

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

تخصص محاسبة وتدقيق



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

## مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إشراف:

الدكتور عجلان العياشي

إعداد الطالبين:

عمارة أمين  
بوترعة علاء الدين

تحت عنوان

أثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة  
الاقتصادية

دراسة حالة بمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع لشركة ذات  
مسؤولية محدودة "ل"

لجنة المناقشة:

رئيسا

جامعة محمد بوضياف-المسيلة

الدكتور نويبات عبد القادر

مشرفا ومقررا

جامعة محمد بوضياف-المسيلة

الدكتور عجلان العياشي

مناقشا

جامعة محمد بوضياف-المسيلة

الدكتور خليلي أحمد

السنة الجامعية: 2016/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وتقدير



الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى إنجاز هذا العمل.

نتوجه بجزيل الشكر والإمتنان إلى كل من ساهم في تعليمنا وكل من ساعدنا على إنجاز هذا العمل، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف الدكتور عجلان العياشي الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا البحث.

ولا يفوتنا شكر السيد محافظ الحسابات الذي وجهنا بدوره ميدانياً وقدم لنا النصائح والمعلومات اللازمة لإتمام الدراسة.

كما نتقدم بالشكر إلى مسير وعمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة والتي فتحت لنا أبوابها.



	شكر وتقدير.....	
	فهرس المحتويات.....	
	قائمة الملاحق.....	
	فهرس الجداول.....	
	فهرس الأشكال.....	
أ	مقدمة عامة.....	
8	<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية.....</b>	
8	<b>تمهيد.....</b>	
9	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق.....	
9	المطلب الأول: ماهية التدقيق.....	
9	الفرع الأول: مفهوم التدقيق.....	
10	الفرع الثاني: أهداف أو تأكيدات التدقيق.....	
11	المطلب الثاني: معايير وأصناف التدقيق.....	
11	الفرع الأول: معايير التدقيق.....	
14	الفرع الثاني: أصناف التدقيق.....	
15	المطلب الثالث: واقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر.....	
15	الفرع الأول: تنظيم المهنة في الجزائر.....	
20	الفرع الثاني: شروط ممارسة المهنة في الجزائر.....	
21	الفرع الثالث: الخصائص العامة المتعلقة بممارسة المهنة في الجزائر.....	
25	المبحث الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية.....	
25	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول القوائم المالية.....	
25	الفرع الأول: تعريف القوائم المالية.....	
26	الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	
27	المطلب الثاني: عرض القوائم المالية.....	
32	المطلب الثالث: مستخدمي القوائم المالية وأهدافها.....	
32	الفرع الأول: مستخدمي القوائم المالية.....	
33	الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية.....	
34	<b>خلاصة الفصل.....</b>	

35	الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية.....
35	تمهيد.....
36	المبحث الأول: التعريف بمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع.....
36	المطلب الأول: تقديم مكتب المحاسبة والمراجعة م.ع.....
36	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمكتب.....
37	المطلب الثالث: المهام الميدانية لمكتب المراجعة والمحاسبة م.ع.....
38	المبحث الثاني: منهجية عمل محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لـ ش.ذ.م.م "ل".....
38	المطلب الأول: قبول المهمة.....
39	المطلب الثاني: ملف العمل.....
42	المطلب الثالث: مراحل وإجراءات عمل محافظ الحسابات.....
42	الفرع الأول: المراحل النظرية لعمل محافظ الحسابات.....
57	الفرع الثاني: الإسقاط التطبيقي على الشركة ذات المسؤولية المحدودة "ل".....
74	خلاصة الفصل.....
75	الخاتمة.....
79	قائمة المراجع.....
82	الملاحق.....

## قائمة الملاحق

العنوان	رقم الملحق
رسالة مهمة التدقيق.	01
رسالة تأكيد الإدارة.	02
وأجهة تنظيم الملف الدائم.	03
وأجهة تنظيم الملف السنوي.	04
الوثائق المستخدمة بمنظومة مبيعات/ زبائن في ش.ذ.م.م "ل".	05
مفتاح مخطط دورة الوثائق.	06
التقرير على الرقابة الداخلية.	07
ورقة عمل تقييم نظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن ش.ذ.م.م "ل".	08
ورقة عمل مقارنة رصيد حساب الزبائن بالميزانية والدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن.	09
ورقة عمل مقارنة رصيد حساب الزبائن بالميزانية والدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن خاصة بالحساب 41.	10
ورقة عمل مقارنة رصيد حساب الزبائن بالميزانية والدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن خاصة بالحساب 419.	11
ورقة عمل التأكد من احترام مبدأ استقلالية الدورات.	12
ورقة عمل التأكد من احترام القوانين الجبائية.	13
ورقة عمل توضح اصول ش.ذ.م.م "ل".	14
ورقة عمل توضح خصوم ش.ذ.م.م "ل".	15
التقرير العام للإبداء عن رأي محافظ الحسابات مع وصل التسليم.	16
الهيكل التنظيمي لـ: ش.ذ.م.م "ل"	17

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
15	الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي بالجزائر	01
23	حالات الموانع و التنافي لمحافظ الحسابات	02
57	بطاقة تعريف الشركة محل التدقيق	03
62	الأسئلة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن	04
63	جدول تقسيم المهام لمنظومة مبيعات/ زبائن	05
65	حساب عتبة الأهمية	06
68	إجراءات فحص حسابات المبيعات/ زبائن	07
70	رصيد حسابات الزبائن الظاهرة بالميزانية	08
70	تحليل رصيد حساب الزبائن	09
71	جدول لاختبار احترام مبدأ استقلالية الدورات	10

## فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
36	الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع	01
41	ورقة عمل محافظ الحسابات	02
60	رسم تخطيطي لدورة الوثائق لمنظومة مبيعات/ زبائن ل: ش.ذ.م.م "ل"	03
70	القيود التصحيحية المقترحة من محافظ الحسابات	04
77	مراحل عملية التدقيق	05

# مقدمة عامة

## تمهيد:

"لا توجد رياح ملائمة لمن لا يعلم أين يتجه" فضلنا بداية هذا البحث بهذه العبارة للفيلسوف سينك « SENEQUE » لتوجيه رسالة للقارئ مفادها أن هدفنا من خلال هذا البحث هو التدقيق الخارجي في شكله القانوني والمتمثل في محافظة الحسابات.

يعتبر التدقيق الخارجي نشاط يسمح بالشهادة على مدى مصداقية القوائم المالية للمؤسسة، ولقد شهدت المهنة في العقد الأخير من الزمن انتشارا واسعا نظرا لمختلف الفضائح المالية التي عرفها العالم في تلك الفترة، مثل فضيحة شركة انرون «ENRON» للطاقة والتي كانت تتلاعب في اعداد قوائمها المالية لتظهر بصحة جيدة وتكسب مكانة في بورصة وال ستريت «WALL STREET» الأمريكية، أين تورط مكتب التدقيق العالمي آرثر أندرسون «ARTHUR ANDERSON» والذي كان ضمن الشركات الـ "5 الكبار" في التدقيق ما أدى إلى تدهوره بعد هذه الفضيحة نظرا لتغطيته عن المحاسبة الإبداعية لشركة انرون «ENRON» ، والتي أدت إلى خسائر مالية معتبرة خاصة للمساهمين.

ومن هنا يظهر لنا أن محافظ الحسابات يلعب دورا أساسيا في الاقتصاد نظرا لكونه طرف ثالث موثوق يسمح بتقديم ضمان للأطراف المستخدمة للقوائم المالية سواء كانوا مساهمون، مؤسسات، بنوك، أو مستثمرون... الخ، وهذا لاتصافه بالحياد والاستقلالية عن المؤسسة المقدمة للقوائم المالية إضافة لالتزام محافظ الحسابات بتوفير الوسائل دون النتائج ما يلزمه على استخدام أدوات وإجراءات ملائمة لتحقيق الأهداف المرجوة من مهمته.

وفي هذا السياق عرفت الجزائر في السنوات الأخيرة مجموعة من التغيرات والتطورات انطلقا من القانون 10-01 والمتعلق بكل من مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي تأسست على إثره مجموعة من الهيئات المنظمة للمهنة، وخلال سنة 2016 تم إصدار 8 معايير جزائرية للتدقيق وفي سنة 2017 تم إصدار 4 معايير أخرى، ما يشكل انشغالا علميا وعمليا في البحث على اثر كل هذه التغيرات على مهنة محافظ الحسابات وتعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية.

## I. الإشكالية الرئيسية:

ومما سبق وبهدف معالجة هذا الموضوع قمنا بطرح الإشكالية التالية:

"ما هو أثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية؟"

## II. الأسئلة الفرعية:

ومن الإشكالية الرئيسية للبحث تدرج التساؤلات التالية:

- ما المقصود بالتدقيق وما هي أهدافه؟
- ما هي الهيئات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات ومن هو كمدقق خارجي في الجزائر؟
- ما هي إجراءات عمل محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية في المؤسسة الجزائرية بالتطبيق على مكتب المحاسبة والمراجعة م.ع؟

## III. الفرضية الرئيسية:

للإجابة على التساؤلات السابقة قمنا بطرح الفرضيات التالية:

يساهم التدقيق الخارجي في اكتشاف الأخطاء الجوهرية و الانحرافات في القوائم المالية مما يعزز من مصداقيتها.

## IV. الفرضيات الفرعية:

- التدقيق هو عملية إبداء رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية للمؤسسة.
- محافظ الحسابات هو مدقق خارجي مستقل يهدف إلى إبداء رأي عن مدى مصداقية القوائم المالية.
- إجراءات عمل محافظ الحسابات تتمثل في فحص ومراجعة الوثائق المحاسبية للمؤسسة الجزائرية.

## V. أسباب اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيارنا للموضوع الى الأسباب الذاتية والموضوعية التالية:

- الاهتمام الشخصي بموضوع التدقيق؛
- نظرا لارتباط الموضوع ارتباط وثيق بالتخصص المدروس؛
- نظرا لتوافر المعلومات والمراجع حول الموضوع؛
- نظرا للأهمية التي يتمتع بها التدقيق في الوقت الراهن؛
- فتح آفاق جديدة للبحث في مجال التدقيق مستقبلا؛
- تزامن وقت اجراء البحث مع مرحلة صدور المعايير الجزائرية للتدقيق.

## VI. أهداف البحث:

نهدف من خلال هذا البحث الى:

- التعرف على محافظ الحسابات وشروط ممارسة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر؛
- التعرف على الخصائص النوعية للقوائم المالية؛
- التعرف على شروط تحقق المصادقية في القوائم المالية؛
- إظهار كيفية القيام بعملية محافظة الحسابات في الجزائر؛
- الوقوف على أهمية عمل محافظ الحسابات وأثر عمله على القوائم المالية للمؤسسة؛
- التعرف على تأثير معايير التدقيق الجزائرية على عمل محافظ الحسابات.

## VII. أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في إبراز الدور الهام الذي يلعبه محافظ الحسابات ومدى تأثير عمله على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة مع محاولة تسليط الضوء على الوضع الحالي للمهنة في الجزائر بغية معرفة أهم المستجدات التي عرفتها المهنة ومدى تأثير المعايير الأخيرة على سير المهنة.

### VIII. حدود البحث:

- فيما يخص الإطار المكاني فانه تمثل في: مكتب المحاسبة والمراجعة م.ع وشركة ذات مسؤولية محدودة "ل"
- أما بخصوص الإطار الزمني لهذه الدراسة فانه ممتد من الفترة المحصورة بين بداية سنة 2016 الى غاية نهاية افريل 2017.

### IX. منهج البحث:

بهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا في بحثنا هذا على كل من المنهج الوصفي التحليلي باعتباره منهج مناسب لعرض المفاهيم المتعلقة بكل من التدقيق والقوائم المالية وهذا في الجانب التصوري للبحث، أما فيما يتعلق بالجزء العملي من البحث فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة نظرا لاعتباره منهج مناسب لتمثل هذه الدراسات.

### X. صعوبات البحث:

- فيما يخص الجانب النظري للبحث يمكن القول انه لم تواجهنا صعوبات كثيرة وهذا نظرا لتوافر المراجع، أما فيما يخص الجانب العملي للبحث فيمكن أن نبرز الصعوبات التالية:
- الحدود الزمنية للبحث جاءت في وقت أين يصعب إيجاد مؤسسة أفلت حساباتها للسنة المالية الحالية لإجراء الجانب العملي حيث؛
  - عدم توافر معظم الشركات الجزائرية الخاصة على هياكل تنظيمية؛
  - قصر المدة المتاحة لإنجاز البحث؛
  - كثرة أصناف التدقيق واختلاف المصطلحات بين الدول الانجلوسكسونية والدول الأخرى.

## XI. هيكل البحث:

من اجل الإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية وبغية الوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة من البحث قمنا بتقسيم محتوى الموضوع إلى فصلين فصل يعالج الجانب النظري للموضوع بحيث قمنا في المبحث الأول من الفصل بالتعريف على التدقيق وابرز ما يتعلق به من معايير وأصناف، إضافة إلى محاولة تسليط الضوء على واقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر أما فيما يتعلق بالمبحث الثاني فقد حاولنا أن نتطرق على الجانب النظري للقوائم المالية من خلال تعريفها وإبراز خصائصها النوعية، وكذا الإشارة إلى كيفية عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي إضافة إلى ذكر أهم مستخدمي القوائم المالية والأهداف التي وضعت من أجلها.

أما فيما يتعلق بالفصل الثاني من البحث فخصصناه للجانب العملي اي قمنا بتتبع عمل محافظ حسابات في مؤسسة اقتصادية، حيث أننا قمنا بتخصيص المبحث الأول للتعريف بمكتب المحاسبة والمراجعة، أما المبحث الثاني فخصصناه لعملية محافظة الحسابات من خلال عرض أهم الإجراءات المتبعة.

## XII. الدراسات السابقة:

تعددت الدراسات التي تناولت هذا الموضوع ولعل ابرز هذه الدراسات ما يلي:

### - الدراسة الأولى:

دراسة فاتح سردوك تحت عنوان: دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية للألمنيوم، المقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال في سنة 2004، تمحورت الإشكالية الرئيسية للبحث في: "إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، وتمثيلها بصحة وبعادلة للمركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، وملاءمتها لجميع الجهات المستفيدة من هذه المعلومات"، ولقد كانت ابرز النتائج المتوصل إليها كالتالي:

- يعتبر نجاح المؤسسات الاقتصادية في اتخاذ القرارات الملائمة في ظل المرحلة الاقتصادية الحالية مرهونا بالمعلومات المحاسبية، وبالتالي ففعالية هذه القرارات التي تعتمد هذه المعلومات كقاعدة لها ترتكز أساسا على مدى خضوع هذه المعلومات المحاسبية للمراجعة الخارجية.
- إن اعتماد تنظيم جيد ومحكم والإشراف على المساعدين في مكتب المراجعة، يضمن فعالية أعمال المراجعة وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة منها في بعث ثقة في ما تعبر عنه المعلومات المحاسبية لمختلف الجهات المستفيدة منها.
- إن اعتماد المؤسسة لنظام رقابة داخلية منظم ومحكم يضمن لها تحقيق الأهداف المسطرة، ويؤدي الى التقليل من احتمالات الخطأ والغش كما يؤدي الى الاقتصاد في الوقت والتكلفة بالنسبة لأعمال المراجعة في أغلب مراحلها، نظرا لما يتيح لها نظام الرقابة الداخلية من أدوات مراقبة وتحليل مساعدة.

#### - الدراسة الثانية:

- دراسة بوبكر عميروش تحت عنوان: دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا- سطيف، قدمت هذه المذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في الدراسات المالية والمحاسبية المعمقة لسنة 2011، كانت إشكالية هذا البحث على الشكل التالي: " ما هو دور المدقق الخارجي في تقييم خطر الرقابة وتحسين نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون داخل المؤسسة؟"، ولقد خلص الباحث في الأخير الى مجموعة من النتائج أبرزها:
- من أهم الوسائل التي تساعد الإدارة في تحقيق أهدافها وجود قسم للرقابة الداخلية يقوم بأداء الأعمال المناطة به و ينبغي أن يكون هذا القسم مستقلا عن بقية الأقسام الأخرى.
  - مراقبي الحسابات يعتمدون بالدرجة الأولى على نظام المعلومات والاتصال لأنه يشكل أهمية بالنسبة إلى عملهم باعتبار أن الوظيفة الأساسية للمحاسبة بعد القياس هي الاتصال، وفي الدرجة الثانية يأتي نظام الرقابة الداخلية حسب دراسة الباحث.
  - يكمن الهدف الأساسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي تأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء والنتائج الظاهرة بالقوائم المالية.

- الدراسة الثالثة:

دراسة وردة بلعيد تحت عنوان: مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية دراسة عينة من المحاسبين والمراجعين، لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في المالية والمحاسبة سنة 2014، دارت إشكالية هذه الدراسة حول: "ما مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟"، ولقد خلصت دراستها إلى الأهداف التالية:

- الالتزام بالخطوات والإجراءات العملية أثناء القيام بمهمة المراجعة من شأنها ضمان حد معين من الخصائص النوعية بالقوائم المالية.
- إن اعتماد مراجعة خارجية تقوم على المعايير المتعارف عليها من شأنها توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية.

- الدراسة الرابعة:

دراسة ابراهيم منانة تحت عنوان دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بولاية الوادي)، المذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في تخصص التدقيق المحاسبي سنة 2015، صيغت اشكالية البحث على الشكل التالي: "ما هو الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية وجعلها تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة؟"، وفي النهاية خلصت الدراسة الى ان محافظ الحسابات له الدور الفعال في تعزيز موثوقية القوائم المالية، وذلك من خلال المصادقة او عدم المصادقة عليها وبذلك يبرز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات.

## الفصل الأول:

### الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### تمهيد:

يتمتع التدقيق عامة والتدقيق الخارجي خاصة بأهمية بالغة في الوقت الحالي نظرا للتطور الذي عرفه العالم في المجال الاقتصادي وارتباط القرارات المتخذة ارتباط وثيق بالقوائم المالية التي تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات التي يحتاج إليها ابرز المستخدمين كالمستثمرين والملاك وغيرهم من المستخدمين في اتخاذ قراراتهم، ومن هنا تظهر فائدة التدقيق الخارجي من خلال الدور الذي يلعبه في مصداقية القوائم المالية نظرا لكون الشخص محافظ الحسابات محايد ومستقل في ابداء رايه.

ومن هذا المنطق وبغرض التعرف أكثر على كل من التدقيق والقوائم المالية خاصة في

الجزائر قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين كما يلي:

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق

### المبحث الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية



## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق

المطلب الأول: ماهية التدقيق

المطلب الثاني: معايير وأصناف التدقيق

المطلب الثالث: واقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر



### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق

يهدف التعرف على التدقيق بصفة عامة وعلى محافظة الحسابات في الجزائر فانه ومن خلال هذا المبحث سنسعى لتعريف وابرار اهداف التدقيق اضافة الى عرض معايير التدقيق المتعارف عليها واهم اصنافه، وفيما يخص الجزء الاخير من المبحث فقد خصصناه لواقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر وهذا بهدف التعريف بالوضع الحالي الذي تعيشه المهنة.

### المطلب الاول: ماهية التدقيق

سنحاول من خلال هذا المطلب ان نتعرف على التدقيق اضافة الى أهداف المدقق او كما يطلق عليها تأكيدات التدقيق

### الفرع الاول: مفهوم التدقيق

لقد صدرت عدة تعاريف في ما يخص التدقيق الخارجي ويمكن ان نذكر ابرزها في التالي:

- عرف التدقيق بانه فحص انتقادي موجه للتأكد من ان حسابات المؤسسة تعكس صورة صادقة عن نشاطها، وكذا مدى الالتزام بتطبيق المبادئ والقوانين المتعارف عليها.<sup>1</sup>
- كما يمكن تعريف التدقيق بكونه: "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات".<sup>2</sup>
- ومن التعاريف التي قدمت للتدقيق الخارجي ايضا ما ذكرته جمعية المحاسبة الامريكية على انه "عملية منظمة للحصول على الادلة المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوع، ثم توصيل نتائج ذلك للأطراف المعنية".<sup>3</sup>
- مما سبق يمكن ان نعرف التدقيق بانه عملية منظمة ومنهجية يقوم بها شخص مستقل وكفؤ، من خلال القيام بفحوصات بهدف ابداء رأي فني محايد حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية.

<sup>1</sup> KHELASSI Redha, **Précis d'Audit fiscal de l'entreprise**, Berti Editions, Alger, Algérie, 2013, P47.

<sup>2</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص16.

<sup>3</sup> www.wikipedia.org, consulté le 04/03/2017

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### الفرع الثاني: اهداف او تأكيدات التدقيق

يهدف الحصول على تأكيد معقول من ان القوائم المالية في مجملها لا تحتوي اخطاء جوهرية سواء بسبب الغش او الخطأ، وبهدف اعداد تقرير حول القوائم المالية،<sup>1</sup> فان هناك مجموعة من الخصائص التي يسعى المدقق دوما الى التأكد من تحققها في القوائم المالية، والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

#### 1- الشمولية (الاكتمال):

هذه النقطة تعني بان كل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الفترة ظاهرة في القوائم المالية.<sup>2</sup>

#### 2- الوجود:

يقصد بالوجود بالنسبة للأصول المادية الوجود الفعلي لها، اما فيما يتعلق بالمصاريف و الاعباء فعلى المدقق ان يتأكد من التسجيل الصحيح لها، كما يجب التأكد من ظهور العناصر المتعلقة بالفترة فقط في القوائم المالية.<sup>3</sup>

#### 3- الملكية:

يجب على المدقق أن يتحقق من ملكية الأصول الظاهرة بالقوائم المالية، قد تكون وثائق الحيازة دليلا مقبولا على ملكية بعض الأصول، إلا أن المدقق يجب أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المؤسسة فعلا، ولعل الإجراءات المتبع غالبا للتحقق من هذه الملكية إنما يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية، أما فيما يتعلق بالالتزامات فإنه يجب على المدقق أن يتحقق من صدقها بحيث تمثل مطالب لدائنين حقيقيين.<sup>4</sup>

#### 4- التقييم:

يجب على المدقق الخارجي أن يتأكد من صحة التقييم سواء بالنسبة للأصول أو بالنسبة للخصوم، وأن هذا التقييم كان حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبطريقة ثابتة من فترة لأخرى.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> ISA 200 Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit.

<sup>2</sup> (Société national de comptabilité, **guide d'audit et de commissariat aux comptes**, 1989), p2104.

<sup>3</sup> Idem.

<sup>4</sup> وليم توماس وامرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1989، ص319.

<sup>5</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p2105.

### 5- التقييد المحاسبي (الإفصاح):

لتحقيق هدف الإفصاح فإن المدقق يجب أن يكون معنيا بالتحقق من أن عناصر ومكونات القوائم المالية قد تم تبويبها والإفصاح عنها بطريقة صحيحة وطبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها<sup>1</sup>.

### 6- استقلالية الدورات:

يهدف المدقق إلى التأكد من أن كل التكاليف و الإعباء المتعلقة بالدورة محل التدقيق قد تم تسجيلها بطريقة صحيحة وأن كل المبالغ المتعلقة بالدورات اللاحقة قد تم تسجيلها في الحسابات المتعلقة بها<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: معايير واصناف التدقيق

سوف نحاول من خلال هذا المطلب ان نتطرق على معايير التدقيق اضافة الى اصنافه

#### الفرع الاول: معايير التدقيق

تنقسم معايير التدقيق المتعارف عليها الى ثلاثة مجموعات وهي:

#### 1- المعايير العامة:

تهتم المعايير العامة بكل من الكفاءة، الاستقلالية، العناية المهنية اضافة الى السر المهني و للتعرف - اكثر على هذه العناصر قمنا بتلخيصها في ما يلي:

**معيير التدريب والكفاءة:** يعني هذا المعيار ان الشخص الذي يقوم بعملية التدقيق يجب ان يتمتع كفاءة معينة، وتتوفر لديه مواصفات فنية تظهر تلك الكفاءة<sup>3</sup>.

وحتى تكون هناك ثقة لدى الاطراف المستعملة لآراء المدقق فيجب ان تتوافر لديه شروط التأهيل العلمي والعملية.

أ- التأهيل العلمي: معنى هذا ان يكون للمدقق مؤهلا وحاصل على شهادة علمية في المجال.

ب- التأهيل العملي: بمعنى ان الشخص المدقق قضى فترة من الزمن للتدريب العملي ومعرفة اصول المهنة تحت اشراف شخص مهني ذو خبرة.

<sup>1</sup> Idem.

<sup>2</sup> BELAIBOUD Mokhtar, **pratique de l'audit**, Editions BERTI, Alger, Algérie, 2011, p14, p15.

<sup>3</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p1103.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

أ- معيار الاستقلال: يقصد بهذا المعيار ان يكون المدقق مستقل كلياً عن زبائنه اي عدم وجود اي قيود او ارتباط شخصي، مهني، مالي، او حتى سياسي لإمكانية تأويله الى عقبة تشكك في حياده وموضوعيته.<sup>1</sup>

ب- بذل العناية المهنية المناسبة: يعني اعطاء الاهتمام الكافي لإتمام عملية التدقيق واعداد التقرير.<sup>2</sup>

ت- السر المهني: يقصد بهذا المعيار بانه يستوجب على المدقق وعلى مساعديه ان يحفظوا حفظاً تاماً الاسرار المتعلقة بالزبائن، الا في الحالات التي ينص فيها القانون على عكس ذلك.

### 2- معايير العمل الميداني

تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية وتتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في المعايير التالية:<sup>3</sup>

أ- معيار التخطيط للمهمة: يتوجب على المدقق ان يكون على معرفة شاملة بالمؤسسة لمعرفة الميادين و المجالات ذات الدلالة بالمؤسسة و الهدف من هذه النقطة تحديد المخاطر التي يمكن ان تؤثر على دلالة القوائم المالية ومن خلال التخطيط السليم لمهمته سيتمكن المدقق من:

- تحديد طبيعة وحجم الاجراءات الرقابية، بالنظر الى عتبة الاهمية؛

- تنظيم أداء المهمة بغرض الوصول الى هدف المصادقة، وهذا في حدود الأجل المحددة.

ب- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: انطلاقاً من نتائج مرحلة التخطيط يقوم المدقق بدراسة وتقييم الانظمة التي حكم بانها ذات دلالة بغرض تحديد الرقابات الداخلية التي يمكن الاعتماد عليها، ومن جهة اخرى تحديد احتمال خطر الخطأ في معالجة البيانات بهدف استخلاص برنامج رقابة حسابات ملائم.

ت- معيار جمع ادلة الاثبات الكافية والملائمة: هذا المعيار يتطلب من المدقق ضرورة جمع ادلة الاثبات الكافية والتي تمثل اساساً معقولاً في ابداء رايه فيما يتعلق بالقوائم المالية، اي ان ادلة الاثبات توفر الاساس المنطقي لرأي المدقق حول عدالة وصدق عرض المعلومات المالية.

<sup>1</sup> WHANNOU Serge, cours: **audit comptable et financier**, ESGIS, n-d, p11.

<sup>2</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p1103.

<sup>3</sup> Ibid, p1104.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

ث- الاشراف على المساعدين: ان التدقيق في أغلب الاحيان يعتبر عمل جماعي اين يكون فيه المدقق متبوعا او ممثلا من طرف مساعدين له او من قبل خبراء مستقلين. لا يمكن للمدقق ان يفوض كل المهام لمساعديه بل يجب عليه تطبيق رقابة من اجل ضمان التطبيق الجيد لبرنامج العمل بغرض الوصول للأهداف المسطرة.

ج- توثيق الأعمال: يتم الاحتفاظ بملف العمل لغرض توثيق الرقابات المنجزة وتدوين استخلاصات المدقق، كما تسمح ايضا هذه الملفات بالتنظيم والتحكم الحسن في المهمة اضافة لاعتبارها ادلة عن العمل المنجز.

### 3- معايير اعداد التقارير

يعتبر تقرير مدقق الحسابات المنتج النهائي الذي يتم من خلاله توصيل نتائج عملية التدقيق الى مستخدمي القوائم المالية، حيث ان تقرير المدقق الخارجي يلعب دورا اساسيا عند اتخاذ مستخدمي القوائم المالية لقراراتهم.

وتحقيقا لذلك فقد تم تحديد مجموعة معايير تحكم اعداد تقرير المدقق الخارجي يمكن ابرازها في

ما يلي:<sup>1</sup>

- يجب ان يوضح التقرير ما اذا كانت القوائم المالية قد اعدت طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛
- تعبر القوائم المالية بشكل كاف و مناسب عن ما تتضمنه من معلومات ما لم يشر التقرير الى خلاف ذلك؛
- يجب ان يتضمن التقرير راي المدقق عن القوائم المالية كوحدة واحدة، او قد يمتنع عن ابداء الرأي، وفي هذه الحالة فان التقرير يجب ان يتضمن اسباب ذلك.

<sup>1</sup> وليم توماس وامرسون هنكي، مرجع سابق، ص61، ص62.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### الفرع الثاني: أصناف التدقيق

نظرا لارتباط موضوعنا بالتدقيق الخارجي زيادة على كونه من اهم انواع التدقيق المعتمد من طرف مستخدمي القوائم المالية، قمنا بإبراز اهم انواعه، حيث يمكن تصنيفه الى الانواع التالية:

#### محافظة الحسابات (التدقيق القانوني) والتدقيق التعاقدى:<sup>1</sup>

##### -1 محافظة الحسابات (التدقيق القانوني):

يعتبر هذا النوع من التدقيق محور اهتمامنا في هذا البحث، ويتمثل في التدقيق الذي يفرضه القانون على مجموعة من المؤسسات، وفي اطار القانون فان عملية التدقيق هنا مخصصة لمحافظ الحسابات،<sup>2</sup> ويتمركز الهدف الاساسي لمهمته في المصادقة على القوائم المالية للمؤسسة.

وبهدف التعرف اكثر على هذا النوع قمنا بتخصيص المطلب الثالث حول واقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر.

##### -2 التدقيق التعاقدى:

يعتبر التدقيق في اطار تعاقدى، اذا كان بطلب من المؤسسة لمدقق بان يقوم بتنفيذ اعمال التدقيق لحساب المؤسسة نفسها او احد فروعها او مؤسسة اخرى تنوي حيازتها، كما يمكن ان يكون بطلب من احد الاطراف ذوي الصلة بالمؤسسة كالزبائن، الموردون، البنوك... الخ.<sup>3</sup>

يحدد نوع التدقيق المراد القيام به و الهدف المطلوب من التدقيق في العقد المبرم بين المدقق والزبون.

<sup>1</sup> Bertin Elisabeth et al, **Manuel Comptabilité & Audit**, BERTI Editions, alger, algerie, 2013, p525.

<sup>2</sup> Boccon-Gibod Sylvain, Vilmint Eric, **la boîte a outils de l'auditeur financiers**, 2° edition, DUNOD, France, 2017, p12.

<sup>3</sup> Idem.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### المطلب الثالث: واقع مهنة محافظة الحسابات في الجزائر

يختص هذا المطلب في إعطاء نظرة عن الأوضاع الحالية لمهنة محافظة الحسابات في الجزائر وهذا من خلال الإشارة الى تنظيم المهنة وشروط ممارستها اضافة الى بعض الخصائص الأخرى المتعلقة بتعيين وانهاء مهام محافظ الحسابات

### الفرع الأول: تنظيم مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر

سنحاول في هذا الفرع ان نلخص ابرز ما يتعلق بتنظيم مهنة محافظة الحسابات في الجزائر وهذا من خلال التطرق على ابرز الهيئات المنظمة للمهنة اضافة الى اشارة حول معايير التدقيق الجزائرية.

### اولا: الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي

يقصد بالهيئات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر بالهيئات التي لها دخل او تأثير على المهنة في الجزائر ويمكن ان نلخص هذه الهيئات و ابرز مهامها في ما يلي:

### الجدول رقم (1): الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي بالجزائر

المجلس الوطني للمحاسبة	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين	
مقدمة	أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-381 بصفة جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، ويمكنه الاطلاع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية.	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات تجمع مجموعة محافظي الحسابات المسجلين بالجدول و الخاضعين للقانون 01-10، ويحدد المرسوم 11-26 تشكيلة، صلاحيات و قواعد سير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين يجمع مجموعة الخبراء المحاسبين المسجلين بالجدول و الخاضعين للقانون 01-10، ويحدد المرسوم 11-25 تشكيلة، صلاحيات و قواعد سير المصنف الوطني للخبراء المحاسبين
التشكيلة	يوضع المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويرأسه الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويتشكل من مجموعة من الممثلين تمت الاشارة اليهم في المادة 2 من المرسوم التنفيذي 11-24.	يتكون المجلس من 9 اعضاء منتخبين من قبل الجمعية العامة من بين المهنيين المسجلين بجدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات. كما يعين وزير المالية ممثلا له بالغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.	يتكون المجلس من 9 اعضاء منتخبين من قبل الجمعية العامة من بين المهنيين المسجلين بجدول الغرفة الوطنية للخبراء المحاسبين. كما يعين وزير المالية ممثلا له بالمصنف.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

المهام	
أعطى المشرع الجزائر للمجلس الوطني للمحاسبة مجموعة من المهام متعلقة بمجالات مختلفة من هذه المجالات الاعتماد، التقييس محاسبي، تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية بصفة عامة.	يعتبر كل من المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات اجهزة مهنية تكلف في اطار القانون بما يأتي: - السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛ - الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم؛ - السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها؛ - إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالي وينشرها، في أجل شهرين من تاريخ إيداعها؛ - إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة؛ - إيداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها.

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على المواقع الرسمية للهيئات والنصوص القانونية اعلاه

### ثانيا: معايير التدقيق الجزائرية

تعتبر المعايير الجزائرية للتدقيق من احدث مستجدات مهنة التدقيق في الجزائر نظرا لصدورها في الشهور القليلة الماضية، وتجدر الاشارة قبل عرض هذه المعايير الى انها تستهدف جميع انواع التدقيق قانونية كانت ام تعاقدية، وحاولنا الاشارة اليها على النحو التالي:

#### م.ج.ت 210: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق<sup>1</sup>

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق،

هدف المدقق في اطار هذا المعيار هو:

- قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجري التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها.

#### م.ج.ت 505: التأكيدات الخارجية<sup>2</sup>

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة،

أهداف المدقق في اطار هذا المعيار:

- هو تصور ووضع حيز التنفيذ الإجراءات اللازمة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة.

<sup>1</sup> مقرر رقم 002 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 04 فيفري 2016.

<sup>2</sup> نفس المرجع.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### م.ج.ت 560: الأحداث اللاحقة<sup>1</sup>

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق القوائم المالية.

أهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة و التي تدل على أن الأحداث اللاحقة التي تتطلب إحداث تعديلات على القوائم المالية، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛
- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره و التي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

### م.ج.ت 580: التصريحات الكتابية<sup>2</sup>

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية.

أهداف المدقق هي:

- الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية و شمولية المعلومات المقدمة للمدقق.

### م.ج.ت 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية<sup>3</sup>

يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية

اهداف المدقق في اطار هذا المعيار هي:

- تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية، وفي هذا الاطار يلزم المدقق باعداد استراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفق لحجم الكيان وحجم الاعمال التي يتعين انجازها.

<sup>1</sup> نفس المرجع.

<sup>2</sup> نفس المرجع.

<sup>3</sup> مقرر رقم 150 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 11 اكتوبر 2016.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### م.ج.ت 500: العناصر المقنعة<sup>1</sup>

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق القوائم المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل الى نتائج يستند عليها لتأسيس رأيه.

اهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- تصور ووضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق التي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.

### م.ج.ت 510: مهام التدقيق الأولية-الارصدة الافتتاحية<sup>2</sup>

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الارصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هو:

- جمع العناصر المقنعة الكافية التي تسمح بضمان:
- نقل ارصدة اقفال السنة المالية السابقة عند اعادة الافتتاح تم بشكل صحيح وانها لا تحتوي على اي اختلال له تأثير معبر على القوائم المالية للسنة الجارية؛
- ثبات استخدام الطرق المحاسبية، او التسجيل الصحيح لأثر التغييرات الحاصلة في الطرق.

### م.ج.ت 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية<sup>3</sup>

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول القوائم المالية، اضافة الى شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد ادى الى صياغة رأي غير معدل (اي انه تم اعداد القوائم المالية في مجملها تبعا للمرجع المحاسبي المطبق).

تتمثل اهداف المدقق في إطار هذا المعيار في:

<sup>1</sup> نفس المرجع.

<sup>2</sup> نفس المرجع.

<sup>3</sup> نفس المرجع.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

- تشكيل رأي حول القوائم المالية على اساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛
- التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

### م.ج.ت 520: الاجراءات التحليلية<sup>1</sup>

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للاجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، اضافة الى الزامية اداء المدقق لاجراءات تحليلية اثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات والذي يتم في نهاية التدقيق.

اهداف المدقق في اطار هذا المعيار تتمثل في:

- جمع العناصر الدالة والموثوقة من خلال وضع الاجراءات التحليلية المادية
- تصور واداء اجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية اعمال التدقيق للتأكد من التناسق بين القوائم المالية ومعرفته المكتسبة حول الكيان.

### م.ج.ت 570: استمرارية الاستغلال<sup>2</sup>

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق القوائم المالية المتعلقة بتطبيق الادارة لفرضية استمرارية الاستغلال في اعداد القوائم المالية.

اهداف المدقق في اطار هذا المعيار هي:

- جمع العناصر المقنعة الكافية المتعلقة بمدى التزام الادارة في اعداد القوائم المالية بفرض استمرارية الاستغلال؛
- استخلاص نتائج حول وجود او عدم وجود عدم يقين معتبر مرتبط بأحداث من شأنها بعث الشك في قدرة المؤسسة على الاستمرارية وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق انطلاقا من العناصر المقنعة المجمعة.

<sup>1</sup> مقرر رقم 23 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 15 مارس 2017.

<sup>2</sup> نفس المرجع.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

### م.ج.ت 610: استخدام اعمال المدققين الداخليين<sup>1</sup>

يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من اعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له ان مهمة التدقيق الداخلي بإمكانها ان تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

يهدف المدقق في اطار هذا المعيار وفي حالة ما وجد لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي الى امكانية الاستفادة منها لاحتياجات مهمته:

- تحديد امكانية والى اي مدى، تستخدم الاعمال الخاصة بالمدققين الداخليين؛
- تحديد مدى ملائمة اعمال المدققين الداخليين لاحتياجات مهمته.

### م.ج.ت 620: استعمال اعمال خبير معين من طرف المدقق<sup>2</sup>

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان اخر غير المحاسبة والتدقيق، اضافة الى كفاءات الاخذ باستنتاجات الخبير.

يهدف المدقق في اطار هذا المعيار الى:

- تحديد الحالات التي يقدر فيها المدقق ضرورة الاستعانة بخبير؛
- تحديد ما اذا كانت اعمال الخبير الذي عينه ملائمة لاحتياجات التدقيق.

### الفرع الثاني: شروط ممارسة المهنة في الجزائر

محافظ الحسابات هو مهني مستقل يمارس مهمة الفحص المحاسبي والرقابة بصفه عادية ودائمة،<sup>3</sup> ولممارسة هذه المهنة يجب أن تتوافر الشروط الآتية:<sup>4</sup>

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يكون حائزا على شهادة الجزائرية لمحاسبة الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها؛

<sup>1</sup> نفس المرجع.

<sup>2</sup> نفس المرجع.

<sup>3</sup> Bertin Elisabeth et al, op.cit, p530.

<sup>4</sup> القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة بتاريخ 11 يوليو 2010.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- أن يؤدي اليمين امام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه.

### الفرع الثالث: الخصائص العامة المتعلقة بممارسة المهنة في الجزائر

سنتطرق في هذا الفرع الى كل من مهام محافظ الحسابات و ابرز ما يتعلق بتعيينه و انهاء مهامه

#### اولا: مهام محافظ الحسابات<sup>1</sup>

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسة.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات نظام الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو المسير.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استمرار المؤسسة أو الهيئة.

#### ثانيا: تعيين وانهاء مهام محافظ الحسابات

- قبل التطرق الى تعيين وانهاء مهام محافظ الحسابات فانه من المستحسن الاشارة الى المؤسسات والهيئات التي يلزمها القانون بمسك محافظة حسابات :
  - الشركات ذات المسؤولية المحدودة (ش.ذ.م.م) شرط تجاوز رقم اعمالها 10 000 000.00 دج؛<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نفس المرجع.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

- شركات المساهمة؛<sup>2</sup>
- الجمعيات؛<sup>3</sup>
- البنوك والمؤسسات المالية، حيث يجب عليها تعيين محافظين اثنين للحسابات على الأقل؛<sup>4</sup>
- الشركات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.<sup>5</sup>

### 1- تعيين محافظ الحسابات:

بعد ان تعرفنا على المؤسسات و الهيئات التي يلزمها القانون بمسك محافظ حسابات، سوف نحاول ان نعرف على ابرز كفايات تعيين محافظ الحسابات في الجزائر:

#### التعيين عن طريق المؤسسة:

- التعيين عن طريق الجمعية العامة التأسيسية للمؤسسة في حال حضوره فيها؛
- تعين الجمعية العامة او الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى اساس دفتر الشروط محافظ حسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية.<sup>6</sup>
- يعين محافظ الحسابات عن طريق الجمعية العامة العادية للمساهمين وذلك لمدة ثلاث سنوات، يختاروا من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية.<sup>7</sup>

#### التعيين عن طريق المحكمة:

التعيين عن طريق المحكمة يكون في حالة ما:

- إذا لم يتم تعيين الجمعية العامة لمحافظ حسابات، أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من محافظي الحسابات المعينين، يتم اللجوء إلى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة.
- طلب مساهم او عدة مساهمين يمثلون 10/1 من راس مال الشركة في الشركات التي تلجأ علنية للادخار، من العدالة وبناءً على سبب مبرر لرفض محافظ الحسابات او محافظي الحسابات الذين

<sup>1</sup> Ordonnance n°05-05 portant la loi de finances complémentaire pour 2005, Journal officiel de la république algérienne, n°52, du 26juillet2005.

<sup>2</sup> القانون التجاري في ضوء الممارسة القضائية، منشورات بيرتي، الجزائر، 2009، ص254.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة او الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد67، الصادرة بتاريخ 11 نوفمبر2001.

<sup>4</sup> الامر رقم 03-11 المتعلق بالنقد والقرض، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد52، الصادرة بتاريخ 27 غشت 2003.

<sup>5</sup> Bertin Elisabeth et al, loc.cit.

<sup>6</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد42، مرجع سابق.

<sup>7</sup> القانون التجاري في ضوء الممارسة القضائية، المرجع والموضع السابقين.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

عينتهم الجمعية العامة. وإذا تمت تلبية الطلب، تعين العدالة محافظ حسابات ويبقى هذا الأخير في وظيفته حتى قدوم محافظ حسابات تعينه الجمعية العامة.<sup>1</sup>

### ملاحظة

تجدر بنا الإشارة الى ان عهدة تعيين محافظ الحسابات تقدر بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة،<sup>2</sup>

كما يجب عليه ان يتأكد قبل قبول المهمة من عدم وقوعه في حالات الموانع او التنافي المنصوص عليها.<sup>3</sup>

ويمكن تلخيص ابرز حالات الموانع و التنافي في الجدول التالي:

### الجدول رقم (2): حالات الموانع والتنافي لمحافظ الحسابات

حالات الموانع	حالات التنافي
- الأقرباء والأصهار حتى الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمون بالإدارة، وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة.	- القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات أجراء، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة.	- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين.
- الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس الرقابة أو مجلس المديرين في أجل 5 سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.	- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو مهمة 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 إنتهاء عهده.

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا على المادة 715 مكرر6 من القانون التجاري والمواد 64 و65 من القانون 10-

01

### 2- إنهاء مهام محافظ الحسابات:

إن أسباب توقف أداء محافظ الحسابات لمهامه ا يمكن حصرها في سببين رئيسيين كما يلي:

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص256.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد42، مرجع سابق.

<sup>3</sup> معطي الله علي، شريخ حسينة، عن المهن الحرة، الطبعة الاولى، دار هومة، الجزائر، 2006، ص108.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية

أ- الأسباب العادية: ونعني بها إنتهاء عهدة محافظ الحسابات ويحدد ذلك بعد إجتماع الجمعية العامة عند نهاية السنة الثالثة لعهدة محافظ الحسابات.

كما انه لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد مضي عهديتين الا بعد مرور ثلاث سنوات.<sup>1</sup>

### ب- الأسباب الاستثنائية:

على غرار أية مهنة أخرى فان محافظ الحسابات يمكن أن يتوقف عن ممارسة وظيفته، سواء كان السبب هو الموت أو كان محافظ الحسابات نفسه هو السبب، أو كانت المؤسسة هي السبب، أو كان حلها هو السبب، أو المنظمة التي ينتمي إليها هي السبب ويمكن تلخيص اهم الأسباب في النقاط التالية:

- يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون أن يتمكن من التملص من التزاماته القانونية، وعليه أن يقدم إشعاراً بذلك قبل ثلاثة أشهر، كما يتوجب عليه أن يقدم تقريراً حول المراقبة والمعاينات التي قام بها.
- يمكن فسخ العقد وإنهاء مهام محافظ الحسابات لدى الشركة بواسطة الجمعية العامة في حالة وجود خطأ في تنفيذ مهمته أو لتدخله في التسيير أو بسبب مانع جسدي.
- إن إختفاء أحد طرفي العقد ويتعلق الأمر بموت محافظ الحسابات أو انحلال الشركة محل التدقيق يؤدي بالضرورة إلى إنتهاء مهام محافظ الحسابات.
- إن الشركات التي تم إبتلاعها تفقد قانونها الأساسي و تمارس عملها تحت لواء القانون الأساسي للشركة التي إبتلعتها، وعملية الضم هذه تنتهي مهام محافظ الحسابات، كما تنتهي مهام هذا الأخير إذا قامت الشركة بتغيير شكلها القانوني.
- مبدأ كل مهنة حرة أو نشاط حر أن أي خرق للقانون أو الأحكام والقواعد المهنية يعد خطأ تأديبي يتحمل صاحبه عقوبات أدهاها الإنذار وأقصاها الشطب مدى الحياة.
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة او الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات اعلام وكيل الجمهورية المختص اقليمياً بذلك، وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد42، مرجع سابق.

<sup>2</sup> المرجع نفسه.



## المبحث الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول القوائم المالية

المطلب الثاني: عرض القوائم المالية

المطلب الثالث: مستخدمي القوائم المالية وأهدافها



### المبحث الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية

نظرا للأهمية التي تتمتع بها القوائم المالية لمختلف مستخدميها ونظرا لارتباط عملية التدقيق بها، فإننا قمنا بتخصيص هذا المبحث للتعرف على القوائم المالية و ابراز خصائصها النوعية و كذا الإشارة الى كيفية عرضها حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي اضافة الى ذكر مستخدمي القوائم المالية واهم اهدافها.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة حول القوائم المالية

سوف نتطرق في هذا المطلب الى تعريف القوائم المالية و ابراز الخصائص النوعية لها

#### الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

هناك عدة تعاريف وردت بخصوص القوائم المالية منها ما يلي:

- عرفت القوائم المالية بانها "عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية لشركة معينة، هذه القوائم تعطي ملخص عن الوضع المالي وربحية هذه الشركة على المدى القصير وال المدى البعيد".<sup>1</sup>
- "تعتبر القوائم المالية الناتج النهائي للمحاسبة حيث يتم في النهاية تلخيص جميع البيانات التي يتم تسجيلها في الدفاتر والتي تظهر على شكل مجموعة من التقارير، والتقارير ليست هدفا في حد ذاتها وإنما وسيلة للحصول على المعلومات والنتائج للاستفادة بها في اخذ القرارات والحكم على النتائج عمليات المؤسسة وتقييم مركزها المالي"<sup>2</sup>
- ومما سبق يمكن تعريف القوائم المالية على انها المنتج النهائي للنظام المحاسبي الذي تمت تغذيته بالبيانات التي تم تصنيفها و تقييمها و تسجيلها لتعطي صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، حتى تمكن مستخدميها من اتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> www.wikipedia.org, consulte le 04/03/2017.

<sup>2</sup> بوتيّن محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، الديوان المطبوعات الجامعية، ط 5، الجزائر، 2005، ص8.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق و القوائم المالية

- كما تتضمن القوائم المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الاموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي الصفات التي تجعل المعلومات التي تظهر بالقوائم المالية مفيدة لمستخدميها. وتتمثل الخصائص النوعية الاساسية للقوائم المالية في الخصائص التالية:

**1- القابلية للفهم:** تكون المعلومة قابلة للفهم لما تكون مفهومة من طرف المستخدمين لها بكل سهولة شرط توافر معارف قاعدية عندهم في مجال التسيير والاقتصاد والمحاسبة وتكون لهم الرغبة في دراسة القوائم المالية.<sup>2</sup>

**2- الملائمة:** تمتاز المعلومات بالملائمة لما يكون لها تأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم على تقييم احداث ماضية، حالية او مستقبلية، او بتأكيد او تصحيح تقييماتهم الماضية.<sup>3</sup>

**3- المصدقية:** تكون المعلومة تمتاز بالمصدقية لما تكون خالية من الاخطاء و التحريفات الجوهرية بحيث يمكن ان يعتمد عليها المستخدمون.<sup>4</sup>

و لتحقق المصدقية يجب ان يتحقق ما يلي:

**الصورة الصادقة:** بحيث يجب على القوائم المالية ان تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.<sup>5</sup>

**اسبقية الواقع الاقتصادي على القانوني:** يجب ان تسجل العمليات في المحاسبة وتعرض في القوائم المالية طبقا لطبيعتهم المالية والاقتصادية، دون اعتبار للمظهر القانوني لها فقط.<sup>6</sup>

**الحياد:** اي يجب ان تعد القوائم المالية بكل موضوعية، دون انحياز لطرف معين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد74، الصادرة بتاريخ 25نوفمبر2007م.

<sup>2</sup> TAZDAIT Ali, **maitrise du système comptable financier**, 1<sup>er</sup> édition, Edition ACG, algerie, 2009, p24.

<sup>3</sup> MAILLET Catherine, LE MANH Anne, **Normes internationales IAS/IFRS**, Editions BERTI, Algerie, 2007, p23.

<sup>4</sup> Idem.

<sup>5</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p22.

<sup>6</sup> Idem.

**الحيطة و الحذر:** هي الاخذ في الحسبان درجة من الحذر في ما يخص الحكم على التقديرات في حالات عدم التأكد، لغرض تفادي التقييم الزائد للأصول او النواتج، وتفادي التقييم المنخفض للخصوم او الاعباء.<sup>2</sup>

**4- القابلية للمقارنة:** يجب أن يتمكن المستخدمين من اجراء مقارنة القوائم المالية للمشروع على مرور الزمن و بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للمشاريع المختلفة من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء والتغيرات في المركز المالي، ومن هنا فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المنشأة وعبر الزمن لذلك المشروع وبطريقة متماثلة في المشاريع.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: عرض القوائم المالية

قبل التطرق على عناصر القوائم المالية يستحسن الاشارة اولا الى المعلومات التي يجب ان تظهر في القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي يتم تبيان المعلومات الآتية بطريقة دقيقة كالاتي:<sup>4</sup>

- تسمية الشركة، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للكيان المقدم للقوائم المالية.
- طبعة القوائم المالية ( حسابات فردية أو حسابات مدمجة أو حسابات مركبة).
- تاريخ الإقفال.
- العملة "تقدم القوائم المالية اجباريا بالعملة الوطنية".
- عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيها.
- الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة.
- إسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق بها الكيان عند الاقتضاء.
- معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.

<sup>1</sup> لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010، ص13.

<sup>2</sup> MAILLET Catherine, LE MANH Anne, op.cit, p24.

<sup>3</sup> هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية 2010/2009 IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص32.

<sup>4</sup> قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق و القوائم المالية

بعد ان تعرفنا على المعلومات التي يجب ان تظهر في القوائم المالية سنقوم الان بتوضيح ابرز العناصر المكونة للقوائم المالية وهذا حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي:

### اولا: الميزانية

تعتبر الميزانية جدول ذو جانبين، يعد بتاريخ معين، تظهر بأحد الجانبين اصول المؤسسة و بالجانب الآخر خصومها، و بعبارة ايسر تعتبر الميزانية صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.<sup>1</sup>

### 2-المعلومات التي تتضمنها الميزانية:

أ-الاصول: الاصل هو عبارة عن مورد تحت رقابة المؤسسة بفعل احداث ماضية وموجه لان يوفر منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة.<sup>2</sup>

وتصنف الاصول الى نوعين هما:

#### أ-1- الاصول غير الجارية:

تشمل الاصول غير الجارية على:<sup>3</sup>

-الاصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة لاحتياجاتها و الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات انشطة المؤسسة وهي: الاصول المعنوية (مثل برامج الاعلام الالي...) والاصول العينية (مثل المباني والمعدات...)

-الاصول المالية التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل او غير الموجهة لان يتم بيعها خلال الاثني عشر شهر ابتداء من تاريخ نهاية الدورة.

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمن، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي(المخطط المحاسبي الجديد)، الطبعة الثانية، دار جيطلي، الجزائر، 2011، ص10.

<sup>2</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p54.

<sup>3</sup> Ibid, p56.

### أ-2- اصول جارية:

تشمل الاصول الجارية على:<sup>1</sup>

- الاصول التي تتوقع المؤسسة بان يتم بيعها او استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية؛

- تشمل الاصول الجارية على الاصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الاثني عشر شهرا؛

- النقديات، شبه النقديات والعملاء.

ب-**الخصوم:** تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل

انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.<sup>2</sup>

-**الأموال الخاصة:** تمثل الفرق (الموجب) بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها الجارية وغير الجارية.<sup>3</sup>

تصنف الخصوم الى:

**خصوم غير جارية:** هي عبارة عن ديون تاريخ استحقاقها يفوق دورة محاسبية.<sup>4</sup>

-**خصوم جارية:** تعتبر الخصوم خصوما جارية عندما يتوقع تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية أو

خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ نهاية الدورة المحاسبية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Ibid, p63.

<sup>2</sup> عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص12.

<sup>3</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p66.

<sup>4</sup> Ibid, p70.

<sup>5</sup> عطية عبد الرحمان، المرجع والموضع السابقين.

### ثانيا: حساب النتائج

حساب النتائج هو قائمة تلخيص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال الدورة، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح أو الخسارة.<sup>1</sup>

#### -المعلومات التي يتضمنها حساب النتائج:

تتمثل المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج في الآتي:<sup>2</sup>

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الاجمالي عن الاستغلال؛
- منتجات الأنشطة العادية ، المنتجات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين، الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة، مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة للتثبيات العينية، مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة للتثبيات المعنوية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)، النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، النتيجة الصافية لكل سهم (شركات المساهمة).
- وفي حالة حساب نتيجة المجمع:
- حصة الوحدات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة في النتيجة.
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

### ثالثا: جدول تدفقات الخزينة

يهدف إلى تقديم مستعملي القوائم المالية اساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذلك معلومات حول استعمال هذه التدفقات.<sup>3</sup>

ويقدم هذا الجدول مدخلات ومخرجات الأموال (السيولة) التي تحصل خلال الدورة حسب مصدرها

كالتالي:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م، مرجع سابق.

<sup>2</sup> Conseil National de la Comptabilite, **Le Systeme Comptable Financier**, Editions, ENAG, Algerie, 2009, p76.

<sup>3</sup> لعشيشي جمال، مرجع سابق، ص16.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق و القوائم المالية

- الأنشطة التشغيلية: تتضمن الأعباء والنواتج والنشاطات الأخرى التي ليس لها علاقة بنشاط التمويل والاستثمار.<sup>1</sup>

- الأنشطة الاستثمارية: تتضمن المبالغ المدفوعة من أجل اقتناء استثمارات طويلة الأجل وكذلك التحصيل الناتج عن التنازل عن اصول طويلة الاجل.<sup>2</sup>

- الأنشطة التمويلية: تشمل الأنشطة التي تأثر على حجم وبنية الاموال الخاصة او القروض.<sup>3</sup>

- تدفقات الخزينة الناتجة عن الفوائد وحصص ربح الأسهم (يقدم بصفة منفردة وتصنف بصفة دائمة من دورة لأخرى في أنشطة عمليات الاستثمار والتمويل).

### رابعاً: جدول تغيرات رؤوس الاموال الخاصة

يشكل جدول تغيرات رؤوس الاموال الخاصة تحليلاً للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول والتي تتشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.<sup>4</sup>

### -المعلومات التي يتضمنها جدول تغيرات رؤوس الاموال الخاصة:

أدنى المعلومات الممكن تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المتعلقة بما يلي:<sup>5</sup>

- النتيجة الصافية للدورة .
- تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء التي سجل أثرها مباشرة في رأس المال الخاص.
- النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح الأخطاء ذات الدلالة.
- العمليات على رأس المال (زيادة، نقصان، تسديد).
- توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الدورة.

<sup>1</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p95.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م، مرجع سابق.

<sup>3</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p95.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م، مرجع سابق.

<sup>5</sup> Conseil National de la Comptabilite, op.cit, p76.

### خامسا: الملاحق

يعرض الملحق لهدف تكميلي لحسن فهم كل من الميزانية وجدول حساب النتيجة، ويعتبر ضروري للمستخدمين لكونه يساعدهم في تكوين صورة واضحة عن المؤسسة،<sup>1</sup> ويتم فيه توضيح المعلومات الآتية:<sup>2</sup>

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة في المحاسبة وإعداد القوائم المالية، وإعطاء كل التوضيحات.
- المعلومات الضرورية المكتملة من أجل فهم أحسن للميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.
- المعلومات التي تخص المؤسسات الشريكة، الفروع والمؤسسة الأم، والعمليات التي تتم مع هذه الأطراف أو مسيرتها، بتوضيح طبيعة العلاقات، نوعية التعاملات، حجم ومبلغ التعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بهذه العمليات.

### المطلب الثالث: مستخدمي القوائم المالية و اهدافها

سنحاول من خلال هذا المطلب ان نتعرف على مستخدمي القوائم وكذا ابراز اهم اهدافها

### الفرع الأول: مستخدمي القوائم المالية

تمثل القوائم المالية الوسيلة الاساسية لنشر المعومة المالية الى مختلف المستعملين سواء كانوا من داخل او خارج المؤسسة ومن اهم مستخدمي هذه القوائم:<sup>3</sup>

- المسيرين، الهيئات المكلفة بالإدارة والرقابة، ومختلف المصالح الداخلية للمؤسسة؛
- ممولي المؤسسة (المالكين، المساهمين، البنوك والمقرضين الآخرين)؛
- الادارة والهيئات ذات السلطة التشريعية والرقابية (ادارة الضرائب، الهيئة الوطنية للإحصاء والتخطيط، الهيئات الاخرى للتشريع والمراقبة)؛
- المتعاملين الاخرين مع الكيان كمؤسسات التأمين، الاجراء، الموردون والذباثن)؛
- كل الهيئات المهتمة بما فيهم الجمهور العام.

<sup>1</sup> BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, **Introduction a la comptabilite cas pratique**, DUNOD, Paris, France 2008, p299.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م، مرجع سابق.

<sup>3</sup> لعشيشي جمال، مرجع سابق، ص 17.

### الفرع الثاني: اهداف القوائم المالية

هدف القوائم المالية هو تقديم معلومة تمتاز بالشفافية حول الوضعية المالية، الاداء وتغير الوضعية المالية للمؤسسة، بحيث تكون مفيدة لأكبر قدر ممكن من المستخدمين لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية، ويمكن ابراز اهداف القوائم المالية على النحو التالي:<sup>1</sup>

- تقديم معلومة مالية مفيدة: يجب على القوائم المالية ان تقدم معلومات مفيدة في ما يخص الوضعية المالية(الميزانية)، الاداء(حساب النتيجة) والتغيرات في الوضعية المالية(جدول تدفقات الخزينة) للمؤسسة بغرض الاجابة على مجمل احتياجات مستخدمي هذه المعلومات؛
- تقديم معلومة مالية ذات شفافية: تسمح القوائم المالية بضمان شفافية المؤسسة من خلال معلومة وافية وكاملة؛
- اصال معلومة مالية لمختلف المستخدمين: بحيث تعتبر القوائم المالية الوسيلة الاساسية لإيصال المعلومة المالية الى مختلف مستخدميها، داخل او خارج المؤسسة.

<sup>1</sup> TAZDAIT Ali, op.cit, p47.

## خلاصة الفصل:

من خلال ما ذكرناه يمكننا التوصل إلى أن للتدقيق الخارجي دور هام في تحقيق الموثوقية في القوائم المالية، كونه يساهم في إنتاج معلومات تتميز بالمصداقية والصحة، وذلك من خلال عمل محافظ الحسابات.

وعليه فلا نستطيع القول بأن القوائم المالية ذات جودة عالية بتوفر خصائصها النوعية فقط وإنما تتحقق إلا إذا تم تدقيقها من قبل شخص مؤهل، محايد ومستقل عن المؤسسة التي تقوم بإعدادها، ويتمثل هذا الشخص في محافظ الحسابات الذي يقوم بإبداء رأيه الفني المحايد حول مدى مصداقية القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق.

## الفصل الثاني:

أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### تمهيد:

ان تعليم التدقيق يعتبر امر صعب نظرا لكونه مهنة تتطلب الفهم الجيد لجانب نظري، والذي يعتبر هيكل لعملية تطبيقية في الأساس.

وبهدف التعرف على اجراءات عملية التدقيق ميدانيا وتكملة الحلقة المفقودة في الجانب النظري، اضافة الى محاولة التأكد من مدى صحة النتائج المتوصل اليها في الجزء النظري والتي خلصت الى ان القوائم المالية لا تتصف بالمصداقية في نظر مستخدميها حتى يتم المصادقة عليها من طرف شخص محايد ومستقل يتمثل في محافظ حسابات، قمنا بتخصيص هذا الجزء من البحث للقيام بدراسة عملية لموضوع التدقيق الخارجي في شكله القانوني او محافظة الحسابات حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين رئيسيين كالتالي:

**المبحث الاول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات**

**المبحث الثاني: منهجية عمل محافظ الحسابات**



## المبحث الأول: التعريف بمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع

المطلب الأول: تقديم مكتب المحاسبة والمراجعة م.ع

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمكتب

المطلب الثالث: المهام الميدانية لمكتب المراجعة

والمحاسبة م.ع



## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### المبحث الأول: التعريف بمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع

سوف نحاول في هذا المبحث التطرق الى مكتب محافظ الحسابات بشكل يوضح عمله وهيكله التنظيمي والنشاطات التي يمارسها.

#### المطلب الاول: تقديم مكتب المحاسبة والمراجعة م.ع

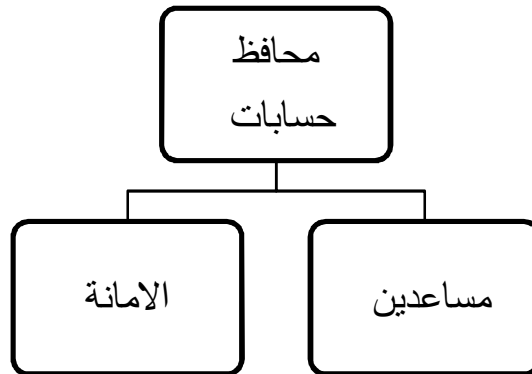
بهدف التعرف على مكتب المحاسبة والمراجعة قمنا بتلخيص اهم المعلومات المتعلقة به فيما يلي:

تسمية المكتب:	م. عبد الوهاب
العنوان:	ترقية طبي مقابل مقر البلدية ولاية برج بوعريريج
مسجل تحت رقم اعتماد:	1075
المؤهلات العلمية:	شهادة ليسانس بالمدرسة العليا للتجارة فرع مالية ومحاسبة دفعة جوان
عدد الموظفين في المكتب:	1992
	3 موظفين

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمكتب

يضم مكتب محافظ الحسابات م. عبد الوهاب موظفين تخصص محاسبة وجباية اضافة الى امانة المكتب، ولفهم تنظيم المكتب قمنا بإعداد الهيكل التنظيمي التالي:

الشكل رقم(1): الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة والمراجعة م.ع



المصدر: وثائق من دراسة الحالة

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### المطلب الثالث: المهام الميدانية لمكتب المراجعة والمحاسبة

يمارس مكتب محافظ الحسابات م. عبد الوهاب مجموعة من الأنشطة في إطار ما يسمح به القانون والتي تتمثل فيما يلي:

- مسك و غلق المحاسبة؛
  - الدراسات التقنية والاقتصادية؛
  - الاستشارة؛
  - التصريحات الجبائية وشبه الجبائية؛
  - محافظة الحسابات:
- ومن اهم المؤسسات الخاضعة لرقابته نجد:

#### 1- مؤسسات عمومية

- الوكالة العقارية الولائية لبلدية برج بوعريريج؛
- مؤسسة الردم التقني لبلدية برج بوعريريج؛
- مؤسسة تربية الدواجن بذراع الميزان... الخ

#### 2- مؤسسات خاصة

- شركات استيراد وتصدير؛
- مقاولات البناء؛
- ترفيات عقارية؛
- مصنعين محليين... الخ



المبحث الثاني: منهجية عمل محافظ الحسابات في تدقيق

القوائم المالية لـ ش.ذ.م.م "ل"

المطلب الأول: قبول المهمة

المطلب الثاني: ملف العمل

المطلب الثالث: مراحل وإجراءات عمل محافظ الحسابات



المبحث الثاني: منهجية عمل محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لـ ش.ذ.م.م "ل" لسنة 2016

بعد ان قدمنا لمحة وجيزة عن مكتب محافظ الحسابات وقصد التعرف على منهجية عمله، قمنا بتخصيص هذا المبحث للتعرف على سيرورة عمل محافظ الحسابات في احد الشركات الخاصة التجارية الممارسة لنشاط الاستيراد والتصدير، بدءا من كيفية قبول المهمة الى غاية مرحلة تكوين الرأي حول مدى عدالة ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة.

### المطلب الاول: قبول المهمة

يجب على محافظ الحسابات ان يلتزم بخطوات حذرة ودقيقة منذ البداية لقبول المهمة الموكلة اليه، حيث انه يستوجب على محافظ الحسابات ان لا يقبل وبتابع المهمة الا بعد ان يتأكد من النقاط التالية:

- التأكد من عدم الوقوع في حالات التنافي او الموانع المنصوص عليها؛
- التأكد من امتلاك الموارد البشرية الكافية في مكتبه والتي تكفله عند قبول المهمة؛
- التأكد من وجود تفاهم مشترك بينه وبين الادارة؛
- ضمان ان الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة.

بعد التأكد من توافر هذه الشروط وقبل الشروع في عهده يجب على محافظ الحسابات ان يرسل للمؤسسة محل التدقيق "رسالة مهمة التدقيق" ويجب ان تتضمن المعلومات التالية:<sup>1</sup>

#### 1- الاشارة الى كل من:

هدف ونطاق عملية التدقيق، مسؤولية محافظ الحسابات ومسؤولية الادارة، مخطط وفريق التدخل، الاتعاب وطريقة واجال تسديدها، وجود خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف وجود اختلالات معتبرة حتى لو تم التخطيط للتدقيق وتنفيذه بشكل صحيح نظرا لحدود عملية التدقيق وكذا نظام الرقابة الداخلية،

#### 2- الاشارة الى الزامية قيام الادارة بـ:

تقديم تصريحات كتابية لتبرير العناصر المثبتة للقوائم المالية أو التأكيدات التي تقوم عليها، تقديم مشروع القوائم المالية وكل المعلومات الضرورية في الوقت المناسب للمدقق حتى تسمح له بإتمام التدقيق

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم(1).

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

وفق الرزنامة المقترحة، إعلام المدقق بالأفعال التي قد تؤثر على القوائم المالية و التي قد تعلم بها في الفترة الممتدة بين تاريخ تقرير التدقيق وتاريخ المصادقة على القوائم المالية من جهة أخرى يجب أن تحتوي رسالة المهمة على النقاط التالية في حالة وقوعها: الأحكام المتعلقة بمشاركة مدققين آخرين أو خبراء، الأحكام المتعلقة بإشراك مدققين داخليين أو مستخدمى الكيان.

**المطلب الثاني: ملف العمل**

نظرا لاتصاف مهمة محافظ الحسابات بالديمومة فان هذا يلزمه على مسك نوعين من الملفات الاساسية، ان لم نقل انه لا يمكن الاستغناء عنها لإتمام مهمة التدقيق، وتتمثل هذه الملفات في:

### 1- الملف الدائم<sup>1</sup>

تجمع في هذا الملف مجمل المعلومات والوثائق المشتركة في كل الدورات، والتي تجنب من اعادة القيام بنفس العمل في كل دورة. ويختلف ترتيب ومضمون الملف الدائم من مؤسسة لأخرى كما قد يختلف 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 (GE)**: بطاقة تعريف المؤسسة، معلومات عامة حول نشاط المؤسسة، معلومات حول المستشارين الخارجيين، قصاصات جرائد حول المؤسسة.
- ب- **ملف قضائي، جبائي، شبه جبائي (JF)**: العقد التأسيسي، نسخة من السجل التجاري، تشكيلة رأس المال، قرار تعيين محافظ الحسابات، وثائق متعلقة بالنظام الجبائي والشبه جبائي للمؤسسة.
- ج- **ملف محاسبي (CO)**: دليل الحسابات المستعمل، الاجراءات المحاسبية، الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة، قواعد العرض، قواعد التقييم، الدورات المحاسبية الاساسية.
- د- **تقارير الرقابة (RA)**: تقارير محافظ الحسابات السابقة، تقارير الرقابة الداخلية، تقارير المدقق الداخلي.

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم (3).

1-2- تنظيم الرقابة الداخلية(OR):

أ- وثائق عامة(OR1): الهيكل التنظيمي، دليل الاجراءات التنظيمية، الاشخاص الآمرة بالمؤسسة.

ب- نماذج الاستبيان المستخدمة

2- الملف السنوي او ملف الرقابة:<sup>1</sup>

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 لا نجاز المهمة، والعناصر المقنعة التي سنحت لمحافظ الحسابات بتكوين راي حول مدى مصداقية القوائم المالية.

والغرض من مسك هذا الملف يتمثل في التمكن الحسن في المهمة، توثيق الاعمال المنجزة، ضمان الانجاز الكامل لبرنامج التدقيق دون نسيان، اضافة الى تبرير رايه وتسهيل عملية اعداد التقرير، اي ان الملف السنوي يعتبر دليل اثبات للواجبات والجدية التي جرت فيها مهمة محافظ الحسابات.

ويمكن تكوين ملف سنوي على النحو التالي:

2-1- المعلومات العامة(A):

أ- ملاحظات للمراقبة اللاحقة(A1)

ب- تنفيذ المهمة(A2): ملخص تنفيذ المهمة، ملخص التعديلات المقترحة، استبيان نهاية المهمة، ملخص حول نظام الرقابة الداخلية، الاحداث التي حدثت بعد اقفال الحسابات او الاحداث اللاحقة.

ج- القوائم المالية والتقارير(A3): الميزانية وحساب النتيجة، الملاحق، وثائق العمل: ميزان المراجعة،...الخ.

د- تنظيم المهمة(A4): وصف المهمة، المخطط التمهيدي، فريق التدقيق والتوجيهات المقدمة لهم، رزنامة التدخل: التاريخ، المدة، والمكان، نموذج رسالة المهمة المرسل من طرف المؤسسة.

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم(4).

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

2-2- فحص سير نظام الرقابة الداخلية (B): يتم في هذا الملف ترتيب نتائج الاستبيانات الموزعة.  
1-3- فحص الحسابات: ترتب فيه مجمل العناصر المقنعة واوراق العمل الخاصة بفحص الحسابات.

### 3- ورقة عمل محافظ الحسابات:

بعد ان تعرفنا على كل من الملف الدائم وملف المراقبة، سنتحدث عن ورقة عمل محافظ الحسابات والتي تعتبر الورقة التي يوثق فيها محافظ الحسابات اعماله حول نقطة معينة، ويجب ان تكون مفهومة من طرف آخر حتى يتمكن من اتباع خطوات عمل محافظ الحسابات في معالجة تلك النقطة وطريقة توصله الى الخلاصة.

الشكل رقم(2): ورقة عمل محافظ الحسابات

Date : التاريخ	Client : الزبون :	Folio	xxx
Exercice : السنة	Titre De La Feuille De Travail عنوان ورقة العمل	Référencement	xxx
Préparé par :		المرجعية	
معدة من طرف			

- 1- الاهداف: يتم هنا تحديد الاهداف المتعلقة بالتأكدات في الحسابات (مثل التأكد من حقيقة المخزون).
- 2- الاعمال المنجزة: يتم هنا ذكر الاعمال المنجزة بدقة، ادراج اسماء الاشخاص في حالة القيام بمقابلة، تحديد الوثائق او الملفات المستعملة (مثل فاتورة او عقد...الخ) مع الحاقها بورقة العمل ووضع رمز مرجعي لها لترتيبها مع ملف العمل.
- 3- النتائج: يقوم محافظ الحسابات بربط كل عمل منجز بالنتيجة المتوصل اليها وفي حالة الاستحقاق وضع خلاصات وسيطة.
- 4- الخلاصة: انهاء العمل بالاستخلاص استنادا على التأكدات المرتبطة بالهدف المسطر.

Table des symboles utilisés

تفسير الرموز المستعملة

ملاحظات:

- يستحسن ذكر العناصر الضرورية فقط في ورقة العمل؛
- يجب ان تكون النتيجة واضحة وصریحة؛
- في حالة اكتشاف انحرافات يجب ابلاغ المؤسسة عنها وتوثيقها في ملخص تنفيذ المهمة، حيث انه لا ينبغي ان يحتفظ محافظ الحسابات بالانحرافات على مستوى ورقة العمل فقط.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### المطلب الثالث: مراحل واجراءات عمل محافظ الحسابات

بهدف تكوين رأي وجمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة فانه يستوجب على محافظ الحسابات ان يتبع مجموعة من المراحل والاجراءات، لذا سنحاول من خلال هذا المبحث ان نتعرف على اهم هذه المراحل والاجراءات.

### الفرع الأول: المراحل النظرية لعمل محافظ الحسابات

#### أولاً: التعرف والتوجيه العام للمهمة:<sup>1</sup>

في هذه المرحلة لا يبحث محافظ الحسابات على تكوين رأيه لكن يبحث على جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات حول المؤسسة ومحيطها لتحديد وجود الاخطار بهدف توجيه مهمته. كما ان الهدف ليس المراقبة والتحقق من المعلومات وانما جمعها مع ضمان تناسقها.

- الوسائل والاجراءات التي يستخدمها محافظ الحسابات في هذه المرحلة تتمثل اساسا في:

- اللقاءات مع عمال المؤسسة؛
- الوثائق الداخلية والخارجية؛
- زيارة مقرات المؤسسة؛
- الاختبارات التحليلية: هي تقنية تسمح خلال مرحلة التعريف والتوجيه العام للمهمة من تحديد التدفقات المالية ذات الدلالة، والتغيرات غير العادية والاتجاهات، وتعتبر الاختبارات التحليلية ضرورية لتوجيه المهمة، وتتطلب القيام بـ:
  - المقارنة بين البيانات الظاهرة في القوائم المالية مع البيانات السابقة والتقديرية لنفس المؤسسة او لمؤسسات مشابهة لمحاولة الربط بينها؛
  - تحليل التقلبات والاتجاهات؛
  - دراسة وتحليل العناصر غير العادية المستخلصة من المقارنة.
- محيط الاعلام الالي: التعرف على محيط الاعلام الالي في المؤسسة لا غنى عنه لتخطيط مهمة محافظ الحسابات، حيث انها تسمح بقياس درجة ارتباط نشاط المؤسسة باستخدام جهاز الاعلام الالي ودرجة الآلية المستخدمة لمعالجة العمليات المحاسبية.

<sup>1</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p.p. 2118-2127.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

هذا الفحص التمهيدي يسمح بتخطيط عمليات التدخل اللاحقة والمتعلقة بالرقابة على وظيفة الاعلام الآلي، كما تمكنه من معرفة اذا كان بحاجة الى خبير خارجي في حالة تواجد انظمة اعلام آلي معقدة.

### 1- تحديد اسباب وأهداف المهمة:

ان الهدف الاساسي من مهمة التدقيق تتمثل في ابداء رأي حول القوائم المالية، وقد تختلف الاهداف المرجوة باختلاف نوع التدقيق، وفي حالة محافظة الحسابات فان الوضع يتطلب من محافظ الحسابات وضع اجراءات الرقابة اللازمة وهذا احتراماً لالتزاماته الخاصة. ما يعني ان الجوانب القانونية لمحافظ الحسابات ستأخذ امتداد مهم على برنامج مهمته مقارنة مع برامج التدقيق التعاقدية.

### 2- التعرف العام على المؤسسة:

التعرف العام على نشاط المؤسسة ضروري لمحافظ الحسابات كون هذه المرحلة تسمح له بـ:

- فهم العناصر المحيطة التي تؤثر على المعلومات المالية،
- فهم تشكيلة رقم اعمال المؤسسة ونتيجتها،
- تحديد العمليات غير العادية،
- ضبط فحوصاته بالنظر الى خصوصيات المؤسسة.

العوامل الاساسية للمعرفة العامة بالمؤسسة مرتبطة بثلاث عوامل مختلفة:

- أ- عوامل خارجية: المحيط الاقتصادي الدولي، الوطني والجهوي، خصوصيات النشاط: ميول السوق، نوع الزبائن، خصائص قانونية... الخ، صعوبة التمويل، المكانة في السوق (المنافسة).
- ب- عوامل داخلية: القدرة الانتاجية، الموقع، القدرة على التمويل، الالتزامات القانونية الخاصة.
- ج- السياسة العامة: التسويق، الانتاج، الاستثمار، التمويل... الخ

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

المعلومات المستهدفة من خلال هذه المرحلة:

- طبيعة النشاط: المنتجات او السلع، الزبائن والموردين الاساسيين وحجم النشاط.
- نطاق النشاط: المحيط الاقتصادي، المكانة في السوق والمنافسة، خصائص قانونية.
- هيكل المؤسسة: الموقع، الشركاء... الخ.
- السياسات: التسويقية، المالية، الاجتماعية... الخ.
- التطبيق المحاسبي: التثبيتات والاهتلاكات، تقييم المخزون... الخ.
- الآجال: لوصول المعلومات الادارية والمالية.

### 3- التعرف على محيط الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي:

#### 3-1 - التعرف على محيط الرقابة الداخلية:

في هذه المرحلة يحاول محافظ الحسابات ان يفهم التنظيم العام للمؤسسة في ما يتعلق بالتسجيل المحاسبي، والرقابة على البيانات المالية بهدف تحديد:

#### أ- الاليات العامة:

هذه الاليات عبارة عن عناصر في التنظيم العام للمؤسسة والمشاركون في ضمان السير الحسن للوظيفة الرقابية على مستوى العمليات اليومية. مثل (الهيكل التنظيمي، تعريف المهام، تقسيم المهام، دليل الاجراءات المحاسبي والاداري، المخطط المحاسبي، كفاءة العمال... الخ).

#### ب- الحالة النفسية:

يهدف محافظ الحسابات في هذه المرحلة على العناصر النفسية التي تدفع العمال الى احترام او التمرد على القواعد الداخلية بالمؤسسة.

ولتقدير الحالة النفسية، يقوم محافظ الحسابات بفحص العناصر التالية:

- الفلسفة العامة للمؤسسة (الاجراءات المكتوبة او الشفوية، الموقف مع ادارة الضرائب وهيئات الرقابة... الخ)؛

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- ردة فعل الادارة من المشاكل المحلولة من قبل المدققين الداخليين او الخارجيين؛
- الضغط الممارس على العمال(عقوبات، مكافئات...الخ).

### ج- التأثير على عمل محافظ الحسابات:

ان وجود محيط جيد لا يضمن بالضرورة فعالية الرقابة على معالجة البيانات، كما ان غياب محيط مرضي يمكن ان يؤثر سلبا على فعالية الرقابة، ومن شأنه ان يؤثر على مصداقية المعلومات المنتجة.

### 3-2- التعرف على النظام المحاسبي:

قبل التقدم اكثر في التعرف على مخطط عمله، يجب على محافظ الحسابات ان يفهم تنظيم النظام المحاسبي والذي يآثر على مجمل العمليات.

يقوم محافظ الحسابات بفحص العناصر التالية خاصة:

- تركيبة النظام المحاسبي: يدوي او بمساعدة الاعلام الآلي؟ مركزي او غير مركزي؟ داخل المؤسسة او مكتب خارجي؟
- الارتباط الفاصل للنظام المحاسبي في مجمل النظام المعلوماتي للمؤسسة: من اين تأتي البيانات المقيدة في المحاسبة؟ من هم الاشخاص العمليون في المحاسبة؟

### 4- تحديد مجالات الدلالة:

مجالات الدلالة بالنسبة للمهمة يمكن تقسيمها الى اصناف كالتالي:

- المخاطر العامة المكتشفة مؤخرا والمرتبطة بالمؤسسة (المجالات الحساسة)؛
- الحسابات ذات الدلالة: هم حسابات بالنظر الى مبلغهم او/وطبيعتهم، يمكن ان تكتشف فيهم أخطاء بمبلغ مجمع يفوق عتبة الاهمية.

كل الحسابات التي تمثل جزء هام في القوائم المالية تعتبر ذات دلالة: يجب على محافظ الحسابات من تحليلها للتأكد من صحة تقييمها وتسجيلها.

### 5- تنظيم المهمة:

من خلال الاستراتيجية المرسومة يقوم محافظ الحسابات بتنظيم مهمته عبر الزمن، بالنظر الى المؤسسة من خلال:

اختيار المساعدين اعتمادا على خبرتهم، تاريخ ومكان التدخل، الوقت اللازم والأجال، التنسيق مع الخبراء الخارجيين المستعان بهم.

التنظيم الجيد للمهمة يهدف الى:

– فعالية التدخلات، التسيير الحسن لمكتب محافظ الحسابات.

### 6- كتابة وصف المهمة: « descriptif de mission »

كل المعلومات المجمعة من من المراحل السابقة، يجب ان توثق وترتب في الجزء الخاص بها في ملف محافظ الحسابات.

والهدف من وصف المهمة هو تلخيص المعلومات المتحصل عليها لإيصالها لمختلف الفريق المساعد في العملية البيانات الضرورية لحسن فهم العمل الموكل اليهم، كما تسمح بربح الوقت من خلال تفادي التكرار.

ثانيا: وضع مخطط مقارنة المهمة (الرقابة الداخلية، الأحكام والتقدير):<sup>1</sup>

من خلال مرحلة التعرف والتوجيه العام للمهمة قام محافظ الحسابات بتحديد الحسابات ذات الدلالة.

والآن جاء دوره للشروع في عملية تدقيق هذه الحسابات من خلال تحديد للمخاطر التي يمكن ان تؤثر وتكيف خطة عمله معها.

### 1- مقارنة تدقيق العمليات المتكررة:

تتصف العمليات المتكررة عادة بـ: الكثرة، قيمتها المنخفضة نسبيا بصفة منفردة مقارنة بالعمليات المراقبة.

ما يعني عدم امكانية محافظ الحسابات من مراقبة كل العمليات، بصفة اخرى عوض القيام بفحص العمليات واحدة بواحدة لضمان نوعية القوائم المالية يقوم محافظ الحسابات من التأكد من ان الرقابة الموضوعية من طرف المؤسسة دقيقة جدا بحيث تمنع او تسمح بتحديد وتصحيح العديد من الانحرافات.

وتتم هذه العملية باتتباع المراحل الآتية:

#### 1-1- الفهم العام للنظام:

في هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بترتيب العمليات المتكررة المحددة خلال مرحلة التعرف الى الانظمة كبيرة او الدورات، وفي الغالب نجد الانظمة التالية: مبيعات/زبائن، التحصيل، مشتريات/موردون، التسديد، انتاج/مخزن، الاستثمارات، الاجور.

وكل نظام يحكم عليه محافظ الحسابات بانه ذا دلالة يقوم بتحليله باتتباع المراحل التالية:

#### 1-2- تحديد الانظمة التحتية:

اي تحديد التقسيمات التي ينقسم اليها كل نظام من الانظمة التي حكم عليها محافظ الحسابات بانها ذات دلالة.

<sup>1</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p.p. 2142-2159.

### 1-3- البحث عن المعلومات:

يقوم محافظ الحسابات بتحديد الوثائق والسجلات الخاصة بكل نظام اضافة تتبع الدورة من خلال المعلومة من أصل العملية الى غاية تسجيلها المحاسبي.

يتحصل محافظ الحسابات عادة على المعلومات المتعلقة بدورة الوثائق، من خلال المقابلة مع الموظفين الذين من المفترض انهم على علم جيد بالسير العام للنظام، ويجب على محافظ الحسابات ان يسجل فقط المعلومات المفيدة لفهم التدفقات في العمليات.

### 1-4- وصف الانظمة:

المعلومات المجمعة سابقا ستخدم محافظ الحسابات في:

- فهم تدفقات معالجة العمليات وتحديدًا تشخيص الوثائق اللازمة للتسجيل المحاسبي؛
- نقل المعارف المتحصل عليها للمدققين اللاحقين.

ولهذا فانه من الضروري ان تكون هذه المعلومات موثقة بوضوح، يتم توثيق هذه المعلومات بمساعدة:

- الرسم التخطيطي لدورة الوثائق "diagramme"؛
- سرد تكميلي للرسم التخطيطي "narratifs"؛
- نسخ من الوثائق المستخدمة.

### 1-5- اختبارات الوجود:

اختبارات الوجود تهدف الى التأكد من الفهم الجيد للإجراءات وضمان انها وصفت بطريقة جيدة، تجرى هذه المرحلة في السنة الاولى في نفس الوقت مع مرحلة وصف النظام، ولا يبحث هنا محافظ الحسابات عن اخطاء في سير النظام انما التأكد من ان النظام الموصوف هو المطبق. للتأكد يقوم محافظ الحسابات بتتبع عدد محدد من العمليات (5) ويتبع العمليات في الدورة

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

حتى يتتبع مصدر العمليات وصولا الى انقضائها، كما يفحص ما اذا كانت معالجة الوثائق مماثلة لما خطته في الرسم التخطيطي لدورة الوثائق.

يمكن في هذه المرحلة للمدقق ان يطلب الوثائق الرئيسية لكل نظام وادراجها مع ورقة عمل اين يذكر مختلف المراحل التي تمر بها، مع اعطائها ترميز مرجعي للتنظيم وترتيبها في ملف العمل.

### 1-6- تشخيص نظام الرقابة الداخلي:

#### الاهداف:

- يجب على محافظ الحسابات ان يبحث فيما اذا كانت الانظمة الموصوفة في مخطط دورة الوثائق تسمح بحماية المؤسسة من:

▪ اخطار الاخطاء التي قد تحصل في معالجة البيانات؛

▪ اخطار الخسائر غير المسجلة.

- انظمة الرقابة الداخلية المشخصة يجب ان تكون مبنية لضمان:

▪ ان كل العمليات مسجلة محاسبيا "الشمولية"؛

▪ كل عملية محاسبية مسجلة(حقيقية "الوجود"، التقييم الصحيح، مسجلة بطريقة صحيحة

"التقييد المحاسبي"، مسجلة في الفترة المناسبة "الوجود، الشمولية، استقلالية الدورات"

#### التقنيات المستخدمة:

يتم تشخيص انظمة الرقابة الداخلية او غياب انظمة رقابة داخلية بمساعدة الاستبيان

الخاص بأنظمة الرقابة الداخلية.

### 1-7- تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية:

في هذه المرحلة يتحقق محافظ الحسابات فيما اذا كانت انظمة الرقابة الداخلية الموضوعه

فعالة، اي اذا كانت تسمح بالوصول الى الخصائص النوعية للقوائم المالية وفيما لم تكن فعاليتها

متأثرة بتقسيم سيء للوظائف(الترخيص، التنفيذ، التسجيل، الرقابة).

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

يتم تحديد فيما اذا كان نظام الرقابة الداخلية فعال من خلال جدول تقسيم المهام حيث ان بقاعدة عامة ينبغي ان تكون وظيفة الرقابة مستقلة عن وظيفة التسجيل وفي بعض الاحيان عن الترخيص والتنفيذ.

### 1-8- نتائج تقييم فعالية الرقابة الداخلية:

تقييم فعالية انظمة الرقابة الداخلية تسمح لمحافظ الحسابات من تحديد:

- المجالات التي توجد بها انظمة رقابة داخلية فعالة تسمح بالحصول على معلومات مالية ذات مصداقية؛
- المجالات التي لا توجد بها انظمة رقابة داخلية او عدم فعالية الرقابة الداخلية الموضوعه ما قد يؤدي الى انحرافات تؤثر على مصداقية القوائم المالية.

ومن هنا نفرق الحالات التالية:

#### أ- وجود انظمة رقابة داخلية فعالة:

في هذه الحالة هناك احتمال كبير ان تكون الحسابات صادقة، ومنه يمكن لمحافظ الحسابات ان يختبرها ويحد من اختبارات الصلاحية الخاصة بها

#### ب- عدم وجود انظمة رقابة داخلية او وجود انظمة رقابة داخلية غير فعالة:

في غياب الرقابة الداخلية او في حالة عدم فعاليتها يجب على المدقق الحكم فيما اذا كانت اخطار الخطأ غير ضئيلة.

- في حالة الحكم على ان خطر الخطأ ضئيل: طبيعة ومدى اختبارات الصلاحية في هذه الحالة تهدف الى تقدير الاخطاء المحتملة، وتحديد الاثر المالي لها. في هذه الحالة محافظ الحسابات لا يتوقع وجود اخطاء جوهرية.

- في حالة الحكم على ان خطر الخطأ غير ضئيل: طبيعة ومدى اختبارات الصلاحية في هذه الحالة تهدف الى تقدير الاخطاء المحتملة، وتحديد الاثر المالي لها. في هذه الحالة محافظ الحسابات ينتظر وجود اخطاء جوهرية.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 1-9- اختبارات التوافق لأنظمة الرقابة الداخلية:

لا يجري محافظ الحسابات اختبارات التوافق الا للأنظمة التي حكم على ان نظام الرقابة الخاص بها فعال.

### 1-10- اختبارات الصلاحية:

اختبارات الصلاحية تتم على كل من العمليات والاحكام وتسمح بضمان غياب الاخطاء في حالة القيام باختبارات التوافق او تقدير الاخطاء المحتملة او المنتظرة في الحالة المعاكسة.  
أ- التقنيات المستخدمة:

التفتيش المادي، التأكيدات الخارجية المباشرة، فحص الوثائق المرسله من طرف المؤسسة(فواتير، كشوف بنكية...الخ)، فحص الوثائق المنجزة من طرف المؤسسة(الحسابات، ميزان المراجعة...الخ)، الرقابة الحسابية، التحليل والتقدير والتقريب بين الوثائق المتحصل عليها والمعلومات المجمعة، الاختبارات التحليلية، المعلومات الشفوية المتحصل عليها من المسيرين والعمال.

### 2- مقارنة تدقيق العمليات غير المتكررة:

خاصية الانتظام لهذه العمليات تستلزم من المدقق :

التقييم المسبق للأساسيات والاجراءات المطبقة من طرف المؤسسة؛  
التخطيط الدقيق للرقابة على هذه العمليات (العمليات الدورية، العمليات الاستثنائية).

### 3- مقارنة تدقيق الاحكام والتقديرات:

#### 3-1- فهم العملية:

في حالة التقديرات المتبعة لتقييم حسابات معينة، فانه من الضروري على محافظ الحسابات ان يفهم:

- الهدف من التقييم: اي الحساب المعني مثل تقييم المؤونات...الخ.
- العناصر المؤثرة على القيمة النهائية للتقدير: مثل انقضاء آجال التسديد او الافلاس.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- الفرضيات الموضوعية لهذه العناصر
- 3-2- تقييم الأخطار المرتبطة بالمبادئ:**
- القواعد المعتمدة لاختيار الفرضيات: هل هي موضوعية مستمدة من معلومات ام ذاتية.
- احتمال وجود فرضيات بديلة: يعتبر محافظ الحسابات لو كانت هناك فرضيات بديلة اكثر توافق، كيف يمكن ان تؤثر على نتائج التقديرات.
- ثبات الفرضيات: تقييم فيما اذا كانت الفرضيات المطبقة ثابتة خلال السنوات الماضية.
- درجة الذاتية: يقيم محافظ الحسابات درجة الذاتية في عملية التقدير، كلما كانت درجة ذاتية اكبر كلما كان الخطر مهم.
- التطبيقات المعتمدة لرفع موضوعية التقديرات: يلاحظ فيما اذا كانت المؤسسة تتبنى اجراءات لرفع التقييم الموضوعي للتقديرات. مثل: تعيين اشخاص ذات كفاءة لوضع التقديرات، المقارنة مع ما تحقق في السابق، الاستعانة بخبراء، اثبات الفرضيات بالمعلومات المتاحة... الخ.

### 3-3- تقييم المخاطر المرتبطة بالبيانات المستعملة

#### 4- تأكيد المخاطر مع المؤسسة:

بعد قيام المدقق بتقدير مخاطر الخطأ المحتملة في الحسابات لأسباب غياب الرقابة او ضعفها او في عملية التقديرات والاحكام، حيث انه من الضروري على محافظ الحسابات ان يؤكد هذه المخاطر مع المسؤولين في المؤسسة، لاحتمالية نسيان محافظ الحسابات او عدم اعلامه بوجود رقابات تكميلية والتي تساهم في خفض المخاطر، حيث ان هذه التأكيدات تكون ضمان لمحافظ الحسابات حيث قد تساهم في ربح الوقت من عدم قيامه بفحوص غير مفيدة.

#### 5- اعداد مخطط مقارنة المهمة "plan d'approche":

يعد مخطط المقاربة للمهمة في المرحلة الاعدادية قبل اجراء اختبارات التوافق والصلاحية من قبل محافظ الحسابات (رئيس المهمة) ويوزع ويشرح على اعضاء الفريق.

المخطط وثيقة تسمح لمحافظ الحسابات بتلخيص لكل حساب ذات دلالة:

- العناصر المؤثرة على طبيعة ومدى الاعمال الرقابية؛
- التقنيات المختارة للتأكد من ان هذه الحسابات تحقق تأكيدات التدقيق المرتبطة بالقوائم المالية؛

- العلاقة بين الخطوات المختلفة للمهمة.

ثالثا: تنفيذ الاختبارات الرقابية:<sup>1</sup>

1- تنفيذ اختبارات التوافق:

1-1- إجراء اختبارات التوافق: لإجراء اختبارات التوافق للرقابة الداخلية يقوم محافظ الحسابات

بالاعتماد على الاختبارات التجريبية أو الاختبارات الاحصائية. ويجب الاشارة الى ان

اختبار الرقابة الداخلية:

- لا يهتم فيها المبلغ ما لم يتعلق برقابة معينة؛

- الاستبيان يجب ان يثبت ان الرقابة جارية طول السنة وهذا من خلال اختبار عينات خلال فترات مختلفة؛

- يجب على محافظ الحسابات او المساعد المكلف بالعملية ان يوثق في ورقة عمل الاعمال المنجزة وتاريخ انجازها لإثبات الاعمال المنجزة.

1-2- خلاصة اختبارات التوافق: يمكن ان يواجه محافظ الحسابات الحالات التالية:

أ- الاختبارات لم تكشف اي انحرافات: خلاصة الاختبارات الاعدادية اكدت، في هذه الحالة

يقوم محافظ الحسابات بإعداد اختبار الحسابات(اختبار الصلاحية). مدى اختبارات

الصلاحية يكون محدود لقدرة محافظ الحسابات الاعتماد على الرقابة الداخلية الموضوعية.

ب- الاختبارات كشفت وجود انحرافات: في هذه الحالة يجد محافظ الحسابات في نفس الحالة

التي يكون فيها نظام الرقابة الداخلية غير فعال او غير موجود، اي يقوم بتقييم فيما اذا

كان احتمال خطر انحراف ذات دلالة منخفض او لا، ثم يقوم باختبار صلاحية لتقدير

الاطء المحتملة او المنتظرة. في هذه الحالة يجب تعديل المخطط التمهيدي وتوثيق

التعديل.

<sup>1</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p.p. 2169-2175.

### 1-3- تقرير عن الرقابة:

خلال المراحل السابقة من المهمة لاحظ محافظ الحسابات مشاكل والتي تؤثر بشكل مباشر على عمله، و/أو يمكن له ان يساهم في تحسين المؤسسة، بحيث يجب على هذه الملاحظات ان:

- يناقشها مع المسؤولين في المؤسسة؛

- التأكيد كتابيا من خلال تقرير الرقابة الداخلية.

يستحسن ارسال تقرير الرقابة الداخلية قبل نهاية السنة للسماح للمؤسسة باتخاذ اجراءات تصحيحية خلال السنة ما يساهم في تغيير عمل محافظ الحسابات.

### 2- تقدير الاخطاء المحتملة:

حدد محافظ الحسابات مما سبق:

- الاهداف من الرقابة الموضوعية لأنظمة الرقابة الداخلية غير الفعالة او غير الموجودة؛

- الرقابة الداخلية التي ينوي الاعتماد عليها.

من خلال المخطط التمهيدي والنتائج المتوصل اليها من اختبارات التوافق، يقوم محافظ الحسابات بإعداد برنامج لاختبارات الصلاحية يسمح له بتقدير اثار الاخطاء المحتملة.

الهدف من هذا البرنامج هو تحديد طبيعة ومدى اعمال رقابة الحسابات التي ستكون ضرورية للكشف عن الانحرافات الناتجة من مناطق الخطر وتقييم اثرها على راي محافظ الحسابات:

أ- حالة الحكم على ان خطر الخطأ الجوهري ضعيف: القيام بالفحوص الضرورية لتحديد الاخطاء المهمة وتقييم اثرها المالي.

ب- حالة الحكم على ان خطر الخطأ الجوهري غير ضعيف: القيام بالفحوص الضرورية بشدة اكثر من الحالة السابقة لتحديد وتقييم الاثر المالي للأخطاء.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

يمكن ان تتجز هذه العملية خلال مرحلتين: خلال التدخل التمهيدي من خلال تقدير الاخطاء المرتكبة في الحسابات الاخيرة، ما يسمح بإعطاء نظرة جيدة للأخطار خلال السنة او خلال الفحص السنوي للحسابات.

### 3- مراقبة الحسابات (اختبار الصلاحية):

اذا لاحظ محافظ الحسابات اخطاء خلال قيامه بالاختبارات:

أ- امكانية تصحيح الخطأ قبل غلق الحسابات: في هذه الحالة يحاول محافظ الحسابات اقناع المؤسسة من وضع الاعتبارات اللازمة وضمن فعاليتها.

ب- استحالة تحديد التأثير الحقيقي للانحراف: محافظ الحسابات يعلم، ويجب ان يعلم الزبون بذلك.

فيما يتعلق بالتقديرات و العمليات غير المتكررة، قام محافظ الحسابات فيما سبق بفحص المبادئ المستخدمة وفي هذه المرحلة يكفي ان يراقب اذا كان تطبيقها صحيح.

### 3-1- تنفيذ اختبار الحسابات:

الهدف من اختبارات الصلاحية هو التأكد من عدم وجود اخطاء جوهرية في الحسابات السنوية، ومدى هذه الاختبارات مرتبط بدرجة ثقة محافظ الحسابات من الرقابة الداخلية.

أ- اختيار العينات: لاختيار العينات التي سيجري عليها الاختبارات، فانه على محافظ الحسابات:

– تحديد فيما اذا كانت عناصر في المجتمع المدروس تتطلب فحص خاص نظرا لطبيعتها او لمبلغها؛

– يقرر من خلال مدى الاختبارات اذا كان سيجري فحوص لباقي المجتمع ام لا؛

– مهما كان نوع الاختيار، العينة المختارة يجب ان تختبر كليا لتكون النتائج المتحصل عليها تحقق الاهداف المسطرة مسبقا.

ب- توثيق الاعمال: مثل كل الاعمال السابقة توثق الاعمال المتعلقة باختبارات الصلاحية في ورقة عمل وترتب في ملف العمل السنوي.

### 3-2- خلاصة اختبارات الصلاحية:

- اذا لم يجد محافظ الحسابات اي انحراف ، يمكنه ان يخلص الى انه حقق هدفه وان الحسابات صحيحة؛
  - اذا وجد انحرافات في العينات المدروسة، يطرح سؤال على نفسه حول طبيعة الانحراف:
    - منفرد؛
    - او انها تكشف عن خلل مهم في النظام والذي لم يكشف عنه مسبقا.
- ثم يقيم اثر الانحراف على الحساب او الحسابات المعلقة.
- يدون محافظ الحسابات او مساعديه كل الانحرافات المكتشفة في ملخص التعديلات المقترحة مع عرضها على الزبون لتعديلها.

### 4- فحص القوائم المالية:

- بعد فحص الحسابات، محافظ الحسابات تيقن (مع احتمالية تحفظه) على ان الدفتر الكبير صحيح. ويجب عليه في هذه المرحلة التأكد من ان القوائم المالية في مجملها:
- تعكس جيدا الحسابات التي فحصها؛
  - تحتوي على كل المعلومات الضرورية؛
  - انها متناسقة؛
  - اخذت بالحسبان التغييرات التي طلبها خلال المهمة.
- تعد هنا القوائم المالية موضوع فحص ويوضع لها رمز مرجعي وترتب في ملف العمل.

### رابعا: اعمال نهاية المهمة<sup>1</sup>:

بعد القيام بمراقبة الحسابات، يستوجب على محافظ الحسابات القيام بأعمال نهاية المهمة كالتالي:

### 1- الاحداث اللاحقة: يمكن ان تقع احداث بين تاريخ غلق الحسابات وتاريخ توقيع التقرير والتي تؤثر

جوهريا عن الوضعية المالية و/او نتيجة المؤسسة، يجب على محافظ الحسابات متابعة البحث عن احداث لاحقة حتى يتم امضاء التقرير فعليا.

<sup>1</sup> Société national de comptabilité, op.cit., p.p. 2176-2177.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- 2- استبيان نهاية المهمة: يهدف هذا الاستبيان الى تأكد محافظ الحسابات من عدم نسيان اي خطوة مهمة في مهمته، ما يعني انه قام بكل التزاماته ولا توجد نقاط معلقة تعرقل اعداد تقريره.
- 3- ملخص المهمة: يسمح بتدوين العناصر المهمة للمهمة والاجراءات المتخذة، ويمكن ان يحتوى على:
  - وصف الاحداث المهمة والتي اثرت على نشاط المؤسسة(منتج جديد...)، في حالة الاشارة الى هذه النقطة في وصف المهمة او المخطط التمهيدي الاشارة اليها تكفي؛
  - وصف المشاكلة المواجهة والحلول المتبنت؛
  - قائمة النقاط المعلقة والتي يجب معالجتها قبل اعداد التقرير(تأكيدات منتظرة، وثائق منتظرة... الخ)؛
  - خلاصة عامة.
- 4- اعداد التقارير.

### الفرع الثاني: الاسقاط التطبيقي على الشركة ذات المسؤولية المحدودة "ل"

سنحاول في هذا الجزء من اسقاط المراحل السابقة على مؤسسة تجارية، ونظرا لصعوبة الاسقاط الشامل لعمل محافظ الحسابات بسبب محدودية حجم البحث والوقت اضافة لكون الشركة تجارية، سنحاول ان نلخص ابرز اعمال محافظ الحسابات وخلصاته من اختباره لمنظومة المبيعات/الزبائن فيما يلي:

#### اولا: التعريف والتوجيه العام للمهمة:

بعد زيارة المقرات واللقاءات مع العمال اضافة لفحص الوثائق الداخلية والخارجية للمؤسسة واجراء الاختبارات التحليلية المناسبة خلص محافظ الحسابات الى وصف المهمة التالي:

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 1- وصف المهمة

#### 1-1- التعريف بالزبون:

الجدول رقم(3): بطاقة تعريف الشركة محل التدقيق

التسمية	شركة "ل" للاستيراد والتصدير
الشكل القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة (ش.ذ.م.م)
سنة التأسيس	2001
راس المال	30.000.000 دج
النشاط	الاستيراد والاتجار بالعجلات المطاطية وقطع الغيار لكل اصناف المركبات
التشكيلة البشرية	3 عمال مصرح بهم و3 في الإعداد للتصريح بهم -الهيكل التنظيمي ملحق
العنوان	الطريق الوطني رقم ... محل رقم...

المصدر: معلومات مقدمة من محافظ الحسابات

#### 1-1-1- الشركاء:

الشريك	الصفة	الجنسية
عبد الوهاب	مسير	جزائرية
عبد الحميد	شريك	جزائرية

#### 1-1-2- تاريخ إقفال الحسابات:

تقفل الحسابات السنوية للشركة في 31 ديسمبر من كل سنة.

#### 2-1- المحاسبة:

تمسك المحاسبة داخل الشركة بطريقة آلية بمساعدة أجهزة الإعلام الآلي وباستعمال برنامج MEGA-COMPTA، إضافة إلى بعض العمليات عن طريق برنامج MEGA-COMMERCIAL.

#### 1-2-1- الطرق والمبادئ المحاسبية:

تجري محاسبة المؤسسة وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF؛

يتم تقييم المخزون تبعا للقيمة الوسطية المرجحة « PUMP »؛

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

تتم اهتلاك التثبيات وفقا للاهتلاك الخطي.

### 3-1 - مدى المهمة:

عين م. عبد الوهاب محافظ حسابات للشركة، وفي اطار مهمتنا:

سنقوم بفحص الحسابات المتعلقة بالمؤسسة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير العامة للتدقيق المعمول بها.

### 4-1 - المجالات الحساسة:

نظرا لارتباط نشاط المؤسسة ارتباط كبير بالاستيراد، ونظرا لسياسة الدولة المرتبطة بالتدقيق والتي أدت للحد من عمليات الاستيراد، فانه من المتوقع ان يتأثر نشاط المؤسسة بهذا العامل.

### 5-1 - فريق التدقيق:

م. عبد الوهاب: محافظ حسابات؛

س: مساعد محافظ الحسابات.

### 6-1 - التخطيط للأعمال:

- إنهاء التخطيط: 2016/11/01
- الرقابة الداخلية: 2016/12/18
- اجراء الاختبارات: 2016/12/20
- الجرد المادي: 2016/12/31
- التأكيدات الخارجية: 2016/03/01
- مراقبة أرصدة الحسابات: 2017/03/30 الى غاية 2017/04/10
- اجتماع تلخيص أعمال التدقيق: 2017/04/12

### 7-1 - التقارير:

تقرير الرقابة الداخلية للإرسال في المرحلة التمهيديّة قبل 31 ديسمبر 2016

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

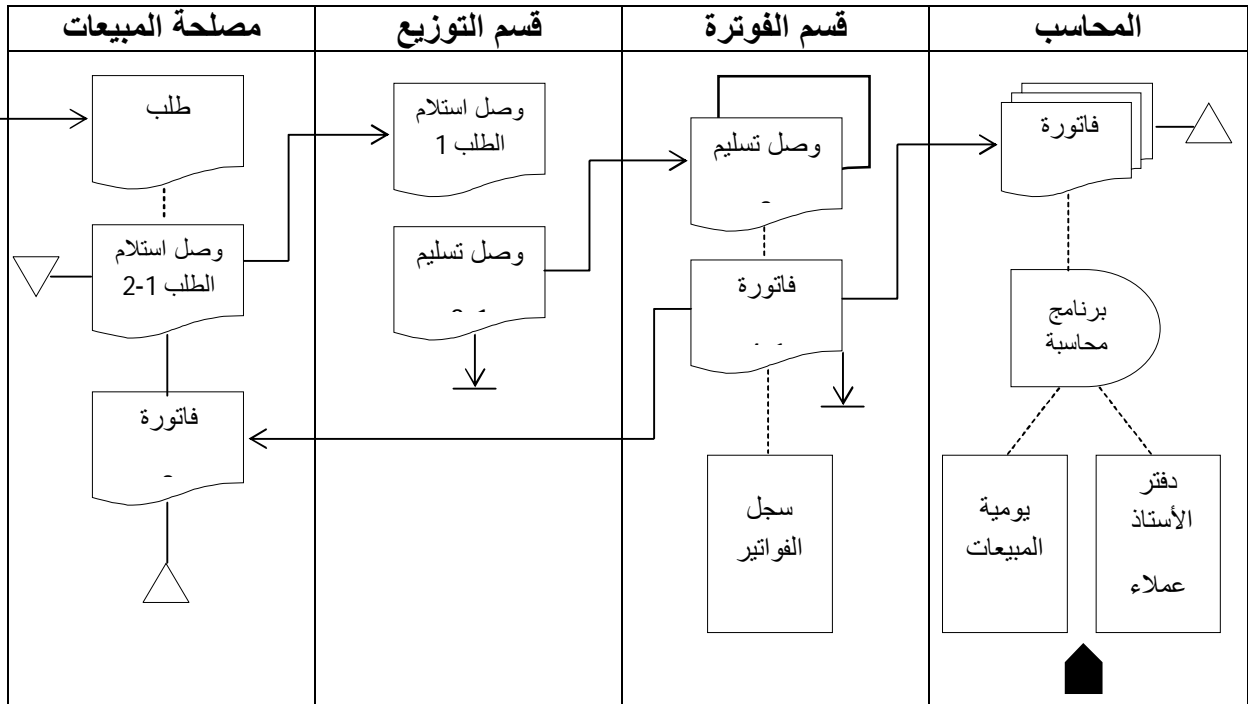
التقرير العام لمحافظ الحسابات للإرسال قبل 01 جوان 2017

ثانيا: وضع مخطط مقارنة المهمة:

1- الفهم العام للنظام: بعد المقابلة مع الموظفين في منظومة المبيعات/ زبائن توصل محافظ

الحسابات الى الوصف التالي للمنظومة وهذا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(3): رسم تخطيطي لدورة الوثائق لمنظومة مبيعات/ زبائن لـ: ش.ذ.م.م "ل"



المصدر: ملف عمل محافظ الحسابات لدورة 2016.

يمكن شرح المخطط اعلاه من خلال سرد تكميلي للرسم التخطيطي لدورة الوثائق(مبيعات/زبائن)

على النحو التالي:

### 1- الطلب

- يتم استلام كل الطلبيات من طرف رئيس المصلحة التجارية اين يقوم بالتأكد من موثوقية الزبون؛
- بعد التأكد من الزبون يتم انشاء وصل استلام طلب على نسختين: نسخة يحتفظ بها مؤقتا الى غاية توصله بالفاتورة لتحفظ بالأرشيف نهائيا ونسخة يرسلها مع طلب الزبون الى قسم التوزيع للتنفيذ.

### 2- التوزيع

بعد التحقق من وصل استلام الطلب وطلب الزبون يتم اعداد وصل تسليم (مع تهيئة السلع) من طرف قسم التوزيع على 3 نسخ: نسخة للزبون، نسخة لقسم الفوترة مصحوبة بطلب الزبون ونسخة يحتفظ بها مع وصل استلام الطلب على مستوى القسم.

### 3- الفوترة

- بعد تحويل وصل التسليم والطلب الى قسم الفوترة يقوم موظف قسم الفوترة بالمقارنة بينهما ويعد على اساسهما فاتورة على 4 نسخ: نسخة للزبون، نسخة ترسل الى المصلحة التجارية، نسخة يحتفظ بها على مستوى القسم وتسجل في دفتر الفواتير مع الرقم، التاريخ والزبون، ونسخة ترسل الى قسم المحاسبة مصحوبة بوصل التسليم وطلب الزبون.

### 4- التسجيل المحاسبي

- يستلم المحاسب نسخة من الفاتورة ونسخة من وصل التسليم وطلب الزبون يقارن بينهما ثم يقوم بتقييد وتسجيل الفاتورة بمساعدة برنامج المحاسبة في يومية الشراء؛  
- يتم ترتيب الفاتورة مع وصل التسليم في الملف.

### 1-1- نسخ من الوثائق المستخدمة: هنا قام محافظ الحسابات بجمع كل الوثائق الخاصة

بالتعاملات في منظومة مبيعات/ زبائن (انظر الملحق رقم 5).

### 2- تشخيص نظام الرقابة الداخلية:

بعد العمل التحليلي لمنظومة مبيعات/الزبائن في المرحلة السابقة يتم استخراج مجموعة الاسئلة المفتاحية حول نظام الرقابة الداخلية لتقييم هذه المنظومة كما يظهره الجدول ادناه:

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

الجدول رقم(4): الاسئلة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن

مرجعية ورقة العمل	هل هذه الرقابة فعالة؟	هل توجد رقابة داخلية؟	التصنيفية	الزبون	التقييم	المحاسبية	الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن
		نعم/لا/غير مطبق					
B1.1		لا	X				1- هل استلام الطلب مرقم قبليا؟
B1.1	لا	نعم	X	X			2- هل يتم اعداد استلام الطلب على اساس طلب الزبون؟
B1.1	لا	نعم	X	X			3- هل هناك رقابة للتأكد من موثوقية الزبائن وطلبهم؟
	نعم	نعم		X			4- هل يتم التأكد من توفر طلبية الزبون؟
	نعم	نعم		X			5- رقابة كمية ونوعية السلع المسلمة من قبل قسم التوزيع؟
	نعم	نعم		X			6- مقارنة كمية ونوعية السلع المسلمة مع طلب الزبون؟
	نعم	نعم	X				7- هل وصل التسليم مرقم قبليا؟
	نعم	نعم	X	X			8- هل يتم اعداد وصل التسليم على اساس استلام الطلب؟
	نعم	نعم	X	X	X		9- مراقبة الفاتورة مع وصل التسليم وطلبية الزبون؟
	نعم	نعم	X	X	X		10- مراقبة الدخول الى برنامج الفوترة؟
	نعم	نعم	X				11- هل الفواتير مرقمة قبليا؟
	نعم	نعم	X	X	X		12- هل يتم اعداد الفاتورة على اساس وصل التسليم وطلب الزبون؟
	لا	نعم	X				13- مراقبة الرقم التسلسلي للفواتير؟
	نعم	نعم			X		14- المراقبة الحسابية للفواتير؟
	نعم	نعم	X		X		15- مراقبة المجاميع في سجل الفواتير؟
	نعم	نعم			X		16- مراقبة الاسعار المفوترة؟
	نعم	نعم	X				17- هل هناك رقابة للتأكد من ان كل وصول التسليم تمت فوترتها؟
B1.1	لا	نعم				X	18- مراقبة القيود المحاسبية؟
	لا	نعم	X			X	19- هل كل الفواتير المقيدة متبوعة بوصول تسليم وطلب الزبون؟
	لا	نعم				X	20- رقابة مجاميع الحسابات الفردية للزبائن؟
	لا	نعم				X	21- رقابة مجاميع الحسابات الفردية للزبائن بالميزانية الفرعية؟
	لا	نعم				X	22- المقارنة بين ارصدة الزبائن في الدفتر الكبير مع الميزانية الفرعية لحساب الزبائن؟
B1.1		لا				X	23- هل توضع عبارة مقيد على كل فاتورة مقيدة؟
		لا				X	24- هل يتم التأكد من وضع عبارة مقيد على الفواتير المسجلة؟
	لا	نعم	X	X	X	X	25- مراقبة الدخول الى برنامج المحاسبة؟

المصدر: ملف عمل محافظ الحسابات لدورة 2016.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 3- تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن:

الجدول رقم(5): جدول تقسيم المهام لمنظومة مبيعات/ زبائن

المهمة	طبيعة المهمة	المحاسب	مصلحة المبيعات	قسم التسليم	قسم الفترة
1- مسك طلب الزبون	EX		X		
2- التأكد من موثوقية الزبون	C		X		
3- الترخيص بالتسليم	A		X		
4- تحديد طرق واجال التسديد	A		X		
5- تحضير السلع للإرسال	EX			X	
6- الرقابة وصل التسليم/ استلام الطلب	C			X	
7- اعداد الفاتورة	EX				X
8- الرقابة فاتورة/ وصل التسليم	C	X			
9- رقابة ترقيم الفواتير	C				X
10- ترتيب وصول التسليم غير المفوترة	C				X
11- التقييد المحاسبي	EN	X			
12- رقابة التقييد المحاسبي	C	X			
13- التسجيل في يومية المبيعات	EN	X			
14- التسجيل في حسابات الزبائن	EN				X
15- اعداد ميزانية الزبائن حسب اقدمية الرصيد	EX	X			
16- الدخول الى برنامج المحاسبة	EN	X			
17- اعداد كشوف الزبائن	EX				X
18- ارسال كشوف الزبائن	EX				X
19- المقارنة بين كشوف وحسابات الزبائن	C	X			X

الرقابة: C

الترخيص: A

التنفيذ: EX

التسجيل: EN

المصدر: ملف عمل محافظ الحسابات لدورة 2016.

يستعمل جدول تقسيم المهام في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال تحديد فيما اذا كان هناك تراكم في الوظائف والمشار اليه بحيز في الشكل ما يدل على احتمال عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية للمنظومة.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن تم الخروج بمخطط مقارنة المهمة التالي:

### 4- مخطط مقارنة المهمة

#### 4-1- عموميات

يغطي المخطط التمهيدي للمهمة الحسابات ذات الدلالة التالية والذي تم تحديدهم بالاعتماد على عتبة الأهمية المحسوبة، نتيجة لرقابتنا على القوائم المالية للسنوات السابقة:

- المبيعات، المخزون، العملاء، الخزينة.

#### 4-2- المحيط العام للرقابة الداخلية:

#### 4-2-1. الأهمية الممنوحة للرقابة الداخلية:

إن مسير الشركة يعطي اهتمام كبير للرقابة الداخلية ويسعى دوماً لتحسين هذا النظام وهذا ما لاحظناه خلال السنوات السابقة أين كان يأخذ دوماً بالنصائح والتوصيات المقترحة من قبلنا في تقرير الرقابة الداخلية.

#### 4-2-2. التنظيم الداخلي

الهيكل التنظيمي للمؤسسة رغم تلائمه مع نشاطها، يبقى عدد الموظفين فعلاً أقل مما هو مخطط له 13/6، هذا ما يترتب عنه تراكم في ممارسة المهام و هذا ما قد يؤثر سلباً على فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

ستكون الاختبارات المتعلقة بالملائمة والتأكيد لتقييم نظام الرقابة الداخلية شاملة وعامة حتى يتحقق خلو الوثائق من أي عيب.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 4-3- عتبة الأهمية:

تمثل عتبة الأهمية المبلغ الذي يمكن ان يؤثر على القرارات المتخذة على اساس الحسابات.

ولحساب عتبة الأهمية اعتمدنا على القوائم المالية المغلقة في 2015/12/31:

الجدول رقم (6): حساب عتبة الأهمية

البيان	النسبة %	المبلغ (دج)	العتبة المحتملة(دج)	الخيار
رقم الأعمال	1%	166 013 222	1 660 132	معيار مقبول
الأموال الخاصة	3%	49 242 678	1 664 403	معيار مقبول
مخزون	3%	48 362 781	1 663 680	معيار مقبول
خزينة	4%	38 265 706	1 660 732	معيار مقبول

المصدر: ملف عمل محافظ الحسابات لدورة 2016.

أي خطأ وارد بالقوائم المالية يفوق مبلغ 1.660.000 دج قد يؤثر سلبا على مصداقية القوائم المالية

بما أن حجم نشاط المؤسسة محدود فانه ارتأينا إلى مراجعة وفحص جميع الوثائق المقدمة مهما كانت قيمتها.

هذه العتبة لا تخص الموجودات (الأصول) المحصورة عينيا عند الجرد والتي قد لا تكون مقيدة محاسبيا.

### 4-4- ملف العمل:

في كل سنة يضع المسير تحت تصرفنا الوثائق التالية للقيام بأعمالنا: القوائم المالية، السجلات، الوثائق المحاسبية، الجرد ومحاضر الجرد.

ثالثا: اجراء الاختبارات الرقابية:

### 1- اختبارات التوافق واختبارات الصلاحية لنظام الرقابة الداخلية (منظومة مبيعات/ زبائن):

لخصنا ابرز الاختبارات التي قام بها محافظ الحسابات فيما يتعلق باختبارات التوافق واختبارات الصلاحية لنظام الرقابة الداخلية لمنظومة المبيعات/ زبائن، من خلال ورقة عمله على النحو التالي:

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- (1) هل وصل استلام الطلب مرقم قريبا (شمولية الطلبات)؟
- احتمال وقوع اخطاء مؤثرة على الحسابات معدوم لانه لا يمكن تلبية جميع الطلبيات اضافة الى ان وصل استلام الطلب يرقم لحظة قبوله في مصلحة المبيعات.
- (2) هل يتم اعداد وصل استلام الطلب على اساس طلب الزبون؟
- نعم، لكن بما ان المصلحة المعدة لوصل استلام الطلب هي التي تراقب مطابقته للطلب فان هناك تراكم للوظائف، وهذا ما يقودنا من التأكد بأن جميع وصول الاستلام مطابقة للطلب.
  - العدد الحالي للطلبات خلال سنة 2016: 62 = عدد وصول استلام الطلب 62
  - جميعها متطابق.
- (3) هل هناك رقابة للتأكد من موثوقية الزبائن وطلبهم؟
- نظرا لكون المصلحة المعدة لوصل استلام الطلب هي التي تتأكد من موثوقية الزبائن وطلبهم فان هناك تراكم للوظائف.
  - تم التأكد من الزبائن والذي بلغ عددهم 51 زبون والمقدم إلينا من قبل قسم الفوترة من خلال فحص ملفاتهم التجارية ولم يتبين اي عيب في التعامل معهم.
  - ...الخ
- (18) مراقبة القيود المحاسبية هناك نظام رقابة غير فعال نظرا لكون المحاسب نفسه هو من يراقب القيود المحاسبية.
- تم التأكد من جميع القيود المحاسبية المسجلة في سنة 2016 (62/62) قيد، خلص العمل الى انه لا توجد اي مشكلة لحد الآن.
- (23) هل توضع عبارة "مسجل" على كل فاتورة مقيدة، لا يتم وضع اي ختم او عبارة للفواتير المقيدة.
- التأكد من ان كل الفواتير لسنة 2016 تم تقييدها.
  - خلصت العملية الى ان كل الفواتير مقيدة.
- الخلاصة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن:**
- 1- هناك تراكم للوظائف مما قد يؤدي الى حدوث اخطاء في اداء الاعمال ويؤثر بذلك على مصداقية القوائم المالية.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- 2- التراكم يرجع أساسا الى عدم التوظيف الكافي بهذه المنظومة.
  - 3- عدم مراقبة التسلسل الرقمي للفواتير قد يؤدي الى عدم تقييد البعض منها.
  - 4- عدم وضع اشارة او ختم بعبارة "مقيد" أو "مسجل" على كل فاتورة مقيدة قد يؤدي الى التسجيل المزدوج لنفس الوثيقة او عدم تقييد بعض الفواتير ما يترتب عنه:  
التضخيم/ التقليل من حسابات المبيعات، تقييد حقوق وهمية، عدم تسجيل حقوق الزبائن.
- بعد اجراء اختبارات تقييم نظام الرقابة الداخلية (منظومة المبيعات/ الزبائن) خلص محافظ الحسابات الى التقرير المتعلق بنظام الرقابة الداخلية، والذي تمت صياغته بالنسبة لهذه المنظومة كما هو مبين بالملحق.

-التقرير المتعلق بنظام الرقابة الداخلية ملحق رقم (7) -

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 2- اختبار الحسابات:

بعد اجراء اختبارات تقييم الرقابة الداخلية واصدار التقرير على الرقابة الداخلية تأتي مرحلة فحص الحسابات، وقد قام محافظ الحسابات خلال فحص الحسابات المتعلقة بمنظومة المبيعات/ الزبائن باتباع ابرز الاجراءات التالية:

الجدول رقم(7): اجراءات فحص حسابات المبيعات/ زبائن

مرجعية ورقة العمل	الانجاز		اجراءات فحص حسابات المبيعات/ زبائن
	من طرف	في	
B1.1	ع.م		1- اعتبار نتائج دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد طبيعة ومدى وبرنامج فحوص الحسابات المقررة.
G.1	ع.م		2- مقارنة رصيد حسابات الزبائن الظاهرة بالميزانية مع الدفتر الكبير والميزانية الفرعية للزبائن.
G.3	ع.م		3- التحقق من احترام مبدأ استقلالية الدورات.
G.2	ع.م		4- التأكد من ان الحسابات الدائنة للزبائن متعلقة بتسبيقات وانها ظاهرة بجانب الخصوم.
G.4	ع.م		5- التأكد من احترام القوانين الجبائية.
.....	.....	.....	6- ... الخ.

المصدر: ملف عمل محافظ الحسابات لدورة 2016

يمكن تلخيص عمل محافظ الحسابات فيما يتعلق بفحص الحسابات من خلال اوراق عمله في التالي:

### 1- اعتبار نتائج دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد طبيعة ومدى وبرنامج فحوص

الحسابات المقررة: من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن حدد محافظ الحسابات طبيعة ومدى عمله وهذا بالفحص الكلي للوثائق نظرا لمحدوديتها.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

### 2- مقارنة رصيد حسابات الزبائن الظاهرة بالميزانية مع الدفتر الكبير والميزانية الفرعية للزبائن:

يمكن تلخيص عمل محافظ الحسابات في هذه المرحلة من خلال ورقة عمله كآلاتي:

الجدول رقم(8): رصيد حسابات الزبائن الظاهرة بالميزانية

الوحدة بالدينار الجزائري

المرجعية	رصيد 2015	رصيد 2016	التعديلات	الرصيد بعد التعديل
1	2 059 951	(1 000)		
2	(2 789 804)	(2 789 804)		

المصدر: ورقة عمل محافظ الحسابات<sup>1</sup>

الحساب 41: (1 000) منقول من الميزانية مع التأكد من الدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن.

الحساب 419: 2 789 804 منقول من الميزانية مع التأكد من الدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن.

### 1. الحساب 41: ر.د 1 000 دج

الجدول رقم(9): تحليل رصيد حساب الزبائن

الوحدة بالدينار الجزائري

التعليق	الرصيد	المجموع المتراكم		الزبون
		د	م	
العكس بين تسديد الفاتورة	22 408,66	613 295,66	635 704,32	411-092
رقم 21 و 22.	-22 408,66	635 704,32	613 295,66	411-093
تسديد زائد بـ: 1000 دج	-1 000,00	3 749 412,16	3 748 412,16	411-099

المصدر: ورقة عمل محافظ الحسابات<sup>2</sup>

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم(9).

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم(10).

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

- نستنتج ان الارصدة مطابقة لما يظهر بالقوائم المالية.

الخلاصة المتعلقة بمقارنة رصيد حسابات الزبائن(ح/41) الظاهرة بالميزانية مع الدفتر الكبير والميزانية الفرعية للزبائن:

عقب اختبار مقارنة الارصدة فيما بينها تبين لنا انها منقولة بالمبالغ الصحيحة، الا انه تجلى لنا ما يلي:

(1) تقييد تسديد الزبون 092-411 في الجهة الدائنة لحساب الزبون 093-411؛

(2) تسديد اكثر من ما هو مستحق للفاتورة رقم 31

مبلغ الفاتورة: 3 748 412,16 دج

المبلغ المسدد: 3 749 412,16 دج

الفرق المستخرج: (1 000) ويمثل الرصيد الظاهر بالميزانية

2. الحساب 419: ر.د 2 789 804 دج

من اجراء الاختبارات تبين ان رصيد الحساب منقول من الدورات السابقة.

فحص الوثائق يبين ان مصدر هذا الرصيد ناتج عن تسديد عميل لم تحرر فاتورته.

الخلاصة المتعلقة بمقارنة رصيد حسابات الزبائن(ح/419) الظاهرة بالميزانية مع الدفتر الكبير والميزانية الفرعية للزبائن:

(1) تحرير فاتورة وتصحيح حساب المبيعات للسنوات السابقة مع تحمل الضرائب المترتبة عنها.

ويتم تسجيل القيد الاتي لتسوية العملية:

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

الشكل رقم(4): القيود التصحيحية المقترحة من محافظ الحسابات

	2 384 447.86	2 789 804.00 <sup>أ</sup>	الزبائن منتجات لم تعد فواتيرها	418
	405 356.14		نتائج سنوات سابقة	116
			ر.ق.م على المبيعات	4457
	47 689.00	47 689.00	ر.ن.م. للسنوات السابقة	116
			ر.ن.م. للتسديد	4471
	47 689.00		الضريبة على ارباح سنوات	116
	619 956.00	619 956.00	سابقة	444
			الضرائب على	
			الارباح	

المصدر: ورقة عمل محافظ الحسابات<sup>1</sup>

يرصد حساب 418 مع حساب 411 بعد تحرير الفاتورة.

أ- المبلغ يفوق عتبة الأهمية المحدد بـ: 1 660 000 دج، مما يؤثر على مصداقية القوائم المالية.

3- التحقق من احترام مبدأ استقلالية الدورات:

الجدول رقم(10): جدول لاختبار احترام مبدأ استقلالية الدورات

الوحدة بالدينار الجزائري

الخلاصة	التسليم		الفوترة		المبلغ خ.ر.	رقم فاتورة	رقم فاتورة
	2017/01	2016/12	2017/01	2016/12			
المبدأ مطبق		X		X	84 251.68	065	16/68
المبدأ مطبق		X		X	2 089 077.49	006	16/69
المبدأ مطبق		X		X	645 355.41	065	16/70
المبدأ مطبق	X		X		2 123 424.64	119	17/01
المبدأ مطبق	X		X		2 078 028.58	120	17/02

المصدر: ورقة عمل محافظ الحسابات<sup>2</sup>

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم(11).

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم(12).

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

الخلاصة المتعلقة بالتحقق من احترام مبدأ استقلالية الدورات:

للتأكد من احترام مبدأ استقلالية الدورات فيما يتعلق بالمبيعات تم التأكد من الفواتير والتسليمات الاخيرة لسنة 2016 اضافة للفواتير والتسليمات الاولى من سنة 2017.

وهنا قمنا بالتأكد من الفواتير الـ 3 الاخيرة من سنة 2016 اضافة لفواتير جانفي 2017 .

خلص الاختبار الى غياب اي عيوب تؤثر على احترام استقلالية الدورات.

### 4- التأكد من احترام القوانين الجبائية:

يهدف التأكد من احترام القوانين الجبائية السارية المفعول تمت المقاربة بين الفواتير والتصريحات الجبائية للشركة.

وهذا من خلال اجراء فحص كلي لفواتير 2016 والمتمثلة في 70 فاتورة اضافة للتصريحات الجبائية للشركة.

الخلاصة المتعلقة بالتأكد من احترام القوانين الجبائية:

- عقب اجراء الفحوص تم التأكد من:

ان كل رقم الاعمال المفوتر تم التصريح به، احترام المعدل المطبق للرسم على القيمة المضافة، احترام معدل الرسم على النشاط المهني المعمول به، احترام التخفيض الممنوح على رسم النشاط المهني في حالة تحقق الشروط التي تسمح بذلك، احترام تسديد حقوق الطابع المحصلة.

## الفصل الثاني: أثر التدقيق الخارجي في الجزائر على مصداقية القوائم المالية

الخلاصة العامة لفحص حسابات منظومة مبيعات/زبائن:

بعد فحص الحسابات (الخاصة بمنظومة مبيعات/زبائن) خلص محافظ الحسابات الى مجموعة من التعديلات الواجب اجرائها على القوائم المالية لتتصف بالمصداقية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي والظاهرة بأوراق العمل A36 و A37 الملحقة بالبحث الملحق رقم 14 و 15.

تعديل جانب الاصول بإضافة المبلغ: 2 789 804 دج لرصيد الزبائن

اما جانب الخصوم فيتم تعديله كالاتي:

اضافة المبلغ 1 716 803 دج لرصيد الاموال الخاصة؛

اضافة المبلغ 1 073 001 دج لرصيد الديون الاخرى.

رابعاً: اعمال نهاية المهمة:

في هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بإعداد مجموعة التقارير المتعلقة بمهمته والمتمثلة في:

- المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام وصحة السنوية وصورتها الصحيحة او عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- الاتفاقيات المنظمة؛
- تفاصيل اعلى 5 تعويضات؛
- تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة.

يتم ارسال التقارير الى ادارة الشركة مصحوبة بوصل ارسال يأشر فيه كل من المرسل والمستقبل وتتم الاشارة الى عدد النسخ المرسلة.

- نموذج من التقرير العام للإبداء عن الرأي ووصل التسليم ملحقين بالبحث -

الملحق رقم (16)

### خلاصة الفصل:

من قيامنا بالدراسة الميدانية ومن خلال تتبع عمل محافظ الحسابات في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "ل" الخاضعة لتدقيقه. خلصنا الى ان مراحل عمل محافظ الحسابات تمر بعدة مراحل اولها قبول المهمة انتقالا الى مراحل العمل الميدانية المتمثلة في:

التعريف والتوجيه العام للمهمة، وضع مخطط مقارنة التدقيق، تنفيذ الاختبارات، ثم مرحلة نهاية المهمة واعداد التقارير، هذا فيما يخص مراحل عمل محافظ الحسابات؛

اما فيما يتعلق بالنتائج المتوصل اليها بخصوص مصداقية القوائم المالية فإننا توصلنا الى ان لمحافظ الحسابات دور اساسي لإبراز ميزة المصداقية للقوائم المالية نظرا لكونه يقدم توصيات للمؤسسة بخصوص نظام الرقابة الداخلية من خلال التقرير المتعلق بالرقابة الداخلية والذي يمكن ان يساهم في تحسين جودة المعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هذا من جهة، اضافة لاكتشاف بعض الاخطاء الواردة بحسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة "ل".

الخاتمة

### الخاتمة العامة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع " اثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية" معالجة اشكالية البحث التي تمحورت حول "ما هو أثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية؟"

ويهدف الاجابة على هذه الاشكالية قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية والدراسة الميدانية من جهة، و شملت الدراسة النظرية مبحثين اين جمعت بين شقي الموضوع حيث تناول المبحث الاول الاطار التصوري للتدقيق وكذا واقع المهنة في الجزائر، اما المبحث الثاني فتناول الاطار النظري للقوائم المالية مع الاشارة الى طريقة عرضها حسب النظام المحاسبي المالي.

#### 1- نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

##### أ- نتائج الدراسة النظرية:

من خلال الدراسة النظرية توصلنا الى النتائج التالية:

- التدقيق عملية منظمة ومنهجية يقوم بها شخص مستقل وكفؤ، من خلال القيام بفحوصات بهدف ابداء رأي فني محايد حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية.

ومن هنا فان الفرضية المتعلقة بـ: ما المقصود بالتدقيق تعتبر محققة.

- تتمثل اهداف التدقيق في الحصول على تأكيد معقول من ان القوائم المالية في مجملها لا تحتوي على اخطاء جوهرية وهذا بهدف كتابة رايه حول القوائم المالية في شكل تقرير.

ولهذا يسعى المدقق للتأكد من توفر القوائم المالية على الخصائص التالية: الشمولية، الوجود

الملكية، التقييم، التقييد المحاسبي واستقلالية الدورات.

- استخلصنا من البحث ان هناك صنفين للتدقيق الخارجي:

▪ تدقيق قانوني؛

▪ تدقيق تعاقدية.

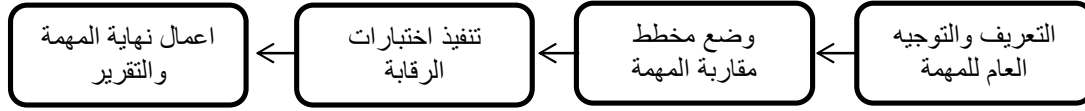
## الخاتمة العامة

- تتمثل الهيئات المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر في:
  - المجلس الوطني للمحاسبة؛
  - الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
  - المصف الوطني للخبراء المحاسبين.
- محافظ الحسابات هو مهني مستقل يمارس مهمة الفحص المحاسبي والرقابة بصفه عادية ودائمة. ومنه نستخلص ان الفرضية المتعلقة بمن هو محافظ الحسابات كمدقق خارجي تعتبر **محقة**.
- تتمثل الخصائص النوعية للقوائم المالية في: القابلية للفهم، الملائمة، المصادقية والقابلية للمقارنة.
- لتحقق المصادقية في القوائم المالية يجب ان تعد وفقا لمبدئ الصورة الصادقة، الحيطة والحذر، اسبقية الواقع الاقتصادي عن القانوني والحياد.
- ب- النتائج المتعلقة بالدراسة التطبيقية:**
- من خلال قيامنا بدراسة تطبيقية لعمل محافظ الحسابات في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "ل" استنتجنا ما يلي:
  - عمل محافظ الحسابات يمتاز بالدقة والحذر منذ البداية لقبول المهمة الى غاية نهايتها.
  - قبل قبول المهمة يجب على محافظ الحسابات التأكد من عدم وقوعه في احدى حالات التنافي او الموانع.
  - مسك ملف العمل شيء ضروري لمحافظ الحسابات بهدف اثبات قيامه بكل الالتزامات وتفادي اي مسؤولية قد تلحق به.
  - ينقسم الملف الذي يمسكه محافظ الحسابات الى نوعين من الملفات: ملف دائم وملف سنوي (الرقابة).
  - يجب على محافظ الحسابات توثيق كل الاعمال التي قام بها في ورقة عمل وترتيبها في الملف السنوي.

## الخاتمة العامة

- تتمثل مراحل عمل محافظ الحسابات فيما يلي:

الشكل رقم(5): مراحل عملية التدقيق



المصدر: من اعداد الطالبين استنادا على نتائج البحث

وهذا ما ينفي الفرضية المتعلقة بمراحل عمل محافظ الحسابات والتي نصت على أن مراحل عمل محافظ الحسابات تتمثل في فحص ومراجعة الوثائق المحاسبية للمؤسسة الجزائرية.

- توصلنا من خلال بحثنا الى أن محافظ الحسابات يلعب دورا كبيرا في تعزيز مصداقية القوائم المالية نظرا لكونه مستقل عن الجهة المصدرة لهذه القوائم بالنسبة للمستخدمين من جهة، اضافة الى تقديمه توصيات ونصائح للمؤسسة محل التدقيق لتصحيح النقائص التي لاحظها خلال عمله زيادة على اكتشافه لبعض الاخطاء الواردة بالقوائم المالية.

- تعتبر القوائم المالية مصدرا للمعلومات المستخدمة في اتخاذ القرار ومصدقيتها تنعكس على صحة القرار المتخذ، اساس الحكم الراشد، ومن هنا يتجلى دور محافظ الحسابات على تكريس هذه الميزة في القوائم المالية.

- استخلصنا من بحثنا ان المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحات من المعايير الدولية للتدقيق مع محاولة تكيفها لواقع المهنة في الجزائر.

## الخاتمة العامة

- يمكن ان نعتبر ان المعايير الجزائرية للتدقيق تؤثر على اعمال محافظي الحسابات، من خلال:
  - الزيادة في العناية المهنية لمحافظي الحسابات؛
  - التوحيد والتجانس بين أعمال محافظي الحسابات لسهولة المقارنة ومتابعة أعمال الآخرين؛
  - تنظيم أعمال محافظي الحسابات؛
  - حماية محافظي الحسابات من بعض المخاطر التي لا يمكن التحكم فيها وتكون المؤسسة هي المسؤولة عنها؛
  - محاولة التوحيد والتجانس بين التدقيق الدولي والمحلي لرفع الكفاءات وزيادة ثقة المستثمرين الاجانب.

### 2- الاقتراحات والتوصيات:

جراء قيامنا بالبحث واجهتنا بعض العناصر السلبية والتي ارتأينا ضرورة اقتراح تعديلها والتي يمكن عرضها في النقاط التالية:

- ضرورة توعية المؤسسات بأهمية البحث العلمي وايجاد طريقة للتنسيق بينها وبين الجامعات لتسهيل ومساعدة الباحث في انجاز بحثه؛
- ضرورة حرص المؤسسات على وضع نظام للرقابة الداخلية والعمل على تفعيله؛
- الزامية تفعيل قوانين تحمل المؤسسة مسؤولية إعداد القوائم المالية؛
- ضرورة تطهير المحيط الاقتصادي الجزائري من خلال وضع اجراءات رقابية مناسبة؛
- ضرورة تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر من خلال التشديد على الممارسات غير الشرعية للمهنة؛
- ضرورة القيام بملتقيات لشرح وتوضيح المعايير الجزائرية للتدقيق.

### 3- آفاق الدراسة:

من خلال تناولنا لموضوع التدقيق الخارجي واثره على مصداقية القوائم المالية وجراء البحوث المنجزة لمعالجة الموضوع واجهنا بعض النقاط التي يمكن ان تكون مواضيع بحوث مستقبلا والتي يمكن طرحها على الشكل الآتي:

- التدقيق في إطار الرقمنة وأثره على عمل المدقق؛
- المعايير الجزائرية للتدقيق واثرها على عمل المدققين في الجزائر.

## قائمة المراجع

## قائمة المراجع

اولا: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

- 1- جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجبائية، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010.
- 2- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي(المخطط المحاسبي الجديد)، الطبعة الثانية، دار جيطلي، الجزائر، 2011.
- 3- علي معطي الله ، حسينة شريخ، عن المهن الحرة، الطبعة الاولى، دار هومة، الجزائر، 2006.
- 4- القانون التجاري في ضوء الممارسة القضائية، منشورات بيرتي، الجزائر، 2009.
- 5- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، الديوان المطبوعات الجامعية، ط 5، الجزائر، 2005.
- 6- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 7- هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية **IAS/IFRS 2010/2009**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 8- وليم توماس وامرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.

ب- النصوص التشريعية:

- 1- الامر رقم 03-11 المتعلق بالنقد والقرض، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد52، الصادرة بتاريخ 27 غشت 2003م.
- 2- القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد74، الصادرة بتاريخ 25نوفمبر 2007م.
- 3- القانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد42، الصادرة بتاريخ 11 يوليو 2010م.
- 4- قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25مارس 2009م.

5- المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المتعلق بكيفيات مراقبة استعمال اعانات الدولة او الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 67، الصادرة بتاريخ 11 نوفمبر 2001م.

6- مقرر رقم 002 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 04 فيفري 2016.

7- مقرر رقم 150 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 11 اكتوبر 2016.

8- مقرر رقم 23 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 15 مارس 2017.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

### a- Les ouvrages :

- 1- BELAIBOUD Mokhtar, **pratique de l'audit**, Editions BERTI, Alger, Algérie, 2011.
- 2- BERTIN Elisabeth, GODOWSKI Christophe, KHELASSI Redha, **Manuel Comptabilité & Audit**, BERTI Editions, Alger, Algérie, 2013.
- 3- BOCCON-GIBOD Sylvain, VILMINT Eric, **la boîte à outils de l'auditeur financiers**, 2<sup>eme</sup> édition, DUNOD, France, 2017.
- 4- BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, **Introduction a la comptabilite cas pratique**, DUNOD, Paris, France 2008.
- 5- Conseil National de la Comptabilite, **Le Système Comptable Financier**, Editions, ENAG, Algérie, 2009.
- 6- KHELASSI Redha, **Précis d'Audit fiscal de l'entreprise**, Berti Editions, Alger, Algérie, 2013.
- 7- MAILLET Catherine, LE MANH Anne, **Normes internationales IAS/IFRS**, Editions BERTI, Algérie, 2007.
- 8- TAZDAIT Ali, **maitrise du système comptable financier**, 1<sup>ere</sup> édition, Edition ACG, Algérie, 2009.

### b- Les textes législatifs :

- 1- Journal officiel de la république algérienne, n°52, du 26 juillet 2005, Ordonnance n°05-05 portant la loi de finances complémentaire pour 2005.

### **c- Divers :**

- 1- (**guide d'audit et de commissariat aux comptes**, Société national de comptabilité, 1989).
- 2- ISA 200 Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit, IAASB, Traduit par Chartered Accountants of canada.
- 3- WHANNOU Serge, cours: **audit comptable et financier**, ESGIS.

### **d- Sites internet :**

- 1- [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) consulté le 04/03/2017
- 2- [www.cn-onec.dz](http://www.cn-onec.dz) consulté le 10/03/2017
- 3- [www.cn-cncc.dz](http://www.cn-cncc.dz) consulté le 10/03/2017
- 4- [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz) consulté le 10/03/2017

الملاحق

رأسية المكتب

رقم الاعتماد:

رقم التسجيل في الجدول:

العنوان:

الهاتف/الفاكس:

ب:..... في:.....

موجه الى: ادارة الكيان

سيدتي/سيدي،

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات ن: ن+1، ن+2.

**1- هدف ونطاق تدقيق القوائم المالية**

في إطار هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق القوائم المالية لكيانكم بهدف تقديم رأي حول انتظام وصحة والصورة المطابقة التي تقدمها حسابات شركتكم.

و سيجسد بتحرير تقارير إبداء الرأي وتقارير خاصة كما ينص عليها القانون التجاري والقانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر هذه المعايير تتطلب وضع حيز التنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص من خلال سبر، العناصر المقنعة التي تبرر المعطيات المحتوات في القوائم المالية يتمثل التدقيق أيضا في تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض القوائم المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

**2- مسؤولية محافظ الحسابات**

يستوجب علي أن أشير أنه نظرا لتقنيات السبر وحدود أخرى مرتبطة للتدقيق وكذلك تلك المتعلقة بسبر كل نظام محاسبية ومراقبة داخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات معتبرة، كذلك تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء، لا يمكن تفاديه كليا لهذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل النقص المهمة في النظام المحاسبي والمراقبة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها

أنا أخضع للسر المهني طبقا لأحكام المادة رقم 71 من القانون 10-01 المذكور آنفا ولا يمكن أن

أعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون.

### 3- مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للكيان

أذكركم أن إعداد القوائم المالية السنوية لكيانكم يقع على عاتق المسؤولين الاجتماعيين، وهذه المسؤولية تستلزم:

- مسك محاسبي وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي والنصوص المنبثقة،
- وضع نظام مراقبة داخلية مناسب.

المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك بـ:

- وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية للكيان وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة.
- السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين و الذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة مثبتة.

- يجب أن يرسل إلي مشروع القوائم المالية السنوية التي ستعرض على مجلس الإدارة أو هيئة التسيير، 45يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقبال الحسابات.

- لكن سأتدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعد وتعرض على الهيئات المداولة. سأكون ممتنا بتلقي إرسالكم: (على سبيل المثال)

- الاستدعاءات المرسله وفق الآجال المحددة في القانون التجاري،
- قائمة بالاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها،
- قائمة بالاتفاقيات المنظمة قيد التنفيذ في الشهر الموالي لتاريخ إقبال السنة المالية.

### 4- مخطط التدخل و الفريق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

جانفي.....:

فيفري.....:

الخ.....:

- هذا المخطط سيعد كل سنة بالتشاور الوثيق مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوق على افتراض أن حساباتكم تم إقبالها و عرضها علي في الآجال المتفق عليها و التي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الآجال المحددة. أشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة.

## الملحق رقم (1) رسالة مهمة التدقيق

- أعتد على تعاونكم التام وكذا مستخدمكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الآجال المعقولة.
- سيكون ضمن مسؤوليتي ضمان خدمة ذات نوعية للكيان.
- ستم مساعدتي في مهمني من طرف: (تحديد الهوية، المؤهلات المهنية والمركز) عند الاقتضاء سيتم اللجوء إلى أشخاص من أهل الاختصاص وذلك لمساعدتي في انجاز مهمني.

### 5- رسالة التأكيد

تجنبنا لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأكيد عدد من التصريحات المجمعة أثناء المهمة، سأطلب من الإدارة عند نهاية أعمال التدقيق رسالة تأكيد. هذه الرسالة ستسمح على الخصوص بإعطاء ضمان أن كل المعلومات والقرارات المهمة لاسيما تلك المتعلقة بالتزامات كيانكم اتجاه الغير أو المنازعات الجارية أو المحتملة قد تم إدراجها بشكل صحيح في الحسابات السنوية أو، إذا لم يكن بالإمكان إدراجها، قد تم أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية (الملحق).

### 6- الأتعاب

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي ب: .....دج خارج الرسم والنفقات.  
وفقا لبرنامج المهمة فإن أتعابي ستم فوترتها كالتالي: (وضع برنامج الفوترة والدفع)  
سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي وسيؤدي، عند الاقتضاء، إلى مراجعتها.

أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة مختوما بإمضائكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه".

تقبلوا مني، سيدتي/سيدي، خالص عبارات التقدير والاحترام.

الكيان

محافظ الحسابات

التاريخ:

السيدة/السيد:

الوظيفة:

(ترجع إلى محافظ الحسابات على ورق برأسية الشركة)

الى السيد.....

محافظ حسابات

(العنوان)

توجه إليكم هذه الرسالة تطبيقا لمعاييركم وممارساتكم المهنية في إطار تدقيقكم القانوني للكشوف المالية المقدمة من طرف الهيئة المخولة بتاريخ.....مع:

- صافي الميزانية.....دج

- النتيجة الصافية للسنة.....دج

- مبلغ التكاليف و النتائج، الصافية من الضرائب، المسجل في حساب ترحيل من جديد.....دج

والذي يهدف إلى إبداء رأي حول مصداقية و انتظام و الصورة المطابقة للكشوف المالية.

باعتبارنا مسؤولين عن المؤسسة.....، عن إعداد القوائم المالية مع وضع نظام المراقبة الداخلية و بعد أن قمنا بطلب المعلومات التي اعتبرناها ضرورية حتى نتمكن من إصدار التصريحات الكتابية، و نؤكد لكم، فيما يلي، وبنية صادقة و على قدر علمنا، المعلومات و التأكيدات التي قدمت لكم في إطار مهمتكم:

• تم إعداد القوائم المالية على مسؤوليتنا قصد تقديم الوضعية المالية و النتيجة، بشكل منتظم و نزيه و طبقا للمعايير الجزائرية للمحاسبة.

• قمنا بتصور و وضع حيز التنفيذ عمليات مراقبة تهدف إلى تفادي و كشف الأخطاء و الغش.

• لم تنتهي إلى علمنا أية نقائص في نظام المراقبة الداخلية أو ضعف من شأنهم أن يؤثروا بشكل معتبر على القوائم المالية.

• لا توجد أية اختلالات سيكون لها أثر معتبر على القوائم المالية في مجملها.

• إلى يومنا هذا، لم ينته إلى علمنا أي من الأحداث، غير تلك التي تم أخذها بعين الاعتبار، وقع منذ تاريخ إقفال الحسابات و الذي قد يتطلب إحداث تعديلات في الحسابات أو أي علامة في الملحق.

• لم ينته إلى علمنا، إلى تاريخ اليوم، أي حدث أو أية صفقة يمكن لهما أن يؤثرتا بشكل معتبر على القوائم المالية أو، برغم خلوهما من أي أثر على هذه القوائم، من شأنهما أن يكونا لهما أثر ايجابي أو سلبي معتبرين على الوضعية المالية المستقبلية لمؤسستنا،

• قمنا بإعلامكم بحالات الغش المعتبرة المرتكبة أو تلك موضع الشك، و التي يجب أخذ نتائجها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية،

• قمنا بتطبيق القانون بقدر المستطاع و في حدود علمنا به،

الملحق رقم (2) رسالة تأكيد الإدارة

- كل العمليات و/أو النتائج المالية لأي عقد/اتفاقية من المفترض أن تقيد في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، هي مدونة فعلا و ينعكس ذلك بشكل صحيح في القوائم المالية،
- خلال السنة، قامت المؤسسة:
- (أ) إبرام اتفاقيات نظامية مع الإداريين:  
- .....  
- .....
- (ب) لم تبرم أية اتفاقية.
- خلال السنة، لم تمنح المؤسسة أي قرض، كفالة، دعم أو سحب على المكشوف على حساب جاري لأي من إدارييها.
- لا يوجد أي نزاع مع الإدارة الجبائية أو هيئات الضمان الاجتماعي.
- لم ينته إلى علمنا أي حدث جديد من شأنه تهديد استمرارية الاستغلال.
- الخ..... (أي مسائل أخرى قد يعتبرها المدقق ضرورية)

المسيرون أو رئيس مجلس الإدارة.









# SARL "L"

## COMMANDE CLIENT N° 1

DATE	CLIENT	V/Commande		N/Commande
Reglement		N° Titre		

N.I.S. N° Article N° RC N° Telephone Nature Juridique Activité
---

Code	Désignation	Um	Quantité	P.U. HT	Montant HT	Rem.	Tva	Mt TVA	Montant TTC

RECAP TVA
-----------

Total HT	
T.V.A.	
Total TTC	

# SARL "L"

BON DE LIVRAISON N°

( 1 / 0 )

DATE	CLIENT	V/Commande		N/Commande
Reglement		N° Titre	BANQUE	

N.I.S.  
N° Article  
N° RC  
N° Telephone  
Nature Juridique  
Activité

Code	Désignation	Um	Quantité	P.U. HT	Montant HT	Rem.	Tva	Mt TVA	Montant TTC

*Le Magasinier*

*Le Client*

--	--

# SARL "L"

FACTURE N° 70

DATE	CLIENT	V/Commande		N/Commande
Reglement		N° Titre		

N.I.S.  
N° Article  
N° RC  
N° Telephone  
Nature Juridique  
Activité

Code	Désignation	Um	Quantité	P.U. HT	Montant HT	Rem.	Tva	Mt TVA	Montant TTC

RECAP TVA

Total HT

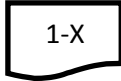






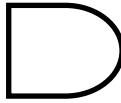
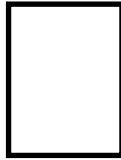
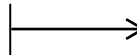
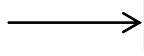


T.V.A.

Total TTC

Arrêté la Présente Facture à la Somme de

الملحق رقم(6) مفتاح مخطط دورة الوثائق

مفتاح مخطط انتقال الوثائق

الشرح	الشكل
انشاء وثيقة، X يمثل عدد النسخ المصدرة	
وثيقة، Y يمثل رقم النسخة	
ترتيب مؤقت	
ترتيب نهائي (أرشفة)	
مجموعة وثائق	
نقل للمعلومات	
نقل الوثيقة	
معالجة آلية	
سجل	
دخول وثيقة من خارج المؤسسة	
خروج وثيقة من المؤسسة	
بداية العملية	
نهاية العملية	

## الملحق رقم (7) التقرير على الرقابة الداخلية

مكتب المحاسبة و المراجعة م.ع.

ترقية طبي مقابل مقر بلدية برج بو عريريج

### تقرير على الرقابة الداخلية

الدورة المحاسبية المقفلة في 2016/12/31

في إطار المهمة الموكلة إلينا، المراجعة القانونية للقوائم المالية للدورة المحاسبية المقفلة في 2016/12/31، لقد تم اختبار الإجراءات المحاسبية المعتمدة و نظام الرقابة الداخلية.

هذا الاختبار أنجز لتقييم مدى موثوقية التسجيلات المحاسبية، بهدف تحديد طبيعة و مدى الفحوص التي ستتجز في المرحلة المقبلة من تدخلنا، للتعبير عن رأينا عن القوائم المالية لشركتكم.

هذا العمل لا يمكن اعتباره عملا شاملا لاستخراج جميع النقائص الموجودة في تنظيمكم، كما قد يصل إليه فحوصا مخصص، الا انه تكمن من استخراج بعض النقائص نلفت انتباهكم لها و وجب تحسينها، و هي التي تؤسس موضوع هذا التقرير.

نجلب انتباهكم الى النقائص المعتمدة :

#### الجانب التنظيمي للمستخدمين

- الهيكل التنظيمي للمؤسسة مقرر ان يوظف 13 عاملا، الا أن المؤسسة تسير بـ 6 اشخاص.
- التأخر في التصريح بعمال، يضع المؤسسة في حالة غير قانونية اتجاه المواد ..... من قانون العمل.

..... -

#### الجانب التنظيمي مبيعات/زيائن

- لا يتم مراقبة تسلسل الفواتير عند تسجيلها محاسبيا، مما قد يؤثر على ميزة الشمولية للقوائم المالية.
- لا يتم وضع ختم بعبارة "مسجل" على فواتير البيع، مما قد يؤدي الى تقييد ازدواجي لنفس العملية و هذا ما يؤثر على صدق حساب العملاء ، المبيعات ، رسوم على البيع ؛ و العكس صحيح في حالة عدم تقييد فاتورة.

الملحق رقم(7) التقرير على الرقابة الداخلية

..... -

نحيطكم علما بأننا قيد طلبكم لإيفائكم بأي معلومة إضافية على محتوى هذا التقرير.

يسرنا ان نخبرونا بأي تحصيل قد يطرأ عقب ملاحظتنا ؛ تقبلوا مني سيدي اسما عبارات الاحترام.

ب: برج بوعرييج في 2016/12/27

م. ع. محافظ حسابات.

م.ع: Chef de mission

م.ع: Collaborateur

Dossier : ش.ذ.م.ل "ل" للاستيراد والتصدير

Réf :.....

Nature des travaux :

تقييم نظام الرقابة الداخلية

Folio : B1.1

Exercice : 2016

Date : 20/12/2016

1- هل وصل استلام الطلب مرقم قبليا (شمولية الطلبات)؟

- احتمال وقوع اخطاء مؤثرة على الحسابات معدوم لانه لا يمكن تلبية جميع الطلبيات اضافة الى ان وصل استلام الطلب يرقم لحظة قبوله في مصلحة المبيعات.

2- هل يتم اعداد وصل استلام الطلب على اساس طلب الزبون؟

- نعم، لكن بما ان المصلحة المعدة لوصل استلام الطلب هي التي تراقب مطابقتها للطلب فان هناك تراكم للوظائف، وهذا ما يقودنا من التأكد بان جميع وصول الاستلام مطابقة للطلب.

- العدد الحالي للطلبات خلال سنة 2016: 62 = عدد وصول استلام الطلب 62

- جميعها متطابق.

3- هل هناك رقابة للتأكد من موثوقية الزبائن وطلبهم؟

- نظرا لكون المصلحة المعدة لوصل استلام الطلب هي التي تتأكد من موثوقية الزبائن وطلبهم فان هناك تراكم للوظائف

- تم التأكد من الزبائن والذي بلغ عددهم 51 زبون والمقدم الينا من قبل قسم الفوترة من خلال فحص ملفاتهم التجارية ولم يتبين اي عيب في التعامل معهم.

18- مراقبة القيود المحاسبية هناك نظام رقابة غير فعال نظرا لكون المحاسب نفسه هو من يراقب القيود المحاسبية.

- تم التأكد من جميع القيود المحاسبية المسجلة في سنة 2016 62/62 قيد، خلص العمل الى انه لا توجد اي مشكلة لحد الآن.

23- هل توضع عبارة "مسجل" على كل فاتورة مقيدة، لا يتم وضع اي ختم او عبارة للفواتير المقيدة.

- التأكد من كل الفواتير لسنة 2016 تم تقييدها.

- خلصت العملية الى ان كل الفواتير مقيدة.

**الخلاصة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لمنظومة مبيعات/ زبائن:**

1- هناك تراكم للوظائف مما قد يؤدي الى حدوث اخطاء في اداء الاعمال ويؤثر بذلك على مصداقية القوائم المالية.

2- التراكم يرجع اساسا الى عدم التوظيف الكافي بهذه المنظومة.

م.ع: Chef de mission

م.ع: Collaborateur

Dossier : ش.ذ.م.ل "ل" للاستيراد والتصدير  
Réf :.....

Nature des travaux :

تقييم نظام الرقابة الداخلية

Folio : B1.1

Exercice : 2016

Date : 20/12/2016

3- عدم مراقبة التسلسل الرقمي للفواتير قد يؤدي الى عدم تقييد البعض منها.

4- عدم وضع اشارة او ختم بعبارة "مقيد" أو "مسجل" على كل فاتورة مقيدة قد يؤدي الى التسجيل

المزدوج لنفس الوثيقة او عدم تقييد بعض الفواتير ما يترتب عنه:

- التضخيم/ التقليل من حسابات المبيعات.

- تقييد حقوق وهمية.

- عدم تقييد حقوق الزبائن.

الملحق رقم (9) ورقة عمل مقارنة رصيد حساب الزبائن بالميزانية والدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن

Chef de mission :

م.ع

Collaborateur :

م.ع

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير

Réf : .....

Nature des travaux :

مقارنة رصيد الزبائن بأقوائم المالية مع الدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن

Folio : G

Exercice :2016

Date :31/03/2017

الرصيد بعد التعديل	التعديلات	رصيد 2016	رصيد 2015	المرجعية	
		(1 000)	2 059 951	1	الحساب 41
		2 789 804	2 789 804	2	الحساب 419

✓ x | الحساب 41 : (1 000) = A36

✓ x | الحساب 419 : 2 789 804 = A37

تفسير الرموز المستخدمة

| تم التأكد من الميزانية

x تم التأكد من الدفتر الكبير

✓ تم التأكد من الميزان الفرعي

Chef de mission :  
ع.م

Collaborateur :  
ع.م

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير  
Réf :.....

Nature des travaux :  
مقارنة رصيد الزبائن بالقوائم المالية مع الدفتر الكبير والميزان  
الفرعي للزبائن

Folio : G.1

Exercice : 2016

Date : 31/03/2017

الحساب 41: (1 000) = A36 | x ✓

التعليق	الرصيد	المجموع المتراكم		الزبون
		د	م	
العكس بين تسديد الفاتورة رقم 21 و 22.	22 408,66	613 295,66	635 704,32	411-092
تسديد زائد ب: 1000 دج	-22 408,66	635 704,32	613 295,66	411-093
	-1 000,00	3 749 412,16	3 748 412,16	411-099

- نستنتج ان الارصدة مطابقة لما يظهر بالقوائم المالية.

#### الخلاصة:

عقب اختبار مقارنة الارصدة فيما بينها تبين لنا انها منقولة بالمبالغ الصحيحة، الا انه تجلى لنا ما يلي:

1- تقييد تسديد الزبون 411-092 في الجهة الدائنة لحساب الزبون 411-093؛

2- تسديد اكثر من ما هو مستحق للفاتورة رقم 31

مبلغ الفاتورة: 3 748 412,16

المبلغ المسدد: 3 749 412,16

الفرق المستخرج: -1 000

- ويمثل الرصيد الظاهر بكل من الميزانية والدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن.

#### تفسير الرموز المستخدمة

| تم التأكد من الميزانية

✓ تم التأكد من الدفتر الكبير

x تم التأكد من الميزان الفرعي

Chef de mission :

ع.م

Collaborateur :

ع.م

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير

Réf : .....

Nature des travaux :

مقارنة رصيد الزبائن بأقوائم المالية مع الدفتر الكبير والميزان الفرعي للزبائن

Folio : G.2

Exercice :2016

Date :31/03/2017

الحساب 419 : 2 789 804 A37 = | x ✓

من اجراء الاختبارات تبين ان رصيد الحساب منقول من الدورات السابقة.

فحص الوثائق يبين ان مصدر هذا الرصيد ناتج عن تسديد عميل لم تحرر فاتورته.

الخلاصة:

1- تحرير فاتورة وتصحيح حساب المبيعات للسنوات السابقة مع تحمل الضرائب المترتبة عنها.

ويتم تسجيل القيد الاتي لتسوية العملية:

2 384 447.86	2 789 804.00 <sup>أ</sup>	الزبائن منتجات لم تعد فواتيرها	418
405 356.14		نتائج سنوات سابقة	116
		_____ ر.ق.م على المبيعات	4457
47 689.00	47 689.00	ر.ن.م. للسنوات السابقة	116
		_____ ر.ن.م. للتسديد	4471
	619 956.00	الضريبة على ارباح سنوات سابقة	116
619 956.00		الضرائب على الارباح	444

2- يرصد حساب 418 مع حساب 411 بعد تحرير الفاتورة.

أ- المبلغ يفوق عتبة الأهمية المحدد ب: 1 660 000 دج، مما يؤثر على مصداقية القوائم

المالية.

تفسير الرموز المستخدمة

| تم التأكد من الميزانية

x تم التأكد من الدفتر الكبير

✓ تم التأكد من الميزان الفرعي للزبائن

الملحق رقم(12) ورقة عمل التأكد من احترام مبدأ استقلالية الدورات.

Chef de mission :  
ع.م

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير  
Réf :.....

Folio : G.3

Exercice :2016

Date :31/03/2017

Collaborateur :  
ع.م

Nature des travaux :  
التأكد من احترام مبدأ استقلالية الدورات

الخلاصة	التسليم		الفوترة		المبلغ خ.ر.	ن.ب.ن	الفاقتورة
	2017/01	2016/12	2017/01	2016/12			
المبدأ مطبق		X		X	84 251.68	065	16/68
المبدأ مطبق		X		X	2 089 077.49	006	16/69
المبدأ مطبق		X		X	645 355.41	065	16/70
المبدأ مطبق	X		X		2 123 424.64	119	17/01
المبدأ مطبق	X		X		2 078 028.58	120	17/02

الخلاصة:

للتأكد من احترام مبدأ استقلالية الدورات فيما يتعلق بالمبيعات تم التأكد من الفواتير والتسليمات  
الاخيرة لسنة 2016 اضافة للفواتير والتسليمات الاولى من سنة 2017.

وهنا قمنا بالتأكد من الفواتير ال 3 الاخيرة من سنة 2016 اضافة لفواتير جانفي 2017 .

- خلص الاختبار الى غياب اي عيوب تؤثر على احترام استقلالية الدورات

الملحق رقم (13) ورقة عمل التأكد من احترام القوانين الجبائية

Chef de mission :

ع.م

Collaborateur :

ع.م

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير

Réf :.....

Nature des travaux :

التأكد من احترام القوانين الجبائية

Folio : G.4

Exercice :2016

Date :31/03/2017

رقم الأعمال المفوتر: 97 654 706

الرسم على القيمة المضافة المفوتر: 16 601 300

رقم الاعمال المصرح به: 97 654 900

الرسم على القيمة المضافة المصرح به: 16 601 910

الخلاصة:

بهدف التأكد من احترام القوانين الجبائية السارية المفعول تمت المقارنة بين الفواتير والتصريحات الجبائية للشركة.

وهذا من خلال اجراء فحص كلي لفواتير 2016 والمتمثلة في 70 فاتورة اضافة للتصريحات الجبائية للشركة.

- عقب اجراء الفحوص تم التأكد من:

- رقم الاعمال المفوتر تم التصريح به؛
- احترام المعدل المطبق للرسم على القيمة المضافة؛
- احترام معدل الرسم على النشاط المهني المعمول به؛
- احترام التخفيض الممنوح على رسم النشاط المهني في حالة تحقق الشروط التي تسمح بذلك؛

○ احترام تسديد حقوق الطابع المحصلة.

تفسير الرموز المستخدمة

تم التأكد من الفواتير

تم التأكد من التصريحات الجبائية

Chef de mission :

م.ع

Collaborateur :

م.ع

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير

Réf : .....

Nature des travaux :

الاصول

Folio : A36

Exercice :2016

Date :31/03/2017

الرصيد بعد التعديل	التعديلات	رصيد 2016	رصيد 2015	المرجعية	
		13 608 239	13 608 239	C	تثبيبات عينية
		9 814 035	(8 000 103)	D	اهتلاك التثبيبات العينية
		3 794 204	5 608 136		القيمة الصافية للتثبيبات.ع
		61 841 877	48 362 781	E	المخزون
2 788 804	2 789 804	(1 000)	2 059 951	G	الزبائن
		7 752 588	1 810 804	H	مدينون آخرون
		26 693 008	38 265 706	K	الخزينة
		100 080 677	96 107 378		مجموع الاصول

الملحق رقم (15) ورقة عمل توضح خصوم ش.ذ.م.م "ل".

Chef de mission :

م.ع

Collaborateur :

م.ع

Dossier : ش.ذ.م.م. "ل" للاستيراد والتصدير :

Réf :.....

Nature des travaux :

الخصوم

Folio : A37

Exercice :2016

Date :31/03/2017

الرصيد بعد التعديل	التعديلات	رصيد 2016	رصيد 2015	المرجعية	
52 419 682	1 716 803	50 702 879	49 242 678	L	الاموال الخاصة
		1 460 000	1 898 755	R	النتيجة
		6 125 000	6 125 000	O	قروض طويلة الاجل
		6 851 000	6 851 000	M	موردو التثبيات
		0	117 000	N	موردو المخزونات
37 474 799	1 073 001	36 401 798	33 771 699	P	ديون اخرى
		100 080 677	96 107 378		مجموع الخصوم

## محافظ الحسابات

### العنوان

الى السيد: مسير ش.ذ.م.م "ل"

الى السادة اعضاء الجمعية العامة للشركة ش.ذ.م.م "ل"

الموضوع: التقرير العام للإبداء عن رأي محافظ الحسابات لـ ش.ذ.م.م "ل" للنشاط المقفل في  
2016/12/31.

سيدي،

في اطار المهمة الموكلة من قبل الجمعية العامة لشركتكم، نقدم لكم تقرير محافظة الحسابات للشركة  
للنشاط المقفل في 2016/12/31

الذي يحتوي على:

- التقرير العام للإبداء عن الرأي
- التقارير الخاصة.

وانذركم ان:

اعداد القوائم المالية السنوية لكيانكم يقع على عاتق المسؤولين وهذا وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية  
المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي  
والنصوص المنبثقة .

محافظ الحسابات يبدي رايه في هذه القوائم.

لقد راجعنا القوائم المالية لشركتكم لهذه السنة، المقفلة بـ:

مجموع ميزانية خام : 109 894 712 دج

مجموع ميزانية صافي : 100 080 677 دج

النتيجة : 1 460 200 دج

## محافظ الحسابات

### العنوان

#### الرأي حول القوائم المالية:

قمت بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر.

هذه المعايير تتطلب وضع حيز التنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة.

أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص من خلال سبر، العناصر المقنعة التي تبرر المعطيات المحتوات في القوائم المالية يتمثل التدقيق أيضا في تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض القوائم المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

ونقدر ان العناصر التي جمعناها كافية وملائمة ولتكوين رايينا حول القوائم المالية

#### توجب تكوين تحفظات بخصوص النقاط التالية:

- العجز في التوظيف الكافي لما تحتاجه المؤسسة من يد عاملة ما يؤدي الى تراكم في الوظائف ما قد يؤثر على فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- عدم التصريح بعمال في الآجال يضع المؤسسة في وضعية مخالفة للقوانين المعمول بها؛
- حساب الزبائن فواتير قيد الحرير من حساب حقوق على العملاء منقوصة بمبلغ 2 789 804 دج؛
- حساب الضرائب على الارباح منقوص بمبلغ 619 956 دج؛
- حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات منقوص بمبلغ 405 356 دج؛
- حساب الرسم على النشاط المهني منقوص بمبلغ 47 689 دج؛
- حساب النتيجة المسجلة مسبقا منقوصة بمبلغ 1 716 803 دج.

## محافظ الحسابات

### العنوان

#### الرأي النهائي:

تحت التحفظات المشار إليها أعلاه ونظرا للاجتهادات التي أدبتها طبقا لتوصيات المهنة، أقدر أنه بإمكانني الشهادة أن الحسابات السنوية لـ ش.ذ.م.م "ل" و المقفلة في 2016/12/31 كما هي مقدمة في الصفحات.....لهذا التقرير، منتظمة وذات مصداقية، وتعطي صورة وفية لنتيجة عمليات النشاط والحالة المالية وممتلكات مؤسستكم في نهاية النشاط.

ب:..... في:.....

محافظ الحسابات

(القوائم المالية تلحق بالتقرير)

محافظ الحسابات

العنوان

## وصل تسليم

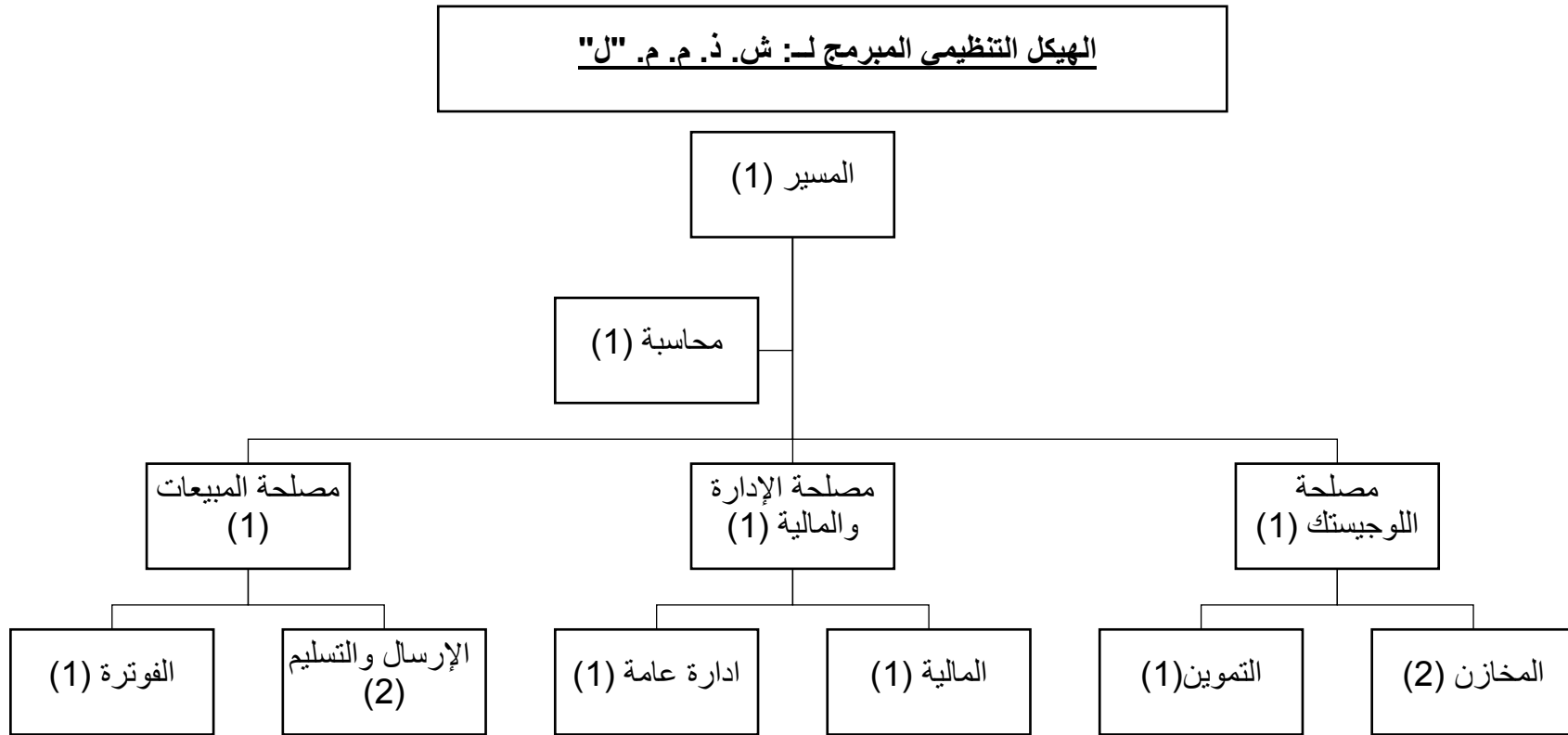
الى السيد: مسير ش.ذ.م.م "ل"

الى السادة اعضاء الجمعية العامة للشركة ش.ذ.م.م "ل"

ب: ...../...../..... في: .....

عدد النسخ	البيان
	ارسال تقرير محافظ الحسابات للسنة المقفلة في 2016/12/31

الختم والامضاء	
ش.ذ.م.م "ل" (المستقبل)	محافظ الحسابات (المرسل)



## المخلص:

تعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي للمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، صحة هذه الأخيرة مرتبطة مباشرة بصدق المعلومات المقدمة.

محافظ الحسابات هو الضامن الوحيد لهذه الميزة ما جعلنا نتطرق لموضوع أثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية.

هذا بهدف التعرف على الاجراءات العملية لمحافظ الحسابات والاجابة على الاشكالية التالية: ما هو أثر التدقيق الخارجي على مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية؟ وفي هذا السياق باعتبار التدقيق عملية ابداء رأي محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية للمؤسسة.

للإجابة على الاشكالية المطروحة قمنا بإجراء بحث جانبيين جانب نظري استعنا فيه بالمنهج الوصفي التحليلي تناول شقي الموضوع مع محاولة الاسقاط على الواقع الجزائري، اضافة لجانب تطبيقي اعتمدنا فيه على منهج دراسة الحالة اين قمنا بتتبع محافظ حسابات خلال قيامه بمهمة التدقيق لشركة ذات مسؤولية محدودة، حيث استخدمنا عدة ادوات ابرزها المقابلة والملاحظة اضافة للوثائق والسجلات المتحصل عليها من محافظ الحسابات

من خلال النتائج المتوصل اليها استخلصنا ان لمحافظ الحسابات دور اساسي لتعزيز مصداقية القوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية: القوائم المالية، التدقيق، محافظ الحسابات**

## ***Résumé:***

Les états financiers sont considérés comme la principale source d'information pour la prise de décisions, dont la justesse est directement liée à la sincérité des informations fournies.

Le commissaire aux comptes est le seul garant de cette caractéristique ce qui nous fait aborder le sujet de **l'impact de l'audit externe sur la fiabilité des états financiers de l'entreprise.**

Ceci afin de connaître les procédures pratiques du commissaire aux comptes et de répondre à la problématique suivante: Quel est l'impact de l'audit externe sur la fiabilité des états financiers de l'entreprise algérienne? Dans ce contexte et en considérant l'audit comme un processus pour exprimer une opinion neutre sur la fiabilité des états financiers de l'entreprise.

Pour répondre à la problématique relevée nous avons mené une recherche à deux aspects l'un théorique où on a utilisé la méthode descriptive analytique qui inclut les deux bouts du sujet avec une projection sur le cas algérien, l'autre pratique où nous avons adopté une approche d'étude de cas avec la méthode monographique où on a suivi le commissaire aux comptes lors d'une mission d'audit d'une société à responsabilité limitée, où nous avons utilisé plusieurs outils, notamment l'entretien, l'observation, en plus des documents fournis par le commissaire aux comptes.

À travers les résultats obtenus, nous avons déduit que le commissaire aux comptes joue un rôle clé pour renforcer la fiabilité des états financiers.

**Mots clés : états financiers, audit, commissaire aux comptes**