

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع: مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة و تدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية ومحاسبة  
رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
تحت عنوان:

التدقيق كآلية لتحسين جودة المعلومات المالية  
دراسة ميدانية – المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية  
– EATIT

تحت إشراف:

الأستاذ: قاسمي سعيد

من إعداد:

بوراس أم الريش

مجناح لبنى

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د-بحري علي	جامعة المسيلة	رئيسا
د-قاسمي سعيد	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
د-حميدي أحمد سعيد	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية 2021/2022

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

# إهداء

نهدي هذا العمل المتواضع :

إلى الوالدين الكريمين إلى كل الأهل و الأقارب  
إلى الذين سمروا على تعليمنا شيوفا وأساتذة ومعلمين  
إلى رفقاء الدرب وزملاء الدراسة ، الى كل من ساعدنا في  
مسيرتنا الدراسية و العلمية وحياتنا اليومية من بدايتها الى  
يومنا هذا سواءا قريبا كان أو بعيد.



# شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم {من أسدى إليكم معروفا فكافئتموه فان لم تقدروا فادعوا له حتى تعلموا أنكم قد كافأتموه}

وقال أيضا {لا يشكر الله من لم يشكر الناس}.

نوجه الشكر الخالص إلى الأستاذ المشرف "الدكتور قاسمي السعيد" الذي رافقنا طيلة هذا البحث بنصائحه وتوجيهاته ونطلب من المولى عز وجل أن يجعلها في ميزان حسناته

كما نتوجه بالشكر إلى كل من ساعدنا في جمع معلومات هذا البحث ووضع بصمته لانجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

## نشكرهم جزيل الشكر



# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
	تشكرات
	الإهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	مقدمة عامة
	الفصل الاول :الاطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي
7	المبحث الاول : ماهية التدقيق المحاسبي
7	المطلب الاول : التطور التاريخي التدقيق المحاسبي
10	المطلب الثاني: مفهوم واهمية التدقيق المحاسبي
15	المطلب الثالث: انواع واهداف التدقيق المحاسبي
23	المبحث الثاني :اسس الدقيق المحاسبي المالي
23	المطلب الاول: فروض ومبادئ التدقيق المحاسبي
27	المطلب الثاني :معايير التدقيق المحاسبي
35	المطلب الثالث:مهنة مدقق الحسابات
38	المبحث الثالث :جودة المعلومات المالية
38	المطلب الاول : مفهوم جودة المعلومات المالية
40	المطلب الثاني :الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية
45	المطلب الثالث :العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المالية
47	المطلب الرابع :العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية
50	خلاصة الفصل
52	الفصل الثاني:دراسة ميدانية للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT
53	المبحث الاول : تقديم عام للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT
53	المطلب الاول : التعريف بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT

55	المطلب الثاني :اهداف المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT
57	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT
64	المبحث الثاني : مسار التدقيق في مؤسسة EATIT
64	المطلب الاول : منهجية التدقيق المحاسبي في المؤسسة
65	المطلب الثاني : كيفية تدقيق القوائم المالية في المؤسسة
73	الطلب الثالث : المشاكل التي وجهتها المؤسسة لغياب عملية التدقيق داخلي
75	خلاصة الفصل
77	خاتمة عامة
	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

# قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
9	التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي	1-1
17	اوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي	2-1

# قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم
34	ملخص معايير التدقيق المتعارف عليها	1-1
41	الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية	2-1
58	الهيكل التنظيمي لمؤسسة eatit	1-2

# مقدمة عامة

## تمهيد:

تعد المؤسسة الوحدة الاقتصادية التي تجمع بين الموارد البشرية والطبيعية والعناصر المالية والفنية تحت مجموعة من الظروف ، وهذا لتحقيق أهداف تضمن بقاءها واستمرارها في وسط يمتاز بالمرونة والتغيرات اليومية ، واستمرارها لا يعني أبدا فكرة البقاء فقط بل البقاء مع الزيادة والتطور ، وذلك عن طريق انتهاج تقنيات وأساليب تسيير فعالة ترفع من مستوى أدائها وتؤهلها للمنافسة الداخلية والخارجية.

كما أن اهتمام إدارة المؤسسة بضرورة التعرف على مدى كفاءة النظام المعمول به ومدى تنفيذ الخطط والسياسات المنتهجة أدى الى ضرورة تواجد خلية داخلية تقوم بالتدقيق ، والذي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنه باعتباره وظيفة إدارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية الرقابة في المؤسسة، من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة.

ظهر التدقيق المحاسبي نتيجة الحاجة الى حماية الممتلكات وضمان صحة البيانات الموجودة والعمل على اكتشاف الأخطاء ، خاصة بعد الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها العالم ، والتي هزت المؤسسات الاقتصادية ، هذا ما أدى إلى البحث عن سبل ووسائل لتحقيق رقابة فعالة على أعمال تلك المؤسسات وبالتالي زيادة اللجوء والاهتمام أكثر بعملية التدقيق المحاسبي ، حيث كان يتم بنطاق ضيق يقتصر على تدقيق القيود المحاسبية والسجلات المالية ، ولكن مع تطور إمكانيات المدققين وإسهامهم في تقديم خدمات إدارية الى جانب خدماتهم المالية أصبح التدقيق المحاسبي يقوم على فحص وتقييم كافة الأنشطة والعمليات لتحقيق أهداف المؤسسة.

وتشير الدراسات الميدانية التي أجريت في العديد من دول العالم إلى أن هناك اتجاه واضح على ضرورة توسيع نطاق عمل المدقق المحاسبي ، وذلك مع تزايد أهمية وإرتفاع وضعه التنظيمي في المؤسسة ، حيث إتجهت بعض من هذه الدول نحو إلزام المؤسسات بضرورة وجود نشاط التدقيق المحاسبي ، وكانت الولايات المتحدة الأمريكية اول من اتبع هذا الاتجاه .

حيث يعتبر التدقيق المحاسبي اساس تطور ونجاح المؤسسة في مختلف مجالاتها ولا سيما المالية منها ، من خلال مساهمته في تحقيق أحسن أداء مالي سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ، وهذا من خلال توضيح المنطق المحاسبي نقاط القوة والضعف للمؤسسة وبالتالي تفهم نقاط القوة حتى يمكن استخدامها الأقصد درجة ومعرفة نقاط الضعف حتى تتمكن الإدارة من إتخاذ الإجراءات التصحيحية من شأنها وتقديم توصيات ومتابعة ذلك .

إن زيادة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال تصاحبها زيادة في الحصول على معلومات يعتمد عليها أساسا في إتخاذ القرارات، حيث أصبحت المعلومات عنصرا هاما في الحياة الاقتصادية لما لها من دور مهم في تحديد كفاءة وفاعلية المؤسسة، حيث إتجهت المؤسسات إلى بناء أنظمة معلومات من أجل إنتاج معلومات ضرورية، لذلك يعد نظام المعلومات المحاسبي المصدر الأساسي للمؤسسة للحصول على معلومات يعتمد عليها في إتخاذ القرارات، وبالتالي فجودة هذه القرارات تعتمد بالدرجة الأولى على توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية، وتتحقق جودة هذه المعلومات بإضفاء الثقة والمصدقية فيها من طرف أشخاص من داخل أو خارج المؤسسة.

ومن هنا ظهرت الحاجة إلى أعمال التدقيق بنوعيه، سواء كان التدقيق من داخل المؤسسة أو من خارجها من أجل الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي وتحقيق الجودة في مخرجاته المتمثلة في المعلومات المحاسبية، فالمؤسسة بحاجة للتدقيق باعتباره أداة رقابية مستمرة

### الإشكالية :

نظرا للدور الكبير الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في ضمان الاستمرار والنمو في المؤسسة وتحسن ادائها المالي باعتباره أحد وظائف القيادة لما يقدمه من خدمات للإدارة العليا عن طريق تقييمه الدائم والموضوعي والمحايد لمختلف الأنشطة ، وبغية الامام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا سنحاول من خلال مذكرتنا الاجابة عن الاشكالية التالية :

### كيف يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة المعلومات في المؤسسة الاقتصادية ؟

للإجابة عن هذه الإشكالية نطرح التساؤلات التالية :

- ما المقصود بالتدقيق المحاسبي وماهية أهدافه وأنواعه ؟
- ماهي فروض ومعايير التدقيق المحاسبي ؟
- ومفهوم جودة المعلومات المالية واهم خصائصها ؟
- كيف يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة ؟

### الفرضيات

بغرض الامام بالموضوع ومحاولة الاجابة عن الاسئلة الفرعية تم الاستعانة بمجموعة من الفرضيات وهي كالتالي :

- ❖ المعلومات المحاسبية في المؤسسة تتسم بالخصائص النوعية لجودة المعلومات في العينة محل الدراسة
- ❖ يتوقف نجاح عملية التدقيق المحاسبي في إتباع المدقق مجموعة المعايير المتعارف عليها

### أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية :

- ✓ الاهتمام بالتدقيق المحاسبي وتبيان الدور الذي يلعبه في تحسين جودة المعلومات المالية
- ✓ ادراك ضرورة الاهتمام بمهنة التدقيق المحاسبي والعمل على تطويرها اكثر
- ✓ تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسات الاقتصادية

### خطة البحث المنتهجة

وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين فصل للجانب النظري وفصل للجانب التطبيقي:

الفصل الأول : الاطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي

الفصل الثاني : دراسة ميدانية للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT

### أهمية الدراسة:

- الوقوف على مدى الاهتمام بوظيفة التدقيق المحاسبي داخل المؤسسات.
- الوقوف على واقع تطبيق التدقيق المحاسبي في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT - .

### منهجية الدراسة:

من أجل الاحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي للدراسة.

### حدود الدراسة

لأجل معالجة إشكالية الموضوع تم تحديد إطار مكاني يخص الدراسة الميدانية - المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT - .

### أسباب اختيار الموضوع

- ✓ اكتساب معارف ومفاهيم مختلفة.
- ✓ لان الموضوع له علاقة بالتخصص العلمي في مجال دراستي.
- ✓ قابلية الموضوع للبحث وإثراء المعلومات في هذا المجال.

### صعوبات البحث

- ✓ صعوبة الحصول على معلومات .
- ✓ ضيق الوقت في الدراسة الميدانية.

# الفصل الأول

## مقدمة الفصل:

أن التدقيق المحاسبي هو عملية منظمة ومنهجية لتقييم العمليات بشكل موضوعي وبصفة مستمرة داخل المؤسسة ، ولكي يتحقق هاته الأخيرة أهدافها أصبح من الضروري وجود رقابة محكمة على نتائج أعمالها وهذا يعني التدقيق المستمر للعمليات والنشاطات التي تقوم بها المؤسسة للحكم على مدى إتباع السياسات والإجراءات المتفق عليها وإن ضرورة وجود هذه المصلحة في المؤسسة وتابعة لأكبر سلطة فيها أصبحت أمرا حتميا في عالم اليوم ، حيث لا تتصور وجود المؤسسة متعددة الوحدات والفروع مما يفرض عليها اللامركزية في التسيير واتخاذ القرارات غياب خلية التدقيق فيها والتي تسهر على محاربة الانحراف بشتى أنواعها عبر مختلف وظائف المؤسسة ، ولقد أوصت التقارير الصادرة عن هيئات مراكز البحث ضرورة وجود خلية تدقيق داخل المؤسسة ، وضرورة الاهتمام بالدور الذي يلعبه ، كونه يضفي الثقة في المعلومات المتدفقة ويعطي تأكيدا على مدى سير العمليات بشكل مطابق للسياسيات والإجراءات المتفق.

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلا لما ذكرنا سابقا سنحاول في هذا الفصل إبراز ما تطرقنا اليه بعرض الجوانب العامة التي تخص عملية التدقيق المحاسبي وذلك بتقسيم الى ثلاث مباحث رئيسية يتناول المبحث الأول ماهية التدقيق المحاسبي ويتناول المبحث الثاني أسس التدقيق المحاسبي ، أما المبحث الثالث جودة المعلومات المالية .

## المبحث الأول : المبحث الأول : ماهية التدقيق المحاسبي

يعتبر التدقيق وظيفة ظهرت نتيجة العديد من التطورات والاحداث التي ولدت الحاجة اليها ، ككبر حجم المؤسسات وتعدد الخدمات والانشطة التي يقوم بها وهومن اهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الادارة لغرض التحقق من مدى فعالية الاجراءات المتبعة داخل المؤسسة.

## المطلب الأول : التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع. وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانتا تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها. وهكذا نجد كلمة مراجعة، تدقيق، Auditing" مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها يستمع.

ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة، خصوصاً بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة باتباع نظام القيد المزدوج كما ورد، سنة 1494م، في موسوعة لونا باشيليو " تحت عنوان:

« Summa de Arthmitica Geametra Proportion et Proportion Action >>

فقد أدت سهولة استعمال النظام إلى انتشار تطبيقه، ذلك الانتشار الذي ساعد على تطور المحاسبة والتدقيق، فقد نشأت حاجة أصحاب المؤسسات إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات ومطابقة ذلك الواقع حال المشروع، وقد زادت تلك الحاجة نتيجة اتساع حجم المؤسسات وظهور شركات الأموال وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المؤسسة وإدارتها مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء عنهم باجر للقيام بمراقبة أعمال الإدارة.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بإيطاليا عام 1581م حيث تأسست كلية Roxonati ، وكانت تتطلب ست سنوات تجريبية إلى جانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1999م شرطا من شروط مزاوله مهنة التدقيق، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة. نجاء قانون الشركات، عام 1992م، ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم، ولقد دفع هذا القانون مهمة المراجعة خطوات هامة إلى الأمام حيث ساعد على الاهتمام بها وانتشارها بسبب الحاجة التي نشأت من جراءه. وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة، فكانت بريطانيا سنة 1854م، فرنسا سنة 1881م والولايات المتحدة الأمريكية سنة 1899م. ففي الفترة ما بين 1930م - 1940م، أي بعد الأزمة الاقتصادية العالمية 1929م، تضاعفت وسائل التدقيق. فقد أقامت بورصة نيويورك لجنة خاصة بالسوق المالية والتي ألزمت كل مؤسسة عضوي البورصة أن تتأكد وتتحقق من حساباتها عند خبراء خارجيين وذلك بهدف حماية مصالح المساهمين والأطراف الأخرى.

وفي عام 1939م، ظهرت فضيحة MC Kessou and Robins نتيجة توزيع مزور وخاطي للميزانية الحالية، مما أدى إلى نشر وثيقة خاصة تعرض بالتفصيل إجراءات التدقيق. بالتالي فقد ساهمت الأزمات والفضائح المالية في ترسيخ مفهوم **ضرورة** التدقيق في المؤسسات الاقتصادية. كما أن تضرر السياسة المالية للدول وأخذها بأسلوب فرض الضرائب على الدخل، قد أظهر نوعا جديدا من الرقابة الا وهي الرقابة الضريبية ومن أدواتها التدقيق الضريبي. |

وعلى إثر ذلك، توسع مفهوم التدقيق كما تحددت تدريجيا المبادئ والتقنيات التي ساهمت بقسط كبير في تحسين ورفع درجة التحقق والتأكد من نوعية المعلومات في المؤسسات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>. احمد قايد نور الدين ،التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، الطبعة الاولى ، دار الجنان للنشر والتوزيع ، عمان العبدلي ،2015، ص.7-9.

جدول رقم (1-1) التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

المدة	الامر بالتدقيق	المدقق	اهداف التدقيق
2000 قبل م الى 1700 ميلادي	الملك ، الامبراطور الحكومة	ارجل الدين ، كاتب	معاقة السارق اختلاس الأموال حماية الأصول
من 1700 الى 1850	الحكومة المحاكم التجار والمساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاقة الفاعله حماية الاصول
من 1850 الى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والقانون	تجنب الغش وتأكيده مصداقية الميزانية
من 1900 الى 1940	الحكومة و المساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	تجنب الغش والإخطار الشهادة على مصداقية القوائم المالية
من 1940 الى 1970	الحكومة البنوك والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	الشهادة على الصدق وسلامة انتظام القوائم المالية
من 1970 الى 1990	الحكومة هيئات اخرى المساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة احترام المعايير المحاسبة ومعايير المدقق
ابتداء من 1990	الحكومة هيئات اخرى المساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	في الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي

المصدر: محمد التهامي طواهر مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية الطبعة الثانية يوان المطبوعات الجامعية بن عكنون

الجزائر 2005 صفحة 8.

## المطلب الثاني : مفهوم واهمية التدقيق

## اولا : مفهوم التدقيق المحاسبي

سنحاول في هذا المطلب تقديم اهم التعاريف للتدقيق المحاسبي كما يلي:

**التعريف 1:** هو فحص القوائم المالية يشمل على البحث وتقييم تحليلي وانتقاد للسجلات والإجراءات مع التحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة للخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي ونتائج العمليات خلال فترة معينة<sup>1</sup>

**التعريف 2 :** أصدرت لجنة المفاهيم الأساسية للتحقيق المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية American Accounting Association (AAA) عام 1973 م بانها " عملية منظمة تنطوي على إتباع منهج موضوعي في الحصول على أدلة عن معلومات مقدمة حول عمليات وتصرفات اقتصادية تهدف الى التحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات المقدمة ومعايير موضوعية وتوصيل النتائج الى مستخدمي المعلومات المعنين.<sup>2</sup>

**التعريف 3:** عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على انه طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية اصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم<sup>3</sup>

**التعريف 4:** أن عملية التدقيق تشمل الفحص Exmiation والتحقق Verification والتقارير Reporting ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي

<sup>1</sup>\* سامي محمد الوقاد ، تدقيق الحسابات 1 ، طبعة الاولى ، مكتبة المجمع العربي ، عمان ، 2009 ، ص 21 .

<sup>2</sup>\* عبید سعد شريم ، لطف محمود البركات ، اصول المراجعة الحسابات ، الطبعة الثالثة ، الامين للنشر والتوزيع ، صنعاء ، 2011 ، ص 10 .

<sup>3</sup>\* محمد سعيد طواهر مسعود الصديق مرجع سبق ذكره ص 9 .

للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع ، اما التحقيق فيقصد بها مكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم الأعمال المشروع عن فترة مالية معينة.<sup>1</sup>

**التعريف 5:** التدقيق هو فحص ناقد يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتجها المؤسسة صحيحة وواقعية ، فالتدقيق يتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم بها مهني كفي خارجي ومستقل بهدف الادلاء برأي فني محايد عن مدى اعتمادية وسلامة وشفافية القوائم المالية السنوية وأساس الميزانية وجدول حساب النتائج<sup>2</sup>

**التعريف 6:** يقصد بالشقيق من حيث مدلوله اللفظي بأنها عبارة عن فحص البيانات أو القيم المالية أو السجلات بقصد التحقق من صحتها ويشير معناها المهني الي انها تعبر عن فحص المنظم للبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمنشأة بغرض ابداء رأي حمادي عن مدى صحة أودفة تلك البيانات ومدى امكانية الاعتماد على دلالتها عن مركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتنفقها النقدية<sup>3</sup>

واستنادا الى ما تم سرده في التعاريف السابقة نلاحظ بان هذه التعريف ركزت على النقاط التي تتمحور حولها التدقيق وهي

- الفحص
- التحقيق
- التقرير

<sup>1</sup> خالد امين عبدالله ، تدقيق الحسابات ، الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان، 2013 .

<sup>2</sup> زاهره عاطف سواد ،مراجعة الحسابات والتدقيق ، الطبعة الاولى ، دار الراهبة للنشر والتوزيع ، دون ذكر البلد ، 2009، ص 17 .

<sup>3</sup> امين السيد احمد لطفى ، فلسفة المراجعة نادر الجامعية كلية التجارة للدراسات العليا ، القاهرة ، 2008، ص 10 .

- أ- **الفحص Examinassions**: ويقصد به فحص التأكد من صحة وسلامة تسجيل العمليات التي تمت بالمنشأة أو المشروع وذلك من خلال القيام بفحص عينات من عمليات التسجيل التي تمت<sup>1</sup>
- ب- **التحقيق Verification**: ويقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم الحالية النهائية كتعبير سليم الأعمال المشروع عن فترة مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة<sup>2</sup>
- ت- **التقرير Report**: وبلورة النتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية والمدقق الذي يتولى شفيق الحسابات ومحاسب ذو خبرة ومرخص قانونيا ويجب تمتعه بمتطلبات اساسية لضمان نجاحه كمدقق ومن أهم ما يجب أن يتحلى به مدقق الحسابات:<sup>3</sup>

(1) تتوفر الرغبة عنه في التدقيق

(2) فهم طبيعة وفائدة وأهمية المحاسبة وتقييم القيود المفروضة عليها وأوجه القصور فيها

(3) معرفة أساليب التحقق الأساسية لعناصر الأصول والخصوم

(4) التعرف على مسؤوليات التي يقبلها للتعبير عن آرائه المهنية

### ثانيا: أهمية التدقيق المحاسبي

تتمثل أهمية التدقيق في اعتباره وسيلة تخدم مجموعة متعددة من الجهات التي تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية للمؤسسة في اتخاذ قراراتها ورسم خططها المستقبلية خصوصا اذا تم اعتماد البيانات المالية من قبل جمعية محايدة ومستقلة عن ادارة المؤسسة من قبل الجهات التالية:

<sup>1</sup>\*زهير الحدرب، علم التدقيق الحسابات، طبعة الاولى، دار البداية للنشر والتوزيع، دون ذكر البلد، 2010، ص 9

<sup>2</sup>\*احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 10

<sup>3</sup>\*سامي محمد الوقاد، التدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 21

## 1. أهمية التدقيق للعميل:

1. مصدر اساسي للمعلومات المعتمدة من خلال ملخصات القوائم المالية على فترات دورية
2. اساس الحصول على فرص من البنوك والمؤسسات الاقراض الموردين
3. اساس الاستثمار اضافة عن طريق التحليل الاقتصادي لمركز التمويلي
4. اساس التحديد المركز المالي

## 2. أهمية التدقيق للادارة: تعتمد الادارات على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاذ

القرارات اللائمة وتحديد الانحرافات واسبابها ووضع حلول مناسبة لتحقيق اهداف مشروع

## 3. أهمية التدقيق للملاك والمستخدمين: تلجا هذه الطائفة الى القوائم المالية المعتمدة ويتشاركون بيانها لمعرفة

الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومركز المالي لا اتخاذ القرارات ونوعية مدخراتهم واستثماراتهم لموجهة التي لهم اكبر عائد ممكن ولضمان حماية مدخراتهم للمستثمرين وان تكن بيانات موضحة بالقوائم المالية دقيقة وصحيحة.

## 5. أهمية التدقيق للدائنين والموردين: يعتمد على تقرير المدقق سلامة وصحة القوائم المالية ويقومون

بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء والالتزام قبل شروع في منع الائتمان التجاري والتوسع فيه.

## 6. أهمية التدقيق للبنوك والمؤسسات الاقراض الاخرى: تلعب دورا هاما في تمويل قصير الاجل

للمشروعات المقبلة واحتياجاتها وتوسيعها لهذا فانها تعتمد القوائم المالية تقرير المدقق لدراسة وتحليل

القوائم المالية قبل المشروع في النهج المصرفي وتعتمد كأساس لتوسيع فيه عن طريق تقييم درجة الخطر في

الائتمان المصرفي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> سامي محمد الوقاد، تدقيق الحسابات ، مرجع سبق ذكره

7. أهمية التدقيق للمؤسسات الحكومية : اوينبغي ان نذكر الهيئات الحكومية المختلفة واجهزة الدولة المحددة التي تعتمد اعتمادا كلياً على البيانات الحسابة في اغراض كثيرة منها التخطيط والتنفيذ والاشراف ومراقبة على المؤسسات التي لها مساس بالمرافق العامة وفرض الضرائب المختلفة وتحديد الاسعار وبعض السلع والخدمات الضرورية وتقرير المنح.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>\* زاهره عاطف سواد مرجع سبق ذكره ،ص 17.

## المطلب الثالث : انواع واهداف التدقيق المحاسبي

## اولا : الانواع

## 1.1 من حيث القائم بالتدقيق.

يمكن تقسيم التدقيق من حيث القائم بالتدقيق إلى نوعين أساسيين، هما:

1- **التدقيق الخارجي:** وهو التدقيق التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة حيث يكون مستقلا عن إدارة

المنشأة، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحاييد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

2- **التدقيق الداخلي:** وهو تدقيق يعتبر حديث إذا ما قرناه بالخارجي ، فالتدقيق الداخلي اداة مستقلة تعمل من داخل

المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات الحسابية والمالية ،ومن هنا يمكننا

القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مد الإدارة باستمرار

بالمعلومات فيما يتعلق بالنواحي الآتية:

1. دقة أنظمة الرقابة الداخلية .

2. الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المشروع.

3. كفاءة وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي لكي يعكس بصدق نتائج العمليات.

ولتنفيذ التدقيق الداخلي يتطلب الأمر أن يقوم المدقق الداخلي بدور فعال بحيث يتولى المهام التالية:

1. الرقابة قبل الصرف للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي.

2. الرقابة بعد الصرف للتأكد من أن جميع المصروفات قد صرفت في الأغراض المحددة لها والمرتبطة بأعمال المشروع.

3. التأكد من مدى مسايرة العاملين بالمشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية الموضوعية
  4. التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والإحصائية التي تقدمها الأقسام المختلفة للإدارة العليا إذن من التعاريف السابقة لطبيعة كل من التدقيق الداخلي والخارجي يتضح أن هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف.
- يمكن حصر أوجه التشابه فيما يلي:
1. كل منها مثل نظام حاسبي فقال يهدف إلى توفير المعلومات الضرورية والتي يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها في إعداد تقارير مالية نافعة.
  2. كل منها يتطلب وجود نظام فعال للمراقبة الداخلية لمنع أو تقليل حدوث الأخطاء والتلاعب والغش.
- أما أوجه الاختلاف، يمكن إيجازها فيما يلي:
1. من حيث الهدف.
  2. من حيث العلاقة بالمنشأة.
  3. من حيث نطاق وحدود العمل.
  4. من حيث التوقيت المناسب للأداء.
  5. من حيث المستفيدين.

وذلك كما يوضح الجدول التالي :

الجدول رقم (1-2) اوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي .

التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي	معايير التفرقة
خدمة الاملاك عن طريق ابداء رأي فني بعدالة القوائم المالية بينما اكتشاف الاخطاء هو هدف ثانوي.	خدمة الادارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي يقدم البيانات سلمية ودقيقة للإدارة ويكون الهدف الكشف ومنع الأخطاء والانحراف عن السياسة الموضوعية	الهدف
شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة يعين بواسطة الملاك	موظف من داخل الهيئة التنظيمي للمؤسسة ويعين بواسطة الادارة	نوعية القائم
يتمتع بالاستقلالية كاملة من الادارة في عملية الفحص والتقييم وابداء الراي	يتمتع باستقلال جزئي فهو مستقل عن بعض الادارات مثل ادارة الحسابات والمالية ولكن يخدم رغبات وحاجات الادارة جميعها	درجة الاستقلال
مسئول أمام الادارة ومن تم يقدم تقريره عن النتائج الفحص ورايه الفني في القوائم المالية اليهم	مسئول أمام الادارة ومن تم يقدم تقريره بنتائج الفحص والدراسة الى مستويات الادارة العليا	المسؤولية
يحدد ذلك أمر تعيين والأعراف المسؤوليات التي تعهد	تحدد الادارة نطاق العمل بمقدار المسؤوليات التي الداخلي يكون نطاق العمل	نطاق العمل

للتدقيق السائدة والمعايير المعنية وما تنص عليه القوانين واللائحة		
يتم فحص غالبا مرة واحدة نهاية مدار السنة المالية السنة المالية وقد يكون أحيانا خلال فترات متقطعة في السنة	تم فحص بشكل مستمر على مدار السنة المالية	توقيت التدقيق

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة الاردن 2006، ص 26

## 2.1 من حيث الالزام

ينقسم التدقيق من حيث الإلزام القانوني إلى نوعين:

1. **التدقيق الإلزامية:** هو التدقيق التي يتم القانون القيام بها (قانون الشركات، قوانين الضرائب، قانون الاستثمار وقوانين المالية). يتم تعيين مدقق الحسابات من خلال الجمعية العامة وهي التي تقدر أتعابه. في حالة تعدد المدققين فإنهم مسؤولون بالتضامن، واستثناء من ذلك يعين مؤسسوا الشركة المدقق الأول ومن الضروري أن يكون التدقيق اختباري

2. **التدقيق غير الإلزامية (الاختيارية):** الأصل في التدقيق أن يكون اختياري، ويرجع أمر تقرير القيام بها إلى

أصحاب المنشأة وإلى غيرهم من أصحاب المصالح

لذلك فإن هذا التدقيق تناسب شركات الأشخاص والمنشآت الفردية لأنها تفيد في الثقة والاطمئنان إلى

الحسابات المعتمدة من مدقق (مراجع) عند تحديد انصبه الشركاء عند الانضمام أو الانفصال، وكذلك اطمئنان

البنوك إلى التقارير المالية المعتمدة من المدقق عند طلب قروض.

### 3.1 من حيث مجال أونطاق التدقيق

ينقسم التدقيق من حيث مجال أونطاق التدقيق إلى نوعين:

#### 1. التدقيق الكاملة: هي التي تخول للمدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه ولكن يخضع ذلك لمعايير أو مستويات

التدقيق المتعارف عليها، ويتعين على كل مدقق في نهاية الأمر إبداء رأيه الفني عن مدى سلامة القوائم المالية الختامية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره .

#### 2. التدقيق الجزئي: وهو التدقيق التي تتضمن وضع بعض القيود على نطاق أو مجال التدقيق، بحيث يقتصر عمل

المدقق على بعض العمليات دون غيرها وتعدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات على سبيل الحصر. ويتعين على المدقق في هذه الحالة أن يبرز في تقريره تفاصيل ما قام به من عمل لتحديد مسؤوليته بوضوح لمستخدمي ذلك التقرير وما يرتبط به من قوائم ومعلومات، ويتعين وجود اتفاق أو عقد كتابي بين حدود ونطاق التدقيق والهدف المراد تحقيقه

### 4.1 من حيث مدى الفحص أو حجم الامتيازات.

يمكن تقسيم التدقيق من زاوية مدى الفحص الذي يقوم به المدقق إلى نوعين

#### 1- التدقيق الشامل أو التفصيلي: يعني التدقيق الشامل أو التفصيلي أن يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود، الدفاتر،

السجلات، الحسابات والمستندات، أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص. من الملاحظ أن هذه التدقيق تصلح للمنشأة صغيرة الحجم، حيث إنه في حالة المنشآت كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

#### 2- التدقيق الاختياري: هو التدقيق التي تعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، وتعتبر التدقيق

الاختياري الآن هي الأساس السائد للعمل الميداني والتدقيق التفصيلي مثل الاستثناء لذلك الأساس، والجدير

بالذكر في هذا المجال التفرقة بين التدقيق الكامل والتدقيق التفصيلي من ناحية والتدقيق الجزئي والتدقيق الاختياري من جهة أخرى وذلك تجنباً للخلط بين هذه الأنواع حيث أن التدقيق الكامل قد تكون تفصيلية إذا تم فحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات في حين أنها تكون اختيارية إذا تم فحص جزء معين من القيود والدفاتر والسجلات والمستندات وكذلك الحال بالنسبة للتدقيق الجزئي قد تكون تفصيلية إذا تم فحص جميع العمليات التي يشتمل عليها ذلك الجزء محل التدقيق، وقد تكون اختيارية إذا تم اختبار عينة من مجموع مفردات هذا الجزء

### 5.1 من حيث توقيت عمل التدقيق وإجراء الاختبارات

ينقسم التدقيق من حيث توقيت عمل التدقيق وإجراء الاختبارات إلى نوعين:

1. **التدقيق النهائي:** يتميز التدقيق النهائي بأنه يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المدقق الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم. وللتدقيق النهائي مزايا تحققها كما لها وجه نقد.
2. **التدقيق المستمر:** يعني أن عملية الفحص والإجراءات الاختيارية تتم على مدار السنة المالية للمنشأة، وبطريقة منتظمة ووفقاً لبرنامج زمني محدد مسبقاً، مع ضرورة إجراء تدقيق آخر بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية، فالتدقيق المستمر تعمل على معالجة العيوب والانتقادات التي وجهت إلى التدقيق النهائي. وهذا النوع من التدقيق يعد مناسباً لشركات الأموال وغيرها من المنشآت التي تقوم بعمل ضخماً.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أحمد قايد نور الدين، التدقيق وفقاً للمعايير الدولية، مرجع سبق ذكره

ثانيا :اهداف التدقيق المحاسبي.

اهداف حديثة :

**الوجود والتحقق** يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الى التأكد من ان جميع الاصول والخصوم وجميع عناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا حيث ان المعلومات الناتجة عن نظام المحاسبة تقرر مثلا بنسبة للمخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة فيسعى المراجع الى التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي اوالمادي للمخزونات .

**الملكية والمديونية**: تعمل المراجعة في هذا البند الى اتمام البند السابق من خلال التأكد من ام كل عناصر الاصول هي ملك للمؤسسة والخصوم هي الالتزامات عليها في الوحدات المتواجدة في المخزونات او حقوق لها والديون هي مستحقة فعلا من اطراف الاخرى .

**الشمولية والكمال**: بما ان الشمولية هي من اهم الخصائص الواجب توفرها وشاملة على كل الاحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على معطيات اساسية بغية الوصول الى الشمولية ينبغي التأكد من الدقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر وسجلات من جهة ومن جهة اخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح في توفير المعلومات الشاملة .

**التقييم والتخصيص**: ضرورة تقييم الاحداث المحاسبية وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية وبالانسجام مع المبادئ المحاسبية

**العرض والافصاح**: الافصاح عن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في المعلومات التي اعدت للمعايير الممارسة المهنية وتم تجهيزها بشكل سليم يتمشى مع المبادئ المحاسبية ان هذه المعلومات تعتبر فاعلة للفحص من طرف المراجع والتأكد من مصداقية داخل المؤسسة.<sup>1</sup>

**ابداء رأي فني** : يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة الى ابداء رأي فني محايد حول مدى التزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق وصراحة المعلومات ناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد الفيومي ،ابراهيم المليجي ،امال الصباغ ،المراجعة علما وعملا، دار التعليم الجامعي ، الاسكندرية،2010، ص 101.

<sup>2</sup> محمد تهامي مسعود طاهر صديقي،مرجع سبق ذكره ، ص 18.

الاهداف التقليدية<sup>1</sup>:

- 1.التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلات تقريره .
- 2.الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيم بالدفاتر والسجلات
- 3.اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من اخطاء او غش .
- 4.تقليل فرص الاخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم انظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

---

<sup>1</sup> سعد فؤاد علي حبابة ، مرجع سبق ذكره ، ص 17 .

## المبحث الثاني : اسس التدقيق المحاسبي

ترتكز عملية التدقيق على جملة من الفروض ومبادئ يتخذ منها كإطار نظري يمكن الرجوع اليه في مختلف العمليات ولا تخلو بدورها عن خصائص التدقيق ،وبالإضافة الى مجموعة من المعايير المتعارف عليها التي تصدرها الهيئات المهنية وتحظى بالقبول العام .

### المطلب الاول :فروض ومبادئ التدقيق المحاسبي

#### اولا :فروض التدقيق المحاسبي

يمكن أن تعرف الفروض بانها متطلب أو معتقدات تستند عليها المقترحات والقواعد والأفكار ولكن لم تحظى فروض التدقيق بنفس الأهمية التي أعطيت لفروض المحاسبة هذه الفروض قابلة للتطور والتغير ، ويمكن تلخيص أهم الفروض التي تستند عليها عملية التدقيق في الآتي :

**1/الفرض استقلالية المدقق** الواجب الأساسي لمدقق الحسابات هو ابداء رأي في القوائم المالية وانها تمثل صادقة ودالة الوضع المالي الحقيقي للمنشأة وتقديم تقريره لمستخدمي تلك القوائم وبما أن عمل المدقق هو القيام بعملية التحقيق بحيادية لمستخدمي تلك القوائم المالية وكذا بحيادية واستقلالية وإبداء رأي دون تحيز يعني ذلك عدم وجود تعارض بين عمل المدقق والادارة (القائمين بتجهيز المعلومات المالية ولكن لا يعني ان يكون عدم وجود تعارض دائم أو حتمي لأنه ربما يكون هناك تعارض بين المصلحة كل طرف في نهاية يجب أن يكون المحقق طرفا محايدا بالنسبة لأصحاب المنشأة والإدارة .

2/فرض قابلية البيانات للفحص: تتمحور المراجعة على فحص البيانات والمستندات في المحاسبة بغية الحكم

على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها ينبع هذا الغرض من المعايير المستخدمة التقييم البيانات

المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى تتمثل هذه المعايير في العناصر التالية :

✓ ملائمة المعلومات أي ملائمة المعلومات المحاسبية لا احتياجات المستخدمين المحتملين

✓ قابلية الفحص وهذا يعني انه اذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها لا بد أن يصلا إلى

النتائج نفسها التي يجب التوصل اليها .

✓ عدم التحيز: في التسجيل ويقصد به أن يكون المدقق عادلا وموضوعها عند تسجيله للحقائق

✓ القابلية للقياس الكمي : وهذا ما يجب أن تتصف به المعلومات المحاسبية من خلال عمليات الحسابة

وتعتبر النقود اكبر المقاييس الكمية شيوعا في ذلك وليس القياس الوحيد بين المدققين.<sup>1</sup>

3/ فرض وجود نظام رقابي سليم ثان غرض الرئيسي من نظام الرقابة الداخلية في أي منظمة هو ضبط الأعمال

الجارية ، وإحكام مسارها في الاتجاه الصحيح حتى تصل الى الأهداف المرسومة لها لذلك فان وجود نظام رقابي سليم

للرقابة الداخلية يعطى درجة من التأكيد للمراجع بان البيانات التي تظهرها الدفاتر والسجلات سليمة ويمكن الاعتماد

عليها في ابداء رأيه الفني ولذلك يتعين على المراجع أن يتحقق من سلامة نظام الرقابة الداخلية ويتحقق ايضا من انه ينفذ

فعلا كما هو موضوع<sup>2</sup>

<sup>1</sup>-غسان فلاح مطارنة ، مرجع سبق ذكره ،ص20-21 .

<sup>2</sup>-منصور حامد محمود ،ثناء عطية فراج ،المراجعة الادارية وتقييم الاداء ،طبعة الاولى ، دار النشر والتوزيع، القاهرة 1997، ص 27.

**تقرير المراجع :** يمكن تقرير المراجع بشكل ذومغزي ووضوح من تحديد مدى ملائمة وإمكانية الاعتماد على

القوائم المالية المقرر عليها للمساهمين والمستخدمين الآخرين للتقرير.<sup>1</sup>

**عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المحقق والإدارة** يقوم هذا الفرض على التبادل بين المراجع والإدارة وذلك

من خلال لا يوجد تعارض بين المراجع ومعدى المعلومات المالية فان المراجع يمكنه الحفاظ على النزعة الشك المهنية لديه

ومن يمكن تلخيص ام العروض في ما يلي :

✓ يتصرف المراجع كمراجع فقط

✓ يلتزم المراجع بالالتزامات المهنة المحددة اوقابلة للتحديد

✓ المزاем أوالنتائج الاقتصادية يمكن التحقق منها ومراجعتها

✓ نظام الرقابة الجيد يعني امكانية أكبر للاعتماد على المعلومات التالية

✓ ما لم يكن هناك العكس فان محدث في الماضي سيحدث في المستقبل

✓ (العرض العادل والصادق) يعني ضمنيا استخدام مبادئ المحاسبة المتعارف عليها اواية معايير اخرى متعارف عليها

او مقررّة .

<sup>1</sup>-امين السيد احمد لطفي، مرجع سبق ذكره ، ص 246.

## ثانيا : مبادئ التدقيق المحاسبي :

والان سنتطرق الى دراسة مبادي التدقيق المحاسبي ،تنقسم هذه المبادئ الى ركنين الفحص والتقارير

## 1) المبادئ المرتبطة بركن الفحص :

- ✓ مبدأ التكامل (الإدراك الرقابي) : يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المنشأة الفعلية وآثارها المحتملة على كيانها .
- ✓ مبدأ الشمول في مدي الفحص الاختباري : يعني أن يشمل مدي الفحص جميع أهداف المنشأة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المنشأة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه التقارير.
- ✓ مبدأ الموضوعية في الفحص : نشير الى ضرورة الاقلال إلى أقصى حد ممكن من التقدير الشخصي وذلك بالاستناد الى العدد الكافي من ادلة الإثبات التي تريد راي المراجع وتدعمه خصوصا تجاه العناصر والمفردات التي تعبر ذات أهمية كبيرة نسبيا كتلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ أكبر من غيرها
- ✓ مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية : نشير الى فحص مدى الكفاية الإنسانية في المنشأة بجانب فحص الكفاية الانتاجية لما له من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المراجع عن أحداث المنشأة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي لها والمراجع يعبر عن ما تحتويه المنشأة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة .

## 2- المبادئ المرتبطة بمركز التقرير

- ✓ مبدأ كفاية الاتصال : يشير الى مراعاة أن يكون تقرير مراجع الحسابات أداة لنقل العمليات الاقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقة تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من اعداد هذه التقارير.

✓ **مبدأ الإفصاح** : يشير الى مراعاة أن يفحص المراجع عن كل ما من شأن توضيح مدى تنفيذ الأهداف المنشأة

ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغير فيها وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف في الأنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات .

✓ **مبدأ الإنصاف** : يشر الى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المراجع وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين

والمهتمين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية .

✓ **مبدأ السببية** : يشير الى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يوجه به المراجع وأن

تبنى تحفظاته ومقترحاته على اسباب حقيقة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: معايير التدقيق المحاسبي:

تعتبر معايير التدقيق كمقياس واضح نستطيع من خلاله تقييم عملية التدقيق المحاسبي والحكم على جدوى منها

، نص المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على معايير المراجعة والمتعارف عليها في المجموعة التالية :

- المعايير العامة
- معايير العمل الميداني
- معايير اعداد التقارير

اولا / المعايير العامة :

1 / **معيار التأهيل العلمي والكفاءة المهنية** : يقصد بهذا المعيار ضرورة أتم أعمال المراجعة بمعرفة شخص أو أشخاص

مؤهلين علمياً ولديهم التدريب الفني الكافي لذلك فإن هذا المعيار يتطلب أولاً ضرورة أن يكون المحقق مؤهلاً علمياً وهو ما

<sup>1</sup>احمد حلمي جمعة ، التدقيق الحديث للحسابات ، دار الصفاء للنشر ، الطبعة الاولى ، الاردن ، ص 24.

يتم من خلال برامج التعليم الرسمية والتي تنتهي بالحصول على درجة جامعية معينة مثل البكالوريوس أو اعتبارها وبالطبع فان التأهيل العلمي يتطلب بالإضافة الى ما سبق ضرورة على المرجع الحصول على تأهيل علمي خلال برامج التعليم الرسمية وذلك من خلال التعليم المهني المستمر والذي يعتبر أمرا ضروريا للوفاء بهذا المعيار خاصة في مجال التطورات الحديثة سواء في مجال المحاسبة والتدقيق أو في بعض المجالات الأخرى التي يجب على المدقق الإلمام بها مثل التمويل والضرائب وتشغيل البيانات الالكترونية وإدارة الأعمال والإحصاء وتنبع أهمية التعليم المستمر من أنه يؤدي الى احداث تغيير مؤثرة في مجال التطبيق العلمي.<sup>1</sup>

2/ معيار الاستقلال : يعني هذا المعيار أن المراجع يبقى مستقلا ظاهرا وواقعا عند قيامه بعملية المراجعة بحيث ترتبط الاستقلالية بقدرة الشخص على العمل بنزاهة وموضوعية وفي حالة عدم توفر هذه الاستقلالية يجب على المراجع ان يتخلى عن عملية المراجعة بدون الحاجة إلى عرض أسباب هذا التخلي ،

فاستقلال المراجع في الواقع يعني عدم الخضوع لأي ضغوطات من مختلف الجهات خلال كافة عملية المراجعة ومختلف مراحلها بدءا من عملية التخطيط لعملية المراجعة ومرورا بوضع برنامج الفحص أو اجراءه حتى انهاء عمله وذلك بكتابته للتقرير والإفصاح عن رأيه الفني الذي يراه في قوائم المالية فهذا المعيار يزيد من ثقة ودرجة الاعتماد على رأي المراجع حتى ولو أن مستخدمي القوائم المالية غالبا ما تكون مصالحهم متعارضة ، فهنا تظهر الحاجة للرأي المحايد عن حالة المؤسسة .

ونقصد باستقلالية المراجع باستقلالية من الناحية المادية أي استقلال مادي واستقلال من الناحية الذهنية والذاتية اي استقلال ذاتي فالاستقلال المادي يعني عدم وجود مصالح مادية المراجع بخلاف اتعابه المتفق عليها ، اوحى احد افراد عائلته في المؤسسة محل المراجعة فعلى المراجع وخاصة المراجع الخارجي أن لا يكون مرتبطا بالمساهمين أو شركاء المؤسسة والتي

<sup>1</sup>. محمد الفيومي ،ابراهيم الملجي ،امال صباغ ، مرجع سبق ذكره ، ص 52-53.

يقوم بمراجعة حساباتها ، أما الاستقلال الذاتي والذهني فيعني استقلال المراجع مهنيًا من خلال عدم وجود أي ضغوط أوتدخل من طرف المؤسسة الطالبيّة لخدمات .<sup>1</sup>

**3/ معايير العناية المهنية :** يعني أن يقوم المراجع ببذل العناية المهنية والجهود الممكنة والمناسبة من بداية عملية المراجعة الى غاية الانتهاء منها انطلاقًا من كون أن المراجع لا بد بشعب بالمعايير السابقين المتعلقين بالتأهيل العلمي والاستقلال في أداء مهمته . أن قياس درجة العناية المهنية للمدقق بغية تحديد مسؤولية المهنية اتجاه رأيه الفني المحايد حول المعلومات المالية والمحاسبة الناتجة عن نظام المولد لها وتتكون من خلال تحدد وأداء الاختبارات المطلوبة واللازمة ومحتوى وشكل التقرير الناتج عن عملية الفحص للبيانات والسجلات المحاسبية

وفي نهاية المعايير العامة تشير إلى أن المعيار التأهيل العلمي والكفاءة المهنية ومعيار الاستقلال ومعيار العناية المهنية تعتبر من أهم المعايير التدقيق المحاسبي المتعارف اليها حيث أن أي خلل في هذه المعايير الثلاثة سيؤثر على المعايير الأخرى للتدقيق المحاسبي فعندما يكون المدقق مثلاً غير مستقل ولم يبذل العناية المهنية اللازمة وليس مؤهل علمياً فلن يكون هناك الحاجة الى ضرورة تحقق المعايير الخرى من اجل الوصول الى الأهداف المتوخاة من المدقق.<sup>2</sup>

### ثانياً: معايير العمل الميداني :<sup>3</sup>

تتعلق هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ التدقيق المحاسبي وهذه المعايير محددة بدرجة أكبر من المعايير العامة وهي تقدم ارشادات للمراجع بصدد تجميع الأدلة التي تؤيد رأيه والتي يحصل عليها من فحص أرصدة القوائم المالية والعمليات المالية التي تنتج عنها هذه الأرصدة وتتكون هذه المعايير العمل الميداني من ثلاثة معايير وهي :

<sup>1</sup> محي الدين محمود عمر ،مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية ،ماجستير معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ،2007،ص 44.

<sup>2</sup> محمد تمامي ،طواهر مسعود ،مرجع سبق ذكره، ص 4140.

<sup>3</sup> . محمد فيومي ،المراجعة علماً وعملاً ،مرجع سبق ذكره ،ص 50.

❖ **المعيار التخطيطي :** يعني هذا المعيار أنه يجب على المدقق أن يقوم بتنفيذ اعمال التدقيق وفق خطة ملائمة حيث يتطلب التخطيط السلع لعملية المراجعة أن يقوم المراجع بدراسة بيئة العمل مع التركيز بصفة خاصة على دراسة النظام الرقابة الداخلية وذلك لإعداد خطة التدقيق الملائمة التي تقف مع هذه البيئة ويجب أن تتميز هذه الخطة بالمرونة يجب ان تكون قابلة للتعديل كلما تقدم لحم ولا يشترط عند وضع خطة المراجعة المبدئية أن تكون الخطة التفصيلية ولذلك سيكون من الضروري تخطيط تفاصيل العمل لكل حالة على حده في ضوء اطار العام لكل مهنة ككل ويجب على المراجع التخطيط عملية التدقيق بصورة كافية لاختيار اجراءات الدقيق الملائمة وتجمع أدلة الإثبات المناسبة والكافية .

❖ **معيار الرقابة الأشراف والتوثيق :** يعتبر المراجع مستولا من تقييم العمل والإشراف

❖ على المساعدين وتوجيه جهودهم لتحقيق أهداف الفحص وتقييم أدائهم بناء على مدى تحقيق هذه الأهداف ويعتمد مدى الاشراف الملائم في كل حالة على عدة عوامل منها درجة تعقد وصعوبة المهنة الفحص ومؤهلات الأفراد القائمين به ويقع على عاتق المراجع مسؤولية تعريف المساعدين بمسؤولياتهم وأهداف اجراءات المراجعة التي سيقومون بتنفيذها وتحديد المشرفين المسؤولة عن الاجابة على أي استفسار او تساؤل هام قد يظهر اثناء الفحص ووضع نظام لحل الاختلافات في وجهات النظر فيما بينهم هذا بالإضافة الى فحص وتدقيقه اعمال المساعدين ، اذا يجب على المراجع ان يشرف على اعمال مساعده وفريق المراجعة العامل به .

❖ **معيار الادلة والقرائن :** يعني هذا المعيار انه يجب أن يقوم المراجع بتجميع الأدلة الكافية والملائمة | التي تمكنه من ابداء رأيه في القوائم المالية وذلك من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات حتى تتوفر لديه اساس معقولا لرأيه في القوائم المالية موضع الفحص .

ويقتضي التمشي مع هذا المعيار ضرورة أن يتقهم المراجع مهمة المراجعة التي يقوم بها تفهمها جيدا وكاملا وان يتبع التعليمات الخاصة بتنفيذها وان يبذل العناية المهنية الملائمة في ادائها وان ينتبه الى الأخطاء والعناصر غير العادية وان بعد اوراق عمل كاملة وواضحة

ان يجب على المراجع أن يحصل المراجع بشكل كافي وملائم على الأدلة والقرائن التي تؤيد صحة أوعدم صحة الحسابات محل الفحص.<sup>1</sup>

### الثالث : معيار اعداد تقرير

حيث تمثل معابر اعداد التقرير المجموعة الأخير من معايير التدقيق المتعارف عليها وهي تتمثل الخطوط العريضة التي يسترشد بها المراجع في اعداد تقريره النهائي الذي بيدي من خلاله رأيه الفني المحايد عن القوائم المالية الختامية

#### • ويمكن تعريف التقرير:<sup>2</sup>

يعرف التقرير هو بيان رسمي لنتائج تحقيق ما أوأن أمر هناك حاجة ما إلى معلومات محددة بشأنه ويقدم هذا البيان إلى الهيئة امر بذلك أوطلب منها

حيث أصدرت الهيئات المختصة مجموعة من المعايير الخاصة بإعداد التقرير نلخصها فيمايلي :

- فيما اذا كانت البيانات المحاسبية قد تم اعدادها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ام لا.

<sup>1</sup>. محمد فيومي ، مرجع سبق ذكره، ص 511.

<sup>2</sup>. محمد عطف سعيد ، ادارة الاعمال وتطوير الاداء، دار الرؤية للنشر والتوزيع ،طبعة الثانية ، ص 17 .

• ان الغرض الرئيسي من هذا هو الأجل التأكد بان المقارنة بين الفترات المالية لم تتأثر وعند تأثرها بسبب التغير في المبادئ المحاسبية يجب ذكر ذلك صراحة في حالة أن يكون هذا التغير قد اثر ماديا مع العلم بان التغيير في المبادئ المحاسبية يجب أن ينكر بفقرة الشرح بعد فترة الرأي ) عند اعداد التقرير .

ومن الأمثلة على التغير في المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تغير طريقة حساب الاندثار من طريقة القسط الثابت الى طريق القسط المتناقص أي التغير من طريقة مقبولة محاسبيا الى طريقة أخرى مقبولة محاسبيا ايضا ، أما في حالة التغير من طريقة أو مبدأ محاسبي غير مقبول الى مبدأ محاسبي مقبول فانه يعتبر تصحيحا الخطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية ، اما التغير في طريقة الوصول الى التقديرات وعلى سبيل المثال التغير في طريقة اعداد المخصص الديون المشكوك في تحصيلها من طريقة نسبة من الأمم المدينة أو نسبة معينة من المبيعات على الحساب الى طريقة الكشف العميري فان هذا لا يعتبر تغييرا في تطبيق المبادئ المحاسبية ولا يذكر في التقرير .

1- يوضح التقرير ما اذا كانت تلك المبادئ أو الأصول المحاسبية المتعرف عليها والمطبقة فقد تم تطبيقها بصورة متماثلة من سنة إلى أخرى .

2- تعتبر البيانات الواردة بالتقرير معبرة بشكل كاف اعلاميا وبصورة معقولة ولا بد أن بشار الى خلاف ذلك في تقرير يتضمن التقرير رأي المحقق كوحدة واحدة لا تتجزأ وان تعذر ذلك فعليه أن يمتنع عن ابداء رأيه ويضمن تقريره الأسباب التي أدت الى ذلك .<sup>1</sup>

<sup>1</sup>. عبد الرزاق محمد عثمان ، اصول التدقيق والرقابة الداخلية ، طبعة الاولى ، دار النشر والتوزيع ، القاهرة ، 1999، ص 25.

وعلى المدقق أن يلتزم دائما بأداء رأيه الغني المحايد والاستقلالية الفعلية في كافة الأمور التي ترتبط بالمهنة المكلف بها وعليه  
بيذل العناية المهنية الواجبة في عملية التدقيق ووضع تقرير حيث يجب أن | يتضمن تقريره رأي المدقق في البيانات ككل  
موضحا منها :

✓ أنواع التقارير

✓ تقرير نظيف

حيث يرى أن المراجع عدم

✓ التقرير العكسي (المعارض اوالسلي)

يرى المراجع ان القوائم المالية لا تعبر بمعدل المركز المالي للشركة ونتائجها أعمالها وتدققها النقدية<sup>1</sup>

✓ التقرير المتحفظ

يصدر المتفق تقريره المتحفظ بسبب وجود بعض الاعتراضات ويجب على المدقق أن ينكر هذه التحفظات وأثرها

على القوائم المالية المدققة<sup>2</sup>

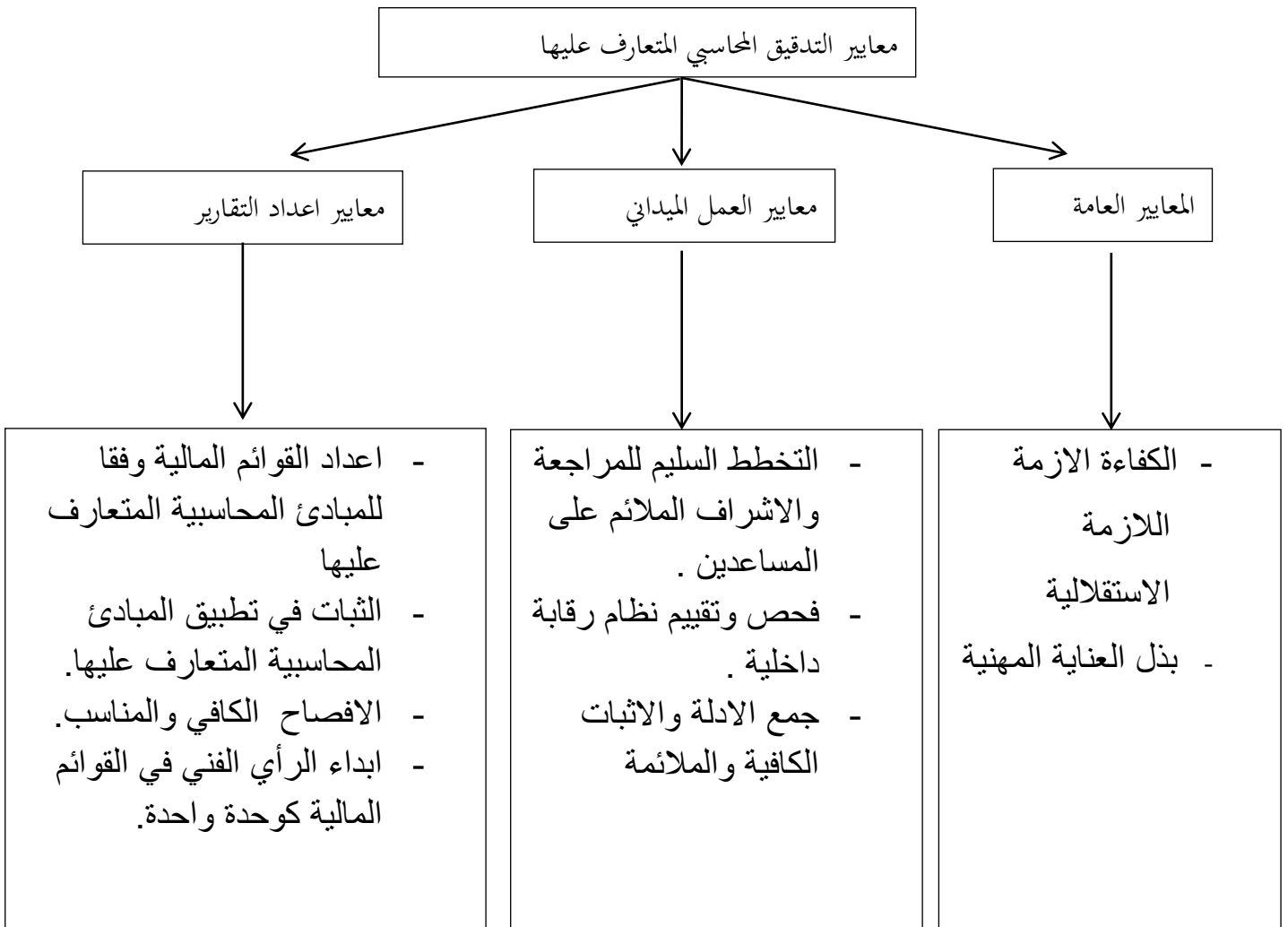
الامتناع عن ابداء الرأي هناك ظروف لا يستطيع المحقق أن يبدي رأيه نظيف خاليا من أي تحفظات وكذلك لا يستطيع  
أن يعطي رايها معاكسا وايضا لا يستطيع ان يعطي رأيا متحفظا ومن أمثلة تلك الظروفادارة المنشأة قد وضعت قيودا على  
عمل المدقق بحيث لا تمكنه من القيام ب اجراءات التدقيق المتعارف عليها كان تمنعه من حضور عملية الجرد اوعدم تمكنه

<sup>1</sup>. محمد فيومي ، مرجع سبق ذكره ،ص 61.

<sup>2</sup>. غسان فلاح المطارنة ، مرجع سبق ذكره ، ص 128.

من الحصول على نظام مصادقات عملاء المؤسسة الى ما هناك هنا يجد المدقق نفسه مضطرا للامتناع عن اعطاء رايه وعلى المدقق أن يبين في الفقرة مستقلة من تقريره الأسباب التي أدت إلى امتناع عن ابداء رأيه.<sup>1</sup>

الشكل (1-1): ملخص معايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر: شريق عمر، رجال علي التنظيم المهني للمراجعة ، اطروحة دكتورا في العلوم الاقتصادية ، 2011.

<sup>1</sup>:زهير الحدرب، مرجع سبق ذكره صفحة 83.

### المطلب الثالث: مهنة مدقق الحسابات

#### أولا/ شروط ممارسة مهنة تدقيق الحسابات

لممارسة مهنة تدقيق الحسابات يجب أن تتوفر الشروط التالية:

1. أن يكون جزائري الجنسية .
2. أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمدقق الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها .
3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة
5. أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمدققي الحسابات أو الشركة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.
6. أن يكون اليمين المنصوص عليها في المادة 6 "يؤدي الخبير المحاسب ومدقق الحسابات والمحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لحل تواجد مكاتبتهم بالعبارات الآتية: أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".<sup>1</sup>

#### ثانيا: قواعد مهنة تدقيق الحسابات

لممارسة مهنة مراقبة الحسابات على الشخص القائم بها الالتزام بمجموعة من القواعد منها: الاستقلالية والموضوع:

متى يتسنى للمدقق إصدار حكم أورأي صادق عن الحالة المالية للمؤسسة يجب عليه أن لا يملك عند تنفيذ المراقبة أي مصلحة أوريح قد يؤثران على استقلالي وموضوعية الحكم.

1. **العناية المهنية:** على مدققي الحسابات تحمل المسؤولية العامة عن العناية بمهنتهم ويلزمون بتوفير الوسائل دون النتائج أي على مدقق الحسابات أن يبذل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمدققة حسابات الشركة وإعداده

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجزائرية، القانون رقم 1001 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومدقق الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، الجزائر 2010، ص 5.

للتقرير كالتخطيط للمدققة والإشراف على مساعديه والتأكد من الأدلة والبراهين المتحصل عليها، إعداده الأوراق عمل المدققة، تقييمه للقوائم المالية، وإبداء رأيه الفني المحايد، مع التزام معايير الفحص والواجبات المهنية.<sup>1</sup>

2. **الكفاءة المهنية:** تدقيق الحسابات يستدعي من المدقق تنفيذ المهمة بكل اهتمام ودقة، بهدف إنشاء أساس متين لإصدار الحكم والقرار النهائي للتدقيق وحتى يتمكن المدقق من ممارسة مهنة التدقيق المالي والمحاسبي لا بد أن يقوم بـ :

➤ شهادات يفرضها القانون لتبرير كفاءته.

➤ التسجيل في جدول الغرفة الوطنية لمدققي الحسابات إضافة إلى ذلك ينصب القانون على شروط التكوين النظري والتطبيقي الملزم بها مدقق الحسابات.

➤ وهذه الكفاءات يتحمل المدقق كل المسؤولية في أعماله وتصريحاته التي تستند طبعاً على أدلة ومصادر علمية وقانونية تخضع لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

3. **سر المهنة:** إن الاحتفاظ بسر المهنة يعتبر ميزة أساسية للتعامل مع المؤسسات أو العميل فمن المعلوم أن مدقق الحسابات يطلع على جميع المعلومات التي يراها ضرورية للتحقيق الشيء الذي يؤدي إلى التعرف على معلومات سرية للمؤسسة لذا فهو ملزم بالكتمان والمدققة عليها إلا إذا لزم القانون إفشاء كما تنص عليه المادة 72 من القانون رقم 1001. ولا يتقيد مدقق الحسابات بالسرية المهنية في الحالات المنصوص عليها في القانون .

### ثالثاً: مهام مدقق الحسابات

**3-1 تعريف مدقق الحسابات :** يعتبر مدقق الحسابات، في مفهوم القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به. وعليه يعرف مدقق الحسابات على أنه الشخص المؤهل والمستقل والمجاز لإنجاز مدققة البيانات المالية، وتقديم تقريره حولها إلى الجهة أو الجهات التي عينته وعلى سبيل المثال (مدقق حسابات شركات المساهمة العامة) الذي يقدم تقريره إلى الهيئة العامة التي عينته، أو إلى مجلس الإدارة والمساهمين.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> احمد فايد نور الدين ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 84-85.

<sup>2</sup> الهادي التميمي ،مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية ،دار وائل للنشر ،عمان ،طبعة الثانية، 2004 ،ص 25.

حسب المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري الجزائري على أنه : "الشخص الذي يحقق في المقدمة والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة، وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد والموازنة وصحتها".<sup>1</sup>

### 3-2 مهام مدقق الحسابات

وتتعدد منها ما ورد في القوانين والمراسيم الجزائرية الخاصة بالمهنة ويمكن أن نذكر منها:

- المصادقة (أو الشهادة) بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- فحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص. يترجم مدقق الحسابات تأديته تلك المهمتين في تقريره العام الذي يدعي تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية، يتم التطرق إليه بالتفصيل في المطلب الثاني من المبحث الرابع.
- ابداء الرأي حول اجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من المجلس الادارة ومجلس المديرين اوالمسيير .
- تقدير شروط إبرام الاتفاقيات المنظمة بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المسكرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- إعلام المسكرين والجمعية العامة أو الهيئة المدولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.\*
- التأكد من حيابة أعضاء مجلس الإدارة الأسهم الضمان التي تمثل على الأقل 20 % من رأسمال الشركة
- التحقق من أن الميزانية تظهر احتياطات ونتائج تسمح بتوزيع التسيقات على أرباح الأسهم. | والتأكد من سلامة وانتظام عملية رفع رأس أو تخفيض المال واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية.
- التأكد من سلامة وانتظام عملية تحويل الشركة ذات أسهم واحترامها لأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية.

<sup>1</sup> عبد العلي محمدي ، مداخلة بعنوان دور مدقق الحسابات في تفعيل اليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والاداري ، الملتقى الوطني حول :حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري ،يومي 07.06ماي 2012،جامعة الجزائر ،ص 3.

### المبحث الثالث: جودة المعلومات المالية

لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة يجب ان تكون ذات جودة وتتوفر فيها خصائص معينة وذلك بمساعدة مستخدميها في اتخاذ القرارات حيث تعد في ضوء مجموعة من المعايير لي تحقيق اهدافها .

#### المطلب الاول: مفهوم جودة المعلومات المالية

قبل التطرق الى مفهوم جودة المعلومات المالية المحاسبية يجب ذكر بعض التعاريف عن جودة وكذلك المعلومات المحاسبية وذلك كما يلي :

اولا . تعريف الجودة: تعرف المنظمة الدولية للمعايير (ISO) الجودة بأنها "الخصائص الكلية لكيان (نشاط أو سلعة أو خدمة أو منظمة أو نظام أو فرد أو مزيج منهما) والتي تنعكس في قدرته على إشباع حاجات صريحة أو ضمنية".<sup>1</sup>

#### ثانيا: تعريف المعلومات المحاسبية

تعرف المعلومات المحاسبية 'ناتج النظام المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات، من خلال تسجيلها، معالجتها وإخراجها في شكل قوائم المعلومات المحاسبية، ويكون الهدف من هذه المعلومات بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة'.<sup>2</sup>

وهناك نوعين من المعلومات المحاسبية تتمثل في:

(1) معلومات محاسبية إجبارية: هذه المعلومات مطلوبة بقوة القانون، وتتمثل في إلزام المؤسسة الاقتصادية بمسك الدفاتر وحفظ السجلات والمستندات وإعداد التقارير، وكذلك معلومات إجبارية عن الأجور والمرتبات والعملاء والموردين.

(2) معلومات محاسبية اختيارية: وهي معلومات غير ملزمة قانونا، مثل أنظمة الموازنات والأنظمة المحاسبية والتقارير الخاصة بالإدارة الداخلية للمؤسسة، بالرغم من أهمية وفائدة المعلومات المحاسبية الاختيارية التي تخرجها هذه النظم إلا أنه يمكن أن تعمل المؤسسة وتستمر في البقاء دون وجود هذه النظم.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الله الطائي، عيسى قداد، أداء الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 29.

<sup>2</sup> الغالي بوخروبة، داوح بلقاسم، مساهمة حكومة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والفصاح المحاسبي، دراسة حالة شركة التامين، مجلة اقتصاديات المال والاعمال، جامعة مستغانم، الجزائر، العدد 6، جوان 2018، ص 335.

## ثالثا: تعريف جودة المعلومات المحاسبية

يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية بأنها "الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية وتساعدتهم على إعداد القوائم المالية".<sup>2</sup>

ويمكن تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإضفاء الثقة والمصدقية في مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات من خلال ما يلي:<sup>3</sup>

✓ توصيل المعلومات لمستخدميها.

✓ خضوع المعلومات المفصح عنها للتدقيق.

✓ دقة الإفصاح المحاسبي.

✓ التوقيت الملائم للإفصاح عنها.

كما تعرف بأنها ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.<sup>4</sup>

من خلال التعاريف السابقة نستخلص ان جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في مدى توافر خصائص مفيدة في المعلومات لترفع من مستوي جودتها بما يخدم احتياجات مستخدميها .

<sup>1</sup> احمد قايد نور الدين، لبنى بن زاق ، دور الافصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11 العدد1، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي ، الجزائر ، يوم 6 أكتوبر 2018، ص 132.

<sup>2</sup> عبد الخليم سعيدي ، فلة حمدي ، امكانية تحسين الافصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية ،مجلة الحقوق والعلوم الانسانية ،جامعة محمد خضير ، بسكرة ، الجزائر ، العدد34، ص391.

<sup>3</sup> عبد الرحمان محمد سليمان رشوان ، تحليل العلاقة بين تطبيق لبحوكة وتكنولوجيا المعلومات واثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية ،مجلة العلوم الانسانية ، غزة 2017،

<sup>4</sup> علي بن قطب ، سعيد قاسمي ، دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات . دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيارت مجلة الباحث ، العدد16، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر 2016، ص206،

#### رابعاً: اهداف جودة المعلومات المحاسبية

تحقق جودة المعلومات المحاسبية الأهداف التالية:<sup>1</sup>

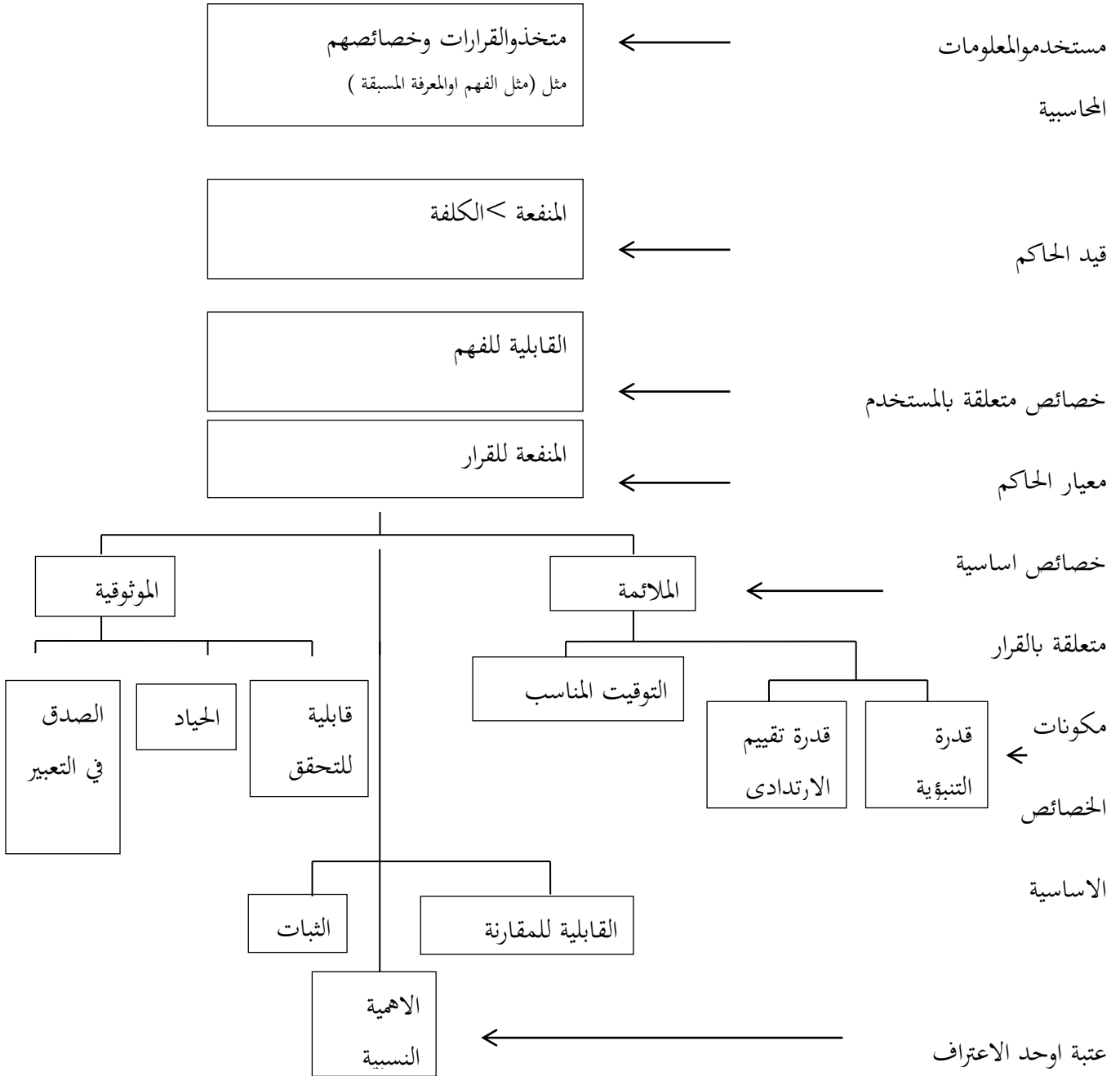
- اتخاذ قرارات مختلفة مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للمؤسسات الاقتصادية.
- توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوصيل هذه المعلومات إلى جهات داخل وخارج المؤسسة الاقتصادية.
- توفير معلومات مفيدة لمن يتخذون القرارات الاستثمارية والتي يمكن أن يستفيد منها المستثمرون والدائنون.
- توفر جودة المعلومات المحاسبية معلومات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتستفيد منها المؤسسات الاقتصادية.
- توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجية، تتسم بالدقة والتوقيت المناسب.

#### المطلب الثاني: الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية

من خلال تعريف جودة المعلومات المحاسبية فإن جودة هذه المعلومات لا تتحقق إلا بتوفرها على مجموعة من الخصائص، والتي تجعل منها على قدر عال من الثقة والمصداقية، للتعبير عنها بصورة صحيحة، ويمكن توضيح هذه الخصائص من خلال الشكل التالي الذي يعبر عن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) عام 1980م.

<sup>1</sup> الهادي ادم محمد ابراهيم واخرون، اثر اساليب المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية. مجلة العلوم الادارية، العدد الاول، 2017، ص67.

الشكل (1-2) : الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية



المصدر: عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم. دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2012، ص 40.

يتضح من الشكل أن مستخدمي المعلومات المحاسبية هم متخذو القرارات وبالتالي يتطلب أن تكون هذه المعلومات مفهومة لدى مستخدميها حتى يمكن الاستفادة منها في ترشيد القرارات.

أولاً: متخذو القرار والقابلية للفهم: وتتمثل فيما يلي: <sup>1</sup>

**1-1 خصائص تتعلق بمتخذي القرارات:** أي قدرة متخذ القرار على تحليل المعلومات، ومستوى الفهم والإدراك المتوفر لديه، فالمستخدم الذي لا يقدر على فهم المعلومات لا يمكنه اتخاذ القرار الصائب، حتى وإن كانت هذه المعلومات ملائمة وموثوقة ويمكن الاعتماد عليها.

وهنا تظهر خاصية القابلية للفهم، التي تعبر عن حلقة الوصل بين مستخدمي المعلومات وخصائص المعلومات نفسها.

**القابلية للفهم:** بمعنى أن تكون المعلومات مفهومة من جانب متخذ القرار، وتتأثر خاصية القابلية للفهم من زاوية مهارة وخبرة من بعد المعلومات ومن يستخدمها.

وحتى يكون الحكم عادلاً على المعلومات المحاسبية، فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتسم بها متخذ القرار الذي يستخدم المعلومات ومن هذه الصفات:

- القدرة على فهم محتوى المعلومات (الإدراك)
- القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة، التي أعدت من أجلها تلك المعلومات
- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية مسابقة

## 1-2 الخصائص الرئيسية

من خلال الشكل نلاحظ أنها تنقسم إلى خاصيتين أساسيتين هما: خاصية الملائمة وخاصية الموثوقية حيث كل واحدة من هما تتطلب توفر عدة خصائص فرعية وفيما يلي بيان لهذه الخصائص:

أ- **الملائمة:** يقصد بالملائمة وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ قرار أو أكثر من القرارات التي يتخذها من يستخدمون تلك المعلومات أي وجود ارتباط منطقي بين المعلومة وبين القرار، فالمعلومة الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار. <sup>2</sup>

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 4140.

<sup>2</sup> حنان علجية، فعالية المعلومات المحاسبية في الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الانابيب وحدة غرداية للفترة 2008-2011 رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسدي مبراح، ورقلة، الجزائر، 2012-2013، ص 12.

وحتى تكون المعلومات ملائمة يشترط أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية :

**التوقيت المناسب:** أي توفير المعلومات المحاسبية وتوصيلها إلى متخذي القرارات في الوقت الذي يمكنهم من تحقيق أكبر فائدة مرجوة منها وبالتالي فإنها تكون ملائمة .

**القيمة التنبؤية:** أي أن متخذ القرار يتخذ القرارات على أساس تنبؤي، فكلما كان له قدر أكبر على التنبؤ كلما كانت المعلومات ملائمة، لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي وتصحيح الانحرافات.

**القيمة الارتدادية:** أي استخدام المعلومات في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وذلك بمساعدة | متخذ القرار في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، بالتالي تقييم القرارات التي بنيت عليها هذه التوقعات، وبالتالي تحسين نوعية جودة المعلومات المحاسبية التي تؤدي إلى ملائمة المعلومات.

**ب- الموثوقية:** تعتبر المعلومات موثوق بها إذا كانت خالية من الأخطاء أي المعلومات التي حذفت أو قمت بشكل غير صحيح يمكن أن تؤثر على متخذي القرارات وكذلك تكون بعيدة عن التحيز.<sup>1</sup>

وعليه يمكن تحقيق فاعلية الموثوقية من خلال :

- التعبير عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة خالية من أي تلاعب متعمد.
- عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم دون الآخر
- القدرة على الوصول إلى نص النتائج من قبل أكثر من شخص

وحتى تكون المعلومات موثوق فيها يشترط أن تتوافر فيها الخصائص الفرعية التالية:<sup>2</sup>

**ب-1 القابلية للتحقق:** وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي، وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب.

**ب-2 الحياد (عدم التحيز):** تعلي حيادية المعلومات تقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء المعلومات المصلحة فئة أو قرار معين.

<sup>1</sup> نوري لحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري ، المجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية ،الجزائر ، العدد2013،9،ص36.

**ب-3 الصدق في التعبير:** أي وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها، وبعبارة أخرى إعداد معلومات آمنة وخالية من أي تلاعب معتمد بحيث تعبر بصدق عن الظواهر والأحداث التي تمثلها، فالعبرة هنا بصدق تمثيل الجوهر وليس الشكل.

### 3-1 الخصائص الثانوية

ان داخل الخاصيتين الأساسيتين (الملائمة والموثوقية) ينتج عنه أن المعلومات المحاسبية يجب أن تتصف بقابليتها للمقارنة من توافر خاصية الثبات، حيث نوضحها كما يلي:

أ- **خاصية الثبات:** وتعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير يجب التوبه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك في الحسبان من طرف المستخدم

ب- **القابلية للمقارنة:** أي أن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى التنفس الوحدة الاقتصادية، أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط .

ومن الواضح أنه كلما كانت الطرق والأساليب المحاسبية ثابتة كلما تحققت فائدة أكبر من المعلومات المحاسبية لأعراض المقارنة .

### 4-1 القيود المتعلقة بخصائص جودة المعلومات المحاسبية<sup>1</sup>

يوجد قيود رئيسيان على استخدام خصائص جودة المعلومات المحاسبية الست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر مفيدة، ويتمثل هذان القيودان في:

1. **الموازنة بين العائد والتكلفة:** أي أن المنافع التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد من التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، أي لا يجب إنتاج معلومات محاسبية وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها على تكاليفها .
2. **الأهمية النسبية:** تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية أومادية إذا كان حنقها أو تحريفها يؤثر على القرار الاقتصادي، أي أن المعلومات المفصح عنها يجب أن تتوفر على درجة كافية من الأهمية النسبية .

<sup>1</sup> هاجر مزوار، تقييم الزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الافصاح في النظام المحاسبي المالي لدراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية . رسالة ماجستير في العلوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ،الجزائر ،2013،2014،صفحة 33.

### المطلب الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية

إن جودة المعلومات المحاسبية تكمن في خلوها من الأخطاء لكي تعبر بمصدقية عن المعلومات لذلك تعد في ضوء مجموعة من المعايير الجودة المعلومات ومعايير لقياسها وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:<sup>1</sup>

#### أولاً: المعايير القانونية

تعمل العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الالتزام بها من خلال وضع تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوائز الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية.

#### ثانياً: المعايير الرقابية

ينظر إلى عنصر الرقابية بأنه أحد المكونات العلمية الإدارية التي يتركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد نور كل من لجان التدقيق وأجهزة الرقابة المالية والإدارية.

#### ثالثاً: المعايير المهنية

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والتدقيق لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مسائلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة إلى إعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

#### رابعاً: المعايير الفنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى زيادة الاستثمارات.

بالإضافة إلى ذلك يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الياس شاهد واخرون، محافظ حسابات ودوره في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 10، الجزء 2، 2017، ص ص 21..22.

<sup>2</sup>(1) مصطفى العثماني، جودة المعلومات المحاسبية كألية لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المركز الجامعي تيبازة، الجزائر، المجلد الأول، العدد له، أبريل 2017، ص ص 398..399،

**4-1 الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات، أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، ولا شك أنه كلما زادت ثقة المعلومات زادت جودتها، وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية، وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تنطوي على المستقبل.

**4-2 المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** تتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ أحد الصور التالية:

1. **المنفعة الشكلية؛** وتعلی أنه كلما تطابق شكل المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات مالية .
2. **المنفعة الزمنية:** وتعني توفر المعلومة المحاسبية في الوقت الملائم.
3. **المنفعة المكانية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة
4. **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

**4-3 الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدي تحترق المعلومات لأهداف المؤسسة، ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات المحاسبية .

**4-4 التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات، ومن المؤكد أن جودة المعلومات المحاسبية إنما تتمثل في مقدرتها التنبؤية على تخفض حالة عدم التأكد.

**4-5 الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة باقل استخدام ممكن للموارد، فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي يتم تحقيقها.

### المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

هناك عوامل عديدة تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية منها ما هو متعلق بالبيئة المحاسبية ومنها ما هو متعلق بالمعلومات المحاسبية ومستخدميها وعوامل أخرى متعلقة بتقرير المدقق وسوف يتم شرحها بالتفصيل كآتي:<sup>1</sup>

#### أولاً: العوامل البيئية

إن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ومن أهم هذه العوامل ما يلي:

1. **العوامل الاقتصادية:** يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية، وإذا لم يترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات المحاسبية للمؤسسة، وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة، وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات المحاسبية لجمع هذه المعلومات.
2. **العوامل الاجتماعية:** تتأثر خصائص المعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو السرية بالاهتمام بالقوائم المالية والوقت... إلخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، ربع سنوية مثلاً، والعكس بالنسبة للدول التي تعطي للوقت أهمية أقل تهتم بقائمة المركز المالي فقط.
3. **العوامل السياسية:** إن لاختيار السياسة المحاسبية آثار اقتصادية واجتماعية بعضها يكون حقيقياً والآخر يمكن تصوره على أنه كذلك، وفي كلتا الحالتين يعتقد بعض الأفراد أنهم سوف يصبحون في وضع أفضل، كما يعتقد بعضهم أنهم سوف يكونون في وضع أسوأ نتيجة للسياسات المحاسبية المعينة، وكذلك سوف يحاول بعض الأفراد البحث عن السياسات الملائمة والمحافظة عليها عندما تكون منطقية.

<sup>1</sup> عبد الباسط مداح، اثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر 2017/2018، ص 96-98.

4. **العوامل القانونية:** تتأثر الممارسة المحاسبية سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمنظمات المرتبطة بقوانين الشركات والتشريعات القانونية الضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى، ولاشك أن تلك التشريعات القانونية زادت من إمكانية مقارنة تلك المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غياب المقاييس القانونية والتشريعات أو التمسك والالتزام الدقيق بها أمراً مرغوباً فيه ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجودة في مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المحاسبية التي يجب إعدادها وتقديمها في أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها خصائص المعلومات المحاسبية.

5. **العوامل الثقافية:** من أهم هذه العوامل الثقافية المستوى التعليمي، ووضع المنظمات المهنية إذ بعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام وخصائص المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بشكل خاص في البلدان التي تعاني من نكبي المستوى التعليمي فيها، وعلى العكس في البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل وكذلك بالنسبة لوضع المنظمات المهنية ففي الدول التي لها السبق في إنشاء اتحادات وجمعيات مهنية تتولى تطوير وتنظيم الممارسة المحاسبية فيها.

#### ثانياً: العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على مدى منفعتها في اتخاذ القرارات، كما أن الاستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر أثر على جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك الانتشار الواسع والسريع للإنترنت مما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات وزيادة كمية المعلومات السلبية للاحتياجات المؤسسة والمستخدمين وزيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم وفي الوقت المناسب.<sup>1</sup>

#### ثالثاً: العوامل المتعلقة بمستخدمي المعلومات المحاسبية

يتوقف نفع المعلومات المحاسبية على من يتخذ القرار ونوع قراره وطريقة اتخاذ القرار وطريقة متخذ القرار في تحليل هذه المعلومات بصورة واعية والاستفادة منها، وهذا ما يتطلب بالطبع بالطبع أن تكون المعلومات المحاسبية المعروضة مفهومة لمتخذ القرار حتى يمكن الاستفادة منها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة اليانيس للتأمينات الجزائرية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011/2012.

<sup>2</sup> ماهر سالم أبوهذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011/2012، ص 35.

## رابعاً: تقرير المدقق

يعتبر تقرير المدقق الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال تحقيق التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقاً لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> رياض زلاسي، مرجع سبق ذكره، ص 45.

## خلاصة الفصل الاول

وفي نهاية هذا الفصل وبعد الاطلاع على الاطار المفاهيمي والنظري للموضوع نجد ان التدقيق المالي والمحاسبي يحتوي على مجموعة من المبادئ الاساسية ينبغي السير عليها ووفق معايير المحددة من اجل ضمان سير الحسن للعملية وكذلك ينبغي توفر الشروط الاساسية كلها حتى تتوفر الممارسة لهذه المهنة كما تتعلق جودة القرارات الاقتصادية والانشطة الاساسية لعمل أي مؤسسة على جودة التدقيق المالي والمحاسبي، بحيث يساعد على اتخاذ القرارات أكثر فعالية وكفاءة .

# الفصل الثاني

## مقدمة الفصل:

يبرز التدقيق المحاسبي دورا هاما في الحياة الاقتصادية كونه الركيزة الاساسية التي يعتمد عليها للتحقق من سلامة وصحة القوائم المالية، وذلك من خلال تقرير مدقق الحسابات الذي هو ختام عملية التدقيق المحاسبي وبلورة لرأيه الفني المحايد وذلك بتحدث عن فحصه لهذه القوائم ومدى دقة المعلومات الواردة فيها وعليه تعتبر تقارير مدقق الحسابات الصورة المعبرة عن الوضعية الاقتصادية للمؤسسة، وتساهم في الوصول الى القرار السليم بشأن نشاط المؤسسة وعمليات سيرها بما يوفق مع الخطط الموضوعة .

سنحاول في هذا الفصل توضيح ومعرفة الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين الاداء المالي من خلال تسليط هذه الدراسة على احدى المؤسسات الاقتصادية ، مؤسسة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (EATIT) بالمسيلة.

حيث تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين

المبحث الاول: تقديم عام لمؤسسة (EATI)

المبحث الثاني: مسارات التدقيق المحاسبي في مؤسسة (EATIT)

## المبحث الاول : تقديم عام للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT

يعتبر مجمع (EATIT) من المؤسسات العمومية الاقتصادية الاولى المتخصصة في الصناعات النسيجية في الجزائر ،حيث انه رغم المنافسة الشديدة التي يشهدها قطاع الانتاج والتوزيع من طرف المستثمرين الخواص والاجانب فقط استطاع مجمع (EATIT) الصمود امام هذه المنافسة ،عكس الكثير من المؤسسات العمومية التي كان مصيرها الاغلاق ،وهذا ما يطرح السؤال عن تلك الجودة التي بذلتها الاطارات المسيرة للمجتمع والعاملين سواء على مستوى تسيير والنشاط العملي ،وخاصة في مجال استقطاب الكفاءات المؤهلة باعتبارها العمود الفقري لأي تقدم ،كما يقود ذلك الى السؤال عن تلك القرارات والانجازات الحاسمة التي اتخذتها قيادة المجتمع ،والتي كان لها الاثر الكبير في بقاء المؤسسة ونموها.

## المطلب الاول : التعريف بمؤسسة (EATIT)

## الفرع الاول :لمحة تاريخية عن المؤسسة

## 1. نشأة مؤسسة EATIT

إن فكرة إنشاء مؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية \* مركب المسيلة\* جاءت كنتيجة استراتيجية التي اتبعتها الحكومة الجزائرية قصد إنعاش الاقتصاد الوطني والنهوض به وذلك بعد سنوات من الاستقلال بسبب الأوضاع الاقتصادية التي عاشتها البلاد في تلك الفترة .

وتعود اول خطوة اتبعتها الحكومة في انجاز هذه المؤسسة سنة 1970 حيث تم دراسة الخطوات المتعلقة بالمواد النسيجية لإنتاج 4500 طن سنويا اي ما يعادل 15.500.500 متر طولي من القماش منها 5ملايين متر طولي موجهة الى قسم التفصيل وكان هذا من طرف وزير الصناعة والطاقة آنذاك ولقد تم تسجيله في برنامج خاص بولاية سطيف سنة 1971 ولكن بعد التقسيم الاداري 1974/1975 الذي نتج عنه ميلاد ولاية المسيلة حيث تم انشاء هذا المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤخر في 1975/11/13 وقد بدأت الاشغال بتاريخ 1977/04/11 وانتهت سنة 1979 وفي 1980/12/01 تم الدخول الفعلي في الانتاج .

وقد عرفت مؤسسة (EATIT) عدة تطورات اثناء وجودها ،وذلك من خلال التحولات التنظيمية ،الصناعية ،القانونية والمالية التي مرت بها ، حيث كانت هذه المؤسسة تابعة الى المؤسسة الام وهي سوناتيكس SONATIX ، وفي 1998/02/22 انتقلت من تبعيتها للمؤسسة الوطنية للصناعية SONATIX الى المؤسسة الوطنية للأنسجة

الصناعية **ENDITEX** والتي تحتل المرتبة 32 في ترتيب مؤسسات صناعة الأنسجة الصناعية بإفريقيا ، حيث كانت مؤسسة **EATIT** أكبر المؤسسات التابعة لها حسب رقم الاعمال ، وقد تطورت المؤسسة لتصبح ما يعرف عبر السنوات الماضية بالمؤسسة الوطنية للأقمشة الصناعية **TINDAL** ، التي اشتغلت وفق نظام العمل المتواصل ، الى ان تم اعادة هيكلتها سنة 2012 فنبثق عنها ما يسمى الان بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية **EATIT** ، حيث انها تتكلف بما يحتاجه القطاع العسكري من البسة وخيم على مستوى التراب الوطني ، فحولي 80 بالمئة من انتاجها موجهة الى هذا القطاع سنويا .

### 1-1 مراحل وتسميات منذ نشأتها

✓ مرحلة الاول :سوناتي كس من 1979 الى غاية 1985

✓ المرحلة الثانية :انديتا كس من 1985 الى غاية 1998

✓ المرحلة الثالثة:تيندال من 1978 الى غاية 2012

✓ المرحلة الرابعة :من 2012 الى غاية اليوم

### 2. تعريف مؤسسة EATIT

تعتبر المؤسسة الجزائري للأنسجة الصناعية والتقنية شركة وطنية ذات اسهم بطبيعة اقتصادية عمومية ويمثل طبيعة نشاط المؤسسة في انتاج الانسجة الصناعية والتقنية (الأقمشة )، تتميز بمجموعة من الوحدات الانتاجية الموزعة على ولايات الوطن ، تسييرها المديرية العامة المتواجدة على مستوى العاصمة بمجلس ادارة يقودها المدير العام للمؤسسة

### الفرع الثاني : بطاقة تقنية عن المؤسسة

اولا /التسمية : المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية

« EATIT » Entreprise Algérienne des textiles Industriels et Technique

ثانيا/ العنوان : المنطقة الصناعية جنوب مدينة المسيلة

BP 52 ZONE INDUSTRIELLE M'sila 28000 ALGERIE (dz)

[2130355504](tel:2130355504):1550 FAX /[213035551015](tel:213035551015):TEL

ثالثا / الموقع : تقع المؤسسة بالمنطقة الصناعية بعاصمة ولاية المسيلة بالضبط في الجهة الجنوبية بالمدينة حيث يحدها شمالا المؤسسة الوطنية للبناء ، ومن الشرق مؤسسة السوناطراك ، ومن الجنوب المؤسسة العمومية للنقل الحضري بالمسيلة

والمؤسسة الوطنية للحديد والاسمنت ، ومن الجهة الغربية حي 160 مسكن ، وتستحوذ على مساحة اجمالية تقدر بحوالي 329,800 متر مربع منها ما يقارب 65,561 متر مربع مغطاة .

رابعا / الممتلكات : بالنسبة لممتلكات المؤسسة فهي تحتوي اساسا على مصنع النسيج والاقمشة، اما عن ممتلكات المؤسسة خارج المصنع فهي تمتلك :

- الاقامة الجامعية للإناث 'ملحقة النسيج' بالمسيلة مؤجرة لمديرية الخدمات الجامعية بالمسيلة
- سكانات وظيفية بحي 124 مسكن بمدينة المسيلة موجهة لعمال المؤسسة مقابل مبلغ رمزي
- 20 سكن فردي خاص بإطارات المؤسسة ويقع بجوار المؤسسة
- 20 سكن فردي للعمال العاديين ويقع بجوار المؤسسة

### المطلب الثاني : اهداف مؤسسة EATIT

ان الهدف والرئيسي الذي انشأت من اجله المؤسسة هو انتاج الاقمشة الصناعية ، لذلك فهي دائما تسعى من اجل تحقيق الاهداف التي وجدت من اجلها ونذكر منها :

- توفر الكميات المناسبة من المنتجات لتغطية احتياجات السوق المحلية
- تحقيق ارباح
- الاستمرار والاستقرار وديمومة المؤسسة
- الحفاظ على العمال وزيادة اليد العاملة
- تغطية احتياجات السوق الوطنية ومنافسة الشركات المحلية
- تحسين جودة ونوعية الانتاج
- ايجاد اسواق جديدة يمكنها الدخول اليها
- الحفاظ على العملاء داخل الوطن
- توفير مناصب شغل وبالتالي تخفيض نسبة البطالة
- تكوين العمال وتأهيلهم والرفع من مستواهم المهني
- جلب العملة الصعبة عن طريق التصدير
- تلبية رغبة المستهلكين على مستوى الوطني ،والحرص على النوعية الجيدة للمنتجات

- التقليل من فواتي الاستيراد التي تؤثر سلبا على طموحات المؤسسة اما على المدى البعيد فهي تسعى الى تحقيق العديد من المشاريع الاستثمارية وعقد اتفاقيات شراكة للحصول على موقع فعال في الاسواق العالمية
- توفير الطلبات في الوقت المناسب ، وتسعى مؤسسة Eatit أيضا الى :
- تقديم مجموعة متكاملة من المنتجات ذات الجودة عالية
- تقديم منتجات تتميز بقوة وتصميم ملائم
- مطابقة منتجاتها للمعايير الدولية

➤ **التحكم في تقنية 3i:** ما يميز مؤسسة Eatit عن غيرها من المؤسسات الناشطة في هذه الصناعة هو التحكم في هذه التقنية ويقصد بها :

- **عدم النفاذية (imputrescibilié):** أي ان القماش مقاوم لمرور الماء من خلاله .
- **عدم الاحتراق (ignifugation) :** أي المقاومة للاحتراق ، فمنتجات Eatit تتطلب مدة طويلة لتتوسع النيران فيها في حالة حدوث حريق
- **عدم الاهتراء (التلف): impermeabilité:** أي المقاومة للعوامل الطبيعية والبقاء اطول فترة .

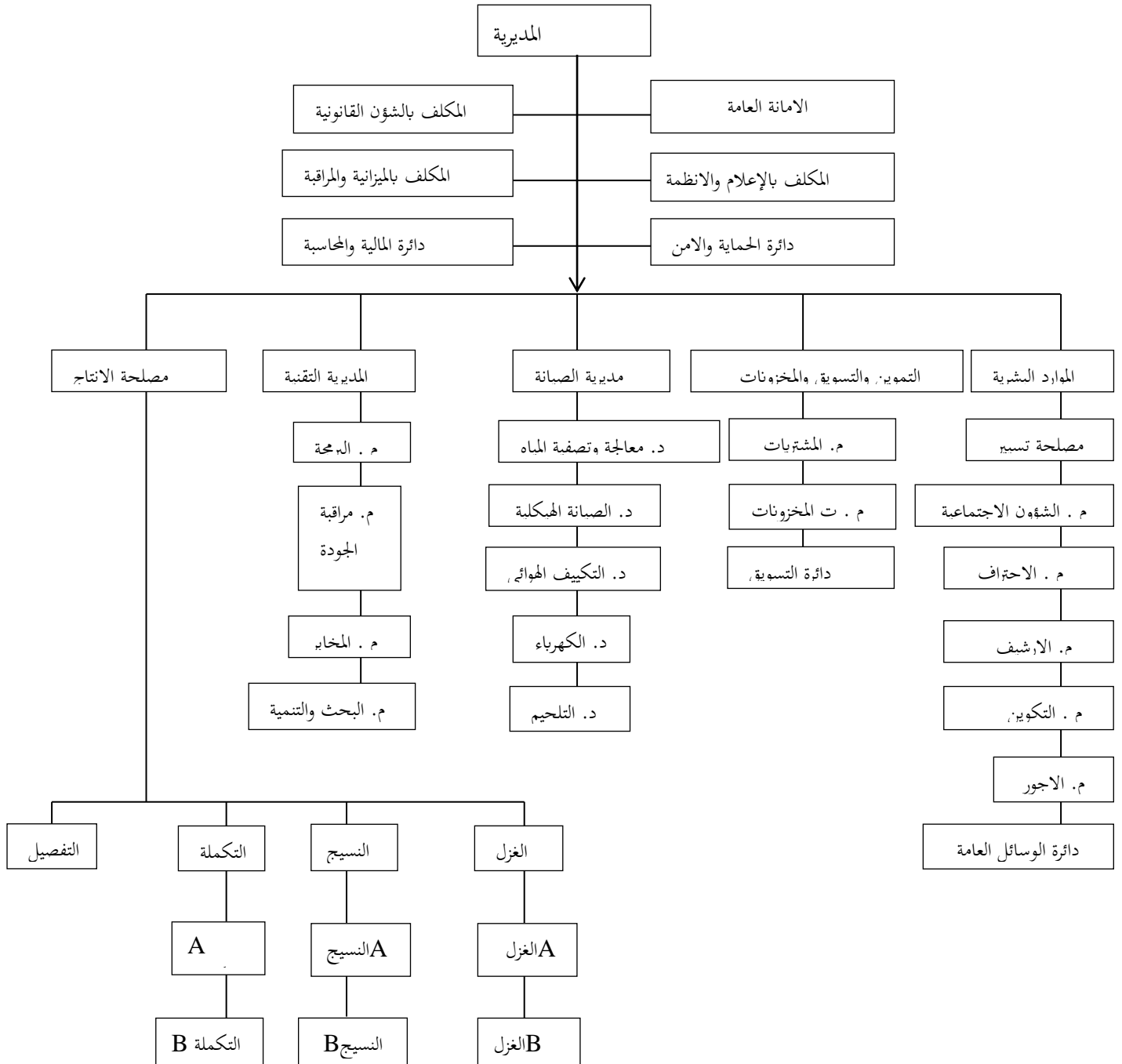
وقبل انشاء الشركة كانت الجزائر بحاجة الى المواد النسيجية باعتبارها مهمة في الاقتصاد الوطني ، وقد كانت تلي احتياجاتها الداخلية عن طريق الاستيراد من الخارج وبالتالي دفع مجموعة من المصاريف والتكاليف بالعملة الصعبة من اجل تلبية طلبات المستهلكين ، لذلك قررت الدولة انشاء مؤسسة مخصصة للأقمشة الصناعية لتلبية مختلف الاحتياجات المحلية من هذه المادة ، وعليه اصبحت مؤسسة Eatit تحتل مكانة بارزة في تلبية متطلبات القطاعات من المادة التي تنتجها ، خصوصا القطاع العسكري .

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT

#### الفرع الاول : شكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

من خلال الهيكل التنظيمي الموضح في الشكل (3) يمكن لنا ملاحظة من النظرة الاولى هو وجود مركزية في اتخاذ اقرار ، أي الرئيس المدير العام وحده فقط من يحق له اتخاذ القرارات ، اما المصالح التابعة له ترتبط بعلاقات سلمية أي حسب التدرج السلمي للهيكل وبالتالي للسلطة، كما نلاحظ اتباع اسلوب التصميم الوظيفي للمهام أي الاعتماد في اعداد الهيكل في طبيعة ونوعية المهام الموجودة في المؤسسة وتخصيص لكل واحد مديرية فرعية خاصة بها وترتبط بين تلك الوظائف علاقة وظيفية ، لان معظم الوظائف تحتاج الى بعضها البعض ، وبالتالي ما يمكن تمييز الهيكل التنظيمي للمؤسسة بنوع من التعقيد وعدم التجانس في المهام وتعتمد المؤسسة في تنظيم اقسامها على الهيكل التنظيمي الهرمي والذي نوضحه في الشكل التالي :

الشكل رقم(1-2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مركب المسيلة EATIT



المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة EATIT

## الفرع الثاني : المهام والوظائف

تتمثل المهمة الرئيسية في إنتاج الأنسجة الصناعية والتقنية ذات الهدف الاقتصادي من أجل تطبيق برنامج إنتاجي يحقق للمركب كل سنة باستعمال كل الوسائل المادية والمالية والبشرية المتاحة، وقد تم هيكلة المركب حسب الوظائف الإنتاجية الرئيسة للأقسام التي تساهم في ضبط وربط العملية الإنتاجية وسيورتها ونجاحها وتحقيق الأهداف المرجوة منها.<sup>1</sup>

## اولا / الاقسام الادارية

## 1-1 الادارة العامة

تعتبر السلطة الاعلى لاتخاذ القرار في المؤسسة ممثلة في الرئيس المدير العام ، وتشرف مباشرة على المديرية التالية :

. الامانة (السكرتارية) : هي همزة وصل بين مدير المركب وباقي المديرية والمصالح .

. نيابة مديرية الشؤون القانونية : تهتم بالأمور القانونية التي تخص المؤسسة كإبرام العقود وحل النزاعات .

. نيابة مديرية الحماية والامن : تشرف هذه الدائرة على حماية ممتلكات المؤسسة وسلامة العمال وهذا وفقا للقوانين

المعمول بها بحيث يقوم مساعد الامن بتنظيم عمل الافواج وتقديم التقارير اليومية والاسبوعية للإدارة بالإضافة الى

الاشراف على التنظيف الداخلي للورشات التي تحتوي على مواد خطيرة ،

## 1-2 مديرية الادارة والوسائل D.A.M : تشرف على المصالح التالية :

➤ دائرة الاعلام الالي : تعتبر من بين اهم مصالح المؤسسة لأنها تهتم بمعالجة حفظ المعلومات .

➤ دائرة الوسائل العامة : تهتم بكل ما له علاقة مع الوسائل المادية للمؤسسة .

➤ دائرة الشؤون الاجتماعية D.A.S.C : تشرف على جميع البرامج الثقافية ، الرياضة والاجتماعية التي تهتم

العمال

وثائق مقدمة من طرف المؤسسة<sup>1</sup>

➤ **دائرة التكوين :** تعمل على تكوين ومتابعة تحسين المستوى المهني للعاملين في مختلف الورشات الداخلية للمؤسسة

➤ **دائرة المستخدمين :** تعمل على تسيير الموارد البشرية ، وذلك بوضع البرامج للتوظيف ، الترقية ، التأجير ، التحفيز تقييم الاداء وحسين ظروف العمل ، كما تشارك في نمو والتسيير والاستراتيجي للمؤسسة ، تساعد في تحقيق الاهداف المتوسطة وطويلة المدى ، تعتبر ركن اساسي من اركان الهيكل التنظيمي للمؤسسة ، كما تقوم بالتصريح عن العمال لدلى هيئة الضمان الاجتماعي ، بالإضافة الى جمع التصريحات الخاصة بالحوادث العمل والعطل المرضية ودفع ملفات التعويضات ، كما تقوم بمتابعة ملفات العمال فما يخص الشؤون الاجتماعية من الزواج ازدياد وغيرها ، بالإضافة الى ذلك تتم في هذه الدائرة معالجة الاجور وتحضيرها واستخراج اليوميات واوامر الدفع ومختلف التصريحات الشهرية والسنوية الخاصة بتسيير العمال ، هي المشرفة على ملفات العمال وكذلك متابعتهم من حيث الحضور والغياب وتحضير قرارات الترقية والعقوبات ومتابعة العطل السنوية والاستردادية وابلاغ جميع المصالح بالمذكرات والقوانين الجديدة الخاصة بتسيير العمال

➤ **دائرة الاجور D.S :** وتتم فيها معالجة الاجور وتحضيرها واستخراج اليوميات واوامر الدفع ومختلف التصريحات الشهرية الخاصة بصندوق الضمان الاجتماعي ومديرية الضرائب .

### 3-1 مديرية البحث والتنمية D.R.D : تضم الدوائر التالية :

دائرة المراقبة D.C : دورها الرقابة على المخزونات لتحديد رتبتهما على جميع الاقسام الانتاجية .

دائرة البرمجة D.P : تعتبر عمدة الانتاج ، حيث تشرف على تنفيذ برنامج الانتاج السنوي لتحقيق الاهداف المرسومة ، ومعالجة الانحرافات عن الخطة المتوقعة

4-1 **مديرية المالية والمحاسبة D.S.F :** تشرف على مداخيل ومصاريف المؤسسة وذلك بتحديد النتائج في كل فترة كما تشارك في وضع التقديرات في الفترات اللاحقة وتوفر احتياجات المالية المثلى على المدى القصير ، المتوسط والطويل ، تعتبر من اهم المديريات حيث تشرف على كافة العمليات التي تتم داخل المؤسسة ومراقبة كامل العمليات المصرفية من المقبوضات والمدفوعات وتتكون من الدوائر التالية :

❖ **دائرة المحاسبة التحليلية D.C.A :** حيث تقوم بـ:

- ❖ اجراء القيود المحاسبية لجميع المبيعات والخدمات في اليوميات
- ❖ مكلفة بإجراء القيود الخاصة بالتنازلات ما بين الوحدات ومراقبة مدخلات المخزون من حيث السعر والكمية وتحديد السعر المرجعي واشعار الدائن والمدين
- ❖ تقوم بتجميع كل العمليات التي قامت بها الدوائر والفروع وتدوينها
- ❖ . يقوم هذا الفرع بإجراء القيود المحاسبية الخاصة بالأجور
- ❖ دائرة التسويق **D.M** : حيث تتكفل هذه الدائرة بعملية بيع المنتجات وتسويقها الى السوق الوطنية ، بالإضافة الى تصدير بعض الانواع الى الاسواق الدولية.
- ❖ دائرة التموين **D.G.S** : تهتم بتحضير المزايدات الدولية لتموين المؤسسة بالمواد الاولية مثل القطن الطبيعي والمواد الكيماوية ومواد التلوين.
- ❖ دائرة تسيير مخزون **D.G.S**:تقوم هذه الدائرة بتموين المؤسسة بكل الموارد اللازمة لعملية الانتاج ، وتهتم باستقبال المواد والمنتجات وتخزينها سواء داخل المؤسسة او خارجها وفقا للحجم الامثل الذي يضمن استمرارية النشاط وتفاذي الانقطاع في المخزون ، وتتألف من المخزونات التالية :

✓ مخزون المواد الكيميائية

✓ مخزون قطع الغيار

✓ مخزون المواد الجاهزة

✓ مخزون المواد الاولية

ثانيا / الاقسام الانتاجية :تعتبر القلب النابض للمؤسسة وتضم :

### 1. قسم الغزل ( D/S FILATURE ):

يشتغل بقسم الغزل 84عامل منها 82 عامل بعقد عمل غير محدد المدة 02 عمال بعقد محدد المدة ، الوظائف الرئيسية لقسم الغزل: البشم، الكرد والتسريح ، السحب والبرم ، التليف والغزل ، البرم ، التجميع

## 2. قسم النسيج (D/S TISSAGE):

يشتغل به 99 عاملا منها 98 عاملا بعقد عمل غير محدد المدة و 03 بعقد عمل محدد المدة،

ويتمثل اختصاص هذا القسم في إنتاج الأنسجة الصناعية المختلفة بمختلف الخيوط التي يتم تصنيعها في قسم

الغزل أو الخيوط التي يتم استيرادها من الخارج وهذا من خلال الوظائف التالية:

التحضير، التنشئة، التسدية، النسيج، الفحص

## 3. قسم التكملة (D/S FINISSAGE):

يشتغل به 44 عاملا منها 43 عاملا بعقد عمل غير محدد المدة و 01 عاملا بعقد محدد المدة، يمر القماش عبر عدة

مراحل في قسم التكملة هي:

- تحضير الألوان: يقوم هذا الفرع على توفير الألوان المطلوبة في الطلبية التي هي محل الإنتاج .
- تبييض القماش: يقوم هذا الفرع على تبييض القماش.
- الصباغة: يقوم هذا الفرع على صباغة القماش حسب اللون المطلوب.
- القماش وتمثل في التجهيز النهائي وهي العملية النهائية التي ترمي إلى تحسين مظهر الأقمشة.

## 4. قسم الخياطة والتفصيل (D/S CONFECTION)

يشتغل بقسم التفصيل والخياطة 47 عاملا منها 46 عاملا دائم و 01 عاملا عقد عمل محدد المدة،

يختص هذا القسم في تفصيل وخياطة الأقمشة حسب الطلبيات مثل الخيمة بجميع أنواعها والمظلات والأحواض المائية

وأغطية الشاحنات والسيارات.... الخ وأهم الوظائف الرئيسية لهذا القسم هي: الرسم، التقطيع، التلحيم، الخياطة

الخفيفة والثقيلة والفحص النهائي للمنتوج

## 5. مديرية الصيانة (D/S MAINTENANCE)

يشغل بقسم الصيانة: 62 عامل بعقد عمل غير محدد المدة ، يختص هذا القسم في المراقبة والصيانة المستمرة للآلات من الناحية الميكانيكية والكهربائية ومن أهم الوظائف الرئيسية للقسم : التلحيم ، الخراطة معالجة المياه ، صيانة ميكانيكية ، التكيف الهوائي ،

### الفرع الثالث : خصائص الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT

ان الهيكل التنظيمي صمم لتحقيق الاهداف الاستراتيجية للمؤسسة ، حيث توجد هناك علاقة قوية من خلال قنوات الاتصال بين مراكز اصدار المعلومات ومراكز التنفيذ محددة من خلال شبكة اتصالات اعتمدت لتسهيل عملية التسيير والاشراف والرقابة ، يعكس الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة جوانب متعددة اهمها :

- ✓ تعريف وتحديد المسؤوليات والمهام عن طريق تمثيل الانشطة المختلفة الاساسية في الوحدات الادارية .
- ✓ تحديد السلطات من حيث التنفيذ أو الاستثمار أو مركزية أو مركزية تفويض السلطة
- ✓ من بين الخصائص التي تميز الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT
- ✓ هيكل الي حيث السلطة اتخاذ القرار مركزية ، حيث ان كل فرد في المؤسسة يعرف مسؤولياته ، وكل وظيفة من الوظائف منفصلة عن غيرها .
- ✓ كثرة المستويات التنظيمية داخل المؤسسة مما يزيد من تعقيد الاتصال، وصعوبة نقل وتبادل المعلومات بين مختلف المستويات
- ✓ وجود تداخل في بعض الناصب لا تظهر في الهيكل التنظيمي ، فعلى سبيل المثال بين دائرة الاجور ودائرة المحاسبة التحليلية فهما تهتمان بمعالجة الاجور في نفس الوقت .
- ✓ طغيان الجانب الرسمي في التنظيم وعدم الاعتماد على فرق العمل .

## المبحث الثاني : مسار عملية التدقيق في مؤسسة EATIT

## المطلب الاول : منهجية التدقيق في مؤسسة EATIT

نضرا لعدم وجود مدقق داخلي وغياب عملية التدقيق المستمر في مؤسسة ( ) أي يقوم موظفي قسم المحاسبة المالية (المحاسب العام والمدير المالي ) بعملية التدقيق بصفة الية ، يتم على هذا الاساس اعداد برنامج سنوي شامل بجميع عمليات التدقيق ، فتحدد اهم العمليات التي سوف يتم مراجعتها وتواريخ التي يجب ان تنفذ هذه العمليات فيها ، حيث يتم تحديد المصلحة التي يتسنى للمدقق الخارجي (محافظ الحسابات ) التابع للمديرة العامة الرجوع اليها لمباشرة مهامه واخذ المعلومات اللازمة لعملية التدقيق كما توجد هناك تكاليف اومهام استثنائية يتم تنفيذها تحت طلب الرئيس المدير العام في حالة اكتشاف عملية وقع عليها اوظهر بعض الاخطاء اووجود انحرافات سواءكانت كبيرة اوخطيرة ام سطحية فقط وفي كل الاحوال فانه يتم إعداده تقرير حول المهمة مهما كانت درجة اهميتها ، ويمكن تلخيص الية عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة في الخطوات التالية :

- في بداية السنة تقوم المؤسسة بتحديد برنامج عمل الذي تراه مناسب لتحقيق اهدافها
- فرض اكبر قدر ممكن من الرقابة
- يقوم موظفين مصلحة قسم المحاسبة بتحديد المهام بكل دقة وتوقيت كل مهمة ليتم بعد ذلك رفع برنامج العمل الى الرئيس المدير العام للمصادقة عليها
- يمكن للرئيس المدير العام ابداء ملاحظات واقتراحات فما يتعلق ببرنامج العمل
- تؤخذ هذه الاقتراحات بعين الاعتبار وتقوم بإجراء التعديلات اللازمة على برنامج العمل قبل اعادته طرحة من جديد لرئيس المدير
- متابعة الزبائن الذين لم يقوموا بالتسديد ما عليهم لتفادي تراكم الديون
- مراقبة الفواتير ومتابعة حساباتها وتجنب ترك الاخطاء من اجل تسهيل العمل على للمدقق الخارجي

• تقوم المديرية العامة بإرسال مدقق الخارجي مرتين كل سنة في فترة ما قبل سبتمبر وفي نهاية السنة أي كل دورة مالية

• يقوم المدقق الخارجي بإعداد تقرير حول الوضعية المالية للمؤسسة

## المطلب الثاني : كيفية تدقيق القوائم المالية في مؤسسة

### 1. التدقيق في عناصر الميزانية

#### 1-1 عناصر الاصول

لكل عملية خصوصيات يمكن البحث عنها والتحقق منها حسب طبيعتها فمثلا يتطلب التحقق في عناصر الاصول التأكد مما يلي :

✓ الوجود المادي الفعلي للعناصر المادية

✓ القيمة العادلة ، الدقة المحاسبية ، سلامة ظهوره في القوائم المالية والمحاسبية ، استمرار منفعية عنصر ، وجود سلطة الاعتماد واتخاذ القرار

#### 1-1-1 التحقق من الاصول الثابتة :

على المدقق التأكد من ان قيمة الاصل الثابت التي تظهر بالميزانية هي القيمة التاريخية بعد تنزيل الاستهلاكات اونقص والتقاعد وان اهم اهداف التحقق من الاصول هوالتأكد من سلامة تبويب العناصر في قائمة المركز المالي ، والقبول العام لأسس تقييم الاصول ، والتأكد ان اجماليات مؤيدة بحسابات مراقبة ، وان نفرق بين النفقات الرأس مالية والنفقات الارادية ، كما انه علينا التأكد من كفاية المخصصات ، ووجود تامين كافي للأخطار وان الدخل السنوي قد حمل بعبء الاستهلاك المناسب واخيرا التأكد من وجود رقابة داخلية على حيازة الاصل.

التحقق من الاستثمارات (التبittات) بالنسبة للاستثمارات يجب التركيز على ما يلي :

✓ التأكد من وجود مدونة للاستثمارات

✓ التأكد من وجود بطاقة لكل استثمار

✓ التتبع لحركة الاستثمارات في حالة وجودها

✓ التأكد من ملكية المؤسسة لاستثمارات خاصة التي تتطلب وثائق خاصة للملكية (بطاقة الرمادية )

### 1-1-2 اجراءات التحقق :

✓ اعداد قائمة ملخص تظهر التغيرات خلال السنة

✓ . التأكد من ان السجل الاصل يطابق حساب المراقبة

✓ التأكد من الملكية القانونية للأصول الثابتة

✓ التحقق من الاضافات خلال العام

✓ تحليل الصيانة والاصلاحات

### 1-2 التحقق من عناصر المتداولة :

#### اولا: المخزون السلعي

يعتبر التحقق من المخزون السلعي من اصعب المهمات للأسباب التالية :

✓ انه اكبر اصل متداول وذات قيمة كبيرة

✓ هناك عدة طرق لتسعير المخزون السلعي

✓ ان تحديد قيمة المخزون له اثر مباشر على تكلفة المبيعات وعلى الدخل

✓ ان هذا الاصل معرض اكثر من غيره للأخطاء والتلاعب والسرقات

✓ ان التحقق من كمياته وظرفه وقيمتة مهمة معقدة

✓ التحقق من المخزون السلعي

لكي يتحقق المدقق من المخزون السلعي يقوم بعمل مذكرة التسوية اللازمة ومن اشكالها :

- قيمة البضاعة حسب الجرد اول مدة +المشتريات خلال السنة اوالفترة -المبيعات خلال الفترة =قيمة البضاعة خلال الجرد
- ان تكون كشوف الجرد موقعة من كل اعضاء اللجنة اواحد المسؤولين بصفته رئيس اللجنة اوالمنسق
- اختبار كشوفات مع بطاقة الصنف
- التأكد من ان البضاعة بالكشوف مملوكة لشركة وليس على سبيل الامانة
- التأكد من ان كميات البضاعة التي بالكشوفات قد دخلت حساب المشتريات
- التأكد من خلواالكشف من الاخطاء

وفي الغالب يتم التحقق من ما يلي :

- التأكد من استعمال معايير ترتيب والتخطيط
- التأكد من حسن اجراء الجرد
- اخذ عينات واعادة حسابها
- التأكد من وجود بطاقات للمخزون
- التأكد من الجانب الامني وطريقة الحفظ والتنظيم في المخازن

#### ثانيا / حسابات المدينون

بالنسبة للمدينون فان اهم حساب هو حساب الاموال لدى الغير ويطلق عليه حساب العملاء ولتحقيق من ارصدة هذا الحساب يطلب المدقق كشفا بأرصدة العملاء كما تظهرهم حساباتهم في دفتر الاستاذ والغرض الاول من ذلك هو ان يتحقق من ان مجموع كشف يطابق الرصيد مع اجمالي العملاء ، ثم يقوم بعد ذلك بإجراء التحقيق ويتم ذلك عن طريق مصادقات باعتبارها ابسط واسهل واقل تكلفة .

والهدف الرئيسي هوان يتأكد المدقق من ان الارصدة جيدة ومن الممكن تحصيلها بالكامل وعليه الاستعانة بموظفين النشأة وبالغير وبابي معلومات تتاح لهم ويستترشد على ذلك بما يلي :

- فترة التسهيلات الممنوحة للعميل وانتظاره بالسداد
- دفعات تحت الحساب مع تزايد رصيد العميل
- سداد الديون الجديدة وعدم سداد الديون القديمة
- رفض الشيكات اوعدم تسديد اوراق القبض
- الديون المتقدمة

### ثالثا / حساب البنك :

ان هذا الحساب على درجة من الاهمية لان اغلب عمليات المؤسسة الاقتصادي يكون فيها حساب البنك نظرا لطبيعة النقدية للمبادلات الاقتصادية ذلك اذا قمنا بضمان التدقيق الجيد لرصيد هذا الحساب وتأكدنا من صحة وسلامة الرصيد فان أرصدة الحسابات ذات العلاقة تعدل تلقائيا وتصحح , وفضل طريقة لتدقيق رصيد حساب البنك هي ان يطابق المدقق مفردات كشف الحساب كما هو في دفتر الاستاذ مع كشف الحساب المقدم من طرف ادارة البنك وفي نفس الفترة ، اضافة الى ذلك يقوم بطلب شهادة من البنك بالرصيد ، واخيرا يقوم بعمل تسوية البنك واجراء القيود التعديلية اللازمة.

### 1-3 التحقق من عناصر الخصوم

تتكون الخصوم من عنصرين اساسيين وهما حقوق الملكية والالتزامات الخارجية بمعنى مصادر الاموال من راس مال وديون

### 1-3-1 التدقيق في حساب راس المال

ان اهم مصدر من مصادر الاموال يعتبر ذاتيا ويأتي من الملاك بشكل او بأخرى يطلق عليه اصطلاحا راس المال ، هذه الاموال في حد ذاتها تعتبر من طبيعة دائنة وفقا لمبدأ استقلالية الذمة المالية للمؤسسة عن مالكيها.

ورغم ان رصيد هذا الحساب عادة يكون ثابتا اوقليل الحركة الا انه في حالة الشركات على المدقق ان يتحقق على الاقل من بنود القانون الاساسي ومن الاكثتاب والتسديد الكامل من واقع كشوفات البنك وان قيمة الاسهم قد دفعت بالكامل وبصفة عامة عليه القيام بما يلي

- ✓ الاطلاع على النظام الداخلي وعقد التأسيس
- ✓ الاطلاع على القرارات بمجلس الادارة والهيئة العامة بخصوص الزيادة اوالتخفيض في راس المال
- ✓ يراجع المحصل من الاكثتاب ويطلع على المستندات المؤيدة له
- ✓ التحقق ان المساهمين سددوا الاقساط في مواعيدها
- ✓ مراجعة سجل المساهمين والبيانات الواردة فيه
- ✓ في حالة عدم سداد راس المال بالكامل ،يجب ان تظهر الميزانية المدفوع منه

### 1-3-2 التدقيق في حسابات الديون

تعتبر الخصوم طويلة الاجل اهم الحسابات الدائنة ومن اهم عناصرها السندات التي يجب عند تدقيق في ارصدة حسابات الديون طويلة الاجل مراعاة الامور التالية الاطلاع على النظام الداخلي للشركة لمعرفة الاحكام الخاصة اصدار وتسيير السندات وان يقوم بالاطلاع كذلك على قرارات مجلس الادارة بالموافقة على القرض كما عليه الاطلاع على عقود القرض المبرمة اضافة لذلك ان يقوم بطلب شهادة من الجهة المقرضة لبيان رصيد القرض واخيرا ان يظهر في الميزانية بيانات عن نوع القرض وسعر فائدته وتاريخه

### 1-3-3 الموردون

اما بالنسبة لديون قصيرة الاجل اومايعرف بديون الاستغلال فان المدقق عند التحقيق من ارصدة حساباتها ، عليه مراجعة كشوفات الموردين مع الدفاتر المحاسبية والقيام بإرسال مصادقات للموردين والتأكد من تسجيل فواتير المواد التي دخلت المخازن وهكذا التدقيق في الحسابات النتائج .

**2- قائمة الدخل : بالنسبة لقائمة الدخل يجب التدقيق في كل المصروفات والايادات :****1-2 التحقق من المصروفات**

✓ مدى الافصاح عن جميع الحقائق والتمييز بين الارادات والمصروفات

✓ صحة وسلامة تبويب المصروفات

✓ هل تم فصل المصروفات العادية عن المصروفات الطارئة

✓ هل تظهر الايرادات بقيمتها الاجمالية قبل طرح المصاريف

✓ هل تظهر المردودات والمسموحات في بنود خاصة

✓ هل توجد الشروحات الكافية لكل بند يمثل ايراد او مصروف

**2-2 التحقق من الايراد**

● التأكد من صحة المبالغ المثبتة في قائمة الاعمال عن طريق المراجعة السنوية

● التأكد ان كل الايرادات المثبتة في قائمة الاعمال قد تحققت فعلا

● التأكد من سلامة تبويب الايرادات وثباتها من سنة الاخرى

● فصل الايرادات العادية عن الايرادات الطارئة

**2-3 التحقق من النتيجة**

وفقا لمبدأ الذي يؤكد ان لكل ايراد مصروفا مميذا كان سببا في وجوده ، ويجب مقابلة ذلك المصروف بالإيراد المناسب لمعرفة النتيجة المناسبة التي تحسب بالفرق بين الجانبين ، اذ من المعروف انه يظهر في الجانب الدائن ايرادات العمليات ويجب ان يظهر في الجانب المدين ، المصروفات المتعلقة بنفس العملية والمبررة لتلك الايرادات .

ويتجلى بوضوح هذا المبدأ في نهاية الدورة المحاسبية عندما نجري ما يعرف بقيود الاقفال التي في حسابات خالص من الحسابات المعنوية من الايرادات والمصروفات فهي حسابات تخص دورة واحدة ولا تتميز بالاستمرارية لذلك تقفل بجعل ارصدها صفرية وتفرغ في حسابات النتائج المناسب مثلا :

يظهر حساب المتاجرة او ما يسمى أيضا بالحساب التجاري عند اقفال حساب المبيعات ( ايرادات عملية التجارة ) مع حساب المتاجرة بجعل هذا الاخير دائئا وترصيد حساب المبيعات (جعل لرصيده مساويا للصفر ) ، وكذلك اقفال حساب تكلفة المبيعات ( تكاليف عملية التجارة ) بجعله دائئا فيكون رصيده مساويا للصفر في حين يكون بربح مدينا بنفس قيمة الرصيد ، وعند ترصيد هذا الاخير نحصل على نتيجة العملية التجارية بالربح والخسارة ، ويقفل هذا الرصيد ايضا في حساب الارباح والخسائر وهكذا ...

## 4-2 التحقق من عناصر اخرى :

### • المصروفات المقدمة

يعتبر المصروفات المقدمة من الاصول المتداولة ولكنها تستبعد عند ايجاد راس المال العامل ، في سبيل التحقق من هذه المصروفات يقوم المراجع بما يلي :

✓ التحقق من المصروفات المدفوعة فعلا وذلك بالرجوع للمستندات

✓ التحقق من العمليات الحسابية

✓ ان يعد كشفا بالمصروفات المقدمة يرفقه مع اوراق المراجعة

### • التأمين ضد الاخطار

هو من اهم المصروفات المقدمة فمثلا اذا كانت المنشأة تحتفظ بسجل بوالص ( عقد ) التأمين فان عمل المراجع هو اختبار فقط اما اذا كانت المنشأة لا تحتفظ بمثل هذا السجل ، فعلى المراجع عمل كشف بأرقام واقساط ومبالغ البوالص (عقد) ، وعليه ان يطمأن بنفسه ان قيمة البوالص ( عقد ) كافية لتغطية الاخطار .

### • ارصدة مدينة اخرى

### • مصاريف التأسيس

للتحقق من هذه المصاريف يقوم المراجع بالاطلاع على قرارات مجلس الادارة والهيئة العامة ، يقوم بالاطلاع على المستندات المؤيدة لهذه المصارف ، واخيرا من المستحسن استهلاك هذه المصاريف في فترة قصيرة .

### • مصروفات ايرادية مؤجلة

تتمثل هذه المصروفات في،الدعاية والاعلام،مصاريف التأسيس،مصاريف الكشف والتنقيب .

للتحقيق من هذه المصروفات يقوم المراجع بمراجعة المفردات على المستندات المؤيدة لها ،ان يتأكد من ان تأجيل الاستهلاك مبني على اساس سليم ، وان تكون معتمدة من الادارة ،وان يظهر استهلاكها كمفردة مستقلة في حساب الارباح والخسائر

### • الخسائر المرحلة

يجب على المراجع ان يتحرى مصدرها ويتأكد من صحة الرصيد ،كما انه من الناحية الضريبية عليه التأكد من امكانية كونها غير قابلة للخصم من الضريبة.

## 3 - كيف يتم متابعة وتدقيق حساب 411 و401

### 1-3 حساب الزبائن 411

في حالة الفوترة تكون هناك متابعة مع المصلحة التجارية يوم تقديم الزبون وصل طلب شراء سلعة معينة بالكمية وكامل التفاصيل في حالة توفر السلعة المطلوبة تقوم المؤسسة بإصدارالفاتورة ووصل الاستلام يأخذ الزبون النسخة الاصلية من الفاتورة وترسل نسخة اخرى لمصلحة التجارة ونسخة ترسل مع شيك التسديد اوامر بتحويل الى المحاسبة لتسوية الوضعية المالية مع البنك

### 2-3 المودون 401

بعد كتابة وصل طلب لسلعة معينة بعد الموافقة عليها تقوم المؤسسة بعملية الشراء وبعد دخول الى المخزن تتم عملية مراقبتها و اصدار وصل الدخول لها بعد ايداع الفاتورة نسخة منها للمحاسبة العامة و نسخة للمورد.

الفاتورة الاصلية تسلم للمحاسب من اجل التسديد و النسخة الثانية يتم تثبيتها في الدفتر اليومية .

## ❖ طريقة التسجيل المحاسبي :

	****	المشتريات المخزنة		38
	****	الرسم على القيمة المضافة		4457
****		الموردون	401	

	****	مواد أولية و لوازم		31
****		المشتريات المخزنة	38	

	****	البنك		512
****		الموردون	401	

## المطلب الثالث: المشاكل التي واجهت المؤسسة لغياب عملية التدقيق الداخلي

تتمثل فيما يلي :

- ✓ غياب مكانة التدقيق وعدم اعطائه حقه واهميته البالغة في المؤسسة ، أي عدم الالتزام مختلف المبادئ والمعايير المتعارف عليها للتدقيق المحاسبي .
- ✓ غياب الاجراءات والانظمة الرقابية الداخلية والضبط الداخلي وتحسين الاعمال وتطويرها المتمثلة فيما يتطلبه القائمون على الادارة لتمكينهم في اتخاذ القرارات المناسبة والتأكد من حسن سير العمل واجراءاته.
- ✓ اهمال كافة الامور التفصيلية سواء كانت محاسبية اوادارية اوالضبط الداخلي .
- ✓ نقص في جودة المعلومات لدى المؤسسة كونه المنتج النهائي للنظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرض القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقييم واتخاذ القرارات .
- ✓ كبر وحجم المؤسسة وتعدد عملياتها يحتاج الى عمليات التدقيق .

- ✓ حاجة ادارة المؤسسة الى بيانات دورية دقيقة رسم البيانات وتخطيط وعمل تقرير .
- ✓ حاجة المؤسسة الى حماية وصيانة الاموال من الغش والسرقة والخطأ .
- ✓ مواجهة بعض المشاكل في اعداد القوائم المالية وتحليلها واستغراق بعض الوقت في تصحيحها .
- ✓ غياب النظرة المحاسبية لمواجهة الاخطار المالية التي يمكن ان تواجه المؤسسة مستقبلا .
- ✓ عدم قدرة المؤسسة على تقييم المخاطر الحالية والمخاطر المستقبلية المتعلقة بالعمل .
- ✓ كثرة الضغط على مصلحة قسم المالية في المؤسسة لعدم تنظيم مهام الموظفين .
- ✓ الديون المالية المتراكمة نتيجة تحمل الاعباء فروع سابقة كانت تنتمي للمجمع .
- ✓ عدم توفر السيولة اللازمة داخل صندوق المؤسسة .
- ✓ ارتفاع المصاريف المالية نتيجة للديون البنكية التي حملت على المؤسسة كونها المؤسسة الام
- ✓ ارتفاع تكاليف الانتاج .
- ✓ صعوبة في اتخاذ القرارات الحاسمة باعتبار ان التدقيق له ادوار مهمة في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار .
- ✓ صعوبة في اعداد التقارير التي تعد من مهام المدقق ، حيث تكتسي اهمية بالغة للإدارة العليا بإعطاء توضيحات واقتراح تحسينات التي تعطي قيمة مضافة للمتعاملين مع المؤسسة .
- ✓ مشكل في التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والاحصائية التي تقدمها الاقسام المختلفة للإدارة.
- ✓ مشاكل مع الزبائن والموردون لصعوبة تحرير الوثائق اللازمة ولتسهيل المعاملات المالية .

## خلاصة الفصل

من خلال التبرص الذي قمنا به بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية بالمسيلة EATIT تعرفنا على الدور الذي يقوم به التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية وان جودة التدقيق تكمن في مدى تطبيق المعايير المالية المحاسبية بشكل سليم ودقيق , ويعتمد على درجة الاهتمام الذي توليه المؤسسة للتدقيق وجودة المعلومات المالية ممن خلال هذا الفصل توصلنا الى :

- المؤسسة لاتقوم بتطبيق معايير التدقيق بشكل جدي مما قد يؤدي الى الوقوع في مشاكل مستقبلية كثيرة
- نتائج المؤشرات المالية للمؤسسة تدل على قدرة المؤسسة على تحقيق ارباح سنوية رغم عدم خضوعها لعملية التدقيق المستمر .
- عدم وجود مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة EATIT المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية التقنية.

الخاتمة العامة

## الختامة

بعد دراسة موضوع التدقيق المحاسبي وكألية لتحسين جودة المعلومات المالية داخل المؤسسة من خلال التطرق الى الجانب النظري والمفاهيمي من الموضوع وكذلك الاطار التطبيقي والذي تمثل في دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية EATIT بولاية المسيلة ، نخرج بمجموعة من النتائج المتوصل اليها ويمكن تلخيصها في ما يلي :

### نتائج الدراسة

- ✓ التدقيق المحاسبي والمالي يحتوي على مجموعة من المبادئ والمعايير والقواعد والشروط التي ينبغي ان تسيير عليها لتحقيق الفعالية والكفاءة في المؤسسة والنشاط الاقتصادي
- ✓ يلعب التدقيق القوائم المالية دورا هاما في ترشيد القرارات وجودته داخل المؤسسة الاقتصادية
- ✓ يساعد التدقيق المحاسبي والمالي للمؤسسة في جودة القرارات من خلال دعم وتنظيم مع الزبائن
- ✓ يكون التدقيق المحاسبي في مؤسسة بصفة آلية
- ✓ يقوم موظفي قسم المالية (المدير المالي - المحاسب العام ) في المؤسسة بعملية التدقيق بصفة تلقائية عند ممارسة عملهم في اعداد القوائم المالية
- ✓ يقوم المدقق الخارجي(محافظ الحسابات ) الذي تقوم المديرية بالرسالة من اجل إعداد تقارير حول الوضعية المالية للمؤسسة
- ✓ بالرجوع الى الوثائق المقدمة لنا من قبل المؤسسة فان الوضعية المالية للمؤسسة جيدة

### ثانيا . الفرضيات

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد أدت معالجة البحث إلى نتائج التالية :

بالنسبة للفرضية الاولى : و المتمثلة في المعلومات المحاسبية في المؤسسة تتسم بالخصائص النوعية لجودة المعلومات في العينة محل الدراسة ، في حال تطبيق المؤسسة لعملية التدقيق بشكل الصحيح و اعطاءه اهمية تتحصل على معلومات مالية ذات مصداقية أكثر جودة عالية

بالنسبة للفرضية الثانية : تتوقف نجاح عملية التدقيق المحاسبي في اتباع المدقق مجموعة معايير متعارف عليها ، فأهمية هذه المعايير تكمن في كونها مقياسا للاداء الذي يقوم به المدقق في تنفيذ عملية التدقيق

### ثالثا : الاقتراحات

- ✓ دعم و تنظيم وظيفة التدقيق داخل المؤسسة
- ✓ إلزامية تعيين مدقق داخلي للمؤسسة
- ✓ خلق ثقافة كل مراقب و الكل يراقب داخل المؤسسة
- ✓ الاهتمام بالتدقيق المالي و المحاسبي و إدراجه ضمن متطلبات اتخاذ القرار
- ✓ ضرورة اهتمام المؤسسة بجودة المعلومات المالية و مدى مصداقيتها

### رابعا : افاق الدراسة

- ✓ دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية في الجزائر .
- ✓ اهمية وظيفة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية .
- ✓ دور التدقيق الداخلي في منع التحايل و الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية .
- ✓ اين تكمن فعالية التدقيق المالي و المحاسبي في ضبط القوائم المالية للمؤسسة .

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### 1- المراجع باللغة العربية

#### أولا-الكتب

1. . احمد فايد نور الدين ،التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، الطبعة الأولى ، دار الجنان للنشر والتوزيع ، عمان العبدلي ، 2015 .
2. . سامي محمد الوقاد، تدقيق الحسابات 1، طبعة الأولى، مكتبة المجمع العربي، عمان، 2009.
3. . عبيد سعد شريم ،لطف محمود البركات ،أصول المراجعة الحسابات ،الطبعة الثالثة ،الأمين للنشر والتوزيع ،صنعاء ،2011.
4. . محمد التهامي طواهر مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر 2005.
5. . خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
6. . زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الياية للنشر والتوزيع، دون ذكر البلد، 2009.
7. . أمين السيد احمد لطفي ، فلسفة المراجعة ندار الجامعية كلية التجارة للدراسات العليا ،القاهرة ،2008.
8. . زهير الحدرب ،علم التدقيق الحسابات ،طبعة الأولى ،دار البداية للنشر والتوزيع ، دون ذكر البلد ، 2012.
9. . غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة الأردن، 2006.
10. . محمد الفيومي ،إبراهيم المليجي ،أمال الصباغ ،المراجعة علما وعملا، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية، 2010.
11. . منصور حامد محمود، ثناء عطية فراج، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، طبعة الأولى، دار النشر والتوزيع، القاهرة 1997.

12. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، دار الصفاء للنشر، الطبعة الأولى، الأردن.
13. محمد عطاف سعيد، إدارة الأعمال وتطوير الأداء، دار الرؤية للنشر والتوزيع، طبعة الثانية.
14. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، طبعة الأولى، دار النشر والتوزيع، القاهرة، 1999.
15. الهادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، طبعة الثانية، 2004.
16. عبد الله الطائي، عيسى قداد، أداء الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

#### ثانيا- الرسائل والأطروحات الجامعية

1. محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، ماجستير معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2007.
2. حنان علجية، فعالية المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الأنايب وحدة غرداية للفترة 2008-2011. رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012-2013.
3. مزوار، تقييم إزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي، دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2013-2014.
4. رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة اليانس للتأمينات الجزائرية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2011/2012.

#### ثالثا- ملتقيات

1. عبد العلي محمدي، مداخلة بعنوان دور مدقق الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة الجزائر، يومي 06 و07 ماي 2012.

#### المواد و المراسيم

2. الجريدة الرسمية الجزائرية، القانون رقم 1001 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومدقق الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، الجزائر، 2010.

3. الغالي بوخروبة ، داوح بلقاسم ، مساهمة حكومة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي، دراسة حالة شركة التامين ،مجلة اقتصاديات المال والأعمال، جامعة مستغانم ، الجزائر ، العدد6 ،جوان 2018 .
4. احمد قايد نور الدين ،لبنى بن زاق ، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية للقوائم المالية ،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ،المجلد 11 ،العدد1 ،جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي ، الجزائر ،يوم 6 أكتوبر 2018،
5. عبد الحليم سعدي ،فلة حمدي ،إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة المعلومات المحاسبية ،مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية ،جامعة محمد خضير، بسكرة ، الجزائر ، العدد34.
6. عبد الرحمان محمد سليمان رشوان ،تحليل العلاقة بين تطبيق الحوكمة وتكنولوجيا المعلومات وأثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية ،مجلة العلوم الإنسانية ، غزة ،2017.
7. علي بن قطب ، سعيد قاسمي ، دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات ،دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيارت مجلة الباحث ، العدد16 ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،الجزائر 2016،
8. الهادي ادم محمد إبراهيم وآخرون ، أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإدارية، العدد الأول، 2017.
9. نوري لحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري ، المجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية ،الجزائر، العدد2013،9 .
10. الياس شاهد وآخرون ،محافظ حسابات ودوره في تحسين جودة التدقيق الخارجي ،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ،جامعة الشهيد حمة لخضر ،الوادي ،الجزائر ،العدد10،الجزء 2،2017.
11. مصطفى العثماني، جودة المعلومات المحاسبية كآلية لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية ، المركز الجامعي تيبازة، الجزائر ، المجلد الأول، العدد له، أبريل 2017.

---

12. عبد الباسط مداح، اثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017/2018.

13. ماهر سالم أبو هدايف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011/2012.

الملاحق

المسيلة في: 15/03/2018

رقم: .....

الى السيد: هـ.م.م. المونسية الزين  
للكشحة الصناعية والتسيير

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...  
في إطار انفتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: ..... تخصص: ..... حاسب آلي، و... قمتنا...  
فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم.  
تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت. و/ر.س.	الإمضاء
01	بورس أماني	12173509438	119971022020570005	
02	مينا حليمي	12173508882	1199909950017000L	
عنوان المذكرة: ..... ..... .....				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
البروفيسور: السعيد قاسمي جامعة محمد بوضياف المسيلة		شكوش ب.ع.		د. قمان مصط أستاذ محاضر

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

معة محمد بوضياف بالمسيلة

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion



ة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département: .....

م: .....

## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) : ..... المولود (ة) بتاريخ: 09/07/1997 ب: .....  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 9010980588 الصادرة بتاريخ: 09/07/2009 عن: .....  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: ..... تخصص: ..... خلال السنة الجامعية: .....  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: ".....  
(دراسة حول.....)

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 09/06/2019

التوقيع و البصمة



.....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
People's Democratic Republic of Algeria

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research

University Mohamed Boudiaf of M'sila  
Vice-rectorate of 3rd Cycle Higher Education,  
University Habilitation, Scientific Research  
and Post-graduation Higher Education



جامعة 'محمد بوضياف' المسيلة  
لياسة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطور الثالث والتأهيل  
الجامعي والبحث العلمي والتكوين العالي فيما بعد التخرج

### تصريح شرفي

الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث  
(المرجع: ملحق القرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 2016/07/28 المتعلق بالوقاية ومحاربة السرقة العلمية)

أنا المعضي اسفله:

المعيد (ة): صباح ليني الصفة: (طالب، أستاذ باحث) طالبة

المولود (ة) بتاريخ: 1999/01/18 في: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر. م.) رقم 2070314955 الصادرة بتاريخ: 2016/07/28 عن: بلدية الوادي

المسجل (ة) بكلية/ معهد: العلوم الاقتصادية قسم: المالية والمحاسبة

و المكلف بإنجاز أعمال بحث أطروحة دكتوراه، عنوانها: التدقيق المالي لتحسين جودة

المعلومات المالية دراسة حالة

أصرح بتصرفي أنني اطلعت على كل مواد القرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 2016/07/28 و المتعلق بالوقاية ومحاربة السرقة العلمية، و ألتزم باحترامه بكل صرامة و بنون تحفظ و كما أنني التزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية و النزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

ملاحظة: بمعنى هذا التصريح عند نائب العميد(مدير) المكلف بالبحث العلمي و يوضع في ملف المعني.

حررت هذه الشهادة بتاريخ 2016/07/28

توقيع المعني مع البصمة

EATIT M.SILA

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2019	NET 2018
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles		224 766,67	224 766,67		36 600,02
Terrains		722 478 854,97		722 478 854,97	722 478 854,97
Batiments		512 022 989,41	203 229 805,70	308 793 183,71	320 863 225,56
Autres immobilisations corporelles		1 159 708 399,25	250 482 115,93	909 226 283,32	51 479 033,54
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		717 687 230,71		717 687 230,71	1 697 595 846,84
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		100 000,00	100 000,00		
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés		19 000,00		19 000,00	19 000,00
Prests et au 1 <sup>er</sup> 3 actifs financiers non courants		10 610 275,49		10 610 275,49	41 460 909,43
Impôts différés actifs					
comptes de liaison					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>2 122 881 616,60</b>	<b>454 038 686,30</b>	<b>2 668 814 858,20</b>	<b>2 833 932 410,39</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		1 348 725 182,57	90 309 949,08	1 258 415 233,49	693 774 688,46
Créances et emplois assimilés		585 036 542,11	214 390 492,13	370 656 049,98	272 551 188,00
Clients		11 191 804,53		11 191 804,53	11 426 866,45
Autres débiteurs		11 499 803,09		11 499 803,09	3 990 897,12
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		138 803 767,87		138 803 767,87	138 450 371,68
Tresorerie					
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>2 095 057 100,17</b>	<b>304 690 441,21</b>	<b>1 790 366 888,26</b>	<b>1 117 194 071,71</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>4 217 938 616,67</b>	<b>758 727 120,51</b>	<b>4 459 181 747,16</b>	<b>3 951 126 482,07</b>

EATT M SILVA

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2020	NET 2019
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif</b>					
Immobilisations incorporelles		224 766,67		224 766,67	
Immobilisations corporelles					
Terrains		722 478 654,97		722 478 654,97	722 478 654,97
Bâtimens		513 115 798,41	215 470 966,56	297 644 832,85	308 793 183,71
Autres immobilisations corporelles		1 161 289 400,15	312 082 881,00	849 226 519,15	909 226 283,32
Immobilisations en concession					
<b>Immobilisations encours</b>		733 737 191,55		733 737 191,55	717 687 230,71
<b>Immobilisations financières</b>					
Tirés mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		100 000,00	100 000,00		
Autres titres immobilisés		19 000,00		19 000,00	19 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		12 481 847,66		12 481 847,66	10 610 275,49
Impôts différés actif					
comptes de liaison					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>3 143 446 860,41</b>	<b>527 558 814,23</b>	<b>2 615 888 246,18</b>	<b>2 668 814 828,20</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>					
Créances et emplois assimilés		1 044 188 234,76	91 956 013,72	952 232 221,04	1 259 415 233,49
Clients					
Autres débiteurs		510 742 921,56	218 950 030,01	292 182 891,55	370 656 049,86
Impôts et assimilés		10 302 829,90		10 302 909,90	11 191 804,53
Autres créances et emplois assimilés		5 922 617,18		5 922 617,18	11 499 803,09
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		129 355 985,30		129 355 985,30	138 603 767,87
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 700 512 668,70</b>	<b>310 516 043,73</b>	<b>1 389 996 824,97</b>	<b>1 790 368 656,96</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>4 843 959 529,11</b>	<b>838 074 857,96</b>	<b>4 005 885 071,15</b>	<b>4 459 183 485,16</b>

EATTI MSILA

**BILAN (PASSIF)**

LIBELLE	NOTE	
	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	-294 860 673,89	11 858 982,48
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-325 669 850,70	-337 528 833,18
Comptes de liaison	3 211 610 771,81	3 339 637 255,26
<b>Part de la société consolidante (1)</b>		
<b>Part des minoritaires (1)</b>		
<b>TOTAL I</b>	<b>2 591 090 247,22</b>	<b>3 013 967 404,56</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	458 321 219,50	458 321 219,50
Impôts (différés et provisionnés)	41 295 619,89	39 844 520,61
Autres dettes non courantes	450 616 839,59	488 166 740,11
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>	<b>41 295 619,89</b>	<b>39 844 520,61</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	387 494 826,16	387 383 297,16
Impôts	21 906 675,07	9 477 742,61
Autres dettes	505 486 283,31	550 187 302,72
Trésorerie passif	914 887 784,54	947 048 342,49
<b>TOTAL III</b>	<b>4 005 584 871,15</b>	<b>4 459 181 487,16</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF ((I+II+III))</b>		

ATIT M'SILA

**COMPTE DE RESULTAT/NATURE**

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		660 798 600,44	1 232 768 489,72
Variation stocks produits finis et en cours		75 042 763,54	140 517 285,82
Production immobilisée		752 577,00	
Subventions d'exploitation			
<b>VENTES INTERNES</b>		<b>3 159 486,00</b>	<b>4 342 372,73</b>
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>739 753 426,98</b>	<b>1 377 628 148,27</b>
Achats consommés		-542 887 809,32	-935 232 387,46
Services extérieurs et autres consommations		-28 556 217,39	-37 480 357,96
<b>ACHATS INTERNES</b>		<b>-14 193 608,20</b>	<b>-3 945 987,36</b>
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-585 637 634,91</b>	<b>-976 658 732,78</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>154 115 792,07</b>	<b>400 969 415,49</b>
Charges de personnel		-379 149 695,35	-363 740 918,39
Impôts, taxes et versements assimilés		-14 258 882,21	-12 371 928,42
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-239 292 785,49</b>	<b>24 856 568,68</b>
Autres produits opérationnels		10 143 039,58	4 855 578,89
Autres charges opérationnelles		-1 823 960,29	-3 531 935,47
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-82 897 813,14	-75 157 784,33
Reprise sur pertes de valeur et provisions		20 814 204,09	77 763 367,57
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-293 057 315,25</b>	<b>28 785 795,34</b>
Produits financiers			318 315,11
Charges financières		-3 674 930,81	-6 270 828,85
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-3 674 930,81</b>	<b>-5 952 513,74</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-296 732 246,06</b>	<b>22 833 281,60</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		1 871 572,17	-10 974 299,12
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>772 582 242,82</b>	<b>1 460 565 409,84</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-1 067 442 916,71</b>	<b>-1 448 706 427,36</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-294 860 673,89</b>	<b>11 858 982,48</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-294 860 673,89</b>	<b>11 858 982,48</b>

**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE**

LIBELLE

NOTE

2020

2019

**Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelle**

Encaissements reçus des clients	77 092 618,64	52 854 436,48
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-335 566 737,44	-424 872 414,96
Intérêts et autres frais financiers payés	-1 207 606,83	-7 130 614,58
Impôts sur les résultats payés		
Opérations en attente de classement (47) IIII	-31 040,05	-225 153,71
Autres décaissement de gestion courante	102 510,06	144 901,56
Autres encaissements de gestion courante	251 983 140,00	388 980 595,21

Encaissements inter-unités		
Décaissements inter-unités	-7 627 115,62	9 751 750,00

Cautonnements versés ou restitués		
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	<b>-7 627 115,62</b>	<b>9 751 750,00</b>

**Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)**

Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-1 620 666,95	-6 598 353,81
Décaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières		
Encaissements sur placements financiers		
Intérêts encaissés sur placements financiers		
Dividendes et quote-part de résultats reçus		
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements	<b>-1 620 666,95</b>	<b>-6 598 353,81</b>

**Flux de trésorerie provenant des activités de financements**

Encaissements suite à l'émission d'actions		
Dividendes et autres distributions effectuées		
Emprunts et autres distributions effectuées		
Encasements/versements provenant d'emprunts		
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		
Incidence des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		
Incidence des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		
Variation de trésorerie au début de la période (A+B+C)	-9 247 782,57	3 153 396,19
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période	138 603 767,87	135 450 371,68
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période	129 355 985,30	138 603 767,87
Variation de la trésorerie de la période	-9 247 782,57	3 153 396,19
Rapprochement avec le résultat comptable	285 612 891,32	-8 705 586,29

\*\*\*Erreur\*\*\*Ecart entre variation classe 5 et Contre-partie

EATIT M'SILA

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2021	2020
---------	------	------	------

CAPITAUX PROPRES

Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-470 570 605,26	-294 860 673,89
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-620 530 524,99	-325 669 850,70
Comptes de liaison		3 559 234 183,28	3 211 610 771,81

Part de la société consolidante (1)  
Part des minoritaires (1)

TOTAL I

PASSIFS NON-COURANTS

Impôts et dettes financières  
Impôts différés et provisions  
Autres dettes non courantes  
Provisions et produits constatés d'avance

TOTAL II

PASSIFS COURANTS:

Fournisseurs et comptes rattachés  
Impôts  
Autres dettes  
Trésorerie passif

TOTAL III

TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)

		2 468 133 053,43	2 591 080 247,22
		458 321 219,50	458 321 219,50
		46 386 203,62	41 295 619,89
		504 707 423,12	499 616 839,39
		342 386 183,29	387 494 826,16
		23 905 353,05	21 906 675,07
		475 203 541,70	505 486 283,31
		841 505 078,04	914 887 784,24
		3 814 345 554,59	4 005 584 871,15

EATIT M'SILA

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2021	NET 2020
---------	------	------	----------	----------	----------

ACTIFS NON COURANTS

Ecart d'acquisition-goodwill positif		224 766,67	224 766,67	722 478 854,97	722 478 854,97
Immobilisations incorporelles		722 478 854,97	255 617 160,25	296 643 329,99	297 644 832,85
Immobilisations corporelles		552 260 450,24	344 210 461,88	779 103 758,72	849 226 519,15
Terrains		1 123 314 220,60		733 737 191,55	733 737 191,55
Batiments		733 737 191,55			
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		100 000,00	100 000,00	19 000,00	19 000,00
Autres participations et créances rattach					
Autres titres immobilisés		19 000,00		13 525 070,35	12 481 847,66
Prêts et autres actifs financiers non cour		13 525 070,35			
Impôts différés actif					
Comptes de liaison					

Immobilisations financières

Titres mis en équivalence  
Autres participations et créances rattach

Autres titres immobilisés  
Prêts et autres actifs financiers non cour

Impôts différés actif  
Comptes de liaison

TOTAL ACTIF NON COURANT

ACTIF COURANT

Stocks et encours  
Créances et emplois assimilés

Clients  
Autres de tiers  
Autres créances et emplois assimilés

Impôts et assimilés  
Disponibilités et assimilés

Placements et autres actifs financiers co

Trésorerie

TOTAL ACTIF COURANT

TOTAL GENERAL ACTIF

		3 145 659 914,38	600 152 368,80	2 545 507 205,58	2 815 588 246,18
		862 191 702,65	93 986 222,99	768 205 479,66	952 232 221,04
		568 118 679,25	237 160 046,14	330 958 633,11	292 182 891,55
		17 527 918,70		17 527 918,70	10 302 909,90
		1 817 090,59		1 817 090,59	5 922 617,18
		150 329 226,95		150 329 226,95	129 365 985,30
		1 599 084 618,14	331 146 269,13	1 268 838 349,01	1 389 996 624,97
		4 745 644 212,52	931 288 657,93	3 814 345 554,59	4 005 584 871,15

**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE**

LIBELLE	NOTE	2021	2020
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		216 354 959,22	77 092 618,64
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-539 846 254,52	-335 566 737,44
Intérêts et autres frais financiers payés		-405 933,08	-1 207 606,63
Impôts sur les résultats payés			
Autres décaissements de gestion courante		-100 002,85	-31 040,05
Autres encaissements de gestion courante		168 943,56	102 510,06
Encaissements inter-unités		362 225 060,00	251 983 140,00
Décaissements inter-unités		-15 304 640,00	
Cautionnements versés ou restitués			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		23 092 132,35	-7 627 115,62
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)</b>		<b>23 092 132,35</b>	<b>-7 627 115,62</b>
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-2 118 890,70	-1 620 666,95
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)</b>		<b>-2 118 890,70</b>	<b>-1 620 666,95</b>
<b>Flux de trésorerie provenant des activités de financements</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)</b>			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
<b>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</b>		<b>20 973 241,65</b>	<b>-9 247 782,57</b>
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		129 355 985,30	138 603 767,87
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		150 329 226,95	129 355 985,30
Variation de la trésorerie de la période		20 973 241,65	-9 247 782,57
<b>Rapprochement avec le résultat comptable</b>		<b>491 544 452,78</b>	<b>285 612 891,32</b>

\*\*\*Erreur\*\*\*Ecart entre variation classe 5 et Contre-partie

# EATIT M'SILA

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		441 178 799,64	660 798 600,44
Variation stocks produits finis et en cours		-20 294 495,44	75 042 763,54
Production immobilisée			752 577,00
Subventions d'exploitation			
<b>VENTES INTERNES</b>		4 035 607,00	3 159 486,00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>424 919 911,20</b>	<b>739 753 426,98</b>
Achats consommés		-244 702 591,12	-542 887 809,32
Services extérieurs et autres consommations		-51 406 788,00	-28 556 217,39
<b>ACHATS INTERNES</b>		<b>-85 014 044,00</b>	<b>-14 193 608,20</b>
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-381 123 423,12</b>	<b>-585 637 634,91</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>43 796 488,08</b>	<b>154 115 792,07</b>
Charges de personnel		-395 108 549,65	-379 149 695,35
Impôts, taxes et versements assimilés		-4 446 121,99	-14 258 882,21
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-355 758 183,56</b>	<b>-239 292 785,49</b>
Autres produits opérationnels		310 444,14	10 143 039,58
Autres charges opérationnelles		-2 814 325,79	-1 823 960,29
Dotations aux amortissements, provisions et pertes		-98 995 013,97	-82 897 813,14
Reprise sur pertes de valeur et provisions		734 608,95	20 814 204,09
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-456 522 470,23</b>	<b>-293 057 315,25</b>
Produits financiers		-15 091 357,72	-3 674 930,81
Charges financières		-15 091 357,72	-3 674 930,81
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-471 613 827,95</b>	<b>-296 732 246,06</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		1 043 222,69	1 871 572,17
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>425 964 964,29</b>	<b>770 710 670,65</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-596 535 569,55</b>	<b>-1 065 571 344,54</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-470 570 605,26</b>	<b>-294 860 673,89</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-470 570 605,26</b>	<b>-294 860 673,89</b>

# EATIT M'SILA

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	EX 2019	EX 2018
Ventes et produits annexes		1 232 768 489,72	680 948 214,65
Variation stocks produits finis et en cours		140 517 285,82	-9 694 598,66
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
VENTES INTERNES		4 342 372,73	1 405 735,20
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>1 377 628 148,27</b>	<b>672 659 351,19</b>
Achats consommés		-935 232 387,46	-472 112 591,24
Services extérieurs et autres consommations		-37 480 357,96	-52 329 972,22
ACHATS INTERNES		-3 945 987,36	-6 439 210,80
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-976 658 732,78</b>	<b>-530 881 774,26</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>400 969 415,49</b>	<b>141 777 576,93</b>
Charges de personnel		-363 740 918,39	-335 493 624,54
Impôts, taxes et versements assimilés		-12 371 928,42	-6 850 288,03
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>24 856 568,68</b>	<b>-200 566 335,64</b>
Autres produits opérationnels		4 855 578,89	13 213 070,91
Autres charges opérationnelles		-3 531 935,47	-3 061 479,73
Dotations aux amortissements, provisions et pertes		-75 157 784,33	-33 644 988,51
Reprise sur pertes de valeur et provisions		77 763 367,57	
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>28 785 795,34</b>	<b>-224 059 732,97</b>
Produits financiers		318 315,11	755 209,34
Charges financières		-6 270 828,85	-25 451 843,10
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-5 952 513,74</b>	<b>-24 696 633,76</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( I )</b>		<b>22 833 281,60</b>	<b>-248 756 366,73</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-10 974 299,12	1 240 836,67
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDI</b>		<b>1 460 565 409,84</b>	<b>686 627 631,44</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDII</b>		<b>-1 148 707 427,26</b>	<b>-934 143 161,50</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIR</b>		<b>11 858 982,48</b>	<b>-247 515 530,06</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>11 858 982,48</b>	<b>-247 515 530,06</b>

## TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	NOTE	2019	2018
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		52 854 436,48	137 836 546,87
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-424 872 414,96	-498 335 592,46
Intérêts et autres frais financiers payés		-7 130 614,58	-10 041 067,49
Impôts sur les résultats payés			
Autres décaissements de gestion courante		-225 153,71	-1 209 959,04
Autres encaissements de gestion courante		144 901,56	228 800,14
Encaissements inter-unités		388 980 595,21	390 000 160,00
Décaissements inter-unités			
Cautionnements versés ou restitués		9 751 750,00	18 478 888,02
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		9 751 750,00	18 478 888,02
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)</b>			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>		-6 598 353,81	-7 928 389,92
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)</b>		-6 598 353,81	-7 928 389,92
<b>Flux de trésorerie provenant des activités de financements</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)</b>			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
<b>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</b>		3 153 396,19	10 550 498,10
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		135 450 371,68	124 899 873,58
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		138 603 767,87	135 450 371,68
Variation de la trésorerie de la période		3 153 396,19	10 550 498,10
<b>Rapprochement avec le résultat comptable</b>		-8 705 586,29	258 066 028,16

\*\*\*Erreur\*\*\*Ecart entre variation classe 5 et Contre-partie

## ملخص

تهدف هذه الدراسة الى ادراك ضروره الاهتمام بمهنة التدقيق المحاسبي والعمل على تطويرها اكثر لتحسين جوده المعلومات في المؤسسات الاقتصادية، ودور الذي يلعبه التدقيق في تحسين جوده المعلومات الماليه. لتحقيق هذه الأهداف، حيث تم في الجانب النظري التطرق إلى أهم المعايير و أنواع التدقيق المحاسبي وكذلك مهام التي يقوم بها المدقق داخل المؤسسة من أجل سبير الحسن لعملية التدقيق، اضافة إلى التعرف على جودة المعلومة المالية ، كما قمنا بدراسة ميدانية لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، حيث توصلت الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي يحتوي على مجموعة من المبادئ و القواعد و المعايير التي ينبغي على المؤسسة تسير عليها ، وأن عملية التدقيق بصفة عامة و التدقيق الداخلي بصفة خاصة ذو أهمية بالغة لا تدركها بعض المؤسسات في الجزائر .

This study aims to realize the need to pay attention to the accounting audit profession and work to develop it further to improve the quality of information in economic institutions, and the role that audit plays in improving the quality of financial information. To achieve these goals, in the theoretical aspect, the most important standards and types of accounting audits were discussed, as well as the tasks that the auditor performs within the institution for the proper conduct of the audit process, in addition to identifying the quality of the financial information. We also conducted a field study to project the theoretical aspect to the practical aspect. The study concluded that the accounting audit contains a set of principles, rules and standards that the institution should manage, and that the process of auditing in general and internal auditing in particular is of great importance that some industrial institutions in Algeria do not realize