واجراءات الاختبارات الانتقائية (حجم العينة وحدودها وما مدى تعبيرها)؛
- الأطراف ذات العلاقة؛
- الأحداث اللاحقة لتاريخ اقفال الميزانية وأثرها على تقرير المدقق؛
- مراعاة عمل المدقق الداخلي؛

- الاستفادة من عمل خبير (فايز، 2015/2014، صفحة 222)

المطلب الثاني: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية واللجان المشرفة عليها

بعد تبني الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق أصبحت لديها خبرة نوعا ما في هذا المجال، وخلال قيامها بالإصلاحات المحاسبية قامت بإصدار معايير وطنية تستند الى المرجعيات الدولية وتخضع لإشراف هيئات ولجان متخصصة تسهر على إصدارها ومتابعة تنفيذها وكذلك تعديلها.

الفرع الأول: اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية

تولت عدة لجان مهمة اصدار وتعديل ومتابعة تطبيق معايير التدقيق الجزائرية، تتمثل هذه اللجان في:

1. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل

هذه اللجنة مكلفة ب:

- وضع مناهج عمل ميداني خاص بالممارسات المحاسبية وإجراءات العمل
- إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها
- إقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة
- دراسة وإبداء آراء وتوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة
- ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية وإجمالها في مختلف ميادين المحاسبة
- إعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها (صغير، 2017/2016، صفحة 45)

2. لجنة مراقبة الجودة

والمكلفة ب:

- وضع مناهج عمل في ميدان جودة الخدمات
- ابداء آراء واقتراح مشاريع نصوص شرعية في ميدان الجودة
- ضمان جودة التدقيقات المكلف بها المدققين المهنيين
- وضع المعايير الخاصة بكيفيات تنظيم المكاتب وإدارتها

- وضع المناهج التي تسير ضمان تفقد جودة خدمات المكاتب
- ضمان متابعة خاصة بمراعاة أحكام الاستقلال وآداب المهنة
- ذكر أسماء المراقبين المختارين من بين اهل المهنة قصد ضمان مهمات تفقد الجودة
- إقامة ندوات الجودة التقنية للأعمال والآداب والأخلاق التي يتخلق بها المهنيين فيما يتصل بنصح الزبائن ومخالطتهم (صغير، 2016/2017، صفحة 46)

3. اللجنة الخاصة

وهي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة، والذي مهمته الاشراف على عملية وضع المعايير الجزائرية للتدقيق بحيث يتولى إصدارها من خلال صياغتها من قبل مجموعة من اللجان (لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية)

حيث ينشأ المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية يضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين من كل تنظيم مهني على الأقل، ويقوم المجلس بتسيير مهامه من خلال إنشاء عدة لجان متساوية الأعضاء لممارسة المهام التي اوكلت للمجلس وتتمثل هذه اللجان في اللجان الخمسة المذكورة سابقا (هدى، صفحة 5)

الفرع الثاني: إصدارات معايير التدقيق الجزائرية

كان للجزائر عدة اسباب دفعتها لإصدار معايير تدقيق جزائرية ومحاولة تكييفها مع خصوصيات بيئتها الاقتصادية الوطنية، حيث تمثلت اهم الاسباب في:

- لإصلاح المحاسبي والانتقال من المخطط المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الذي تماشى مع المعايير المحاسبية الدولية، والذي أدى بدوره إلى ضرورة تكييف مهنة التدقيق الوطنية مع المعايير الدولية.

- تجنب الاحتياجات في التدقيق وتغطية الفجوات.
- إصدار معايير التدقيق الجزائرية يأخذ بعين الاعتبار تناسقها مع البيئة الجزائرية.
- السبب الرئيسي لإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق هو أن شركات التدقيق الكبرى تمارس مهنة التدقيق في مختلف أرجاء العالم.
- عدم وجود نص قانوني يفرض على محافظي الحسابات الالتزام بمعايير التدقيق الدولية وعليه فإن

- إصدار معايير وطنية سوف يلزم محافظي الحسابات تطبيق المعايير الوطنية.
- تطوير الأداء مع الاتجاهات المعاصرة. (بلهيني لظفي، 2024/2023، صفحة 24)

حيث مرّ إصدار هذه المعايير بمراحل امتدت بداية من سنة 2016 وإلى غاية اليوم تم إصدار مجموعة من المعايير "معايير التدقيق الجزائرية" NAA، وعددها ثلاثة وعشرون معيار جاءت في شكل مقررات صادرة من طرف وزير المالية على سبع دفعات، نستعرضها كما يلي:

1. الإصدار الأول: الصادر عن المقرر رقم 002 المؤرخ بتاريخ 04 فيفري 2016 المتضمن أول إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق، ووفقا للمادة الأولى فقد تم وضع حيز التنفيذ 04 معايير، حيث تستهدف هذه المعايير الكشوف المالية وجميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية، وتشمل:

- المعيار الجزائري للتدقيق 210 "إتفاق حول أحكام مهام التدقيق"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 505 "التأكدات الخارجية"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 560 "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والاحداث اللاحقة"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 580 "التصريحات الكتابية".

2. الإصدار الثاني: الصادر عن المقرر رقم 150 المؤرخ بتاريخ 11 أكتوبر 2016 والمتضمن ثاني إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفق هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية، وهي كالتالي:

- المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 300 "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 510 "مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الإفتتاحية"؛

- المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية".

3. الإصدار الثالث: الصادر عن المقرر رقم 23 المؤرخ بتاريخ 15 مارس 2017 والمتضمن 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، وهي:

-المعيار الجزائري للتدقيق 520 الاجراءات التحليلية؛

-المعيار الجزائري للتدقيق 570 "إستمرارية الاستغلال"؛

-المعيار الجزائري للتدقيق 610 "إستخدام أعمال المدققين الداخليين"؛

-المعيار الجزائري للتدقيق 620 "استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق). أ.صليحة بوسليمانى, (2020) p. 167 ,

4. الإصدار الرابع: الصادر عن المقرر رقم 77 المؤرخ بتاريخ 24 سبتمبر 2018 والمتضمن لما يلي:

-المعيار الجزائري للتدقيق 230 "وثائق التدقيق (توثيق اعمال التدقيق)"

-المعيار الجزائري للتدقيق 501 " أدلة الإثبات (العناصر المقنعة)"

-المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق (اختيار العينة) "

-المعيار الجزائري للتدقيق 540 « تدقيق التقديرات المحاسبية" (بالاعتماد على قانون المالية)

5.الأصدار الخامس: الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة عبر المقرر 121 المؤرخ في 1 جوان 2024 والذي يتضمن ما يلي:

_ المعيار الجزائري لإدارة الجودة 1 "ادارة الجودة من طرف المكاتب التي تقوم بإجراءات التدقيق"

_المعيار الجزائري لإدارة الجودة 2 "فحوصات جودة المهام"

_المعيار الجزائري للتدقيق 220 "إدارة الجودة لتدقيق الكشوفات المالية". (CNC, 2025)

6.الإصدار السادس: الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024 حيث يتضمن ما يلي:

_المعيار الجزائري للتدقيق رقم 701 "نقاط اساسية في المراجعة في تقرير مدقق الحسابات المستقل".

_المعيار الجزائري للتدقيق رقم 705 "التعبير عن رأي معدل في تقرير مدقق الحسابات المستقل".

_ المعيار الجزائري للتدقيق رقم 706 " فقرات الملاحظة والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل".

(المالية، 2024)

7. الإصدار السابع: الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 31 ديسمبر 2024 والمتضمن لما يلي:

- _ المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 "إعداد وتوثيق أعمال التدقيق".
- _ المعيار الجزائري للتدقيق رقم 530 "أخذ عينات من البيانات المالية".
- _ المعيار الجزائري للتدقيق رقم 620 "استخدام عمل خبير كدليل إثبات في التدقيق". (CNC, 2025)

المطلب الثالث: عرض معايير التدقيق الجزائرية ومقارنتها مع الدولية

الفرع الأول: عرض معايير التدقيق الدولية والهدف منها

اعتمادا على النصوص الرسمية لقانون المالية يمكننا صياغة معايير التدقيق الجزائرية في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-3): معايير التدقيق الجزائرية

رقم المعيار	اسم المعيار	محتوى المعيار	هدفه	رقم المقرر
NAA-210	"اتفاق حول احكام مهمة التدقيق"	يتعلق بمسؤوليات المدقق قبل البدء بعملية التدقيق خاصة فيما يتعلق بالاتفاق مع الزبون حول شروط المهمة	ضمان التفاهم والوضوح بين المدقق والزبون حول احكام مهمة التدقيق لتفادي اي خلافات مستقبلية	المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016
NAA-230	"وثائق التدقيق (توثيق اعمال التدقيق)"	يوضح مسؤولية المدقق والشروط التي يجب ان يتبعها في اعداد التوثيق لأعمال التدقيق	يهدف الى ضمان ان المدقق وثق اعمال التدقيق في سجل كاف وملائم وفي الوقت المناسب وايضا يثبت ان التدقيق تم تنفيذه وفق المتطلبات القانونية والمعايير المعمول بها	المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018

المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	توجيه فريق التدقيق بشكل سليم لتحديد وتقييم المخاطر الجوهرية في القوائم المالية	يحدد مسؤولية المدقق في التخطيط لعملية تدقيق الكشوفات والقوائم المالية	"تخطيط تدقيق الكشوفات المالية"	NAA- 300
المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	توجيه فريق العمل والمدقق لجمع أدلة ملائمة من شأنها ان تدعم رأيه وتمكنه من التوصل لاستنتاجات معقولة	يحدد هذا المعيار العناصر التي تشكل دليلا ملائما وكافيا لدعم رأي المدقق	"العناصر المقنعة (أدلة التدقيق)"	NAA- 500
المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	يهدف الى توجيه المدقق للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة فيما يخص تلك البنود الثلاثة	يحدد الاجراءات الواجب اتباعها من طرف المدقق عند التعامل مع البنود التالية: المخزون، النزاعات القضائية، المعلومات القطاعية	" أدلة الإثبات (العناصر المقنعة)"	NAA- 501
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	استخدام التأكيدات الخارجية لإضافة الموثوقية كونها من مصدر خارجي مستقل وللتأكد ما ان كانت المعلومات المتاحة صحيحة	يوضح اعتماد المدقق على التأكيدات الخارجية للحصول على أدلة اثبات تساعده في عمله	"التأكيدات الخارجية"	NAA- 505
المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	تأكد المدقق من ان الارصدة الافتتاحية لا تحتوي على اخطاء جوهرية تؤثر على القوائم المالية وان	يوضح مسؤوليات المدقق عند تدقيق الارصدة الافتتاحية سواء لأول مرة أو عند التدقيق بعد تغيير المدقق	"مهام التدقيق الأولية -الأرصدة الافتتاحية-"	NAA- 510

	السياسات المحاسبية مطبقة			
المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	مساعدة المدقق في تقييم مدى منطقية المعلومات المالية واكتشاف التناقضات التي قد تشير الى وجود تحريفات او اخطاء جوهرية	يوضح اعتماد المدقق على الاجراءات التحليلية في تقييم المعلومات المالية	"الإجراءات التحليلية"	NAA-520
المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	تمكين المدقق من الحصول على ادلة كافية وملائمة من خلال اختبار جزء من البيانات فقط بدلا من اختبارها كاملة، توفيراً للوقت والجهد	يتناول كيفية استخدام اسلوب العينة (السبر) عند فحص جزء من المجتمع بدل من المجتمع كاملا للتوصل الى نتائج كلية في عملية التدقيق	" السبر في التدقيق (اختيار العينة) "	NAA-530
المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	التحقق من معقولية التقديرات المحاسبية المُعدة ومطابقتها للمعايير وما ان كان بها تحريفات جوهرية ناتجة عن سوء التقدير او ربما انحياز الادارة	يتناول تقييم المدقق للتقديرات المحاسبية التي تعدها الادارة بما في ذلك التقديرات المحاسبية بالقيمة العادلة والافصاحات ذات الصلة	" تدقيق التقديرات المحاسبية"	NAA-540
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	تحديد الاحداث التي تتطلب الافصاح عنها والتي تتطلب تعديل القوائم المالية وذلك لضمان ان القوائم المالية تعكس الاحداث الجوهرية بدقة	يوضح مسؤولية المدقق فيما يتعلق بالأحداث الواقعة بعد إقفال الحسابات وقبل صدور التقرير	"أحداث تقع بعد اقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة)"	NAA-560

المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	تحقق المدقق مما إذا كانت هناك شكوك حول قدرة المؤسسة على الاستمرار وما إذا كانت الافصاحات في القوائم المالية مناسبة وتعكس الوضع الحقيقي لها	يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق في تقييمه لقدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها خلال فترة مستقبلية معتبرة	"استمرارية الاستغلال"	NAA- 570
المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	توثيق كل التأكيدات والمعلومات المقدمة من طرف الادارة لتعزيزها بأدلة وايضا لحماية المدقق في حال وجود تناقضات لاحقاً	المعلومات التي يتحصل عليها المدقق من الادارة والتي على شكل اقرارات خطية	"التصريحات الكتابية"	NAA- 580
المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	تقييم مدى كفاءة التدقيق الداخلي وتحديد مدى الاعتماد على نتائج أعمالهم وايضا تحديد امكانية التنسيق بين الجهتين لضمان نتائج جيدة	يحدد متى يحتاج المدقق للاستعانة بعمل المدققين الخارجيين	"استخدام عمل المدققين الداخليين"	NAA- 610
المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	الاستفادة من خبرة خبراء آخرين ودمج المعارف للخروج بنتيجة مناسبة ورأي فني واضح وصريح عن سلامة القوائم والكشوفات المالية	يتناول الحالات التي يمكن ان يحتاج فيها المدقق لخبراء في مجالات خارج مجاله (المحاسبة والتدقيق) مثل خبير عقاري، خبير قانوني...	"إستخدام عمل الخبراء"	NAA- 620
المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	تقديم تقرير واضح يمكن للمدقق تكوين رأي حول صحة القوائم المالية	يحدد المعيار شكل ومحتوى التقرير النهائي للمدقق	" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية"	NAA- 700

	وايضا يمكن لمستخدميه الاستفادة منه			
--	---------------------------------------	--	--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقررات الاربعة (الشعبية، 2010)

الفرع الثاني: مقارنة معايير التدقيق الجزائرية بالدولية

من خلال عرض معايير التدقيق الجزائرية في الفرع السابق يمكننا مقارنتها مع معايير التدقيق الدولية من خلال تبين أوجه التشابه بينهما وأوجه الاختلاف كما يلي:

الجدول رقم 4.1: مقارنة المعايير الجزائرية للتدقيق مع المعايير الدولية للتدقيق

الاختلاف	التشابه	المعيار الجزائري للتدقيق	المعيار الدولي للتدقيق
<p>-من حيث الاتفاق على شروط عملية المراجعة يتفق المعيار الجزائري مع المعيار الدولي في العديد من النقاط لكن يختلفان من حيث أنه لم ينص المعيار الجزائري على العنصر التالي إذا نص القانون أو النظام بتفصيل واف على شروط المراجعة فلن يحتاج إلى تدوينها في اتفاقية خطية، ولم ينص معيار المراجعة الدولي على قاعدة حسابات التعويضات وكيفية الدفع، ومخطط تنفيذ المراجعة، وعدم القدرة على كشف بعض الاختلالات؛ -من حيث عمليات المراجعة المتكررة يتشابه المعيار الجزائري والمعيار الدولي في العديد من النقاط ما عدا أنه تطرق المعيار الجزائري إلى عنصرين لم يتطرق إليهما المعيار الدولي هما يجب أن تتم المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرف المدقق من السنة الأولى من المهمة وذلك قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة، تدرج العناصر التي تمت مراجعتها إما في رسالة مهمة جديدة</p>	<p>-يتفق المعيار الجزائري لمراجعة رقم 210 ومعيار المراجعة الدولي رقم 210 من حيث مجال التطبيق؛ -أهداف المعيار الجزائري هي نفسها أهداف المعيار الدولي؛ -يتفق المعيار الجزائري مع المعيار الدولي من حيث الشروط المسبقة لعملية المراجعة؛ -يتفق المعيار الجزائري والمعيار الدولي من حيث قبول إجراء تغيير على شروط التكاليف بالمراجعة.</p>	<p>NAA-210 اتفاق حول مهمة التدقيق"</p>	<p>ISA 210 الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق</p>

تعوض السابقة، أو تدرج ضمن رسالة مهمة تكميلية.			
قد تتطلب المعايير الجزائرية نماذج معينة للتوثيق، متأثرة بالممارسات الحكومية. التزام أكبر بالإجراءات الورقية التقليدية مقارنة بالتوجه الرقمي في المعايير الدولية.	توثيق جميع المراحل الرئيسية لعملية التدقيق. توفير أدلة كافية لدعم النتائج والاستنتاجات.	NAA-230 "وثائق التدقيق"	ISA 230 توثيق أعمال التدقيق
يعتبر معيار المراجعة الدولي (300) التخطيط (أكثر تفصيل وشمول من معيار المراجعة الجزائري 300) تخطيط مراجعة كشوف مالية.)	كلا المعيارين يؤكدان على ضرورة التخطيط الجيد وذلك لتحديد نطاق التدقيق وفهم بيئة العمل والنظام المحاسبي للمؤسسة وايضا القوانين والتشريعات التي تتبعها وكذلك لتحديد الأخطاء الجوهرية المحتملة في القوائم المالية.	NAA-300 "تخطيط تدقيق الكشوفات المالية"	ISA 300 التخطيط لتدقيق القوائم المالية
يختلف معيار المراجعة الجزائري 500 عن الدولي من حيث المصطلحات.	فقرات معيار المراجعة الجزائري 500 (العناصر المقنعة) تتشابه مع فقرات معيار المراجعة الدولي 500 (أدلة الإثبات).	NAA-500 "العناصر المقنعة (أدلة التدقيق)"	ISA 500 أدلة التدقيق
أضاف المعيار الجزائري في الفقرة 505 والتي تناول فيها شرح بسيط الأنواع التأكيد الخارجي والمتمثلة في التأكيد الإيجابي والتأكيد السلبي هذا هو الاختلاف بين المعيار الجزائري والدولي.	-المعيار الجزائري تناول كل بنود المعيار الدولي حيث تناول معا: -كل إجراءات التأكيد التي يستلزم بها محافظ الحسابات للحصول على أدلة مثبتة؛-إجراءات محافظ الحسابات في حالة رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد؛ -الإجراءات في حالة عدم تلقي الردود؛ -الإجراءات في حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل؛ -تقييم الأدلة المثبتة أي أدلة الرقابة.	NAA-505 "التأكيدات الخارجية"	ISA 505 المصادقات الخارجية

<p>لم يختلف المعيار الجزائري عن المعيار الدولي رقم 510 فهو مستوحى منه ومطابق له مع إضافة مادة توضيحية في المعيار الدولي.</p>	<p>معيار المراجعة الجزائري 510 موافق تماما لمعيار المراجعة الدولي (510) عمليات المراجعة الاولية- الارصدة الافتتاحية)</p>	<p>NAA-510 "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية-"</p>	<p>ISA 510 ارتباطات التدقيق لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية</p>
<p>-كال معيارين يناقشان نفس الموضوع لكن المعيار الجزائري جاء بأكثر تفصيل فيما يخص مجال تطبيق هذا المعيار؛ - نص المعيارين على أهم الإجراءات التحليلية التي يعتمدها المراجع الاكتشاف الإخطار ولكن جاء تفسير ذلك بحجم متفاوت فقد توسع المعيار الدولي في شرح الإجراءات بالتفصيل مقارنة مع المعيار الجزائري لكن على العموم قد تطرق كالمعالم الخاصة بالإجراءات التحليلية.</p>	<p>كال معيارين يهدفان إلى توفير إرشادات حول تطبيق الإجراءات التحليلية خلل عملية التدقيق - .</p>	<p>NAA-520 "الإجراءات التحليلية"</p>	<p>ISA 520 الإجراءات التحليلية</p>
<p>المعيار الجزائري يمكن أن يكون أكثر تحفظاً في تحديد حجم العينة في بعض الحالات نظراً لمستوى المخاطر في البيئة المحلية توجيهات إضافية فيما يخص القطاعات الحكومية والمؤسسات العمومية في الجزائر.</p>	<p>الاعتماد على طرق أخذ العينات العشوائية والمنهجية. تحديد حجم العينة بناءً على مستوى المخاطر والضوابط الداخلية.</p>	<p>NAA-530 " السبر في التدقيق (اختيار العينة) "</p>	<p>ISA 530 العينات في التدقيق</p>
<p>المعيار الجزائري قد يختلف في بعض الإجراءات التفصيلية المتعلقة بالممارسات المحلية للمراجعة. بعض الإضافات المحلية المتعلقة بالقوانين الضريبية والمعايير المحاسبية الجزائرية (SCF).</p>	<p>تركيز على تقييم التقديرات المحاسبية وفقاً للأدلة المتاحة. استخدام الأساليب الإحصائية وغير الإحصائية للتحقق من التقديرات. فحص الافتراضات والأسس المستخدمة في التقديرات.</p>	<p>NAA-540 " تدقيق التقديرات المحاسبية "</p>	<p>ISA 540 تدقيق التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات</p>

<p>- ال. ينص المعيار الجزائري على تاريخ النفاذ، لكن المعيار الدولي يعتبر هذا المعيار نافذ المفعول لمراجعة البيانات المالية للفترات التي تبدأ في 69/69/9882 أو بعد ذلك؛ -حسب المعيار الجزائري فإن تاريخ المصادقة على الكشوف المالية هو التاريخ الذي تعتمد فيه الكشوف المالية من طرف الجمعية العامة أو من طرف الهيئة التداولة، بينما حسب المعيار الدولي هو التاريخ الذي تم فيه إعداد كافة البيانات التي تتألف منها البيانات المالية بما في ذلك الإيضاحات ذات العالقة، وتأكيد الأشخاص المعنيين الذين يتمتعون بسلطة معترف بها على تحمل مسؤولية هذه البيانات؛ -من حيث الحصول على المعلومات من الإدارة فالمعيار الجزائري وضحا وبينها في أمثلة منها التعهدات الجديدة، القروض أو الضمانات الممنوحة، التي تم إبرامها، التنازلات أو إقتناءات الأصول المحققة أو المرتقبة، التطورات الجديدة المتعلقة بالخصوم المتوقع حدوثها، بينما المعيار الدولي تحدث عنها ولم يعطي أمثلة؛ -المعيار الدولي نص على أنه في حالة إصدار تقرير مراجعة جديد على الكشوف المالية المعدلة ينبغي عدم وضع تاريخ لهذا التقرير الجديد سابق لتاريخ المصادقة على البيانات المالية المعدلة بينما لم ينص على ذلك المعيار الجزائري.</p>	<p>المعيار الجزائري هو نسخة عن المعيار الدولي ولكن مع بعض الاختلافات البسيطة</p>	<p>NAA-560 أحداث تقع بعد اقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة)"</p>	<p>ISA 560 الأحداث اللاحقة</p>
--	--	--	------------------------------------

<p>المعيار الجزائري ذكر بعض الأمثلة العملية حول الظروف والأحداث التي يمكن أن تشكل حالة عدم يقين أو شكل حول عدم قدرة المؤسسة على الاستمرار في حين أن المعيار الدولي لم يوضحها وبيئتها.</p>	<p>معيار المراجعة الجزائري مستمد من المعيار الدولي حيث هناك توافق كبير بينهما يصل أحيانا إلى حد التطابق مع . وجود بعض الفوارق البسيطة ال تؤثر بأي شكل من الأشكال على هذا التوافق</p>	<p>NAA-570 "استمرار ية الاستغلال"</p>	<p>ISA 570 الاستمرارية</p>
<p>رغم التوافق الكبير بينهما إلا اننا يمكننا القول ان المعيار الجزائري اقل مرونة لكونه قد يطلب نماذج محلية للإقرارات، في حين أن الدولي يسمح بمرونة أكبر.</p>	<p>معيار المراجعة الجزائري رقم 580 (تصريحات كتابية) يتوافق بشكل كبير مع معيار المراجعة الدولي رقم 908 (إقرارات خطية).</p>	<p>NAA-580 "التصريحات الكتابية"</p>	<p>ISA 580 الإفادات المكتوبة</p>
<p>المعيارين متوافقين لحد كبير ولكن قد يكمن الاختلاف في ان الجزائري يشدد أكثر على التنسيق بين المدقق الداخلي والخارجي لضمان رقابة جيدة بينما الدولي يركز على تقليص نطاق التدقيق</p>	<p>معيار المراجعة الجزائري 610 موافق تماما لمعيار المراجعة الدولي 610 (استخدام عمل المراجعين الداخليين)</p>	<p>NAA-610 "إستخدام عمل المدققين الداخليين"</p>	<p>ISA 610 إستخدام عمل المدققين الداخليين</p>
<p>المعيارين متوافقين لكن قد يركز المعيار الجزائري على قطاعات رئيسية معينة مثل قطاع البترول والقطاع الحكومي على عكس الدولي الذي يهتم بكافة المجالات بشكل أوسع</p>	<p>معيار المراجعة الجزائري رقم 620) استخدام أعمال خبير معين من طرف المراجع (يتوافق بشكل كبير مع معيار المراجعة الدولي رقم 620 (استخدام عمل الخبير).</p>	<p>NAA-620 "إستخدام عمل الخبراء"</p>	<p>ISA 620 إستخدام عمل خبير استعان به المدقق</p>
<p>من حيث التعريفات حيث تطرق المعيار الدولي إلى العديد من التعريفات من بينهما إطار العرض العادل وإطار الامتثال، في حين اقتصر المعيار الجزائري إلى تعريف الرأي غير المعدل فقط؛ -من حيث تكوين الرأي حول البيانات المالية حيث تطرق المعيار الدولي إلى بعض العناصر التي لم يتطرق إليها المعيار الجزائري من بينها عندما تعد البيانات المالية وفق إطار</p>	<p>تفق المعيار الجزائري للمراجعة رقم 700 ومعيار المراجعة الدولي رقم 700 من حيث نطاق المعيار، أهداف المراجع، شكل تقرير المراجع، عنوان تقرير المراجع، المخاطب (المرسل إليه)، شرح المراجعة، رأي المراجع، مسؤوليات أخرى تتعلق بإعداد التقارير، توقيع المراجع، تاريخ تقرير المراجع، عنوان المراجع،</p>	<p>NAA-700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية"</p>	<p>ISA 700 تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية</p>

<p>عرض عادل، ينبغي أن يشمل التقييم ما إذا كانت البيانات المالية تحقق العرض العادل؛ -من حيث شكل الرأي حيث تطرق المعيار الدولي إلى حالة البيانات المالية المعدة وفقا لمتطلبات إطار عرض عادل والتي ال تحقق العرض العادل وحالة البيانات المالية المعدة وفقا للإطار امتثال ما، في حين لم يتم التطرق إليها في المعيار الجزائري؛ -من حيث مسؤولية الإدارة المتعلقة بالبيانات المالية حيث تطرق المعيار الدولي إلى حالة إعداد البيانات المالية وفقا لإطار عرض عادل والتي لم يتطرق إليها المعيار الجزائري؛ -من حيث مسؤولية المراجع حيث تطرق المعيار الدولي إلى بعض العناصر التي لم يتطرق إليها المعيار الجزائري ومن بينها أنه ينبغي أن يذكر تقرير المراجع ما إذا كان المراجع يعتقد بأن أدلة المراجعة التي حصل عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأي المراجع؛ -من حيث تقرير المراجع المنصوص عليه بموجب القانون أو النظام حيث تم التطرق إليه في المعيار الدولي ولم يتطرق إليه المعيار الجزائري؛ -من حيث تقرير المراجع المتعلق بعمليات المراجعة المنفذة وفقا لكل من معايير المراجعة المتبعة في منطقة محددة ومعايير المراجعة الدولية حيث تم التطرق إليه في المعيار الدولي ولم يتم التطرق إليه في المعيار الجزائري؛ -من حيث طريقة تطبيق المعيار حيث تم التطرق</p>	<p>المعلومات الملحقة المعروضة مع البيانات المالية- .</p>		
--	--	--	--

إليه في المعيار الدولي ولم يتم التطرق إليه في المعيار الجزائري.			
---	--	--	--

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على (أ.صليحة بوسليمان، 2020، صفحة 168_169)

(Placeholder1)

(SOCPA.ORG.SA/HOME.ASPX, 2025)

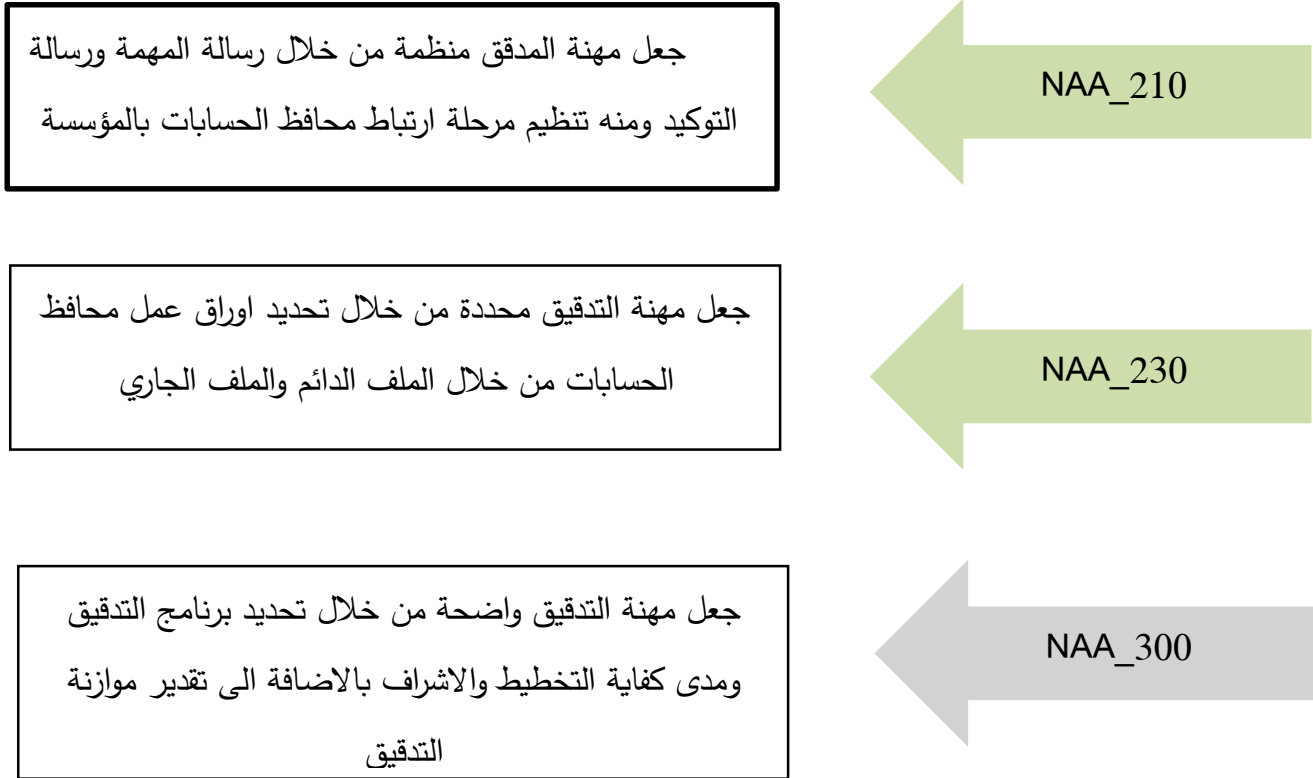
المبحث الثالث: أثر معايير التدقيق الجزائرية على عمل محافظ الحسابات

بعد التطرق لكل من محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية بشكل منفصل في المباحث السابقة، قمنا بربط المتغيرين في هذا المبحث من خلال تحديد أثر كل معيار على عمل محافظ الحسابات فيما يتعلق بالمبادئ العامة والمسؤوليات، التخطيط للمهنة، جمع ادلة الاثبات واختيار ادوات تدقيق مناسبة وصولا الى اعداد التقرير النهائي.

المطلب الاول: الأثر المتعلق بالمبادئ والمسؤوليات العامة وعمليات تخطيط المهنة

تتطلب مهنة التدقيق لمسؤوليات ومبادئ عامة تحكمها مثل غيرها من المهن والتي يحتاج اليها محافظ الحسابات في أداء مهمته بشكل جيد وقانوني، وهذا الشكل يوضح أثر المعايير التي تهتم بهذا الجانب:

الشكل رقم (1-4) الأثر المتعلق بالمبادئ والمسؤوليات العامة وعمليات تخطيط المهنة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (رواني، 2023، صفحة 289)

في هذا الجانب قد تحتاج لجنة التقييس اعتماد بعض معايير التدقيق الدولية المكملة لهذه المعايير المذكورة ليكون هناك أثر إيجابي لمعايير التدقيق الجزائرية على مهنة محافظ الحسابات من خلال المبادئ والمسؤوليات العامة، والتي من بينها:

- معيار التدقيق الدولي رقم 200 الخاص بالأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراءات عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

- معيار التدقيق الدولي رقم 241 مسؤوليات المدقق المتعلقة بالغش في إعداد القوائم المالية.

- معيار التدقيق الدولي رقم 320 الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ التدقيق.

- معيار التدقيق الدولي رقم 330 استجابة المدقق للمخاطر. (رواني، 2023، صفحة 289)

المطلب الثاني: الأثر المتعلق بأدلة الاثبات وادوات التدقيق

يهتم محافظ الحسابات بجمع أدلة اثبات كافية تدعمه في ابداء رأيه سواء ايجابي او سلبي من اجل اعداد تقرير التدقيق، كما يعتمد على عدة أدوات تدقيق لضمان قيامه بمهمته بشكل أمثل وقانوني.

الشكل رقم 5.1: الأثر فيما يتعلق بأدلة الاثبات وادوات التدقيق

ضبط وضمان تحكم محافظ الحسابات بأدلة الاثبات وتحديد علاقتها بقرائن الاثبات	NAA_500
كفاية الأدلة من حيث العدد الذي يتم الحصول عليه ومن حيث الكفاءة اي جودة هذه الأدلة وصحتها	NAA_501
تمكين محافظ الحسابات من جمع أدلة تدقيق كافية من خلال احترام قواعد وشروط التعامل مع هذا النوع من الأدلة	NAA_505
توضيح كيف لمحافظ الحسابات ان يتعامل مع الارصدة الافتتاحية في حالة التدقيق لأول مرة	NAA_510
تمكين محافظ الحسابات من الاستخدام الجيد للتحليل الاحصائي للبيانات المالية وتحليل الاستغلال، التحليل المالي، التحليل الاجتماعي	NAA_520
تمكين محافظ الحسابات من استخدام المعاينة الاحصائية في عملية تقييم نظام الرقابة واختيار العينة الملائمة	NAA_530
إلمام محافظ الحسابات بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بالإضافة الى معايير التقارير المالية الدولية ومنها المعيار IFRS13 "قياس القيمة العادلة"	NAA_540
تزويد محافظ الحسابات بطرق ارشادية في كيفية التعامل مع الاحداث اللاحقة للميزانية والمسائل المتعلقة بمسؤولياته اتجاه المعلومات التي حصل عليها بعد تاريخ تقريره	NAA_560
ارشاد محافظ الحسابات لتقنيات التنبؤ بالفشل المالي للمؤسسة وكيفية التعامل معه	NAA_570

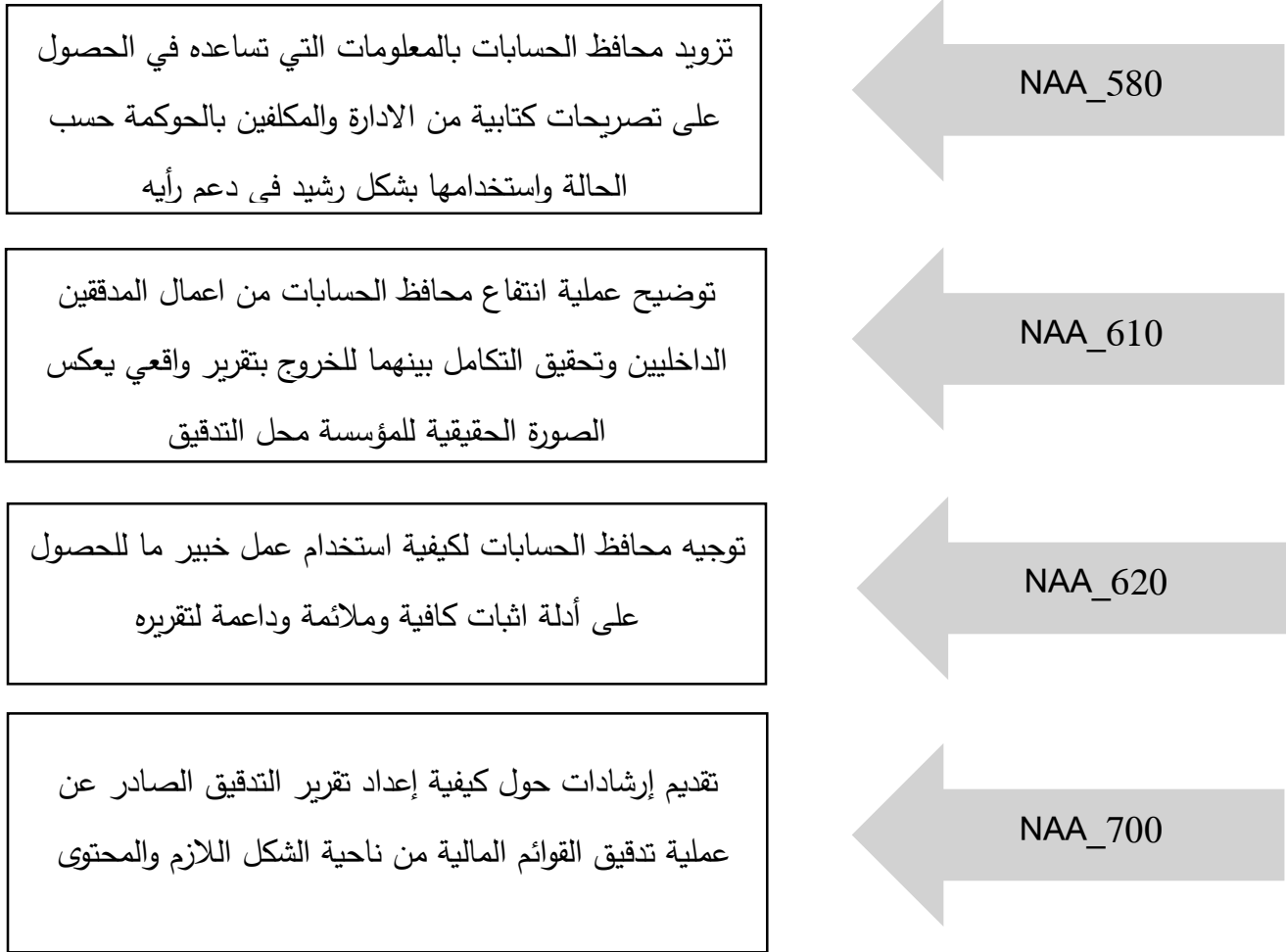
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (رواني، 2023، صفحة 290_291)

- في الجانب الذي يتعلق بأدلة الإثبات قام المجلس الوطني للمحاسبة بتغطية كل الجوانب المتعلقة به لكن يبقى تقدير قرائن الإثبات وربطها بالأدلة إشكاليات كبيرة تواجه محافظي الحسابات بالإضافة الى اشكالية ادلة الإثبات الالكترونية مع الاتجاه نحو المعاملات الالكترونية واستخدام وسائل الدفع الإلكترونية ايضا.
- ننوه الى ان الدليل يعتمد على مستندات فعلية ومباشرة يمكن أن يُستخدم مباشرة كإثبات، بينما القرينة تعتمد على استنتاجات من مؤشرات غير مباشرة اي تحتاج إلى متابعة وتحقق إضافي لتأكيدھا (القرينة تدفع المدقق الى البحث عن دليل لتأكيدھا او نفيھا) (رواني، 2023، صفحة 290)
- أما في الجانب الذي يتعلق بأدوات التدقيق هناك العديد من الإشكاليات التي قد تواجه محافظي الحسابات على غرار مدى قانونية نظام المصادقات بالإضافة الى استخدام نماذج تقييم نظام الرقابة الداخلية مثل نموذج COSO ونموذج SOX ونموذج COBIT وهي نماذج مساعدة وأدوات مهمة في عمليات التدقيق. (رواني، 2023، صفحة 291)

المطلب الثالث: الأثر المتعلق بإعداد التقارير والاستعانة بالخبراء والمدققين الداخليين

قد يحتاج محافظ الحسابات اثناء اعداد التقارير الى الاستعانة ب أطراف مساعدة سواء كانوا مدققين داخليين للمؤسسة او خبراء والتي بدورها تحد من بيئة التدقيق وتضف مصداقية لرأيه، والشكل الموالي يوضح كيف يكون تأثير هذه الاطراف على عمل محافظ الحسابات:

الشكل رقم (1-6): الأثر فيما يتعلق بإعداد التقارير والاستعانة بالخبراء والمدققين الداخليين



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (رواني، 2023، صفحة 291_292)

في هذا الجانب يمكن ان تكون هذه المعايير غير كافية لإعداد التقرير بشكل أمثل ويتطلب الرجوع الى معايير التدقيق الدولية مثل :

- معيار التدقيق الدولي رقم 711 والمتعلق بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق.

- معيار التدقيق الدولي رقم 705 والمتعلق بتعديلات الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل.

- معيار التدقيق الدولي رقم 706 والمتعلق بفقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل.

- معيار التدقيق الدولي رقم 710 والمتعلق بالمعلومات المقارنة اي مقارنة الأرقام والقوائم المالية المقابلة.

-معيار التدقيق الدولي رقم 710 والمتعلق بمسؤوليات المدقق عن المعلومات الأخرى المفصّل عنها في القوائم المالية. (رواني، 2023، صفحة 292)

خلاصة الفصل:

اتضح لنا من خلال هذا الفصل أن معايير التدقيق تعتبر الركيزة الأساسية في عمل محافظ الحسابات، حيث يقوم بعملية التدقيق من خلال أخذ معايير التدقيق الجزائرية قاعدة أساسية للإرشاد والتوجيه، والتي بدورها مستمدة من معايير التدقيق الدولية إلا أن هناك بعض الاختلافات الراجعة لإختلاف البيئة الجزائرية عن نظيرتها الدولية.

وللتعمق أكثر في محتوى المعايير قمنا باختيار عينة من معايير التدقيق الجزائرية والتي تمس مراحل عملية التدقيق من أجل معرفة اعتماد محافظ الحسابات عليها.

الفصل الثاني

- دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات

(السيد عمارة كمال) -

تمهيد:

سنحاول في هذا الفصل معرفة واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من قبل محافظي الحسابات اثناء أدائهم، وذلك من خلال قيامنا بدراسة ميدانية على مستوى إحدى مكاتب محافظ الحسابات بولاية مسيلة، وللتعرف أكثر على مهمة محافظ الحسابات وصلاحياته في التعامل مع الشركات محل التدقيق من خلال الخطوات الاساسية لعملية التدقيق.

اخترنا عينة من معايير التدقيق التي تم عرضها في الجانب النظري وذلك لضيق وقت محافظ الحسابات محل الدراسة وهذا لتصادم فترة تربيصنا مع فترة اعداده للتصريحات الجبائية للمؤسسات العملاء.

تم تقسيم هذا الفصل إلى محورين رئيسيين:

المبحث الأول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات محل الدراسة.

المبحث الثاني: مدى اعتماد مكتب محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية اثناء مراحل

عملية التدقيق.

المبحث الأول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات محل الدراسة

قبل الانطلاق في تحليل عمل محافظ الحسابات سنحاول أولاً إعطاء نظرة عامة للمكتب بشكل يوضح طبيعة عمله والمنهجية التي يتبعها اثناء اداء مهمته من اجراءات ومراحل، وايضا هيكله التنظيمي والنشاطات التي يقوم بها.

المطلب الاول: تقديم مكتب محافظ الحسابات

البطاقة الآتية تحتوي على اهم المعلومات للتعريف بالمكتب محل الدراسة:

تسمية المكتب: مكتب محافظ الحسابات، خبير محاسبي، محاسب معتمد، الاستاذ: عمارة كمال

العنوان: الحي الاداري المسيلة.

مسجل تحت رقم اعتماد: 1799/2006-0897

المؤهلات العلمية: مقررّة تعيين كمحافظ حسابات من طرف وزارة المالية، ماستر في مراقبة التسيير

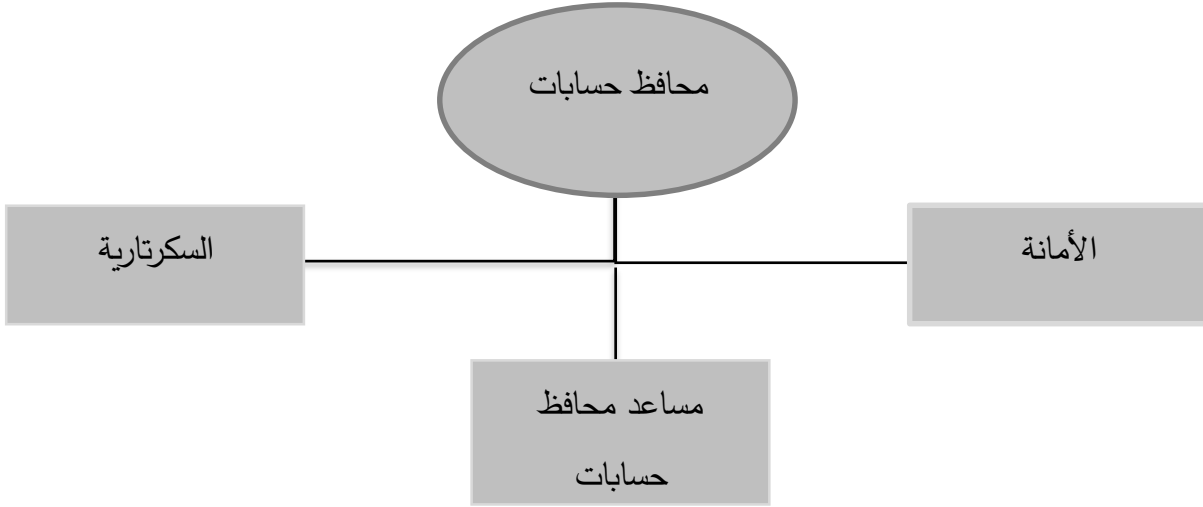
عدد موظفي المكتب: 4 موظفين

الهيكل التنظيمي للمكتب: يضم:

- مكتب محافظ الحسابات، متحصل على شهادات (ماستر في التدقيق ومراقبة التسيير، شهادة محاسب معتمد، شهادة محافظ حسابات)
- مكتب يضم موظفين:
 - ✓ الموظف الأول، يحمل شهادة ماستر في المحاسبة والتدقيق.
 - ✓ الموظف الثاني يحمل شهادة دكتوراه تخصص مالية ومحاسبة.
- مكتب سكرتيرة، تحمل شهادة ليسانس في علوم التسيير.

يمكن تلخيص تنظيم المكتب في الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-2) : الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات



المصدر: من اعداد الطالبتين

المطلب الثاني: حالات قبول وعدم قبول ملفات العمل بالمكتب:

أولاً : قبول المهمة: على محافظ الحسابات قبل الدخول في العمل التأكد من:

_ سلامة تعيينه وانه لم يقع في حالات التنافي والموانع المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات لاسيما 715 مكرر 6 من القانون التجاري 64، 65، 66، 67، القانون 01.10 المذكور سابقا.

_ الحصول على القيمة الحالية للمتصرفين ولأعضاء مجلس المديرين ومجلس المراقبة للشركة محل التدقيق وللشركات الحليفة، وكذا قائمة الشركاء مقدمي الحصص العينية، ان وجدوا.

_ إذا كان سيعوض زميلا معزولا، عليه التأكد من الشركة ومن الزميل بأن العزل لم يكن مبالغا فيه.

_ إذا كان سيعوض زميلا مستقيلا من المهمة عليه الحصول من الشركة عم اسباب استقالته.

_ إذا كان سيعوض زميلا رفضت الشركة تجديد عهده عليه الاتصال به ومعرفة اسباب الرفض.

_ عليه التأكد من ان مكتبه لديه الامكانيات اللازمة لأداء المهمة المسندة اليه على أحسن وجه.

_ التأكد كذلك من انه سيؤدي مهمته بكل استقلالية خاصة اتجاه مسيري الشركة.

الدخول في العمل:

بعد تأكد محافظ الحسابات من كل العوامل والظروف الخاصة بالعناية المهنية السابقة وقبوله المهمة، على محافظ الحسابات القيام ب:

_التأكد من انتظام تعيينه، حسب الحالة من طرف الجمعية العامة العادية او من طرف الجمعية التأسيسية. إذا كان حاضرا في الجمعية التأسيسية التي عينته، يمضي القانون التأسيسي للشركة.

_إذا تم تعيينه من طرف الجمعية العامة العادية وكان حاضرا فيها، يمضي محضر اجتماعها مع عبارة قبول المهمة وان لم يكن حاضرا في الجمعية، يعلن للشركة عن قبوله كتابيا برسالة قبول المهمة.

_التصريح كتابيا مهما كان نوع تعيينه انه لم يقع في اية حالة من حالات التنافي والموانع القانونية والتنظيمية.

_ابلاغ لجنة مراقبة النوعية الكائنة بمجلس المحاسبة بتعيينه عن طريق رسالة موصى عليها في اجل أقصاه 15 يوم.

_تذكير مسؤولي الشركة بالإجراءات الاشهارية الواجب القيام بها من طرفهم.

_تحديد مدى وكيفية اداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهد بشأنه (مسؤولية المهمة، المتدخلون، معايير العمل، فترات التدخل والمدد الزمنية القانونية الواجب احترامها، الأجال القانونية لتقديم التقارير، الاتعاب).

_عليه الاتصال بمحافظ الحسابات السابق قصد الحصول على معلومات هامة تفيده في انجاز مهمته (على الزميل السابق طبقاً لمبدأ التضامن بين زملاء المهنة ان يسهل مهمة الزميل الذي يليه).

ثانيا: حالة عدم قبول المهمة:

اذا تلقى محافظ الحسابات عهدة او علم بتعيينه كمحافظ حسابات في شركة اين يقع في حالات التنافي والموانع القانونية والتنظيمية، عليه ان يعلم الشركة بعدم امكانيته القانونية على قبول العهدة (رفض مبرر) برسالة موصى عليها في اجل أقصاه 15 يوما ابتداء من تاريخ تلقيه العهدة او علمه، اذا رفض محافظ الحسابات العهدة رغم عدم وجوده في حالات التنافي والموانع القانونية والتنظيمية، عليه القيام بنفس الاجراء المذكور في الفقرة السابقة.

إذا كانت المؤسسة قد قامت بالإجراءات الشهرية لتعيينه، عليه ان يطلب في رسالة الرفض إشهار رفض العهدة او المهمة

المطلب الثالث: ملفات العمل لمكتب محافظ الحسابات

يعتمد محافظ الحسابات للمكتب محل الدراسة كغيره من محافظي الحسابات على تجميع كل المستندات والوثائق التي استخدمها اثناء عملية التدقيق، بحيث تعد ادلة داعمة لرأيه في تقرير التدقيق، والتي تنقسم الى اقسام والتي سنتطرق لها في هذا المطلب:

1. الملف الدائم:

تجمع في هذا الملف مجمل المعلومات والوثائق المشتركة في كل الدورات، والتي تجنب من إعادة القيام بنفس العمل في كل دورة. ويختلف ترتيب ومضمون الملف الدائم من مؤسسة لأخرى كما قد تختلف لاختلاف طرق التنظيم لمكتب التدقيق.

وبصفة عامة يمكن تشكيل ملف دائم على النحو التالي:

1.1. ملف قانوني . جبائي . شبه جبائي . محاسبي:

أ. **عموميات عن المؤسسة:** بطاقة تعريف المؤسسة، معلومات عامة حول نشاط المؤسسة، معلومات حول المستشارين الخارجيين، قصاصات جرائد حول المؤسسة.

ب. **ملف قضائي، جبائي، شبه جبائي:** العقد التأسيسي، نسخة من السجل التجاري، تشكيلة رأس المال، قرار تعيين محافظ الحسابات، وثائق متعلقة بالنظام الجبائي والشبه جبائي للمؤسسة.

ج. **ملف محاسبي:** دليل الحسابات المستعمل، الإجراءات المحاسبية، الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة، قواعد العرض، قواعد التقييم، الدورات المحاسبية الأساسية.

د. **تقارير الرقابة:** تقارير محافظ الحسابات السابقة، تقارير الرقابة الداخلية، تقارير المدقق الداخلي.

2. 1. تنظيم الرقابة الداخلية:

أ. **وثائق عامة:** الهيكل التنظيمي، دليل الإجراءات التنظيمية، الأشخاص الآمرة بالمؤسسة.

ب. **نماذج الاستبيان المستخدمة.**

2. الملف السنوي أو ملف الرقابة:

على عكس الملف الدائم والذي يستخدم على طول عهدة محافظ الحسابات، فالملف السنوي يحتوي على عناصر المهمة للدورة ولا يمكن ان يمتد للدورات اللاحقة للدورة محل التدقيق، ويقوم محافظ الحسابات في هذا الملف بالاحتفاظ بالإجراءات المعتمدة لإنجاز المهمة، والعناصر المقنعة التي سمحت لمحافظ الحسابات بتكوين رأي حول مدى مصداقية القوائم المالية.

والغرض من مسك هذا الملف يتمثل في التمكن الحسن في المهمة، توثيق الأعمال المنجزة، ضمان الإنجاز الكامل لبرنامج التدقيق دون نسيان، إضافة إلى تبرير رأيه وتسهيل عملية إعداد التقرير، أي أن الملف السنوي يعتبر دليل إثبات للواجبات والجدية التي جرت فيها مهمة محافظ الحسابات.

ويمكن تكوين ملف سنوي على النحو التالي:

1.2. المعلومات العامة:

أ. ملاحظات للمراقبة اللاحقة.

ب. تنفيذ المهمة: ملخص تنفيذ المهمة، ملخص التعديلات المقترحة، استبيان نهاية المهمة، ملخص حول نظام الرقابة الداخلية، الأحداث التي حدثت بعد إقفال الحسابات أو الأحداث اللاحقة.

ج. القوائم المالية والتقارير: الميزانية وحساب النتيجة، الملاحق، وثائق العمل: ميزان المراجعة... الخ.

د. تنظيم المهمة: وصف المهمة، المخطط التمهيدي، فريق التدقيق والتوجيهات المقدمة لهم، رزنامة التدخل: التاريخ، المدة، المكان، نموذج رسالة المهمة المرسل من طرف المؤسسة.

2. 2. فحص سير نظام الرقابة الداخلية: يتم في هذا الملف ترتيب نتائج الاستبيانات الموزعة.

2. 3. فحص الحسابات: ترتب فيه مجمل العناصر المقنعة وأوراق العمل الخاصة بفحص الحسابات.

3. الاحتفاظ بملفات العمل:

الطابع السري للمعلومات الموجودة في ملفات العمل تلزم محافظ الحسابات على إبقائها كذلك سواء داخل أو خارج مكتبه وهذا طبقاً لأحكام المادة 301 من قانون العقوبات.

كما يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد، المادة 12 من قانون العقوبات.

4. حالة تعدد محافظي الحسابات:

. في حالة تعدد محافظي الحسابات كل واحد من المحافظين مجبر على مسك ملفات العمل المشار إليها أعلاه.

. وفي حالة تقسيم العمل بين مساعدي المحافظين يجب أن يتضمن ملف كل واحد منهم على نسخ مستندات عمل زميله.

. تبقى مسؤولية كل واحد منهم كاملة لتنفيذ المهمة على أحسن وجه. (معلومات مستلمة من مكتب محافظ الحسابات)

المبحث الثاني: واقع اعتماد مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة على معايير التدقيق الجزائرية أثناء مراحل عملية التدقيق.

تعد مرحلة التحضير اهم مرحلة من مراحل التدقيق حيث هي الاساس التي تبنى عليه هذه العملية، بحيث تمكن المدقق من فهم طبيعة ونشاط المؤسسة قيد التدقيق، كما تمكنه من توجيه جهوده نحو المناطق ذات المخاطر الأعلى، وتساعد في تحسين إدارة الوقت والموارد. وسهولة تحديد نطاق المهمة ووضع خطة شاملة تأخذ بعين الاعتبار كل الظروف المحيطة بالمؤسسة، وهنا فإن جودة مرحلة التحضير تنعكس مباشرة على فعالية وكفاءة الإجراءات الميدانية اللاحقة، ومنه جودة التقرير النهائي.

المطلب الأول: مرحلة التحضير

الفرع الاول: الاتفاق حول أحكام المهمة (Lettre de mission de commissariat aux comptes NAA-210)

يلجأ محافظ الحسابات كخطوة اولية الى اعداد رسالة المهمة وإرسالها الى المؤسسة محل التدقيق، بهدف التعرف على ظروفها والاتفاق حول كل الشروط التي من شأنها ان تساعد او تعيق عمله. بحيث يتبع مجموعة من الخطوات او العناصر التي نصت عليها المعايير لتنظيم مهمته فيما يخص خطاب تكليف التدقيق (رسالة المهمة)، ولتبيين مدى استجابة محافظ الحسابات لمعيار التدقيق الجزائري NAA-210 استلمنا رسالة مهمة من المكتب محل الدراسة (انظر للملحق رقم 02) والتي تم اعدادها من طرف محافظ الحسابات وتم ارسالها الى المؤسسة محل التدقيق، ومن اهم ما جاءت به :

1. هدف ونطاق تدقيق البيانات المالية (Objectif et étendue de l'audit des états financiers)

كجزء من هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق للبيانات المالية لمؤسستكم EPE/EPW CHARGÉE DU TRANSPORT EN TOUT GENRE، بهدف التعبير عن رأيي حول الانتظام والصدق والصورة الحقيقية التي تقدمها حسابات كيانكم. ويترتب على ذلك إصدار تقارير إبداء الرأي والتقارير الخاصة المنصوص عليها في قانون التجارة والقانون 10-01 المتعلق بمهنة المحاسب القانوني ومدقق الحسابات والمحاسب القانوني والنصوص اللاحقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق المعمول بها في الجزائر.

وتتطلب هذه المعايير تنفيذ العناية الواجبة للحصول على ضمان معقول بأن الحسابات لا تحتوي على أي أخطاء جوهرية.

وأود أن أذكركم في هذا الصدد بأن التدقيق يتكون من فحص الأدلة التي تبرر البيانات الواردة في البيانات المالية، وذلك عن طريق أخذ العينات.

ويتضمن ذلك أيضًا تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة والتقديرات الهامة المستخدمة في إغلاق الحسابات وتقييم محتوى وعرض البيانات المالية بالإضافة إلى المعلومات المقدمة.

2. مسؤولية المدقق

أود أن أؤكد أنه، بسبب اللجوء إلى تقنية المعاينة والعينات، والقيود الملازمة بطبيعتها لعملية التدقيق، بالإضافة إلى القيود المرتبطة بتشغيل أي نظام محاسبي ونظام للرقابة الداخلية، فإن خطر عدم اكتشاف الأخطاء أو المخالفات الجوهرية — سواء كانت ناتجة عن غش أو عن أخطاء غير مقصودة — لا يمكن القضاء عليه كليًا.

ولأسباب نفسها، لا يمكنني أيضًا أن أضمن لكم بأنه سيتم التعرف على جميع أوجه القصور الجسيمة في النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية التي قد تؤدي إلى أخطاء أو مخالفات جوهرية. ومع ذلك، إذا لاحظت مثل هذه النواقص أثناء عملي، فلن أتردد في إبلاغكم بها على الفور. أنا ملتزم بالسرية المهنية ووفقًا لأحكام المادة

71 من القانون المذكور 10-01 ولا يمكن الإعفاء منه إلا وفق الشروط المحددة في المادة 72 منه.

3. مسؤولية المديرين التنفيذيين لشركة Transport EPE Etablissement بومرداس

أود أن أذكركم بأن إعداد البيانات المالية السنوية لكيانكم هو مسؤولية المسؤولين التنفيذيين في الشركة، وأن هذه المسؤولية تتضمن:

مسك الحسابات ووفقًا لقواعد ومبادئ المحاسبة المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ 25 نوفمبر 2007 بشأن النظام المحاسبي المالي والنصوص اللاحقة له إنشاء نظام رقابة داخلية مناسب.

ويطلب من مسؤولي الشركة أيضًا:

- تزويدي بجميع المستندات المحاسبية للمؤسسة، وبشكل عام، جميع المعلومات اللازمة لإنجاز مهمتي، وخاصة محاضر جميع اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة؛

- السماح لي بالوصول بحرية إلى الموظفين الذين أرى أنه من الضروري جمع الأدلة الداعمة منهم.

سيتم تزويدي بمسودة البيانات المالية السنوية التي سيتم تقديمها إلى مجلس الإدارة أو هيئة الإدارة قبل 45 يومًا من تاريخ الاجتماع لغرض إغلاق الحسابات.

ولكن، بطبيعة الحال، سوف أتدخل مسبقًا بشأن المشاريع التي سيتم إنشاؤها هذه الاثناء، وتقديمها إلى الهيئات المعنية بالمداولات.

سأكون ممتنًا إذا أرسلتم لي:

_الاستدعاء المناسب في المواعيد المنصوص عليها في القانون التجاري؛

_بيان بالاتفاقيات المنظمة الجديدة خلال شهر واحد من تاريخ إبرامها؛

_بيان بالاتفاقيات المنظمة الجاري تنفيذها في الشهر التالي لنهاية السنة المالية.

بيان بأفضل خمسة رواتب في نهاية السنة المالية.

4. تخطيط التدخل والفريق المخصص للمهمة

تتمثل خطة التدخل للسنة الأولى كما يلي:

نوفمبر N: توقيع الاتفاقية وبدء المهمة.

ديسمبر N: المساعدة في الجرد المادي للاستثمارات والأسهم

فيفري N+1: مراجعة الحسابات وتحديد الخطأ الذي يتعين تصحيحها

أفريل N+1: التحقق من التصحيحات التي تم إجراؤها

ماي N+1: إعداد وتقديم التقارير.

سيتم إنشاء جدول التدخل هذا كل عام بالتشاور الوثيق مع أقسامكم.

وايضاً، أود أن ألفت انتباهكم إلى أن الالتزام بهذا الجدول الزمني سوف يستند إلى افتراض أن حساباتكم

سوف تُغلق وتُتاح لي ضمن الإطار الزمني المتفق عليه، مما يسمح لي بإكمال مهمتي.

وأشير أيضاً إلى أن دور المدقق القانوني يتضمن بعض الفحوصات أو الأعمال المحددة.

وأعتمد على تعاونكم الكامل وتعاون موظفيكم حتى تصبح جميع المستندات المحاسبية والمعلومات الضرورية

الأخرى متاحة لي في إطار زمني معقول.

سيكون من مسؤوليتي ضمان جودة الخدمة للمؤسسة.

وسوف يساعدني في مهمتي زملائي الذين يحملون أمر المهمة موثق ودقيق في المكان والزمان.

إذا لزم الأمر، سيتم استدعاء الأشخاص ذوي المعرفة المتخصصة.

لمساعدتي في تنفيذ مهمتي.

5. خطاب التأكيد **Lettre d'affirmation**:

ومن أجل تجنب أي خطر من إغفال معلومات مهمة والتأكد من صحة البيانات المختلفة التي تم جمعها

أثناء المهمة، سأطلب خطاب تمثيل من الإدارة في نهاية عمل التدقيق. تسمح هذه الرسالة على وجه

الخصوص بتقديم ضمانات بأن تنعكس جميع المعلومات والقرارات المهمة، وخاصة تلك المتعلقة بالتزامات

مؤسستكم تجاه أطراف ثالثة والنزاعات الحالية أو المحتملة، بشكل صحيح في الحسابات السنوية أو، إذا لم

يكن ذلك ممكناً، فيجب أخذها في الاعتبار عند إعداد البيانات المالية

6. الرسوم **Honoraires**

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي بمبلغ 700000 دينار جزائري بدون الضرائب والمصاريف.

وفقاً لجدول مهمتي، سيتم محاسبتني على النحو التالي:

عند تقديم تقرير التصديق على البيانات المالية.

سأقوم بإبلاغك على الفور بأي حدث قد يؤثر بشكل كبير على رسومي، وقد أقوم بمراجعتها إذا لزم الأمر.

أرجو أن تعيدوا لي النسخة المرفقة من هذه الرسالة، موقعة ومكتوبة بخط اليد مع عبارة "قرأت ووافقت".

نلاحظ ان محافظ الحسابات هنا غطى او شمل كل المعلومات والعناصر التي تعتبر ضرورية قبل بدأ عملية التدقيق شكلاً ومضموناً والتزم بذكر كل ما نص عليه المعيار الجزائري للتدقيق "210" مبينا كل التفاصيل المهمة الواقعة على عاتقه والواقعة على عاتق المؤسسة بالإضافة الى شكل الرسالة الاحترافي ، ودون إهمال النصوص القانونية والتنظيمية لمهنة محافظ الحسابات.

الفرع الثاني: التخطيط لعملية التدقيق 300

تُعدُّ مرحلة تخطيط التدقيق من أهم المراحل في عملية التدقيق، كونها تُحدد المسار العام للمهمة وتُهيء الظروف المناسبة لتنفيذ تدقيق فعال ومنهجي، وفي هذا السياق تم اعداد خطة المهمة من طرف محافظ الحسابات محل الدراسة (انظر للملحق رقم 03)، حيث تعكس هذه الخطة وثيقة تعريفية للشركة، كما تشمل تحليلاً اولياً للمعلومات المالية والمحاسبية، تقييماً للرقابة الداخلية والنظام المحاسبي والمعلوماتي، وتحديداً لطبيعة المهمة والأنظمة والمجالات ذات الأهمية، الى جانب اتجاه برنامج العمل وتنظيم المهمة ضمن الجدول الزمني والميزانية المخصصة. ولمعرفة محتوى وشكل خطة المهمة سيتم عرض كل عناصرها بالتفصيل:

المعلومات الأساسية للشركة قام محافظ الحسابات محل الدراسة على رأس هذه الخطة بتقديم اسم الشركة محل التدقيق، السنة المالية المنتهية، القوانين والنصوص التي اعتمد عليها في عملية التدقيق وكذا المعلومات الخاصة به أي الاسم والتاريخ والتوقيع.

أولاً: معرفة الشركة (وثيقة تعريفية)

تهدف هذه الخطوة الى فهم الإطار العام الذي تنشط فيه المؤسسة: قانونياً، اقتصادياً، إدارياً واجتماعياً، وتشمل معلومات دقيقة عن:

- الاسم التجاري للشركة محل التدقيق، رقم وتاريخ السجل التجاري، الشكل القانوني، المدير، توزيع المساهمات، النشاط الاقتصادي.
- الخصائص القانونية: الهيكل التنظيمي، مساهمين الأقلية، النشاط الرئيسي، المقر الاجتماعي، مكان النشاط.
- الخصائص الاقتصادية: مرتبطة بالقطاع، تاريخ النشاط، صعوبات، طبيعة الزبائن والموردين، عدد العمال، عدد الموظفين الإداريين، الاتفاقية الجماعية، النظام الجبائي.
- الخصائص الاجتماعية والجبائية: مؤسسة صغيرة متنامية، ادماج جبائي، ممثلو العمال.

- أحداث خاصة خلال السنة المالية: شراء فرع، استقالة المدير المالي، فقدان زبون...
- نقاط خاصة ومعلقة من السنة السابقة

ثانيا: المعلومات المحاسبية والمالية

لدينا معلومات مالية متعلقة بالسنة N-1 والسنة N-2

تقسم هذه الخطوة الى قسمين هما:

• التحليل الاولي:

قام محافظ الحسابات محل الدراسة في الوثيقة التي استلمناها منه بتحليل اولي للبيانات التي سبق ذكرها بواسطة عدة مؤشرات

مؤشرات للاستغلال التغير في رقم الاعمال، التغير في الهامش، انخفاض مصاريف الموظفين، أكبر التغيرات في التكاليف.

مؤشرات مالية انخفاض الاستثمارات، تسديد/ اشتراك في القروض

مؤشرات استثنائية استرجاع المخصصات، تصرف في الأصول الثابتة

الميزانية البنود ذات التغيرات الكبيرة

• ملاحظات أساسية عن التحليل المالي

ثالثا: الرقابة الداخلية . النظام المحاسبي والمعلوماتي

المدقق ملزم بتقييم بيئة الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي والمعلوماتي للمؤسسة محل التدقيق، هذا التقييم يساعد على تحديد مدى موثوقية المعلومات وتقدير المخاطر التي قد تؤثر على دقة القوائم المالية.

• تحليل الإجراءات والرقابة الداخلية:

الوصف: يتضمن العناصر التالية: وجود دليل إجراءات، تحديث الدليل، درجة انخراط الإدارة، توزيع المهام وإجراءات مرتبطة مباشرة بالمعلومات المالية.

الاختبارات والاستقصاءات: الدورات التي تم فحصها مثل دورة الشراء ودورة المبيعات.

والنطاق أي مدى عمق وشمولية هذه الاختبارات حسب حجم المؤسسة ومجال عملها.

✓ نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية . المخاطر الملازمة

نقاط القوة مثل وجود تتبع واضح، إجراءات موثقة، إشراف فعال؛

نقاط الضعف مثل غياب فصل المهام، عدم تطبيق الإجراءات؛

تقييم المخاطر الملازمة: وهي المخاطر المتأصلة في النشاط قبل أخذ الرقابة بعين الاعتبار.

النظام المحاسبي والمعلوماتي:

يركز هذا الجزء البيئة التقنية والتنظيمية التي يتم فيها تسجيل ومعالجة البيانات المالية:

الخدمات المحاسبية والمالية: عدد الموظفين وتوزيع مهامهم

تدخل خبير محاسبي خارجي: معلومات الاتصال، طبيعة المهمة، تسليم ملف المراجعة

تدخل مستشار قانوني ومستشارين آخرين: معلومات الاتصال، طبيعة مهامهم.

النظام المعلوماتي: البرمجيات المستعملة

وجود نظام إدارة داخلي

وجود نظام إدارة متكامل

استعمال برمجيات داخلية

✓ نقاط القوة والضعف في النظام المحاسبي والمعلوماتي

- تحليل مدى كفاءة الأنظمة في إنتاج معلومات دقيقة وموثوقة؛
- تحديد المخاطر التكنولوجية (غياب النسخ الاحتياطي، ضعف الأمان...)
- إبراز الجوانب الإيجابية (الأتمتة، التكامل، الحماية...).

رابعاً: طبيعة المهمة

المصادقة على الحسابات الاجتماعية.

وجود محافظ حسابات مشارك:

تقنيات التدقيق المعتمدة لجمع ادلة الاثبات: يتم اختيارها بناءً على خصوصيات الكيان، مع تبرير

الاختيارات والاستبعادات.

- طلبات تأكيد مباشرة من الأطراف الخارجية (يجب التحديد)

- الفحص التحليلي
- الملاحظة المادية
- مراجعة الحسابات والتفتيش
- تصريحات الإدارة.

خامسا: الأنظمة والمجالات الهامة

المراكز المهمة: تعني البنود المحاسبية التي قد تؤثر بشكل كبير على القوائم المالية، حيث قام محافظ الحسابات بتحديد نسبة كل بند من الميزانية ومن رقم الاعمال

مناطق المخاطر المحددة: (استنادا للاستنتاجات الجزئية السابقة)

- المخاطر الهيكلية؛
- أحداث خاصة ووقائع بارزة خلال السنة المالية؛
- نتائج الفحص التحليلي؛
- نقاط الضعف في الرقابة الداخلية؛
- نقاط الضعف في الأنظمة المحاسبية والمعلوماتية؛
- العمليات الاستثنائية.

حد الأهمية: هي المستويات التي يحددها محافظ الحسابات لتحديد ما إذا كان هناك خطأ مادي يؤثر على رأيه

✓ **ملاحظة:** إمكانية تحديد حدود ذات أهمية اقل لفئات معينة من المعاملات.

سادسا: توجيه برنامج العمل

بالنظر الى تحليل المخاطر الذي قام به محافظ الحسابات والاهمية النسبية للحسابات، فان عمليات التدقيق التي سيقوم بها ستشمل على وجه الخصوص الإجراءات

وبالتالي، سيتم التركيز بشكل خاص على تدقيق الدورات التالية:

(يتم تحديدها بناءً على نتائج تحليل المخاطر)

اما بالنسبة للدورات التالية، فان المخاطر المحددة لا تستدعي اجراء مراجعة لها:

(يتم تحديدها أيضا حسب نتائج تحليل المخاطر).

سابعاً: تنظيم المهمة

يقوم محافظ الحسابات محل الدراسة في هذه الخطوة بتقديم معلومات حول:

عدد الساعات المخصصة للمهمة (مثلا 800 ساعة)

السعر المرجعي من ... الى ... دج/ساعة

الميزانية بالدينار الجزائري

طلب الإعفاء الذي سيتم تقديمه

أسباب الإعفاء:

الميزانية والتخطيط:

وهنا يقوم محافظ الحسابات بتحديد المعلومات التالية:

الميزانية الاجمالية (بالساعات)،

الميزانية المخصصة لفحوصات التدقيق (ساعات)

المتدخلون:

تحت مسؤولية:

يجب ان يكون التقرير جاهزا في تاريخ:

نوه محافظ الحسابات في نهاية خطة المهمة انه قد اعتمد على المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 بعنوان

" تخطيط عملية التدقيق " في عملية اعداد خطة المهمة من حيث:

الفقرة 1: التخطيط للتدقيق هو امر الزامي، ويجب توثيقه في خطة مهمة وبرنامج عمل؛

يهدف الى توجيه العمل التدقيقي بشكل منهجي ومدروس.

الفقرة 10: تصف خطة المهمة المنهج العام للأعمال، والتي تشمل على وجه الخصوص:

نطاق الأعمال وتوقيتها وتوجيهها

مستوى او مستويات الأهمية النسبية

الارشادات اللازمة لإعداد برنامج العمل

الفقرتان 12 و13: يجوز لمحافظ الحسابات ان يقرر تعديل العناصر المخططة والمثبتة في خطة المهمة وبرنامج العمل، وقد يطلب منه تعديل نهجه العام، او مراجعة اختياراته، او التخطيط لأعمال تكميلية او مختلفة. ويتم توثيق هذه التعديلات واسبابها في ملف العمل.

كما نوه أيضا على انه استخدم معايير أخرى مساعدة للمعيار الجزائري للتدقيق 300

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 320: الأخطاء الجوهرية ومستوى الأهمية النسبية

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 520: الإجراءات التحليلية

المعيار الجزائري للتدقيق رقم 200: مكونات خطر التدقيق.

خطر وجود أخطاء جوهرية: خاص بالكيان

خطر عدم اكتشاف تلك الأخطاء: خاص بمهمة التدقيق.

نستنتج عبر وثيقة خطة المهمة المستلمة من طرف محافظ الحسابات محل التدقيق، انه اعتمد على التخطيط لعملية التدقيق وفق ما نص عليه المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 مع مراعاة المنهجية والمضمون دون اهمال المعايير الأخرى المساعدة لهذا المعيار، مما يثبت انه على اطلاع عليها

المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ

تعد مرحلة الاعداد او التنفيذ لإخراج التقرير هي اللب او صلب عملية التدقيق حيث على اساسها يتضح نطاق التدقيق ويتم توجيه تقرير المدقق وعليه فإنها يمكنه من اصدار رأيه بشكل فني معتمداً على ما تم استكشافه اثناء عملية الفحص فيما يخص وضعية المؤسسة محل التدقيق، وهنا فإن جودة مرحلة الاعداد تنعكس مباشرة على فعالية وكفاءة الإجراءات الميدانية اللاحقة، ومنه جودة التقرير النهائي.

الفرع الأول: التأكيدات الخارجية "NAA505"

يُعد تأكيد الأرصدة من الإجراءات الجوهرية في عملية التدقيق، حيث يعتمد المدققون على الحصول على تأكيدات خارجية من الاطراف ذات العلاقة لضمان مصداقية الأرصدة المثبتة في الدفاتر المحاسبية مع ما هو مثبت لدى الأطراف الخارجية، سواءً كانت حسابات دائنة او مدينة، وفي هذا السياق قام محافظ

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات (السيد كمال عمارة)

الحسابات محل الدراسة حسب الوثيقة المستلمة منه بطلب من الشركة محل التدقيق (انظر للملحق رقم 04) ان تقوم بإعداد نماذج رسمية لطلبات تأكيد حسابات الموردين والزبائن، وفيما يلي سنقوم بعرض محتوى هذه الوثيقة:

أولاً: طلب تأكيد حساب "الموردين" DEMANDE DE CONFIRMATION DE COMPTE "FOURNISSEURS"

يتضمن طلب تأكيد حساب الموردين:

المرجع: هو اسم الشركة التي قامت بإرسال هذا الطلب

الى السيد: اسم المورد

السيد المحترم،

بناءً على طلب محافظ الحسابات لدينا، السيد عمارة كمال

(العنوان) عمارة كفسي، الطابق الثاني، الحي الإداري، ص.ب 2004م، المسيلة.

نكوم ممتنين لكم ان تفضلتم بالرد مباشرة باستخدام هذه الرسالة، بتأكيد او نفي الدين المبين ادناه.

ان حسابكم دائن في دفاترنا بمبلغ 358,020,00 دج

وذلك بتاريخ N/12/31.

الجدول رقم 1.2: الرد على طلب تأكيد الرصيد

نعم؛ أؤكد الرصيد المذكور	
لا؛ لا أؤكد الرصيد المذكور	
حسابنا في دفاتركم هو.....	

كما نرجو منكم تزويدهم بأي معلومات عن ديون او التزامات أخرى تعاقدت عليها شركتنا تجاهكم ومازالت قائمة حتى هذا التاريخ.

مع خالص شكرنا المسبق.

ملخص تأكيد حسابات الموردين

يقوم الموردين بتأكيد الحسابات بواسطة جدول يحتوي على:

نسبة الرصيد المؤكد = الإجمالي المؤكد ÷ الإجمالي الديون

نسبة الرصيد المدقق = الإجمالي المدقق ÷ الإجمالي الديون

حيث: إجمالي الديون = رصيد حسابات الموردين + رصيد أوراق الدفع + أوراق مخصومة غير مستحقة

الإجمالي المؤكد = تأكيدات كلية أو جزئية + تأكيدات مبررة

الإجمالي المدقق = الإجمالي المؤكد + صرف لاحق

في نهاية الجدول تكون خلاصة حول هذه النتائج يكتب فيها المدقق استنتاجه، مثلاً:

"نسبة التأكد كافية ولا توجد اختلافات جوهرية"

او "هناك رفض/غياب في الردود يتطلب إجراءات بديلة"

ثانيا: طلب تأكيد حساب "الزبائن"

يكون طلب تأكيد حساب الزبائن مطابق لطلب تأكيد حساب الموردين فقد يختلف في اسم الطرف الخارجي المستلم للطلب وكذلك مبلغ حساب الزبائن.

من خلال هذه المراسلات الرسمية، تسعى الشركة الى الحصول على تأكيدات مباشرة من الموردين والعملاء بشأن الأرصدة المسجلة في دفاترها بتاريخ N/12/31، تظهر هذه الوثائق أهمية التواصل الخارجي خلال مهمة التدقيق، باعتباره أداة فعالة لتقييم مدى صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية. وتساعد هذه الإجراءات في كشف أي فروقات أو ملاحظات، سواءً في الأرصدة أو الالتزامات غير المسجلة مما يساهم في تحسين جودة التقرير المالي وضمان شفافية الوضعية المالية للشركة.

كما ان تحليل نتائج التأكيدات يعطي مؤشرات هامة حول نسبة الحسابات المؤكدة والمدققة، وهو ما يعزز من موثوقية عملية التدقيق.

يتضح من خلال تحليل وثيقة التأكيد المستلمة ان محافظ الحسابات قد التزم بأحكام المعيار الجزائري لتدقيق رقم 505، وذلك من خلال اتباعه للإجراءات الخاصة بطلب التأكيدات الخارجية، واختيار العينة المناسبة، وتحليل نتائج الردود بما يدعم أدلة الإثبات المتعلقة بأرصدة الديون.

الفرع الثاني: الاجراءات التحليلية NAA-520

يستند محافظ الحسابات على الإجراءات التحليلية في عملية التدقيق لاعتبارها أداة لفهم الوضع المالي للمؤسسة، وتحديد المخاطر، والاكتشاف المبكر للأخطاء أو التلاعبات، وايضا لدعم رأيه المهني وذلك من خلال مقارنة وتحليل المعلومات المالية وغير المالية. وذلك حسب ما نص عليه معيار التدقيق الجزائري رقم "520" وعلى هذا الاساس استلمنا من مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة وثائق تبين كيف تتم عملية الاجراءات التحليلية ولتحليل مدى اعتماده على هذا المعيار.

كخطوة اولية للإجراءات التحليلية يتم مقارنة تغيرات حجم النشاط على مدى الثلاث سنوات الاخيرة من خلال مقارنة تغير المعطيات عبر الزمن في نفس الفضاء اي لنفس العنصر مثل تغير رقم الاعمال عبر السنوات الثلاث الاخيرة (N-2، N-1، N) الذي من شأنه ان يطرح التساؤل لدى المدقق عن ما ان كان هذا التغير طبيعي ومتوقع او مبالغ فيه سواء سلبا او ايجابا وكذلك بالنسبة للقيمة المضافة، تغير المخزون، نتيجة الاستغلال، النتيجة المحاسبية الصافية، رأس المال وغيرها من العناصر الاخرى المذكورة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات (السيد كمال عمارة)

بعد مقارنة تغيرات حجم النشاط يقوم محافظ الحسابات بالإجراءات التحليلية المتعلقة بالمبيعات و الخدمات حيث يتم تحديد نسبة الفارق في التغير بين ثلاثة قيم قيمة السنة الحالية و قيمة السنة السابقة و قيمة تقديرات المدقق (اي نسبة التغير التي توقعها المدقق قبل حدوث التغير) وذلك فيما يخص عنصر رقم الاعمال، بعدها يتم تحديد الاجراءات التكميلية التي يجب على محافظ الحسابات تنفيذها اتباعاً لنسبة الفارق الغير مبرر المتحصل عليه مثل مراجعة فواتير العملاء، مراجعة أسعار البيع، التأكد أن المبيعات حقيقية، ومسجلة بشكل صحيح...

الخطوة الثالثة للإجراءات التحليلية تكون بمقارنة قاعدة الأجور الخاضعة لحساب اشتراكات الضمان مع حقوق الضمان المستخرجة وذلك بحساب نسبة رب العمل في الاشتراكات الاجتماعية في الأجر القاعدي الخاضع للضمان الاجتماعي ومقارنة المبلغ المستخرج بالمبلغ المقيد في المحاسبة وبعدها اقتراح الإجراءات التكميلية الفرق المستخرج فمثلاً إذا كان تطابق تام لا داعي للخوض فيها اما إذا فارق غير منطقي وغير مسبق بمعلومات اضافية ستكون اشارة للمدقق عن وجود اخطاء يجب الانتباه لها.

نلاحظ عبر الوثائق المستلمة من طرف محافظ الحسابات انه اعتمد على الاجراءات التحليلية كأداة لفحص قوائم المؤسسة وفق ما نص عليه المعيار الجزائري رقم "520" مع مراعاة المنهجية، والاعتمادية، والتحليل المنطقي، والتشديد على أهمية التحقيق المهني وضرورة تنفيذ الاجراءات التكميلية عند ظهور فروقات غير مبررة.

الفرع الثالث: التصريحات الكتابية NAA-580

تعتبر التصريحات الكتابية من اجود أدلة الاثبات كونها اكثر مصداقية وسهلة الرجوع اليها والاحتفاظ بها، بحيث تمكن محافظ الحسابات على الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة والجهات المسؤولة عن الحوكمة، واستخدام هذه الإقرارات كأدلة تدقيقية داعمة، ولتحليل مدى اعتماد مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة على التصريحات الكتابية استلمنا من عندهم رسالة إقرارات مرسلة من طرف المؤسسة محل التدقيق بطلب من محافظ الحسابات بشأن الحسابات السنوية (انظر للملحق رقم 05)، والتي جاء فيها خطاب مكتوب لمحافظ الحسابات لتأكيد معلومات تم توفيرها شفويًا أو ضمن الوثائق المالية، وذلك لتحميل الإدارة المسؤولية عن صحة البيانات المالية كما يلي:

تأكيدات الادارة أن البيانات المالية قد تم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة ومن الجهة المسؤولة عن اعداد البيانات المالية:

تُوَجَّه إليكم هذه الرسالة تطبيقاً للمعايير والممارسات المهنية الخاصة بكم، وذلك في إطار مهتمكم القانونية لمراجعة البيانات المالية التي تم إقرارها من قبل الجهة المخولة بتاريخ 12/31/ن، والتي تتضمن ما يلي:

إجمالي الميزانية الصافية 508.289.742 دج

صافي نتيجة السنة المالية 160.727.001 - دج

مبلغ الأعباء والمنتجات، الصافي من الضرائب، والمُرَحَّل كأرباح محتجزة خلال السنة المالية :
232.283.160 دج / 71.556.159,45 دج، والذي يهدف إلى إبداء رأي حول صدق وانتظام وصورة
البيانات المالية.

تأكيدات الإدارة أنها مسؤولة عن تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية وعدم وجود تلاعب أو غش معروف:

وبصفتي المسؤول عن المؤسسة العمومية الاقتصادية محل التدقيق وعن إعداد البيانات المالية، وعن تنفيذ نظام للرقابة الداخلية، وبعد قيامنا بطلب المعلومات التي اعتبرناها ضرورية لتمكيننا من تقديم هذه التصريحات الكتابية، فإننا نؤكد لكم، وبكل حسن نية وبأفضل ما لدينا من معرفة، المعلومات والتصريحات التي تم تزويدكم بها في إطار مهتمكم، على النحو التالي:

تم إعداد البيانات المالية تحت مسؤوليتنا بهدف عرض الوضعية المالية والنتائج بشكل منظم وصدق قدر الإمكان، وفقاً للمعايير المحاسبية الجزائرية.

قمنا بتصميم وتنفيذ ضوابط تهدف إلى منع واكتشاف الأخطاء والغش.

لم نلاحظ أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو نقاط ضعف من شأنها أن تؤثر بشكل كبير على البيانات المالية.

تأكيدات الإدارة على عدم وجود أحداث لاحقة جوهرية لم تُدرج في البيانات:

لا توجد أية مخالفات من شأنها أن يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية ككل.

حتى تاريخ اليوم، ليس لدينا علم بأي حدث، بخلاف ما تم أخذه بعين الاعتبار بالفعل، وقع منذ تاريخ إقفال السنة المالية ويستوجب تعديل الحسابات أو الإشارة إليه في الإيضاحات المرفقة.

حتى تاريخه، ليس لدينا علم بأي حدث أو مسألة قد تؤثر بشكل كبير على البيانات المالية، أو حتى إن لم يكن لها تأثير مباشر على هذه البيانات، إلا أنها قد تؤثر بشكل ملحوظ، سواء بالإيجاب أو السلب، على الوضعية المالية المستقبلية لشركتنا.

تأكيدات الإدارة بالالتزام التام بالقوانين والتشريعات اثناء عملية اعداد القوائم المالية:

لقد قمنا، بحسب معرفتنا، بتطبيق جميع الأحكام المنصوص عليها في النصوص القانونية والتنظيمية.

جميع العمليات و/أو الآثار المالية لأي اتفاق/عقد كان من المفترض تسجيلها في دفاتر محاسبة الشركة، قد تم تسجيلها فعلاً وهي معكوسة بشكل صحيح في البيانات المالية.

إفصاح الإدارة عن جميع الاتفاقيات والعقود الهامة:

_ خلال السنة المالية، قامت الشركة بما يلي:

(أ) أبرمت اتفاقيات منظمة مع المديرين التاليين:

(ب) لم تبرم أي اتفاقية...

_ خلال السنة المالية، لم تمنح الشركة أي قرض، أو كفالة، أو ضمان، أو تسهيل على الحساب الجاري لأحد مديريها.

_ لا يوجد أي نزاع مع إدارة الضرائب أو هيئات الضمان الاجتماعي.

_ ليس لدينا علم بأي عنصر جديد قد يُشكل تهديداً لاستمرارية الاستغلال.

بعد تحليلنا لما تطرقت إليه الوثيقة المستلمة من قبل محافظ الحسابات يمكننا القول ان محافظ الحسابات محل الدراسة يعتمد و يستند على المعيار الجزائري للتدقيق "580" التصريحات الكتابية اثناء مهمة التدقيق لما تُوفر له من حماية قانونية بالإضافة الى انها تُعتبر دليلاً على الشفافية وايضا تُستخدم كجزء من الوثائق الداعمة في حالة وجود خلافات أو مراجعات لاحقة، ومنه محافظ الحسابات مسؤول هنا عن الاحتفاظ بها ضمن الملفات المهمة حتى بعد نهاية عقد التدقيق كجزء من أدلته على أن الاستنتاجات والملاحظات كانت مبنية على معلومات رسمية ومؤكدة من إدارة الشركة.

المطلب الثالث: اخراج التقرير _ "NAA-700"

يعد تقرير تأسيس الرأي اللب الذي قامت من اجله عملية التدقيق، بحيث يوجه هذا المعيار المدقق لتكوين رأي فني محايد وموثوق بشأن القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق، مع ضمان وضوح وسهولة فهم التقرير للمستخدمين، حيث تنعكس جودة عملية التدقيق من خلال جودة التقرير.

وهذا ما سنستعرضه في هذا المطلب من خلال تحليل ما تضمنه تقرير محافظ الحسابات المقدم من طرفه حول المؤسسة (انظر للملحق رقم 06):

المعلومات الاساسية ومسؤوليات المدقق والادارة: يحتوي التقرير العام لمحافظ الحسابات على المعلومات الاساسية التي يجب ان يتضمنها اي وثيقة رسمية مثل عنوان التقرير بحيث يكون واضحًا ويدل على أن التقرير صادر من مدقق مستقل والجهة الموجه إليها التقرير غالبًا يكون موجهاً إلى المساهمين أو مجلس الإدارة وايضا فقرة تمهيدية توضح القوائم المالية التي تم تدقيقها وتوضح مسؤولية الادارة عن إعداد القوائم المالية وكذلك مسؤولية المدقق كالاتي:

السادة أعضاء المجلس لمؤسسة النقل لبومرداس.

الموضوع: تقرير عام للتعبير عن الرأي لمحافظ الحسابات لمؤسسة النقل للسنة المقفلة بتاريخ 2017/12/31.

تطبيقا للمهمة التي كلفت بها من طرف مجلس الادارة، يشرفني أن أقدم لكم تقرير حول الحسابات السنوية لمؤسسة النقل لبومرداس للسنة المقفلة بتاريخ 2017/12/31.

التقرير يتضمن على:

_ تقرير عام للتعبير عن الرأي.

_ عمليات التحقق والمعلومات المحددة.

يجدر التذكير بما لي:

_ مسيرو مؤسسة النقل لبومرداس مسئولون عن إعداد الكشوف المالية وفقا لقواعد ومبادئ المحاسبة التي وضعها النظام المحاسبي والمالي.

_ يجب أن تكون منظمة وصادقة وتعطي صورة صادقة عن الوضع المالي والاقتصادي للشركة.

_ محافظ الحسابات يعبر عن رأيه حول هذه الكشوف المالية.

نطاق التدقيق حيث يشرح محافظ الحسابات الوثائق التي تم الاعتماد عليها خلال عملية التدقيق والمعايير التي أتبع في التدقيق وما إذا كان التدقيق تم وفقاً لمعايير مهنية ووفقاً لأدلة الإثبات المناسبة كالاتي:

قمنا بفحص الكشوف المالية لشركتكم للسنة المقفلة:

• مجموع ميزانية خام: ****.* دج

• مجموع ميزانية صافي: ****.* دج

• نتيجة صافية خسارة: (-) ****.* دج

الكشوف المالية (الميزانية، جدول حساب النتيجة، جدول تغير الاموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة) مرفقة الملحق.

الرأي حول الكشوف المالية:

قمنا اجراء تدقيقنا وفقاً للمعايير المهنية المعمول بها في الجزائر.

تتطلب هذه المعايير تنفيذ الإجراءات اللازمة للحصول على تأكيد معقول أن الحسابات السنوية لا تحتوي على أي انحراف مادي.

يتطلب التدقيق التحقق، عن طرق أخذ العينات أو استخدام طرق الاختبار الأخرى، من العناصر التي تبرر المبالغ والمعلومات التي تظهر في الحسابات السنوية. ما يتضمن ايضاً على تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة، والتقديرات الهامة التي تم إجراؤها والعرض العام للحسابات.

نعتقد أن العناصر التي جمعناها كافية ومناسبة لتشكيل أساس لرأينا.

تحفظات محافظ الحسابات: يذكر هنا النقاط التي لديه ملاحظات جوهرية أو اعتراض جزئي عنها، لكنه لا يرى أن الخطأ أو القصور يؤثر على القوائم المالية ككل.

يجب أن أبدى تحفظات على النقاط التالية:

أ- تقييم التنظيم العام ونظام الرقابة الداخلية:

الالتزامات الكامنة لهيئات ادارة مؤسسة النقل ليومرداس

_الالتزام بأحكام المادة 11 من القانون 07-07-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والتي تنص على:

" يحدد الكيان تحت مسؤوليته الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على حد السواء".

_استيفاء أحكام المادة 15 من المرسوم 06-06-06 الخاص بإنشاء، . مؤسسة النقل ليومرداس خاصة تلك المتعلقة بما يلي:

• إنشاء نظام تنظيمي يلبي متطلبات الرقابة الداخلية

• يجب أن يكون الهيكل التنظيمي المطبق مدعوما بما يلي:

قائمة مفصلة بالمناصب.

تحديد المهام والمسؤوليات الملازمة لكل منصب.

تعريف العلاقات الهرمية والوظيفية بين الهياكل.

• وضع إجراءات إدارية مكتوبة لجميع الوظائف.

• التعريف الأولي لدعائم العمل المستخدمة.

• المضي في اعداد الموازنات السنوية، لإزالة جميع النفقات غير المتوقعة، وضمان تحصيل الإيرادات المحددة مسبقا.

المخاطر المحتملة: يذكر فيها محافظ الحسابات الاخطار التي يمكن ان تؤثر على رأيه مثلاً:

عدم وجود تنظيم مفصل يتعارض مع مبادئ الحكم الرشيد، لن يسمح بإمكانية تتبع العمليات (مسار المراجعة)، للكشف عن الأخطاء في الوقت المناسب، وسيكون له تأثير مباشر:

_على الحسابات وبالتالي على الكشوف المالية

_على استحالة تحديد المسؤوليات

_على ولادة الصراعات الاجتماعية-المهنية، التي يمكن أن تضر باستقرار المؤسسة وحسن سيرها.

_على استخدام أصول الشركة لأغراض غير (تقليدية).

تقييم وظيفة المحاسبة لمؤسسة النقل: في هذا الجزء يقوم محافظ الحسابات بتقييم المحاسبة داخل المؤسسة للإحاطة بكل ظروف اعداد القوائم المالية ومنها سهولة اكتشاف الاخطاء وسهولة اقتراح الحلول لها: لم نجد أي إجراءات مكتوبة متأصلة في هذه الوظيفة مثل غيرها، تصف المهام التي يتعين القيام بها وعدد الموظفين اللازمين لتشغيلها.

بالإضافة إلى هذا وجدنا:

_عدم استقرار في القوى العاملة الحالية داخل الهيكل الوظيفي للمحاسبة

_اتباع حركة الصكوك يتم استخدام برنامج Excel، استخدام سجل مناسب يعتبر امر مستحسن.

يجب إعداد وضعيات تقارب بنكية بصفة دورية وتخضع لرقابة وموافقة رئيس المصلحة.

قد يكون من المفيد الاحتفاظ بورقة متابعة النقديات « brouillard de caisse » لمتابعة النقد على مستوى مختلف خزائن النقد المحتفظ بها، ومن الضروري إجراء رقابات متكررة وغير معلن عنها وانشاء محاضر عن الخزينة مؤرخة وموقعة.

من الضروري تعديل برنامج المحاسبة المعمول به، والذي لا يظهر قيمة الأراضي، المباني واهتلاك القيم المعنية.

إعداد الموازنات:

من الضروري إعداد الموازنات التي تعكس إستراتيجية الشركة وأهدافها، لئتم اعتمادها من قبل مجلس الإدارة الذي سيشرف على تنفيذها وانجازها من خلال تقارير النشاط او التسيير التي ستقدمها الى مجلس الإدارة في اجتماعه العام للتقييم أداء المدراء التنفيذيين.

المخاطر المحتملة:

إن غياب الموازنات يحرم الكيان من رؤية مستقبلية دقيقة، ويمنعه من امتلاك استراتيجية لتحقيق الأهداف المحددة، ويقتصر نشاطه بعد ذلك على ابقاء النشاط قائماً يوماً بعد يوم فقط، رغم توفر فرص لتطوير (التوسع) وتحسين جودة خدماتها.

فوائد الموازنة:

سيتم تحديد مصاريف الاستثمار والتشغيل بشكل أفضل، سيتم الإقتناءات المخطط لها في ظروف أفضل (الجودة، السعر، المواعيد النهائية، إلخ)، سيتم تجنب النفقات باهظة الثمن والغير ضرورية أو غير المدروسة.

سيتم ترسيم خريطة الطريق للمديرين التنفيذيين المسؤولين عن تنفيذ التوجيهات، وتسهيل مهمة مجلس الإدارة في تقييم الأداء والتأكد من بلوغ الأهداف المسطرة مسبقاً.

ب- فحص الحسابات:

1- الاموال الخاصة:

ظهر راس المال المقدم في الميزانية مبلغ **** * دج، بينما الاموال الخاصة (الاصل الصافي) الظاهر في 2017/12/31 هي كالتالي **** * - دج، وهذا دل على ان الخسائر المسجلة قد استهلكت راس المال المقدم.

لم يرصد حساب النتيجة السنة السابقة في حساب "الترحيل من جديد" قيد محاسبي وباقي كما هو.

2- التثبيات:

فحص هذا الجزء من الميزانية، جعلنا نقترح التوصلات الآتية:

وضع موازنة استثمار سنوية وتقديمها إلى مجلس الإدارة للموافقة عليها، غرض تطوير الشركة ونشاطها، وتجنب المصاريف الباهظة التي قد يتبين أنها غير ضرورية.

وضع إجراء رسملة، من أجل تحديد نهائي للنفقات المراد رسملتها من الباقي.

يجب عرض قيمة الأراضي والمباني بوضوح على جانب الأصول في الميزانية (الإعدادات).

التثبيات المعنية، واهتلاكاتهما لم يتم تخفيضها من المبلغ الخام في الميزانية.
_التأكد من أن رموز الاستثمار تم نسخها سنويا، من أجل سهولة المراقبة المادية أثناء التحول بين المصالح.
_اختيار رموز دائمة وغير قابلة للمحي.

_لا بد من ذكر المعدات المعطلة والمتوقفة خلال الجرد، للهيئات الإدارية لتقرر ما يجب فعله بها.
_وضع برنامج لمراقبة استثمارات المؤسسة، أو إذا تعذر ذلك، يجب الاحتفاظ بملف خاص لهذا الغرض.

3- المخزونات:

نقائص مرتبطة بمسك الجرد المادي:

يعتبر الجرد المادي عملية مهمة في المؤسسة، ويجب أن تكون محاطة بالاحتياطات اللازمة لنجاحها.
لا بد من وضع إجراءات مكتبية لضمان نجاح العملية، وتوعية الموظفين المعنيين لعملية الجرد، إضافة لتحديد دقيق للمخازن والمواد المعنية بالعملية، والامتثال للمواعيد النهائية لعد واغلاق حالة المخزون.

• وقف المخزون النظري بتاريخ 2017/1/31.

• شرح موثق لأي تناقض وتعديله قبل إقفال حسابات الميزانية.

_قيمة المخزونات الظاهرة في الميزانية في 2017/12/31، يجب ان تكون مساوية للجرد المادي.

المخزونات في الميزانية:دج

القيمة الظاهرة في الجرد المادي:دج

الفرق المستخرج موجب ب:دج

يمكن تفسير هذا الاختلاف في حسابات المخزون لمخزون خارج الشركة، لم يتم أخذه في الاعتبار أثناء عملية الجرد.

تقييم المخزونات:

يجب أن يتوافق تقييم إدخلات المخزون مع أحكام الأمر المؤرخ في 26 يوليو 2008، المتعلق بتقييم الأصول والخصوم والمصروفات والنواتج والاعباء، لاسيما الفقرات 112-2 و112-3.

يجب تضمين الضرائب غير القابلة للاسترجاع وتكاليف النقل في تكلفة شراء المواد.

_اعتماد إجراءات إدارية مكتوبة لضمان حسن سير عمليات التموين.

_الاعتماد على برنامج اعلام آلي لمراقبة المخزون من حيث الكميات والقيم ولتحديد التدفقات حسب الوجهة.

_تكوين المستخدمين لوظيفة تسيير المخزون.

4- حسابات الغير:

4-1-المدينون:

تسبيقات للخدمات الاجتماعية:

شرعت الشركة في تقديم قروض قابلة للسداد لعمالها بواسطة لجنة الخدمات الاجتماعية مبلغ قدره * *. * * * دج وهذا مجرد مفاوضات عقدته الإدارة مع ممثلي العمال، كان من المستحسن الحصول على موافقة مجلس الإدارة، ضف الى ذلك:

سيكون من الحكمة إبرام اتفاقية قرض بين الطرفين، لضمان سداده.

زيائن مدينون:

تبلغ الذمم المدينة من العملاء * *. * * *. * * * دج وهي مستحقة بشكل أساسي على الجماعات المحلية، 98% من المستحقات تعود لسنة 2017.

_ 95% من المستحقات تعود الى بلدية بومرداس.

المستحقات التي تعود الى ما قبل سنة 2015 يجب ان تحصل.

4-2- الديون:

هنا يذكر محافظ الحسابات قيمة ديون الموردين "تبلغ قيمة ديون الموردين المرتبطة بمؤسسة النقل مبلغ * * * * * دج"، ويوزعها في جدول حسب فئة الموردين (م. تثبيات، م. خدمات،...) وحسب السنوات (2017; 2016...) كما هو موضح في الجدول

في نهاية الجدول وضح محافظ الحسابات بعد قراءته له انه يلاحظ ان 99.8% من الديون للسنوات السابقة، 97% من مجموع الديون متعلق باقتناء الحافلات اي ديون استثمارية.

موردو التثبيات رقم 1 وحده مدين بمبلغ يعادل 99% من هذه الديون.

3.4. الضرائب والرسوم :

في هذا الجانب تبين لمحافظ الحسابات بعد مراجعته للوضع الجبائية للمؤسسة خلال الفترة الحالية وجود فارق في التصريح ما يقارب.....دج، حيث قامت المؤسسة بتسديد مبالغ متعلقة بالرسم على النشاط والرسم على القيمة المضافة، وتم عرضها في جدول يوضح المبلغ المترتب، المدفوع، والمخصوم لكل من الرسم على النشاط والرسم على القيمة المضافة.

وقد تبين له ان الديون الضريبية السابقة على النشاط المهني لم تصل مبلغدج، حتى يسدد في 2017، بينما الديون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة الغير المسددة سابقا من 2013 الى 2016، وصلت مبلغدج وهذا غير كافي في حكمه، ويجب إعادة النظر فيها.

قدم محافظ الحسابات وصية حول إعادة النظر في الوظيفة الجبائية وعلى المؤسسة ان توضح مهامها، حتى تتجنب فقدان مواردها.

5. الخزينة:

. التحكم وحماية التدفقات المحققة مرتبطة بشكل مباشر بالنظام التنظيمي الموضوع في المؤسسة، حيث يرى محافظ الحسابات ان هذا النظام غير كافي للأسباب الآتية:

- غياب إجراءات مكتوبة تصف هذه الوظيفة.
- طرق العمل مرتبطة أساسا بخبرات ومعارف الموظفين في المؤسسة، الامر الذي يعتبر معاكس لثقافة المؤسسة التي يجب ان يتضمن تقاليد خاصة.
- دعامة العمل المستخدمة "أوراق التحصيل"، مملوءة يدويا بكتابة صعبة القراءة، غالبا مع وجود شطب وتحميل.

نكر محافظ الحسابات ان القيام بتشخيص مفصل لهذه الوظيفة ضروري، لضمان الحفاظ على أصول الشركة. حيث قام بكشف لتحركات بعض الحسابات في الخزينة الى غاية 2017/12/31 وكان التحليل كما يلي:

***حساب البنك الوطني الجزائري BNA:**

أصل الأموال المتواجدة في حساب BNA لسنة 2017، قادمة من السنة الماضية،دج، تحويلات بنكية محصلة من الزبائن، إيداع النقديّات المحصلة، خلال الدورة والمعادلة ل.... دج، التحويلات الداخلية للأموال من حساب الخزينة العموميةدج المصروفات مرتبطة أساسا بنشاط الاستغلال، تسديد الموردون، تسديد الأجور، تحويلات ملء الصندوق...الخ.

***حساب بنك التنمية المحلية BDL:**

رصيد هذا الحساب غير معتبر، بمبلغدج، قادمة من السنة الماضية، لم يتم تسجيل أي مصاريف بنكية لتسيير الحساب. ومن هذه النقطة نوصي المؤسسة بالتقدم الى البنك لاستلام كشف الحساب البنكي وتسجيل المصاريف المحتملة.

***حساب الصندوق " الاستغلال ":**

أصل رصيد حساب الصندوق راجع الى خدمات النقل المحصلة نقدا، والتي عادتدج خلال السنة المالية 2017.

المصاريف النقدية متمثلة في تحويل الأموال بإيداعها في البنك.

*** حساب الصندوق "مصاريف":**

تم وضعها سنة 2017، موجهة أساسا لتمويل الاحتياجات الجارية والمستعجلة.

هذه الأموال متأتية من البنك.

المصاريف النقدية المنجزة يتم تبريرها في اغلب الأحيان بوصل إيداع "Bon Pour".

وجب تفادي اللجوء إلى المصاريف النقدية، أو وضعها في حدودها الدنيا.

6. التكاليف والنواتج:

بلغت اجمالي التكاليف لسنة 2017 مبلغدج، اما النواتج الاجمالية فلقد بلغتدج.

6.1 التكاليف

قام محافظ الحسابات بإعداد جدول مقارنة لنسب التكاليف الخاصة بالسنتين 2016 و 2017 حسب بنود مختلفة، حيث استخرج حسابات التكاليف الأكثر قيمة واهميتها للتعليق عليها وهي كالآتي:

- مواد ولوازم مستهلكة: كانت نسبتها في سنة 2017 (18%) وفي 2016 (15%)
- مصاريف المستخدمين: كانت نسبتها في سنة 2017 (64%) وفي 2016 (46%)
- ضرائب ورسوم: كانت نسبتها في سنة 2017 (1%) وفي 2016 (0,50%)
- حساب اهتلاك المعدات: كانت نسبتها في سنة 2017 (8%) وفي 2016 (34%)

حيث تم التفصيل في حساب مواد ولوازم مستهلكة الذي كان مبلغهدج

مواد ولوازم مستهلكة: مصداقية هذا الحساب مرتبطة مباشرة بتقييم المخزونات:

1. السلع الداخلة للمخزن يجب ان تقيم بتكلفة الشراء خارج الرسوم القابلة للاسترجاع، واستعمال سعر تكلفة المرجع لحساب المخرجات ومخزون اخر السنة.

2. الطريقة المستعملة في متابعة حركات المخزون.

إجراءات تسيير المخزون ليست موصوفة في مدونة خاصة بها، وتبقى رهينة كفاءة الافراد المشرفون عليها. يتم تنفيذ متابعة حركات المخزون بالكمية والقيمة، يتم تقديره على سندات الدخول والخروج الخاصة بالمنشأة، دون نقلها على بطاقات وسجلات المخزون، وبالتالي، فإن الكميات النظرية المعتمدة لا تتفق دائما مع بيانات الجرد المادي.

وصى محافظ الحسابات المؤسسة محل التدقيق ان تعمل بتوصيات المرسوم الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008، المتعلق بكيفية تقييم عناصر الأصول، الخصوم وحسابات التكاليف والنواتج في الفقرتين 2.112 و3.112 نرى من الضروري إنشاء نظام لتسيير فعال لتدفقات السلع في المخزون.

كذلك تم التفصيل في المخزونات المستهلكة خلال سنة 2017 ومقارنتها بالمخزونات المستهلكة لسنة 2016، والتي قمنا بتلخيصها على النحو التالي:

- استهلاك الوقود كان سنة 2017 (38%) وفي سنة 2016 (35%)
 - استهلاك الدهون الزيتية: بلغت نسبتها سنة 2017 (9%) وفي سنة 2016 (8%)
 - استهلاك البطاريات: كانت نسبتها في السنتين (3%)
 - استهلاك قطع الغيار المحلية: نسبتها سنة 2017 (37%) وسنة 2016 (44%)
 - استهلاك الألبسة: نسبتها في سنة 2017 (5%) وسنة 2016 (1%).
- بعد هذه المقارنات تم التوصل الى انخفاض في استهلاكات سنة 2017 مقارنتا بالسنة الماضية.

6.2 النواتج:

كذلك تم فحص نواتج دورة 2017 عن طريق مقارنتها بنواتج سنة 2016 وكانت نسب السنتين كالتالي:

- خدمات النقل العمومي: كانت ثابتة في السنتين بنسبة (61%)
- خدمات النقل العمومي مع البلديات: نسبتها في سنة 2017 (32%) وفي سنة 2016 (30%)
- نواتج استثنائية: ثابتة في السنتين بنسبة (3%)
- نواتج أخرى، مديرية.....: نسبتها في سنة 2017 (2%) وفي سنة 2016 (4%)

بعد تحليل الجدول المقارن تبين لمحافظ الحسابات ان نواتج الدورة عرفت تراجع اجمالي مقارنتا بسنة 2016، حيث كان هذا التدهور خاص بخدمات النقل.

الرأي النهائي

في نهاية عمليات التحقق التي اجريناها، ورهنأ بالنقاط الموضحة أعلاه، نعتبر اننا قادرون على التصديق **بتحفظ** على البيانات المالية للمؤسسة محل التدقيق المغلقة في 31 ديسمبر 2017 فيما يتعلق بقواعد ومبادئ المحاسبة المعمول بها وأنها في جميع جوانبها الهامة المنتظمة والصادقة وتعطي صورة مخلصنة لنتائج العمليات للسنة المالية الماضية وكذلك الوضع المالي واصل الشركة في نهاية هذه السنة المالية.

عند انتهاء محافظ الحسابات من كافة إجراءات مهمة التدقيق، قدم رايه في التقرير النهائي عن النتيجة التي توصل اليها حيث تم المصادقة بتحفظ على البيانات المالية للمؤسسة.

وفي الأخير بعد ما تم تحليل الوثيقة المستلمة من مكتب محافظ الحسابات محل التدقيق ورايه النهائي الذي قدمه، استنتجنا ان المصادقة بتحفظ يكون نتيجة لوجود أخطاء او قيود في العمليات لكن تأثيرها غير جوهري او لا يشمل القوائم ككل.

كذلك توصلنا الى ان محافظ الحسابات استند في إعداده لتقرير الرأي النهائي على المعيار الجزائري للتدقيق 700 المتعلق ب "تكوين وابداء الرأي في القوائم المالية". حيث التزم بالهيكل النموذجي للراي مع تحديد نوع الراي (بتحفظ)، وبيان أساسه بشكل واضح ومفصل، وهذا ما يتماشى مع متطلبات المعيار.

بعد تحليل الوثائق الخاصة بمهمة التدقيق والتي استلمناها من مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة، قمنا بتلخيص نتائج هذا التحليل من حيث الالتزام ببعض المعايير الجزائرية للتدقيق التي قمنا بتحديد مسبقا، وهي كالتالي:

جدول رقم: (2-2) ملخص اعتماد معايير التدقيق الجزائرية أثناء مراحل عملية التدقيق

المرحلة	المعيار المعتمد عليه	الوثائق المستخدمة	درجة الالتزام	ملاحظات
مرحلة التخطيط	NAA 210 "الاتفاق حول احكام المهمة"	. رسالة المهمة	ملتزم جزئيا	محافظ الحسابات محل الدراسة التزم بذكر كل ما نص عليه هذا المعيار لكن في بعض الأحيان قد تعدد الرسالة شكليا دون مناقشة دقيقة لشروط المهمة.
	NAA 300 "التخطيط لمهمة التدقيق"	. خطة المهمة	ملتزم جزئيا	نلاحظ أنه اعتمد على خطة المهمة قبل عملية التدقيق، إلا انه في بعض الحالات قد تعدد الخطة بشكل سطحي خاصة في المؤسسات الصغيرة والعملاء الدائمين.
	NAA 505 "التأكيدات الخارجية"	. طلب تأكيد حساب "الموردين" و"الزبائن"	ملتزم جزئيا	نلاحظ انه التزم بأحكام هذا المعيار واتبع الإجراءات الخاصة بالتأكدات الخارجية، الا انه في بعض الحالات يتم ارسال التأكيدات

دون متابعتها بصرامة او تهمل الردود.				
إعتمد هنا محافظ الحسابات على الإجراءات التحليلية وفق ما نص عليه المعيار لكن أحيانا يطبق بدون توثيق كاف او تفسير منطقي للنتائج.	ملتزم جزئيا	. جدول مقارنة تغير (وليد، 2021_2022)ات حجم النشاط . جدول مقارنة المبيعات . جدول مقارنة قاعدة الأجور باشتراكات الضمان	NAA 520 "الإجراءات التحليلية"	مرحلة الاعداد
يعتمد محافظ الحسابات بشكل كبير على هذا المعيار لدعم رأيه كونه أكثر موثوقية.	ملتزم كليا	. رسالة التأكيد	NAA 580 "التصريحات الكتابية"	
توصلنا الى أنه استند في إعداد للتقرير النهائي على كل ما يتضمنه المعيار وفق النموذج المعتمد مع الالتزام بالبنية الأساسية له.	ملتزم كليا	. تقرير محافظ الحسابات	NAA 700 "تكوين الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية"	مرحلة إخراج التقرير

خلاصة الفصل:

يتضح من خلال تحليلنا للحالة المستلمة من مكتب المحافظ ان المعايير الجزائرية للتدقيق شكلت مرجعا اساسيا لتوجيه عمل محافظ الحسابات خلال مراحل التدقيق بدءًا من التحضير وصولا الى اعداد التقرير النهائي، بحيث تم التوضيح كيف ان هذه المعايير تصنع فرق كبير في جودة تقرير محافظ الحسابات الذي يلتزم بتطبيقها، والتي تضفي عليها طابع الرسمية وتحميه من مخاطر الخلافات المحتملة التي قد تضر به. كما ان اثر هذا التطبيق لا ينعكس فقط على جودة التقرير بل يمتد ليعكس مستوى الحوكمة والشفافية داخل المؤسسة الخاضعة للتدقيق وخاصة نظام الرقابة الداخلية، ويعزز الثقة بين الاطراف المتعاملة مع القوائم المالية.

إن فعالية التدقيق ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى التزام المهني بمعايير التدقيق الجزائرية رغم وجود بعض الاختلافات والفجوات بين هذه المعايير وبين البيئة القانونية الجزائرية والتي لم تغطي بعد مما سببت بعض الصعوبات في الالتزام بالمعايير إلزاماً كلياً، بحيث يلجأ محافظ الحسابات احياناً الى الاجتهاد الشخصي في حل بعض المشكلات.

الختمة

الخاتمة:

حاولنا الالمام بجوانب موضوعنا المتمحور حول واقع اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية، حيث قمنا باختيار عينة من معايير التدقيق الجزائرية والتي تمس مراحل عملية التدقيق وتحليل وثائقها ثم تعميم نتائجها على باقي المعايير. ومن خلال ما توصلنا اليه يمكننا القول ان مهنة التدقيق تشهد تطورا ملحوظا من حيث الوعي بأهمية المعايير في تحسين جودة الاداء وضمان مصداقة المعلومات المالية.

اختبار صحة الفرضيات:

بعد عرض الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، توصلنا إلى صحة الفرضية الأولى: "يعتمد محافظ الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية أثناء مرحلة التحضير لعملية التدقيق"، حيث وجدنا انه التزم بإنجاز رسالة المهمة ووثيقة خطة المهمة وفق ما نص عليه المعيار 250 والمعيار 300 مع مراعاة المنهجية والمضمون دون إهمال المعايير الأخرى المساعدة.

وصحة الفرضية الثانية: "يعتمد محافظ الحسابات على معايير الخاصة بأدلة الإثبات عند مرحلة تنفيذ عملية التدقيق"، حيث يقوم يقوم بجمع ما يحتاجه من ادلة لدعم رأيه وفق متطلبات المعايير. الخاصة بأدلة الإثبات مثل 505 " التأكيدات الخارجية" ، 520 " الاجراءات التحليلية"، 580 " التصريحات الكتابية".

كذلك توصلنا إلى صحة الفرضية الثالثة: " يحرص محافظ الحسابات على تطبيق المعيار 700 عند إخراج التقرير النهائي"، بحيث انه قام بإنجاز وإصدار تقريره النهائي وفق النموذج المعتمد مع الالتزام بالبنية الأساسية له.

ومنه نستطيع القول أن محافظ الحسابات في الجزائر يعتمد بشكل جزئي على معايير التدقيق الجزائرية أثناء أداء مهامه.

أولا: النتائج

- تعتبر معايير التدقيق الجزائرية عند محافظي الحسابات مرجع يستند اليه في ادائه لمهمة التدقيق.
- يساهم التزام محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية في اكتشاف نقائصها ومحاولة تصحيحها والتطوير منها.

- رغم وجود تناقضات احيانا بين معايير التدقيق الجزائرية والتشريعات والقوانين التنظيمية الا ان محافظي الحسابات لا يزالون يعتمدون عليها.
- يؤثر اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق الجزائرية بشكل إيجابي على جودة التقرير النهائي.
- توحيد المعايير الجزائرية للتدقيق عمل محافظي الحسابات عبر التراب الوطني من خلال الشكل والمحتوى.
- إن الاعتماد على المعايير من طرف محافظي الحسابات لا يؤثر بشكل ايجابي فقط على القوائم المالية ومستخدميها بل يعتبر كحماية له في حالة حدوث نزاعات.
- ان الواقع الميداني لا يزال يعكس تفاوتاً في مدى الالتزام بهذه المعايير نتيجة لعدة عوامل تتعلق احيانا بالمؤسسة محل التدقيق من ضعف في نظام الرقابة الداخلية وعدم ادراكها لأهمية التدقيق، وعوامل شخصية تتعلق بالمدقق مثل نقص التكوين، وعوامل اخرى تنظيمية مثل القوانين والتشريعات التي لا تتماشى مع نصوص المعايير.

ثانيا: الاقتراحات

- ضرورة تحديث المعايير الجزائرية للتدقيق وفق التطورات الحاصلة دوليا وابقاء المدققين في اطلاع عليها.
- فرض عقوبات ومنع اي تساهلات على محافظي الحسابات غير الملتزمين بمعايير التدقيق الجزائرية.
- اصدار معايير تدقيق جزائرية جديدة التي لم يتم اصدارها بعد وتهيئة البيئة الجزائرية لها.
- تعزيز التكوين المستمر والتدريب المهني للمدققين حول تطبيق المعايير.

آفاق الدراسة:

- _ فعالية معايير التدقيق الجزائرية ودورها في جودة التقرير النهائي لمحافظ الحسابات.
- _ إجراءات محافظ الحسابات للحد من مخاطر التلاعب والغش المالي.
- _ أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تطوير مهنة التدقيق في الجزائر.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. أصلحة بوسليمانى, د. ط. (2020, 01 29). توفيق معايير المراجعة الجزائرية مع معايير المراجعة الدولية مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية رقم المجلد 11 , العدد1. الجزائر العاصمة : جامعة الجزائر 03.
2. أبو بكر الصديق فيداون. (2019). التدقيق الداخلي ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية كالية لإدارة المخاطر في البنوك الجزائرية . الشلف : جامعة حسيبة بن بوعلي .
3. الدين, س. ب. (2018_2019). أثر معايير التدقيق الخارجي على جودة المعلومات المالية /طروحة دكتوراه . عنابة , قسم العلوم المالية : جامعة باجي مختار.
4. الشحنة, د. ر. (2015) بتدقيق الحسابات . الاردن: دار وائل.
5. الشعبية, ا. ا. (2010, يوليو 11). القانون 01-10 المادة24, الجريدة الرسمية . الجزائر: المطبعة الرسمية.
6. المغير, ع. ر. (2021). مدى التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني . المجلة العربية للنشر العلمي 76, -79.
7. ايمان, خ & ,أ.د. جاوحدو , ر. (2019). اثر استخدام المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في ممارساتها المحاسبية على مهنة التدقيق الخارجي . مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية .
8. ايمان, خ & ,جاوحدو , ر. (2019). التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية مجلة معارف 7, 8.
9. بلهيني لطفى, ش. ص. (2023/2024). مدى اعتماد محافظي الحسابات على معايير التدقيق عند اداء مهمة التدقيق . مذكرة لنيل شهادة الماستر الاكاديمي . عين تموشنت: جامعة بلحاج بوشعيب.
10. تقنيات التدقيق المالي ومتطلبات الفعالية. (2018). كلية الحقوق سلا, مجلة القانون والاعمال.
11. جلييلة, أ. ز. (2015). أثر الاصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر . مجلة الباحث الاقتصادي 3, -4
12. جمعة, ا. ح. (s.d.). المدخل الى التدقيق والتاكد الحديث . عمان الاردن: دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع.
13. حسام, خ. (2023/2022). دور المراجعة الخارجية في الحد من الفشل المالي للمؤسسات الاقتصادية . تيسمسيات: جامعة احمد بن يحيى الونشريسي.
14. خليفة, ش. (2024). مدى استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار 700 في الجزائر /طروحة دكتوراه . غرداية: جامعة غرداية.
15. د. محمد الفاتح محمود بشير المغربي. (2016). المراجعة والتدقيق الشرعي . الاردن: دار الجنان.
16. رواني, ب. (2023, 06 14). واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية .NAA مجلة دراسات اقتصادية مجلد رقم 23 العدد 01 . غرداية: جامعة غرداية.
17. سارة, ط. (2022). (أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق . أطروحة دكتوراه . سطيف, جامعة سطيف 1.
18. سواد, ز. ع. (2009). مراجعة الحسابات والتدقيق . الاردن: دار الراجحة للنشر والتوزيع.

19. صغير, أ. ب. (2016/2017). دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية منكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة ومالية. ام البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.
20. علي, ب. ي &, لعمور, ر. (2019). واقع تطبيق معايير التدقيق في الجزائر. مجلة دفاتر اقتصادية جامعة غرداية. 4,
21. علي, ب. ي &, لعمور, ر. (2020). متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق. "NAA" مجلة الواحات للبحوث والدراسات المجلد 13 العدد 1051 -, 106.
22. عمر, ش. (2013, 01 12). التنظيم المهني للمراجعة. اطروحة دكتوراه. سطيف, جامعة سطيف 1.
23. فايز, س. (2014/2015). اهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي. اطروحة دكتوراه. البليدة: جامعة البليدة 2
24. للحكومة, ا. ا. (2007). المادة 715 مكرر 16. القانون التجاري. الجزائر.
25. للحكومة, ا. ا. (2007). المادة رقم 715 مكرر 13. القانون التجاري. الجزائر.
26. للحكومة, ا. ا. (2007). المادة رقم 753. القانون التجاري. الجزائر.
27. هدى, ف. ح. (s.d.). التوافق بين المعايير الجزائرية للتدقيق NAA ومعايير التدقيق الدولية. ISA ملتقى وطني حول آليات تبني المراجعة في المنظمات. الجزائر: جامعة الجزائر 3.
28. هيري, ا. (2017/2018). فعالية التدقيق الخارجي وفق اخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق. أدرار.
29. وليد, ع. ا. (2021_2022). اثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الاثبات في تحسين عمل مدقي الحسابات في الجزائر. اطروحة دكتوراه في المحاسبة والجباية المعمقة. برج بوعرييج: جامعة محمد البشير الابراهيمي.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

30. SOCPA.ORG.SA/HOME.ASPX. (2025, 05 07). Récupéré sur SOCPA.ORG.SA:
<https://ifacweb.blob.core.wind>

الملاحق

Bureau de Comptabilité & d'Audit - AMARA -
Coopérative KEFSI Etage 2 Local N° 10 - Cité Administrative - Msila 28000
BP 2004 RP Msila -
www.bucaudit.com bucaudit@gmail.com
Tel Fax 035 33 88 80 - 0771 32 28 20

مكتب المحاسبة و المراجعة - صارة



Lettre de mission de commissariat aux comptes

N° agrément : 0897/MF/CNC/2018
N° d'inscription au tableau CN_CNCC : 1230
Adresse : Cité administrative – Msila
Tél/fax : 035 33 88 80

Msila, le 17/10/200N

À l'attention de Monsieur le Directeur Général
De l' EPE Etablissement de Transport de
BOUMERDAS (désignée par entité).

Monsieur,

Dans le cadre du mandat de commissaire aux comptes de votre entité, je vous confirme ci-après les dispositions relatives à ma mission pour les exercices 200N, 200N+1, 200N+2

1. Objectif et étendue de l'audit des états financiers

Dans le cadre de cette mission, je procéderai à un audit des états financiers de votre Etablissement EPE/ EPW CHARGÉE DU TRANSPORT EN TOUT GENRE, avec pour objectif d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donnent les comptes de votre entité, Il se traduira par l'émission de rapports d'expression d'opinion et de rapports spéciaux prévus par le code de commerce et la loi 10-01 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé et les textes subséquents.

Je procéderai à un audit selon les normes d'audit applicables en Algérie.

Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes ne comportent pas d'anomalies significatives.

Je vous rappelle, à ce titre, qu'un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données contenues dans les états financiers.

Il consiste également, à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier le contenu et la présentation des états financiers ainsi que les informations fournies.

2. Responsabilité du commissaire aux comptes

Je tiens à souligner que, du fait du recours à la technique des sondages et des autres limites consubstantielles à l'audit, ainsi que de celles inhérentes au fonctionnement de tout système comptable et de contrôle interne, le risque de non détection d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, ne peut être totalement éliminé. Pour les mêmes raisons, je ne peux non plus vous donner l'assurance que toutes les déficiences majeures dans le système comptable et de contrôle interne générant des anomalies significatives pourraient être identifiées.

Norme Algérienne d'Audit 210

Division du Ministère des Finances N° 182 du 11/02/01

Cependant, si de telles déficiences venaient à être relevées lors de mes travaux, je ne manquerais pas de vous en informer aussitôt.

Je suis soumis au secret professionnel conformément aux dispositions de l'article 71 de la loi 10-01 sus visée et je ne pourrais en être délié que dans les conditions précisées par son article 72.

3. Responsabilité des dirigeants sociaux de EPE Etablissement de Transport BOUMERDAS

Je vous rappelle que l'établissement des états financiers annuels de votre entité incombe à ses dirigeants sociaux et que cette responsabilité implique :

- La tenue d'une comptabilité conforme aux règles et principes comptables édictés par la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents
- La mise en place d'un système de contrôle interne adéquat.

Les dirigeants sociaux sont également tenus de :

- mettre à ma disposition tous les documents comptables de l'Etablissement, et de manière générale, toutes les informations nécessaires à l'accomplissement de ma mission, notamment les procès-verbaux de toutes les assemblées des actionnaires et des conseils d'administration ;

- me permettre le libre accès aux personnels, auprès desquels je considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.]

Le projet des états financiers annuels qui seront soumis au conseil d'administration ou organe de gestion me seront remis 45 jours avant la date de la réunion ayant pour objet l'arrêté des comptes.

Mais, bien entendu, j'interviendrai préalablement sur les projets qui seront établis, entre temps, et soumis aux organes délibérants.

Je vous saurai gré de m'adresser :

- les convocations correspondantes dans les délais prévus par le code de commerce ;
- un état des nouvelles conventions réglementées dans le mois qui suit leur conclusion ;
- un état des conventions réglementées en cours dans le mois suivant la clôture de l'exercice.
- un état des cinq meilleurs salaires à la clôture de l'exercice.

4. Planning d'intervention et équipe affectée à la mission

Le planning d'intervention pour le premier exercice est le suivant :

Novembre 200N	: Signature de la convention et entrée en mission.
Décembre 200N	: Assistance aux inventaires physique des investissements et des Stocks
Février 200N+1	: Examen des comptes et relevé des anomalies à corriger
Avril 200N+1	: Vérification des corrections effectuées
Mai 200N+1	: Etablissement et remise des rapports.

Ce planning d'intervention sera établi chaque année en concertation étroite avec vos services.

J'attire néanmoins votre attention sur le fait que le respect de ce calendrier reposera sur l'hypothèse selon laquelle vos comptes auront été arrêtés et mis à ma disposition dans les délais convenus me permettant de mener à son terme ma mission.

Je souligne, par ailleurs, que la mission de commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques.

Je compte sur votre entière collaboration ainsi que sur celle de votre personnel afin que l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires soient mis à ma disposition dans des délais raisonnables.

Il sera de ma responsabilité de garantir un service de qualité à l'entité.

Je serai assisté dans ma mission par mes collaborateurs portant un **Ordre de mission** authentique et précis dans l'espace et le temps.

En cas de nécessité, il sera fait appel à des personnes ayant une connaissance spécialisée pour m'assister dans l'exécution de ma mission.

4. Lettre d'affirmation

Afin d'éviter tout risque d'omission d'informations importantes et de confirmer diverses déclarations recueillies au cours de la mission, je demanderai à la direction, à la fin des travaux d'audit, une lettre d'affirmation. Cette lettre permet notamment de donner l'assurance que toutes informations et décisions importantes, notamment celles concernant les engagements de votre entité vis-à-vis de tiers et les contentieux en cours ou potentiels, sont correctement reflétées dans les comptes annuels ou, si elles ne peuvent l'être, qu'elles sont prises en considération dans l'établissement des états financiers (l'annexe).

5. Honoraires

Nous avons convenu de fixer mes honoraires à 700.000 DA hors taxes et débours.

Selon le calendrier de ma mission, mes honoraires seront facturés de la manière suivante:

- A la remise du Rapport de certification des Etats financiers

Je vous informerai immédiatement de tout événement pouvant affecter de manière significative mes honoraires et serons amenés, le cas échéant, à les réviser.

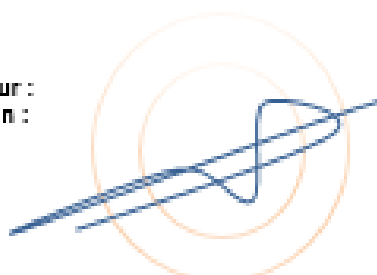
Veuillez me retourner l'exemplaire, ci-joint de cette lettre, revêtu de votre signature et de la mention reproduite à la main « lu et approuvé ».

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes salutations distinguées.

Le commissaire aux comptes de l'entité

Date :

Monsieur :
Fonction :



Norme Algérienne d'Audit 210

Décret du Ministère des Finances N° 188 du 11/10/2018



مكتب محاسبية و مراجعة الحسابات - كمال عمارة
Bureau de comptabilité & d'Audit K. AMARA

www.bucaudit.com

contact@bucaudit.com

Promotion Kefzi Etage N° 02 Local N° 10 - BP 2004 RP Misla - Tel 035 33 08 80

bucaudit@gmail.com

SOCIETE : * BOUMERDAS**
EXERCICE CLOS LE : 31 / 12 / 200N

PLAN DE MISSION

Texte de référence : NAA 300 « PLANIFICATION DE L'AUDIT »

	NOM	DATE	SIGNATURE
Effectuée par	AMARA	26/12/200N	
Revu par			
Signataire			
Revision			

1. CONNAISSANCE DE L'ENTREPRISE: Fiche signalétique

Raison sociale : EPE ENTREPRISE DE TRANSPORT *****

RC (N°/Lieu) : **E*****

Forme juridique : EPE

Dirigeant : *****

Répartition de l'actionariat :

Appartenance à un groupe : MINISTERE DU TRANSPORT

- Particularités juridiques : structure familiale, actionariat salarié, minoritaires etc ..

Activité principale : TRANSPORT *****

Siège social : NOUVELLE CITE ADMINISTRATIVE ROUTE DE L'UNIVERSITE

Lieu d'exercice : SIEGE - ZONE INDUSTRIELLE *****

- Particularités économiques : liens au secteur, historique de l'activité, difficultés, procédures d'alerte, croissance, concurrence, nature des clients, des fournisseurs, réglementation

Effectif total : 161

Effectif administratif :

Convention collective :

Régime fiscal : IS

- Particularités sociales et fiscales : PME de croissance, intégration fiscale, représentants du personnel

- Evènements particuliers de l'exercice, faits marquants : rachat filiale, démission DAF, perte client, contrôle fiscal

- Points particuliers et points en suspens de l'exercice précédent : extrait de la note de synthèse N-1

2. INFORMATIONS COMPTABLES ET FINANCIERES

CHIFFRES SIGNIFICATIFS	200N (1)	200N-1	Variation	200N-2
Chiffre d'affaires		79.382.454		47.750.955
Valeur Ajoutée		49.041.201		22.784.109
Frais du personnel		86.490.662		71.407.972
Résultat d'exploitation		-125.999.659		-138.587.498
Résultat financier		0		0
Résultat exceptionnel		0		0
Résultat net comptable		-125.999.659		-138.587.498
Capital		263.232.954		263.232.954
Reports à nouveau		- 457.158.746		-318.571.248
Situation nette		-319.925.452		-193.925.792
Trésorerie		316.918.419		344.831.790
Investissements Corp Bruts		976.428.580		
Amortissements		730.552.386		
Stocks		9.489.643		7.151.224
Clients		21.518.254		26.388.613
Impôts & Taxes (TAR)		67.236.073		70.368.354

(1) Précisez (D) Définitifs ou (P) Provisoire

o Première analyse :

Exploitation

- la variation du CA ...
- la variation de la marge ...
- la baisse des frais de personnel ..
- les plus fortes variations de charges

Financier :

- baisse des placements
- remboursements / souscriptions d'emprunt

Exceptionnel

- reprise de la provision
- cession des immobilisations

Bilan :

- postes en plus fortes variations

o Remarques essentielles résultant de l'examen analytique :

3. CONTROLE INTERNE - SYSTEME COMPTABLE ET INFORMATIQUE

Analyse des procédures et du contrôle interne

Descriptif :

- o Existence d'un manuel de procédures
- o Mise à jour du manuel
- o Degré d'implication de la direction
- o Analyse répartition des tâches
- o Procédures directement liées à l'information financière

Tests et sondages :

- o Cycles examinés :
- o Etendue :

- o Forces et faiblesses du contrôle interne, risque inhérent

- o Système comptable et informatique :

Services comptables et financiers :

- o Effectif, répartition des travaux
- o Intervention d'un expert-comptable :
 - o Coordonnées :
 - o Nature de la mission :
 - o Communication du dossier de révision :
- o Intervention d'un conseil juridique et autres conseils :
 - o Coordonnées :
 - o Nature des missions :

Système informatique :

- o Logiciels utilisés :
- o Existence d'un système de gestion interne :
- o Existence d'une gestion intégrée :
- o Utilisation de logiciels internes :

- o Forces et faiblesses des systèmes comptables et informatiques

4. NATURE DE LA MISSION :

Certification des comptes sociaux.

Présence d'un co-commissaire :

Techniques d'audit retenues pour la collecte d'éléments probants: *en fonction des spécificités de l'entité, justifier les choix et les exclusions*

- Demandes de confirmation directe des tiers (à préciser)
- examen analytique
- Observation physique
- Contrôle des comptes, inspections
- Déclarations de la direction

5. SYSTEMES ET DOMAINES SIGNIFICATIFS :

Poste significatifs :

Rubriques	Valeur (K)	% Bilan	% CA
Immobilisations			
Stocks			
Clients			
Autres créances			
Disponibilités			
Capitaux propres			
Provisions			
Endettement			
Fournisseurs			
Autres dettes			
AACE			
Personnel			

Zones de risques identifiées: *(reprise des conclusions partielles précédentes)*

- Risques structurels :
- événements particuliers et faits marquants de l'exercice :
- résultats de l'examen analytique :
- faiblesses du contrôle interne :
- faiblesses des systèmes comptables et informatiques :
- opérations exceptionnelles :

Seuil de signification :

	Seuils retenus pour la clôture	Base approximative retenue :
Impact sur le résultat :		Ex : 5 à 10% du résultat courant avant impôt (avec minimum de 5% du CA.)
Impact sur présentation :		Ex : 5 à 10 % du poste Bilan / Cpte Résultat

NB : Possibilité de déterminer des seuils de signification inférieurs pour certaines catégories d'opérations.

6. ORIENTATION DU PROGRAMME DE TRAVAIL :

Compte tenu de l'analyse des risques que nous avons effectuée et de l'importance relative des postes, nos contrôles comporteront notamment les diligences suivantes :

Conséquences sur les contrôles	Cycles dont les opérations ou les procédures relèvent d'observations ou de contrôles approfondis		Cycle dont la revue des opérations ou procédures est limitée à des tests de valeur ou de cohérence		Cycles à caractère N/S ou N/A
	Contrôles	Procédures	Tests de Valeur	Tests de cohérence	
Immobilisations Corporelles/Incorporelles Immobilisations Financières Stocks et en-cours Clients et Chiffre d'Affaires Trésorerie Capitaux propres et associés Provisions pour Risques et Charges Financements et Charges Financières Frais Généraux, Fournisseurs Cycle social Cycle fiscal Autres créances et opérations associées Autres dettes et opérations associées Analyse des conventions réglementées Contrôle Annexes et accords de cession					

En conséquence les cycles suivants seront plus particulièrement revus :

-
-
-

En revanche, les risques identifiés ne rendent pas nécessaire l'examen des cycles suivants :

-
-
-

7. ORGANISATION DE LA MISSION

Budget: 800 heures Barème : à H - Budget : D2D

Demande de dérogation à faire

Motifs de la dérogation :

Budget et planning

Budget total :	hrs	Budget alloué aux contrôles d'audit :	hrs
----------------	-----	---------------------------------------	-----

	Date	Info	renvois
Organisation générale de la mission annuelle			
Évaluation des Risques			
Revue d'activité			
Revue des Procédures Internes			
Présence à l'inventaire physique de fin d'exercice			
Audit des comptes annuels			
Rédaction des mémo (et conciliation des contrôles)			
Contrôle de l'information (annexe et Rapport de Gestion)			
Réunion CAC et Rédaction des Rapports annuels			

Intervenants :

Sous la responsabilité de :

Le rapport doit être disponible le :

PLAN DE MISSION : note annexe

Texte de référence : NAA 300 « PLANIFICATION DE L'AUDIT » :

Extraits :

§1 « L'audit des comptes mis en œuvre par le commissaire aux comptes appelé à certifier les comptes d'une entité fait l'objet d'une planification. Cette planification est formalisée notamment dans un plan de mission et un programme de travail. »

§10. Le plan de mission décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment :

- l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux
- le ou les seuils de signification
- les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail

§12 et 15 le commissaire peut décider de modifier les éléments planifiés et consignés dans le plan de mission et le programme de travail. Il peut ainsi être amené à modifier son approche générale, à revoir ses choix et à prévoir des travaux complémentaires ou différents. Ces modifications et leurs raisons sont consignées dans le dossier de travail. »

Autres textes liés :

NAA 300 : ANOMALIES SIGNIFICATIVES ET SEUIL DE SIGNIFICATION

NAA 300 : PROCEDURES ANALYTIQUES

NAA 300 : composantes du risque d'audit :

Risque d'anomalies significatives : propre à l'entité

Risque de non détection de ces anomalies : propre à la mission d'audit

الملحق رقم (04): طلبات التأكيد على الحسابات

EPE ETP BOUMERDAS
TRANSPORT
Zone Industrielle – BP 204 RP.
Tel/Fax 035-36-50-25

DEMANDE DE CONFIRMATION DE COMPTE "FOURNISSEURS"

Ref (1) EPE ETP/AK

Mr *****A *****R

Monsieur,

A la demande de nos (commissaires aux comptes) Mr AMARA Kamal
(Adresse) **Promotion Kefsi Etage 02, Cité Administrative, BP 2004 RP - M'aila.**

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir répondre **directement**, à l'aide de cette lettre, par la confirmation ou l'infirmité de la dette indiquée ci-après.

Votre compte est créditeur dans nos livres pour une valeur de358.020,00 DA ...
à la date du **31/12/200N**.

<input type="checkbox"/>	Oui ; je confirme le solde indiqué
<input type="checkbox"/>	Non ; je ne confirme pas le solde indiqué
<input type="checkbox"/>	Notre compte dans vos livres est de.....

Nous vous serions également obligés de bien vouloir leur donner tous renseignements concernant d' autres dettes ou obligations contractées par notre société envers la votre et restant en vigueur à cette date .

Avec nos remerciements anticipés.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de nos sentiments distingués.

boomerda@orange.com

à rappeler dans toute correspondance

EPE ETP BOUMERDAS

TRANSPORT

Zone Industrielle – BP 204 R.P.

Tel/Fax 035-36-50-25

RECAPITULATIF DE CONFIRMATION FOURNISSEURS

		A LA DATE DE CONFIRMATION			
TOTAL DES CREANCES		NOMBRE	%	VALEUR	%
SOLDE DES COMPTES FOURNISSEUR	(a)				
SOLDE DES EFFETS A PAYER	(b)				
EFFETS ESCOMPTEES NON ECHUS	(c)		100		100
TOTAL DES DETTES	(d)				
DEMANDES DE CONFIRMATION					
TOTAL DES DETTES CHOISIES (Y compris effets escomptés non échus)	(e)				
RESULTATS DE LA CONFIRMATION		NOMBRE	%	VALEUR	%
ACCORDS(TOTAL OU PARTIEL) DES ACCORDS JUSTIFIES	(f) (g)				
TOTAL CONFIRME(F-g)=	(h)				
DECAISSEMENT POSTERIEURS	(i)				
TOTAL AUDITE(h)+(i)=	(k)				
		AU.....			
		NOMBRE		VALEUR	
% DE SOLDE CONFIRMES	(l) (d)				
% DE SOLDE AUDITES	(k) (d)				
CONCLUSION :					

EPE ETP BOUMERDAS
TRANSPORT
Zone Industrielle – BP 204 RP.
Tel/Fax 035-36-30-25

DEMANDE DE CONFIRMATION DE COMPTE "CLIENTS"
SANS RELEVÉ JOINT

Ref (1) EPE-ETP/AK

N°.....T...

Messieurs,

(auditeurs)

A la demande de nos (commissaires aux comptes) Mr AMARA Kamal
(Adresse) **Promotion Kefai Etage 02, Cité Administrative, BP 2004 RP - M'aila.**

nous vous demandons de leur confirmer la position de votre compte dans nos livres arrêtés
au.....**31/12/2008** qui était la suivante:

- Solde en notre (votre) faveur	DZD 258.500,00
- Effets acceptés à notre ordre et non échus	DZD
Total	DZD 258.500,00

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir leur retourner **directement**, à l'aide de l'enveloppe
timbrée et jointe, **la présente lettre** après y avoir apposé votre cachet commercial et votre signature
pour accord et, éventuellement, après l'avoir assortie de vos observations.

Nous vous prions de noter que cette position ne tient pas compte des règlements ni de toutes opérations
que vous avez pu effectuer depuis la date de l'arrêt, et que la présente requête n'est **pas une demande
de règlement** mais uniquement une vérification d'ordre comptable.

Avec nos remerciements, veuillez agréer, Messieurs, l'expression de nos sentiments distingués.

1° Nous sommes d'accord sur la position de notre compte:

2° Observations éventuelles:

Date:

Cachet commercial et signature:

p.j. Une enveloppe timbrée

1 à appeler dans toute correspondance

EPE ETP BOUMERDAS

TRANSPORT

Zone Industrielle – BP 204 RP.

Tel/Fax 035-36-50-25

RECAPITULATIF DE CONFIRMATION CLIENTS

		A LA DATE DE CONFIRMATION			
		NOMBRE	%	VALEUR	%
TOTAL DES CREANCES					
SOLDE DES COMPTES CLIENTS	(a)				
SOLDE DES EFFETS A RECOUVRER	(b)				
EFFETS ESCOMPTEES NON ECHUES	(c)				
TOTAL DES CREANCES	(d)		100		100
<i>DEMANDES DE CONFIRMATION</i>					
TOTAL DES CREANCES CHOISIES (Y compris effets escomptés non échus)	(e)				
RESULTATS DE LA CONFIRMATION		NOMBRE	%	VALEUR	%
ACCORDS(TOTAL OU PARTIEL) DES ACCORDS JUSTIFIES	(f) (g)				
TOTAL CONFIRME(f-g)=	(h)				
ENCAISSEMENT POSTERIEURS	(i)				
TOTAL AUDITE(h)+(i)+(j)=	(k)				
		AU			
		NOMBRE		VALEUR	
% DE SOLDE CONFIRMES	(l) (d)				
% DE SOLDE AUDITES	(k) (d)				
CONCLUSION :					

الملحق رقم (05): الاجراءات التحليلية

مقارنة تغيرات حجم التغطيات على مدى المستويات الثلاث الأجيال

مقارنة تغير المعطيات عبر الزمن في نفس المعيار

CHIFFRES SIGNIFICATIFS	200N	200N-1	200N-2
Chiffre d'affaires	70.233.159	79.382.454	47.750.955
Valeur Ajoutée	33.155.260	49.041.201	22.784.109
Frais du personnel	105.495.405	86.490.662	71.407.972
Résultat d'exploitation	-160.727.000	-125.999.659	-138.587.498
Résultat financier	0	0	0
Résultat exceptionnel	0	0	0
Résultat net comptable	-160.727.000	-125.999.659	-138.587.498
Capital	263.232.954	263.232.954	263.232.954
Rapports à nouveau	-583.158.408	-457.158.746	-318.571.248
Situation nette	-480.652.454	-319.925.452	-193.925.792
Trésorerie	241.825.994	316.918.419	344.831.790
Investissements Corp. Bruts	979.502.488	976.428.580	
Amortissements	-821.840.107	-730.552.386	
Stocks	17.280.403	9.489.643	7.151.224
Clients	29.011.707	21.518.254	26.388.613
Impôts & Taxes (TAR)	61.227.993	67.226.073	70.368.354

الإجراءات التحليلية المتعلقة بالمبيعات والخدمات

العناصر	مقارنات و القراءات المترتبة
السنة الحالية..... 200N	70.233.159
مقارنة بالسنة الماضية..... 200N-1	79.382.454
التغيير المسجل	9.149.295 تفهقر يتجاوز 13%
توقعات التدقيق	توقع مسبق بانخفاض مقدر ب5%
فارق غير مبرر	8%
الإجراءات التكميلية	مراجعة قوائم العملاء، مراجعة أسعار البيع الخ..
أهداف التدقيق	التأكد أن المبيعات حقيقية، مسجلة بشكل صحيح

المعيار الجزائري للتدقيق 520 الإجراءات التحليلية

مقارنة قاعدة الأجر الخاضعة لحساب اشتراكات الضمان

مع حقوق الضمان المستخرجة

العناصر	مقارناً والقراءات المترتبة
الأجر القاعدي الخاضع للضمان الاجتماعي	63.864.509
نسبة رب العمل في الاشتراكات الاجتماعية	%26
المبلغ المستخرج	16.604.772
المبلغ المقيد في المحاسبة	16.604.772
الفرق المستخرج	لا شيء
الإجراءات التكميلية	تطابق تام لا داعي للخوض فيها
أهداف التدقيق	التأكد من هناك ترابط منطقي بين مختلف المعطيات

كما يمكن استعمال معايير تحليلية أخرى نتذكر بدون حصر :

- ترابط رقم الأعمال مع معدل الرسم على القيمة المضافة 19%
- ترابط رقم الأعمال مع معدل الرسم على النشاط المهني 1%

ETABLISSEMENT DE TRANSPORT *****
DE LA WILAYA DE BOUMERDAS

LETTRE D’AFFIRMATION SUR LE 8 COMPTE 8 ANNUEL 8
MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTE 8-

Monsieur, **AMARA Kamal**
Commissaire aux comptes
Promotion Kefz/ Cité Administrative – MS/LA

Cette lettre vous est adressée en application de vos normes et pratiques professionnelles dans le cadre de votre audit légal des états financiers arrêtés par l’organe habilité en date du 31/12/N ; avec :

- un total net bilan de :.... **608.288.742 DA,**
- un résultat net de l’exercice de ... **-180.727.001 DA,**
- Et**
- un montant de charges et produits, net d’impôts, inscrit en report à nouveau au cours de l’exercice de : **232.388.180 DA / 71.558.168,45**, dont le but est d’exprimer une opinion sur la sincérité, la régularité et l’image fidèle des états financiers.

En tant que responsable de l’EPE **** ***** et de l’établissement des états financiers, et de la mise en œuvre d’un système de contrôle interne, et après avoir procédé aux demandes d’informations que nous avons estimées nécessaires pour être en mesure de faire ces déclarations écrites, nous vous confirmons ci-après, en toute bonne foi et au mieux de notre connaissance, les informations et affirmations qui vous ont été fournies dans le cadre de votre mission :

- Les états financiers ont été préparés sous notre responsabilité afin de présenter régulièrement et le plus sincèrement possible la situation financière et le résultat conformément aux normes comptables algériennes.
- Nous avons conçu et mis en œuvre des contrôles destinés à prévenir et à détecter les erreurs et fraudes.
- Nous n’avons pas eu connaissance de déficience du système de contrôle interne ou de faiblesse qui peuvent impacter de façon significative les états financiers.
- Il n’y a pas d’anomalies dont l’incidence serait significative sur les états financiers pris dans leur ensemble.
- A ce jour, nous n’avons connaissance d’aucun événement, autre que ceux déjà pris en compte, survenu depuis la date de clôture de l’exercice et qui nécessiterait un ajustement des comptes, ou une mention dans l’annexe.
- Nous n’avons eu à ce jour connaissance d’aucun événement ni d’aucune affaire, qui soit susceptible d’affecter de manière significative les états financiers ou qui, tout en étant dénué d’effet sur ces états financiers, soit cependant susceptible d’avoir une incidence significative, positive ou négative, sur la situation financière future de notre société.

NORME D’AUDIT 580

- Nous avons, au mieux de notre connaissance, appliqué l'ensemble des dispositions prescrites par les textes légaux et réglementaires.
- Toutes les opérations et/ou les conséquences financières de tout accord/contrat qui auraient dues être enregistrées dans les livres comptables de la société le sont effectivement et sont correctement reflétées dans les états financiers.
- Au cours de l'exercice, la société :
 - a) ~~a conclu les conventions réglementées avec les administrateurs suivants:~~
 - b) n'a conclu aucune convention ...
- Au cours de l'exercice, la société n'a accordé aucun prêt, caution, aval ou découvert sur compte courant à l'un de ses administrateurs.
- Il n'existe aucun litige avec l'administration fiscale et organismes de sécurité sociale.
- Nous n'avons connaissance d'aucun élément nouveau susceptible de remettre en cause la continuité d'exploitation.

Le Directeur Général.

NORME D'AUDIT 580

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الدراسة العقارية كقسم تطابق النظام المحاسبي الإداري والمصرفية

-Tel / Fax : 095311 881004 -

www.dobal@gmail.com

سيدي رئيس مجلس الإدارة
السادة أعضاء المجلس لمؤسسة
النقل ليومرداس

الموضوع: تقرير عام للتعبير عن الرأي المحافظ الحسابات لمؤسسة النقل للسنة المفضلة بتاريخ
2017/12/31.

سيدي،
تطبيقا للمهمة التي كلفت بها من طرف مجلس الإدارة يشرفني أن أقدم لكم تقريري حول الحسابات السنوية
لمؤسسة النقل ليومرداس للسنة المفضلة بتاريخ 2017/12/31.

التقرير يتضمن على:

- تقرير عام للتعبير عن الرأي؛
- عمليات التحقق والمعلومات المحددة.

يجدر التذكير بما يلي:

- مسيرو مؤسسة النقل ليومرداس مسئولون عن إعداد الكشوف المالية وفقا لقواعد ومبادئ
المحاسبية التي وضعها النظام المحاسبي والمالي.
- يجب أن تكون منتظمة وصادقة وتعطي صورة صادقة عن الوضع المالي والاقتصادي للشركة.
- محافظ الحسابات يعبر عن رأيه حول هذه الكشوف المالية.
فلما يدهن الكشوف المالية لشركتكم للسنة المفضلة، ي:
 - مجموع ميزانية خام : 000.000.000 دج
 - مجموع ميزانية صافي : 000.000.000 دج
 - نتيجة صافية عمارة : (-) 000.000.000 دج

الكشوف المالية (الميزانية، جدول حساب النتيجة، جدول تغير الاموال الخاصة، جدول تغطيات الخزينة)
مرفقة بالملحق.

الرأي حول الكشوف المالية:

فلما باجراء تدقيقنا وفقا للمعايير المهنية المعمول بها في الجزائر،
تتطلب هذه المعايير تنفيذ الإجراءات اللازمة للحصول على تأكيد معقول بأن الحسابات السنوية لا تحتوي
على أي انحراف مادي.
يتطلب التدقيق التحقق، عن طريق أخذ العينات أو باستخدام طرق الاختيار الأخرى، من العناصر التي تبرر
المبالغ والمعلومات التي تظهر في الحسابات السنوية. كما يتضمن أيضا على تقييم المبادئ المحاسبية
المتبعة، والتقديرات الهامة التي تم إجراؤها والعرض العام للحسابات.
نعتقد أن العناصر التي جمعناها كافية ومناسبة لتشكيل أساس لرأي.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسحطقة 03 الفخالى الإدارة المسيلة

+ + + -Tél / Fax : 033 33 88 88 04 - + + +

bucardb@gmail.com

يجب أن أبدي تحفظات على النقاط التالية:

أ- تقييم التنظيم العام ونظام الرقابة الداخلية:

- الالتزام بأحكام المادة 11 من القانون 07-07** المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، والتي تنص على: "يحدد الكيان تحت مسؤوليته الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء".
- استيفاء أحكام المادة 15 من المرسوم 06-06** الخاص بإنشاء ، مؤسسة النقل ليومرداس خاصة تلك المتعلقة بما يلي:
 - إتشاء نظام تنظيمي يلبي متطلبات الرقابة الداخلية؛
 - يجب أن يكون الهيكل التنظيمي المطبق مدعوماً بما يلي:
 - قائمة مفصلة بالمناصب؛
 - تحديد المهام والمسؤوليات الملائمة لكل منصب؛
 - تعريف العلاقات الهرمية والوظيفية بين الهياكل.
 - وضع إجراءات إدارية مكتوبة لجميع الوظائف؛
 - التعريف الأولي للتعالم العمل المستخدمة؛
 - المضي في إعداد الموازنات السنوية ، لإزالة جميع النفقات غير المتوقعة، وضمان تحصيل الإيرادات المحددة مسبقاً.

المخاطر المحتملة:

- عدم وجود تنظيم مفصل يتعارض مع مبادئ الحكم الرشيد، إن يسمح بإمكانية تفرغ العمليات (مسار المراجعة)، للكشف عن الأخطاء في الوقت المناسب، وسيكون له تأثير مباشر:
 - على الحسابات وبالتالي على الكشوف المالية؛
 - على استعانة تحديد المسئوليات؛
 - على ولادة الصراعات الاجتماعية، المهنية، التي يمكن أن تعثر باستقرار المؤسسة وحسن سيرها.
 - على استخدام أصول الشركة لأغراض غير (تقليدية).

التقييم وظيفة المحاسبة للمؤسسة النقل:

- لم توجد أي إجراءات مكتوبة متأسلة في هذه الوظيفة مثل غيرها، تصف المهام التي يتعين القيام بها وعدد الموظفين اللازمين لتنفيذها.
- بالإضافة إلى هنا وجدنا:
 - عدم استقرار في القوى العاملة العالية داخل الهيكل الوظيفي للمحاسبة،
 - اتباع حركة الصكوك يتم باستخدام برنامج Excel ، استخدام سجل مناسب يعتبر امر مستحسن.
- يجب إعداد وضعيات تقارب بنكية بصفة دورية، وتخضع الرقابة وموافقة رئيس المصلحة.

قد يكون من المفيد الاحتفاظ بورقة متابعة النقديت « brouillard de caisse » لمتابعة النقد على مستوى مختلف خزائن النقد المحتفظ به، ومن الضروري إجراء رقابات متكررة وغير معان عنها وإتشاء محاضر عن الخزينة مؤرخة وموقعة.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الذخيرة العقارية كفسر بطلقة الثاني طابق، القاهرة الجديدة

-Toll / Fax : 02533 888004-

info@akmal.com

- التأكيد من أن رموز الاستثمار تم نسخها سنويًا، من أجل تسهيل المراقبة المادية أثناء التحويل بين المصالح.
- اختيار رموز دائمة وغير قابل للمحى.
- البدء من ذكر المعدات المعطلة والمتوقفة خلال الجرد، للهيئات الإدارية لتقرر ما يجب فعله بها.
- وضع برنامج لمراقبة استثمارات المؤسسة، وإذا تعذر ذلك، الاحتفاظ بملف خاص لهذا الغرض.

3- المخزون والائتم:

- نقائص مرتبطة بمسك الجرد المادي:
 - يعتبر الجرد المادي عملية مهمة في المؤسسة، ويجب أن تكون محاطة بالاحتياطات اللازمة لنجاحها.
 - البدء من وضع إجراءات مكتوبة لضمان نجاح العملية، وتوعية الموظفين المعنيين لعملية الجرد، إضافة لتحديد دقيق للمخزون والمواد المعنية بالعملية، والامتثال للمواعيد النهائية لحد وإغلاق حالة المخزون.
 - وقف المخزون النظري بتاريخ 2017/12/31.
 - شرح موقفي لأي تناقض وتعديله قبل إقفال حسابات الميزانية.
 - قيمة المخزونات الظاهرة في الميزانية في 2017/12/31، يجب أن تكون مساوية للجرد المادي.
 - المخزونات في الميزانية: ٣٣٣.٠٠٠.٠٠٠ دج
 - القيمة الظاهرة في الجرد المادي: ٣٣٣.٠٠٠.٠٠٠ دج
 - الفرق المستخرج موجب: ٣٣٣.٠٠٠ دج
- يمكن تفسير هذا الاختلاف في حسابات المخزون لمخزون خارج الشركة، ثم يتم أخذه في الاعتبار أثناء عملية الجرد.

- تقييم المخزونات:
 - يجب أن يتوافق تقييم إدخال المخزون مع أحكام الأمر المؤرخ في 26 يوليو 2008، المتعلق بتقييم الأصول والخصوم والمصروفات والتواتج والاعفاء، لاسيما الفقرات 2-112 و 3-112.
 - يجب تضمين الضرائب غير القابلة للاسترجاع وتكاليف النقل في تكلفة شراء المواد.
 - اعتماد إجراءات إدارية مكتوبة لضمان حسن سير عمليات التمويل.
 - الاعتماد على برنامج إعلام آلي لمراقبة المخزون من حيث الكميات والقيم ولتحديد التدفقات حسب الوجهة.
 - تكوين المستخدمين لوظيفة تسير المخزون.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الدفعة العقودية كفسر بطلبه الذي حصر الأثر والتأثير

*** - Tel / Fax : 005 33 00 80 04 - ***

bcaudb@gmail.com

4- حسابات الغير:

4.1- المشتريات:

تسبيقات للخدمات الاجتماعية:

شرعت الشركة في تقديم فروع قابلة للتسداد لعمالها بواسطة لجنة الخدمات الاجتماعية بمبلغ قدره 100.000.000 دج وهذا بمجرد مفاوضات عقدتها الإدارة مع ممثلي العمال، كان من المستحسن الحصول على موافقة مجلس الإدارة، طيف الى ذلك :
- سيكون من الحكمة إبرام اتفاقية فروع بين الطرفين، لضمان تسداد.

ذيات عميلتون:

تبلغ الذمم المدينة من العملاء 100.000.000 دج وهي مستحقة بشكل أساسي على الجماعات المحلية، 98% من المستحقات تعود لسنة 2017.
- 95% من المستحقات تعود الى بلدية يومرئاس .

المستحقات التي تعود الى ما قبل سنة 2015 يجب ان تصبح موضوع للتحويل.

4

7- الموردين:

تبلغ قيمة ديون الموردين المرتبطة بمؤسسة النقل مبلغ 100.000.000 دج، وتوزع حسب فئة الموردين وحسب السنوات كما يلي:

LIBELLE	2006 وما قبلها	سنة 2017	المجموع	%
موردين مختلفون	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,12%
مورد 1	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,82%
مورد الخدمات	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,50%
مورد الطرقات- 1	100.000.000	100.000.000	200.000.000	96,72%
مورد الطرقات- 2	100.000.000	100.000.000	200.000.000	1,66%
مورد الطرقات- 3	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,15%
مورد الطرقات- 4	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,06%
التأخر غير مستحقة	100.000.000	100.000.000	200.000.000	0,00%
المجموع	100.000.000	100.000.000	200.000.000	100%
%	99,8	0,2	100	

من خلال قراءة هذا الجدول نلاحظ ان 99.8% من الديون للسنوات السابقة، 97% من مجموع الديون تتعلق لاقتناء المحاملات مكونة ديون استثمارية.
موردو التليونات 1 لوحد مدينة ب 100.000.000 دج، ما يعادل 99% من هذه الديون.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسطاطة شارع الامم المتحدة

-Toll / Fax : 005 11 00 804 -

ksawad68@gmail.com

3-4 الضرائب والرسوم.

1- وصل الفارق في التصريح في هذا الشهر ما يقارب 2.000.000 دج، وقامت المؤسسة بدفع على حسابها المبالغ الآتية :

طبيعة الرسم	المبلغ المترتب	المبلغ المدفوع	المبلغ المتخسوم
الرسم على النشاط	2.000.000	2.000.000	0
الرسم على القيمة المضافة	2.000.000	2.000.000	0

إن الشروح المقدمة تبقى غير كافية في حكمنا، و يجب إعادة النظر فيها، لأن النيون الضريبية السابقة على النشاط المهني لم تصل مبلغ 2.000.000 دج، حتى بسند في 2017، بينما النيون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة الغير المسددة سابقا من 2013 إلى 2016، وصلت مبلغ 2.000.000 دج.

إعادة النظر في الوظيفة العمالية أصبح ضروريا و على المؤسسة ان توضح مهامها، حتى تتجنب فقدان مواردها.

5- الخاتمة

- التحكم وحماية التدفقات المحفلة مرتبطة بشكل مباشر بالنظام التنظيمي الموضوع في المؤسسة، والذي يعتبر في رأينا غير كافي للأسباب الآتية:
 - غياب اجراءات مكتوبة تصف هذه الوظيفة.
 - طرق العمل مرتبطة أساسا بخبرات ومعارف الموظفين في المؤسسة الأمر الذي يعتبر معاكس لتقافة المؤسسة التي يجب ان تضمن تقاليدها الخاصة.
 - دعوات العمل المستخدمة "أوراق التحصيل"، مملوءة يدويا بكتابة صعبة القراءة، غالبا مع وجود شطب وتحصيل.

و يجب ان نذكر ان القيام بتشخيص مفصل لهذه الوظيفة ضروري، لضمان الحفاظ على أصول الشركة.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسر طابق 22 في طريق النور والفضيلة

*** - Tel / Fax : 005 21 88 80M - ***

bov@ad.bdl@gmail.com

* حساب الخزينة الى غاية 2017/12/31 عمل كما يلي:

البيان	FIB	رصيد بداية عدين	تحركات مدوية	تحركات دائمة	رصيد نهاية عدين
BNA
BCL
CPA
صندوق الاستغلال	
صندوق المصاريف	
تسديدات لخدمة REG AVANCES	
المجموع	

* حساب البنك الوطني الجزائري BNA:

أصل الأموال المتواجدة في حساب BNA لسنة 2017، قادمة من السنة الماضية، ** *** دج، تحويلات بنكية محصلة من الزبائن، إيداع النقديت المحصلة، خلال الدورة والمعادلة ل *** دج، التحويلات الداخلية للأموال من حساب الخزينة العمومية *** *** دج المصروفات مرتبطة أساسا بنشاط الاستغلال، تسديد الموردين، تسديد الأجور، تحويلات ملء الصندوق... الخ.

* حساب بنك التنمية المحلية BDL:

رصيد هذا الحساب غير معتبر، يبلغ ** *** دج، قادمة من السنة الماضية، لم يتم تسجيل اي مصاريف بنكية لتسيير الحساب. ومن هذه النقطة نوصي المؤسسة بالتقدم الى البنك لاستلام كشف الحساب البنكي وتسجيل المصاريف المحتملة.

* حساب الصندوق الاستغلال:

أصل رصيد حساب الصندوق راجع خدمات النقل المحصلة نقدا، والتي عادت *** *** دج خلال السنة المالية 2017. المصاريف النقدية متمثلة في تحويل الأموال وإيداعها في البنك.

* حساب الصندوق المصاريف:

تم وضعها سنة 2017، موجهة اساسا لتمويل الاحتياجات الجارية والمستعجلة. هذه الاموال متأتية من البنك.

المصاريف النقدية المنجزة يتم تبريرها في اغلب الأحيان بوصول إيداع « Bon Pour ». ويجب تقادي الجزء إلى المصاريف النقدية، أو وضعها في حدودها الدنيا.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الدفعة الثالثة كفسى طابق الثاني، قصر الاتحادية الجديدة

-Tel / Fax : 005 21 00 004 -

bucaudit@gmail.com

6- التكاليف و النتائج:

لقد بلغت اجمالي التكاليف لسنة 2017 مبلغ **** ** دج ، اما النتائج الاجمالية فبلغت **** ** دج.

6.1 التكاليف

- خصص التكاليف المقتبسة لسنة 2017 سمحت لنا باعداد الجدول المقارن الاتي :

التكاليف حسب طبيعتها	2017	%	2016	%	التغيرات	الاتجاه
مواد و لوازم مستهلكة	*****	18%	*****	15%	*****	⬇
لوازم و خدمات خارجية	*****	4%	*****	3%	*****	⬆
خدمات	*****	4%	*****	1,90%	*****	⬆
مصاريف المستخدمين	*****	64%	*****	48%	*****	⬆
الترابيك و رسوم	*****	1%	*****	0,90%	*****	⬆
مصاريف الاستغلال	*****	0%	*****	0%	*****	⬆
اهلاكات و ميزونات	*****	8%	*****	14%	*****	⬇
*****	*****	100%	*****	100%	*****	

تعاليفنا سوف تخص حسابات التكاليف الأكثر قيمة و اهمية مواد و لوازم مستهلكة، مصاريف المستخدمين طرابيك و رسوم و حساب اهلاكات المعدات.

مواد و لوازم مستهلكة..... **** ** دج

مصدقية هذا الحساب مرتبطة مباشرة بتقييم المخزونات :

1- السلع الداخلة للمخزن يجب ان تقيم بتكلفة الشراء خارج الرسوم القابلة للاسترجاع، و استعمال سعر تكلفة المربح لحساب المخزونات و مخزون اخر السنة.

2- الطريقة المستعملة في متابعة حركات المخزون

اجراءات تسيير المخزون ليست موصوفة في مدونة خاصة بها، و تبقى رهينة كفاءة الافراد المشرفون عليها.

يتم تنفيذ متابعة حركات المخزون بالكمية والقيمة، يتم تقديره على سندات الدخول والخروج الخاصة بالمنشأة، دون نقلها على بطاقات وسجلات المخزون، وبالتالي، فإن الكميات النظرية المعتمدة لا تتفق دائما مع بيانات الجرد المادي.

لدى توجي المؤسسة العمومية للنقل الحضري و الشبه الحضري للمسيبة العمل بتوصيات المرسوم الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008، المتعلق بكيفية تقييم عناصر الاصول، الخصوم و حسابات التكاليف و النتائج في الفترتين 2-112 و 3-112. نرى من الضروري إنشاء نظام لتسيير فعال لتدفقات السلع في المخزون.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الندوة العقارية كفسر، طاعة، شارع، النور، الرياض

*** - Tel / Fax : 005 11 88 804 - ***

info@kamil.com.sa

تم تفصيل المخزونات المستهلكة خلال عام 2017 على النحو التالي وفرد - زيوت التشحيم - البطاريات وقطع العيار والأجهزة والملابس وتمثل 97% من هذا الحساب :

طبيعة المواد المستهلكة	مبلغ 2017	%	مبلغ 2016	%
استهلاك الوقود	*** ** *	18%	*** ** *	35%
استهلاك لوزم المكتب	*** ** *	2%	*** ** *	2%
استهلاك النفاث	*** ** *	1%	*** ** *	1%
استهلاك مواد الصيانة	*** ** *	0%	*** ** *	0%
استهلاك الألبسة	*** ** *	5%	*** ** *	1%
استهلاك بطاريات ، حطب و ماء مطهر	*** ** *	3%	*** ** *	3%
استهلاك الدعوات الزينة	*** ** *	9%	*** ** *	8%
استهلاك العطور والعروة	*** ** *	2%	*** ** *	1%
استهلاك لوزم الإشارة	*** ** *	0%	*** ** *	0%
استهلاك قطع العيار المحلية	*** ** *	17%	*** ** *	44%
استهلاك بطاقات الائتمان	*** ** *	0%	*** ** *	0%
استهلاك قطع عيار كاتر بيلار CATERPILLAR	*** ** *	0%	*** ** *	1%
استهلاك لوزم غير ثابتة للتحزين	*** ** *	3%	*** ** *	0%
المجموع العام	*** ** *	100%	*** ** *	100%

عرفت استهلاكات سنة 2017 انخفاضا مقدر بـ *** ** كـ دج مقارنة بالسنة الماضية.

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسحطاطق الثاني طابق، الأمانة العامة

-Tél / Fax : 02533 88 804 -

www.ckl@gmail.com

6.2 التواتج :

فحص تواتج دورة 2017 ، يسمج لنا باعداد الجدول المقارن التالي :

التعيين	2017	%	2016	%
خدمات النقل العمومي	61%	61%	61%	61%
خدمات النقل العمومي مع البتات	12%	30%	12%	30%
خدمات النقل العمومي مع	1%	1%	1%	1%
خدمات الظهارة مطاحن الوسط	0%	0%	0%	0%
خدمات الظهارة أخرى	0%	0%	0%	0%
خدمات الظهارة تصالح هاي لوكس	0%	0%	0%	0%
خدمات الظهارة تصالح ...	0%	0%	0%	0%
تواتج استثنائية	3%	3%	3%	3%
تواتج أخرى - متفرقة	2%	4%	2%	4%
مجموع التواتج	100%	100%	100%	100%

إن تواتج الدورة عرفت تفهقرا إجمالي مقدر بحوالي *** ** ك.دج مقارنة بسنة 2016، وخص هذا التراجع خدمات النقل بمبلغ *** .

الباقي النهائي

في نهاية عمليات التحقق التي أجريناها ، ورهنا بالنقاط الموضحة أعلاه ، نعتبر أننا قادرون على التصديق بتحفظ على البيانات المالية لمؤسسة النقل لولاية بومرداس المغلقة في 31 ديسمبر 2017 فيما يتعلق بقواعد ومبادئ المحاسبة المعمول بها وأنها في جميع جوانبها الهامة المتكاملة والصادقة وتعطي صورة مخلصة لنتائج العمليات السنة المالية الماضية وكذلك الوضع المالي وأصول الشركة في نهاية هذه السنة المالية

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كبرى للطاقة الكهربائية - القاهرة - جمهورية مصر العربية

***Tel / Fax : 010 31 00 8044 ***

www.ksa.com.eg

المرفقات

- 1- الميزانية - الأصول - في 2017/12/31.
- 2- الميزانية - الخصوم - في 2017/12/31.
- 3- الميزانية - جدول حسابات النتائج - في 2017/12/31.
- 4- الميزانية - جدول التدفقات النقدية - في 2017/12/31.
- 5- الميزانية - جدول تغير رؤوس الأموال - في 2017/12/31.

مكتب محافظ الحسابات
عمارة كمال
 شبكة المحاسبة كبرى طرابلس - ليبيا
 -Tél / Fax : 035 23 88 80M -
www.akkamal.com

Adresse : ZONE INCE
 Activité : TRANSPORT
 N° de l'entreprise :
 Identifiant fiscal : 00

BILAN
 Exercice clos le : 31/12/2011

ACTIF	N	Exo : 2011		Exo : 2010	
		Reul	Revert-Prior	Reul	Reul
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâti					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en construction					
Immobilisations financières					
Titres en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT					
ACTIF COURANT					
Stocks et encaissés					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres créances					
Impôts et cotisations					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et équivalents					
Placements et autres actifs financiers courants					
Fournisseurs					
TOTAL ACTIF COURANT					
TOTAL GENERAL ACTIF					

14

مكتب محاسبة الحسابات

عمارة كمال

شركة العقارية كمال - طابق 3 - الحي الجديد - الجزائر

-Tél / Fax : 035 33 88 804 -

www.kamal.com

Adresse : ZONE
Activité : TRANSP
Adresse d'expedition :
Numéro de fact :

BILAN

Exercice clos le : 31/12/20

PASSIF	NOTE	Ex : 20	Ex : 20
CAPITAUX PROPRES			
Capital inscrit			
Capital non inscrit			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Écart de réévaluation			
Part d'associés (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidée (1)			
Part des associés (1)			
TOTAL I			
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et autres financements			
Impôts différés et provisions			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Trésorerie			
Autres dettes			
Trésorerie fiscal			
TOTAL PASSIFS COURANTS III			
TOTAL GENERAL PASSIF			

Exemple tiré de IFRS 105 - 16/11/2014

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسح والطرق والمرافق السياحية

***Tél /Fax : 005 33 88 80M - ***

www.kamal.com

Absor : ZONE I
Activé : TRAVS
Article d'imposition
Taux fixe :

COMPTE DE RESULTATS
(Par nature)

Période du : 01/01/20 : au : 31/12/20

	NOTE	Exc - 20	Exc - 201
Ventes et produits annexes			
Variation stocks produits finis et en cours			
Prestation irrécouvrables			
Subventions d'exploitation			
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE			
III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I - II)			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versements assimilés			
IV - EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dépenses aux amortissements, provisions et pertes de valeur			
Régulariser les pertes de valeur et provisions			
V - RESULTAT OPERATIONNEL			
Résultats financiers			
Charges financières			
VI - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Actifs) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES			
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES			
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES			
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE			

ESCAUTRI 000001 000 - 00 - 00 - 00 - 00

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفسح الطابق 213 الحى الرابع والسبعين

-Tél /Fax : 035 33 88 8034 -

www.mca.gov.tn

Adresse : 213			
Appel : TRU			
Adresse d'expedition :			
Identifiant facti : - 00			
TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE			
(Méthode directe)			
Période du : 01/01/20... au : 31/12/20...			
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :	NDRE	Exc : 20	Exc : 20
Encaissements reçus des clients			
Dotations reçues aux fournisseurs et au personnel			
Crédits et autres titres financiers vendus			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Encaissements d'éléments extraordinaires			
Décaissements d'éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie liés à des éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Encaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cession d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cession d'immobilisations financières			
Intérêts reçus sur placements financiers			
Dividendes et parts-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements liés à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes passives			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Effet des variations des taxes de change sur les actifs et passifs monétaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats nets			
Variations de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variations de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية العنصرية كفسر بالطرق التي يحددها القانون

-Tél / Fax : 025 31 88 804 -

www.dh.fmv.com

ETAT DE VARIATION DE CAPITAUX PROPRES				
Exercice clos le 31/12/2015				
	Capital social	Reserve d'amortissement	Dot d'évaluation	Moins de réserves
<p>Adresse : 2</p> <p>Activité : 7</p> <p>Mode d'impression :</p> <p>Membrement fiscal : 0</p>				
SOLDE AU 31/12/2014				
Changement de méthode comptable				
Correction d'erreurs significatives				
Réalisation des immobilisations				
Profits ou pertes non-comptés en C.R.				
Dividendes payés				
Augmentation de capital				
Résultat net de l'exercice				
Réserves				
SOLDE AU 31/12/2015				
Changement de méthode comptable				
Correction d'erreurs significatives				
Réalisation des immobilisations				
Profits ou pertes non-comptés en C.R.				
Dividendes payés				
Augmentation de capital				
Résultat net de l'exercice				
Réserves				
SOLDE AU 31/12/2015				



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

الندوة العنصرية كبرى الطوائف الفكرية التي تنفذها المؤسسة

-Tél/Fax : 00212 51 88 88 88 -

bucaad@t3mail.com

عمليات التحقق والمعلومات المحددة

- 1- المصادقة على الخمس أحسن اجور
- 2- الاتفاقيات المشروعة
- 3- السجلات القانونية
- 4- المساهمات في مؤسسات أخرى
- 5- تقرير خاص حول استمرارية الاستغلال
- 6- نتائج السنوات الخمس الأخيرة

مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية العادية كفسحطاطق الأناطلس، الأناطلس

-Tél/Fax: 025 31 88 88M -

www.aml.com

المصادقة على الأجر الخمسة الأحسن بمؤسسة النقل لولاية بومرداس - سنة 2017
المادة 680 - 3 من المرسوم 08-93 المؤرخ في 27 أفريل 1993

سيدي رئيس مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس
لمؤسسة النقل لولاية بومرداس.

تنص المادة 680 (3) من المرسوم التشريعي رقم 08-93 المؤرخ في 25 أفريل 1993، المعدل والمكمل للأمر 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتعلق بالقانون التجاري، على إحالة القانون إلى الجمعية العامة العادية من قبل محافظ الحسابات، في تقرير خاص، المبلغ الإجمالي للأجور المدفوعة للأشخاص الأقل من (1)، وعدد هؤلاء الأشخاص (05) أو (10)، (حسب المادة 819 (الفقرة 2^ة) من الأمر 75-59)

حالة الخمسة (5) الأفضل أجراً للمؤسسة لسنة 2017

رقم	الاسم و اللقب	الوظيفة	الأجر الصافي
1	*****	مدير عام	*****
2	*****	رئيس مصلحة	*****
3	*****	رئيس مصلحة	*****
4	*****	رئيس مصلحة	*****
5	*****	رئيس مصلحة	*****

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال.



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كاسم الطابق رقم الحرف الإداري المسجلة

-Tél /Fax : 035 31 88 80M -

amrsk@netnet.com

تقرير خاص على العمليات المشير اليها في المواد 628 الى 630
من القانون التجاري
مؤسسة النقل لولاية بومرداس
سنة 2017

سيدي رئيس مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس
لمؤسسة النقل لولاية بومرداس.

بموجب أحكام المواد من 628 إلى 630 من القانون التجاري المعدل والمكمل بالمرسوم
التشريعي رقم 08/93 المؤرخ 1993/04/25 أي اتفاق مبرم بين الشركة وأحد مديريها إما
بشكل مباشر أو غير مباشر، أو من قبل وسيط ، يجب أن يخضع حتى لا تقع تحت طائلة
البطلان ، لإن مسبق من مجلس الإدارة.
الأحكام المذكورة أعلاه تجعل من الإلزامي إخطار محافظ الحسابات في كل مرة يجب منح هذا
التفويض.
بموجب الأحكام المذكورة أعلاه أيها ، نعلمك أنه تم لفت انتباهنا إلى أي اتفاق خلال
السنة المالية 2017 من قبل مؤسسة النقل لولاية بومرداس.

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال.



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كفس - طابق 08 - حي الأندلس - المسيلة

***** - Tel / Fax : 015 11 88 804 - *****

www.kamal.com

**السجلات القانونية لمؤسسة النقل
لولاية بومرداس في شركات اخرى لسنة 2017
المادة 09، 10 و 11 من القانون التجاري و المرسوم 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996**

سيدي رئيس مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس
لمؤسسة النقل لولاية بومرداس.

تنص المواد 9 و 10 و 11 من المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ 25 أبريل 1993 ، الذي يعدل ويكمل الأمر 59-75 المؤرخ 26 سبتمبر 1975 بشأن القانون التجاري ، على ما يلي:
أ. يجب على أي شخص طبيعي أو اعتباري يتمتع بصفة التاجر أن يحتفظ بسجل تسجيل يومية لعمليات الشركة أو تلخيصها شهرياً على الأقل لنتائج هذه العمليات، بشرط الاحتفاظ في هذه الحالة بأي مستند يسمح بالتحقق من هذه العمليات يوماً بعد يوم.

- اليومية العامة ممسكة.
- سجل الجرد لم يقدم التاجر.

الدفاتر القانونية التالية قدمت لنا و مرفقة و مؤرخ عليها :

- دفتر الأجور
- سجل المستخدمين
- سجل العطل المدفوعة الأجر
- سجل النظافة، الأمن و حوادث العمل
- سجل طلب العمل
- سجل الاعنانات

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال.



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كبرى - طابق 11 - شارع 11 - حي الإدارة - البصرة

-Tél / Fax : 005 31 88 804 -

bc@auditorlib.com

تقرير خاص بمساهمات مؤسسة النقل
لولاية بومرداس في شركات اخرى.
سنة 2017

سيدي رئيس، مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس
لمؤسسة النقل لولاية بومرداس.

وفقا لأحكام القانون التجاري المتعلقة بالاستثمارات في رأس المال ، نحييكم علما بأنه وفقا
لأحكام المادتين 730 و 837 من القانون التجاري ، نخيركم أن بالنسبة للسنة المالية 2017 ،
لمتشارك مؤسسة النقل لولاية بومرداس في أي رأس مال لشركة أخرى

حرر بالمسيلة في 05 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال.



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كبرى لقطاع النقل البحر الأحمر - المسيلة

*** - Tel / Fax : 005 33 88 8084 - ***

amr.kl@gmail.com

تقرير خاص حول استمرارية الاستغلال لمؤسسة
النقل لولاية بومرداس - سنة 2017

سيدي رئيس، مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس لمؤسسة النقل
لولاية بومرداس.

أ- ارساء قواعد تنظيمية و تحسين الانتاجية

يمكن تلخيص العوامل التي تشكل تهديدا لاستمرارية الأعمال على النحو التالي:

- 1 - ارساء تنظيم عقلاي و علمي يستوفي المتطلبات الرقابية الداخلية طرورية و عاجلة من اجل :
 - تسيير و حوكمة ناجحة
 - تتبع واطح للعمليات داخل المؤسسة
 - خلق استقرار و مناخ عملي تسوده الثقة بين مختلف المتعاونين داخل المؤسسة
- 2 - التحسين في الإنتاجية و مردودية خطوط النقل المستغلة، و تكوين العامل البشري بتحسين مستواه و وضع سياسة توظيف ناجحة.
- 3 - تعيين مسؤولين على مختلف مستويات الهرم التنظيمي.
- 4 - تحضير و انجاز ميزانيات تقديرية لمختلف الأنشطة حتى تتجنب المؤسسة دفع مصاريف غير طرورية و تضمن تحصيل كل الديون العالقة.

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال.



مكتب محافظ الحسابات

عمارة كمال

البنية التحتية كبرى القاهرة 22 شارع النصر - الدور الرئيسي

☎ ☎ ☎ - 002 21 88 80 81 - Fax / T4 ☎ ☎ ☎

ksaad@b8.com

نتائج الخمس سنوات الأخيرة مؤسسة النقل لولاية بومرداس
سنة 2017

سيدتي رئيس، مجلس الإدارة،
السادة أعضاء المجلس لمؤسسة
النقل لولاية بومرداس

وفقاً لأحكام المادة 678 من قانون التجارة المعدل والمكمل بالمرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ
1993/04/25 ، فإننا نبلغكم بنتائج مؤسسة النقل لولاية بومرداس ، التي تم تسجيلها خلال
الخمس سنوات الماضية.

2017	2016	2015	2014	2013	السنوات
...	النتائج
جزء	جزء	جزء	جزء	جزء	

حرر بالمسيلة في 06 ماي 2018
محافظ الحسابات
الأستاذ - عمارة كمال



ملحق رقم (08): طلب مساعدة الطلبة على اجراء التربص الميداني



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المعلوماتية والمحاسبة



المسيلة في: 07 MAI 2025

رقم:

إلى السيد: عمارة بلال
مدير مكتب قاعة
مسابك -

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريض الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: محاسبة... والمحاسبة تخصص: محاسبة... والتدقيق... فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريضهم الميداني بمؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ر.س	الإمضاء
01	عوادي عائشة	20203506841	11002099503950003	
02	علام خولت	20203506841	110020995017060003	
عنوان المذكرة: واقع... تطبيق... ماسير... التدقيق... الجبر... الخ... من... قبل... محاسبي... الحسابات... دراسة... حالة... لدى... مكتب... محاسبة... حسابات...				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة التريض (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
 		 		

التوقيع: عبد الرحمن عفيف

<http://virtuelcampus.univ-msila.dz/facsecg>

<https://www.facebook.com/Vice-Doyen-CEQLE-SEGQ-MSila-475721049530765>

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
ص ب: 166 المسيلة 28000 الجزائر : 035 -35-33-33