جامعة الحميد بن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير

قسم : العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : علوم المالية و المحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

معايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

مقدمة من طرف الطالبين :

- بن سالم عبد الجليل عسري
- عكورة شهيرة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الإسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بشني يوسف	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقررا	هني أمينة	أستاذة محاضرة ب	جامعة مستغانم
مناقشا	شاشوة فضلون	أستاذ محاضر مشارك	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019-2020

جامعة الحميد بن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية و علوم التسيير

قسم : العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم المالية و المحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

معايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

مقدمة من طرف الطالبين :

- بن سالم عبد الجليل عسري
- عكورة شهيرة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الإسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بشني يوسف	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقررا	هني أمينة	أستاذة محاضرة ب	جامعة مستغانم
مناقشا	شاشوة فضلون	أستاذ محاضر مشارك	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019-2020

بسم الله الرحمن الرحيـم

"شهد الله ان لا إله إلا هو و الملائكة و أولوا العلم قائما بالقسط ،

لا إله إلا هو العزيز الحكيـم"

صدق الله العظيـــم

"الآية 17 سورة أل عمران"

شكر و تقدير

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي و أن أعمل صالحاً ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك " سورة النمل الآية 19

نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى الأستاذة المشرفة "هني أمينة " التي لم تبخل علينا بإرشاداتها ونصائحها و توجيهاتها السديدة لإتمام هذه المذكرة.

كما نتقدم بخالص الشكر و عظيم الامتنان لكل من محافظ الحسابات تكارلي الذي وجهنا بدوره ميدانيا و قدم لنا النصائح على التوجيهات و المساعدة.

و كما نتقدم أيضا بالشكر المسبق لأعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة المذكرة وعلى مجهوداتهم وتضحياتهم للأخطاء و النقائص في سبيل استفادة من الدراسة.

الإهداء

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على أشرف الأنبياء و المرسلين سيدنا محمد و على أله و صحبه و من تبعهم بإحسان إلى يوم الدين .

أما بعد

-نشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لنا إنجاز هذا العمل بفضله، فله الحمد أولا وأخيرا.

إلى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتنا و شبابنا إلى من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعتهم قلوبنا "والدنا و عائلتنا"

الفهرس

الفهرس

العنوان	الصفحة
الشكر و التقدير	**I**
الإهداء	**II**
الفهرس	**III**
قائمة الجداول	**VI**
قائمة الأشكال	**VII**
قائمة الملاحق	**VIII**
مقدمة عامة	1
الفصل الأول : التاصيل النظري لمعايير التدقيق الدولية و الجزائرية	7
تمهيد	8
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق	9
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن التدقيق	9
المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول التدقيق	11
المطلب الثالث: اهمية التدقيق و أهدافه	12
المبحث الثاني : المعايير الدولية للتدقيق	15
المطلب الأول: مفهوم المعايير الدولية للتدقيق	15
المطلب الثاني: نشأة المعايير الدولية للتدقيق	19
المطلب الثالث لجنة المعايير الدولية	19
المبحث الثالث: تطور معايير التدقيق في الجزائر	21
المطلب الأول: نشأة معايير التدقيق الجزائرية	21
المطلب الثاني: معايير التدقيق الجزائرية	26
المطلب الثالث: مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	35
خلاصة	36
الفصل الثاني: دور النظام المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	37
تمهيد	38
المبحث الاول : المعلومات المحاسبية و المالية	39
المطلب الأول : تعريف المعلومات المحاسبية و المالية	39
المطلب الثاني: مستخدمو المعلومات المحاسبية	41
المطلب الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية و المالية	43
المبحث الثاني :. جودة المعلومات المحاسبية و المالية	44
المطلب الأول : جودة المعلومات المحاسبية و المالية و كيفية تقييمها	44

المطلب الثاني : خصائص جودة المعلومات المالية و المحاسبية و العوامل المؤثرة عليها	45
المطلب الثالث : معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية	49
المبحث الثالث : دور نظام المعلومات المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية	51
المطلب الأول : مفهوم نظام المعلومات المحاسبي و المالي و مكوناته	51
المطلب الثاني : مبادئ نظام المعلومات المحاسبي و المالي و مقوماته	52
المطلب الثالث : وظائف نظام المعلومات المحاسبي و المالي لتحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية	54
خلاصة	56
الفصل الثالث : الجانب التطبيقي	57
تمهيد	58
المبحث الأول : تقديم مكتب محافظ الحسابات	59
المطلب الأول : التعريف بالمكتب	59
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمكتب لمحافظ الحسابات	60
المطلب الثالث : الخدمات التي يقوم بها مكتب محافظ الحسابات	60
المبحث الثاني : الوثائق و الإجراءات التي يستخدمها محافظ الحسابات وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية لتحسين جودة المعلومات	61
المطلب الأول : الوثائق الدائمة	61
المطلب الثاني : الوثائق السنوية	62
المطلب الثالث : إجراءات المتخذة من طرف محافظ الحسابات لإستغلال هذه الوثائق م ج ت 230	72
المبحث الثالث : المراحل النظرية لمحافظ الحسابات باستخدام معايير (700، 500، 560, 300)	74
المطلب الأول : التعرف على المؤسسة محل الرقابة و اعداد التخطيط م.ج.ت رقم 300	75
المطلب الثاني : فحص و تقييم الرقابة الداخلية م ج ت 560	77
المطلب الثالث : جمع عناصر مقنعة و إعداد تقرير م.ج.ت رقم "500 و 700"	79
خلاصة	81
خاتمة عامة	82
قائمة المراجع	84
قائمة الملاحق	88
ملخص باللغة العربية	97
ملخص باللغة بالأجنبية	98

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
II-1	مستخدمو المعلومات المحاسبية	42
III-1	شكل الميزانية	64
III-2	حساب النتائج حسب الطبيعة	66
III-3	حساب النتائج حسب الوظيفة	68
III-4	جدول تغيرات الأموال الخاصة	70
III-5	جدول تدفقات الخزينة	72

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الأشكال	الصفحة
I-1	معايير التدقيق المتعارف عليها	17
II-1	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	46
II-2	العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبة والمالية	48
II-3	معايير جودة المعلومات المحاسبة والمالية	50
III-1	الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	60
III-2	مخطط عمل باستعمال الوثائق المالية	76

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	تقديم الشركة	**90**
02	التقرير العام لمحافظ الحسابات	**91**
03	التقارير الخاصة	**94**

مقدمة عامة

المتغيرات التي طرأت على البيئة المؤسسات الاقتصادية و كذلك تطور الاقتصاد المحلي و العالمي ، أدى إلى ظهور أداة من أدوات الرقابة ألا و هو التدقيق ، و ذلك لتقييم الأداء على مختلف المستويات تحت تصرف الشركة أو المؤسسة ، كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية من الإجراءات التي تحقق الأهداف المتوخاة و تجعل نظام المعلومات المحاسبي يستجيب للأطراف المستعملة لمتخذ القرار معلومات محاسبة ذات جودة عالية.

إن القوائم المالية التي تنشر كنظام محاسبي و مالي في المؤسسات الاقتصادية ، يزيد من مصداقيتها و موضوعيتها ، من حيث الأرقام تتضمنها و ذلك تحت مسؤولية مهنية و مدنية و جزائية، و من هذا المنطلق عملت مختلف الدول على تنظيم مهنة التدقيق من الناحية النظرية و المهنية ، و لهذا جعلت مجموعة من المعايير تحكم طبيعة هذه المهنة، فالجزائر من تختلف على باقي الدول في تنظيم مهنة المحاسبة سهرت على تنظيمها لإعطائها الشكل الذي تستحقه و اللأئق بها ،حيث قامت بإصدار قوانين الهدف من ورائها التنظيم الجيد لهذه المهنة حسب القانون 01.10 المعمول به حاليا ، تحاول الدولة من خلاله تنظيم المهني و رفع مستوى أداء المحاسبة بمختلف مستوياتهم و أصنافهم وبالتالي زيادة ثقة المستخدمين لقوائم المالية على ضوء تقارير التدقيق و بالضبط محافظي حسابات حسب التشريع الجزائري

و من هذا المنظور نطرح الإشكالية التالية :

1- الإشكالية :

هل الإعتماد على المعايير التدقيق الجزائرية سيساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبيةو المالية؟

و يندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية يمكن حصرها فيما يلي :

- مدى مساهمة معايير التدقيق الجزائرية في تحسين واقع ممارستها مهنيا في الجزائر؟
- هل يمكن تحسين جودة المعلومات المالية و المحاسبية من خلال إعتماد على معايير التدقيق الجزائرية؟
- ما هي أهم الصعوبات التي يواجهها المدقق الجزائري أثناء المهمة التدقيقية؟

2- الفرضيات :

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحسين واقع ممارسة المهنة في الجزائر.
- لمعايير التدقيق دور فعال في تحسين جودة المعلومات المالية و المحاسبية في الجزائر
- يواجه المدققون الجزائريون عدة صعوبات أثناء أداء مهمة التدقيق مسبقا.

3- أهمية الدراسة :

حسب دراسة تمكن الأهمية ابتداءا من الإتحاد الدولي للمحاسبين أولا ثم معايير التدقيق، و الحد من الفروقات التي تطردها التطبيقات على المستوى الدولي، كما أن الرغبة دفعت العديد من الدول إلى الإندماج في الإقتصاد الدولي و بالتالي تبني العديد من الدول هذه المعايير أي معايير محاسبة الدولية و معايير التدقيق لمعايير الوطنية.

تمكن أهمية هذه الدراسات أيضا بعد إصدار الجزائر لقانون 11.07 المتضمن النظام المحاسبي المالي ثم قانون 01.10 المنظمة لمهنة المحاسبة ثم معايير التدقيق المقتبسة من معايير التدقيق الدولية حيث جاءت الجزائر بهذه الإصدارات لإصلاح منظومتها المحاسبية و المالية، و معايير التدقيق NNA جاءت لتسهيل قراءات القوائم المالية و جعلها للمقارنة بالنسبة لمستخدميها من المستثمرين و غيرهم و هذا إلى الميول الشخصي لنا لهذا الموضوع و توسيع في مجاله النظري و التطبيقي و علاقته بالتخصص في مجال المحاسبة و التدقيق.

4- أهداف الدراسة :

تم إصلاح منظومات المحاسبة بموجب القانون رقم 11.11.07 المؤرخ في نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي " الجريدة الرئيسية " و كذلك بموجب المؤرخ 26 جويلية 2008 يحدد قواعد تسييرها "الجريدة الرسمية " (2009-19) و الغرض من هذه الإصلاحات جعل المنظومة المحاسبية للجزائر تتوافق مع إطارها التصوري مع المعايير المحاسبية الدولية و بالتالي زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية.

و تهدف أيضا هذه الدراسة إلى تطور حركة رؤوس الأموال على المستوى الدولي و إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة نظرا للتحولات في المعاملات الاقتصادية و الهدف الرئيسي هو ما جاءت به المعايير الجزائرية للتدقيق (NNA) من التطورات في ظل اصلاح النظام المحاسبية المالية و قانون 01.10 و استكمال متطلبات الإصلاح المحاسبية لابد من المعايير الجزائرية تتوافق مع معايير الدولية للتدقيق (ISA)و هذا ما أكدت الجزائر سنة 2016 و الهدف أيضا من هذا الأثر تطبيق ومساهمة معايير الجزائرية للتدقيق (NAA) على جودة معلومات محاسبية.

5- حدود الدراسة :

- حدود زمنية : تتمثل في الفترة الممتدة من شهر جانفي الى شهر ماي 2020
- حدود مكانية : تتمثل في مكتب محافظ الحسابات السيد تاكرلي محمد بمستغانم

6- صعوبات الدراسة :

نظرا لخصوصية هذا الموضوع المتعلق بمعايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحسين جودة المعلومات المالية والمحاسبية وجدنا عدة صعوبات أهمها :

- عدم وجود دراسات أكاديمية متخصصة في هذا النوع من الموضوع.
- قلة المراجع التي تتناول هذا الموضوع.
- صعوبة تجاوب المهنيين مع بحث نظرا لمشكلة الثقة.
- نتيجة الحجر الصحي المتعلق بجائحة كوفيد 19 تلقينا صعوبات في التواصل فيما بيننا و مع محافظ الحسابات.

7- **منهج الدراسة :**

خلال إجابتنا على الإشكالية الرئيسية و مختلف التساؤلات الفرعية الخاصة بموضوع دراستنا إعتمدنا على مجموعة من المناهج في البحث العالمي وفق العناصر التي تناولتها هذه المذكرة التي تدخل في الاستكمال متطلبات شهادة ماستر:

منهج تاريخي و ذلك من خلال إبراز تطور مهنة التدقيق نشأتها و تطورها بشكل عام و بشكل خاص في الجزائر.

منهج الوصفي التحليلي عند دراسة الإطار الفكري و النظري للتدقيق و تنظيم مهنة المحلية.

في ظل الإصلاح المالي و المحاسبي وجمع المعلومات المتعلقة بالموضوع و تبويبها و تصنيفها و تحليلها بغرض الفهم.

المنهج التحليلي أيضا عند دراسة لدى محافظ الحسابات إضافة إلى ذلك المنهج التقويمي باعتبار هذه الدراسة تبحث عن الجوانب الإيجابية في تنظيم المهنة التدقيقية في الجزائر بعد تبني معايير التدقيق الجزائرية (NAA) المقتبسة من معايير الدولية للتدقيق (ISA).

8- **أسباب إختيار الدراسة :**

تنقسم أسباب إختيار موضوع إلى أسباب موضوعية و الأخرى ذاتية:

أ- الأسباب الموضوعية :

- اهمية البحث في الوقت الراهن، حيث يتزامن مع حداثة إعتماد على معايير التدقيق الجزائرية
- معايير التدقيق تبقى جديدة و غير معروفة.
- و مكانة محافظ الحسابات في تطبيقها و دور أساسي له في معرفة إستعمالها

ب- الأسباب الذاتية

- الإهتمام الشخصي نظرا لإرتباطه مع تخصص "التدقيق المحاسبي".
- محاولة تقديم فائدة عملية يستفيد منها ذوي الاختصاص من الطلبة و الأكاديميين.
- الرغبة في إلقاء الضوء على أخر مستجدات في مهنة التدقيق في الجزائر و هي معايير التدقيق الجزائرية (NAA)و مدى مساهمتها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية.

9- **الدراسات السابقة:**

- محمد الأمين حاج عاشور، بن سالم يوسماحة، معايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية، مذكرة ماستير في علوم التسيير 2017-2018 .

يهدف الباحث إلى ابراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتحولات الكبيرة في المعاملات الإقتصادية الدولية المتلاحقة و الناتجة عن التوسع و التطور الكبير للشركات المتعددة الجنسيات و تطور حركة رؤوس الأموال على المستوى الدولي.

التعرف على أثر تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) على جودة المعلومات المحاسبية و المالية والمقدمة في القوائم المالية لمستخدميها و بشكل عام ما يقدمه التدقيق الخارجي الذي يقوم به المهنيين الجزائريين للحفاظ على جودة المعلومات المحاسبية و المالية التي يتم اعدادها في القوائم المالية و تقييم مدى ملائمة معايير التدقيق الدولية و متطلبات البيئة الجزائرية.

تسليط الضوء على ما قدمته معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

- ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، المعلومات المحاسبية مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، الجزائر 2012-2013.

يهدف الباحث من هذه الدراسة ابراز دور الإفصاح في دفع المنشأة لرفع الدقة و مصداقية معلوماتها المحاسبية و جعلها مقبولة لدى الجميع، و دور جودة المعلومات المحاسبية في انتاج قوائم مالية تحتوي على الإفصاح الأمثل، و كذلك ابراز مختلف نماذج الإفصاح المحاسبي المتاحة للتطبيق من قبل المؤسسة.

- حورية بوقندورة "جودة المعلومات المحاسبة و أثرها على قراره مستخدمي من القوائم المالية" مذكرة ماستر أكادمي، في علوم تجارية، تخصص محاسبة و مالية ،أم بواقي، 2016-2017

تهدف الباحثة من هذه الدراسة ما يلي :

- توضيح ماهية جودة المعلومات المحاسبية و القوائم المالية.
- معالجة المعلومات المحاسبية حسب متطلبات تحليل القوائم المالية.
- معرفة عرض القوائم المالية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس.

10- تقسيمات الدراسة

في هذه المذكرة سيتم التطرق إلى الفصول التالية :

الفصل الأول : التأصيل النظري لمعايير التدقيق الدولية و الجزائرية

يتم التطرق في هذا الفصل إلى التأصيل النظري لمعايير التدقيق الدولية و الجزائرية، حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث فتطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار النظري للتدقيق، ثم في المبحث الثاني إلى المعايير الدولية للتدقيق، أما في المبحث الثالث تطور معايير التدقيق في الجزائر

الفصل الثاني: يتناول هذا الفصل دور النظام المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما تناولنا في المبحث الأول المعلومات المحاسبية و المالية ، ثم جودة المعلومات المحاسبية و المالية في المبحث الثاني ، أما في المبحث الثالث تم التطرق إلى دور نظام المعلومات المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

الفصل الثالث : يتناول هذا الفصل الدراسة التطبيقية لتقييم مدى تأثير معايير التدقيق الجزائرية على جودة المعلومات المحاسبية و المالية و هذا من خلال دراسة تطبيقية لدى مكتب محافظ الحسابات.

الفصل الأول

التأصيل النظري لمعايير التدقيق الدولية و الجزائرية

تمهيد:

أعطى خبراء العالم في السنوات الأخيرة أهمية بالغة لمعايير التدقيق، و هذا نظرا للحاجة إليهم من قبل الهيئات المهنية لتلبية حاجيات مستعملي القوائم المالية الذين يهمهم الحصول على المعلومة المالية التي تتسم بالدقة و الموضوعية. و بعد ظهور شركات متعددة الجنسيات برزت أهميته و حاجة معايير التدقيق الدولية لاستقطاب رؤوس الأموال في العلاقات التجارية الدولية. إضافة إلى مشكلة المحاسبة و التدقيق التي ظهرت عند كثرة المعلومات المحاسبية و المالية.

و من هذا المنطلق، دعا أصحاب الفكر المحاسبي و المنظمات المهنية إلى الاستجابة و مواجهة مشاكل إصدار معايير المحاسبة الدولية، حيث قام الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بإصدار معايير المحاسبة الدولية ثم معايير التدقيق فيما بعد، و لقد نظم هذه الأخيرة معظم المنظمات المهنية للمحاسبة في مختلف أنحاء العالم. و لأجل دراسة هذا الموضوع، لا بد من الرجوع إلى المفاهيم النظرية للتدقيق، و كذا التعريف بالمعايير الدولية للتدقيق قبل دراسة التدقيق في الجزائر و معاييره و مدى توافقها مع المعايير الدولية. سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث و هي كالأتي:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق

المبحث الثاني: المعايير الدولية للتدقيق

المبحث الثالث : تطور معايير التدقيق في الجزائر

المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن التدقيق

التدقيق كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية و تعني : الشخص الذي يتحدث بصوت عال [1]، و تضير الدراسات التاريخية الى ان تدقيق الحسابات رافق ظهور الحضارة الانسانية و تطور بتطورها [2]، فيجد المتتبع لهذا التاريخ ان مهنة اتدقيق الحسابات تطورت في مختلف دول العالم في اطار فكرة انفصال الملكية عن الادارة ، و ذلك لحاجة ملاك المؤسسة الى رأي فني محايد عن مدى كفاءة ادارة المؤسسة في تسيير مواردها المتاحة . [3]

ومع ظهور الثورة الصناعية لبريطانيا و تطور الصناعة و التجارة و الزيادة في أنشطة المؤسسات و زيادة الفجوة بين المالكين و الإدارة المحترفة و تطور النظام الضريبي فإن الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير و هو اكتشاف الغش و الخطأ، و لكن التغيير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة و لغاية 1850م هو الاعتراف و الرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم (البيانات) المحاسبية لأجل منع و اكتشاف الغش و الخطأ و التغيير الأخر كان الاعتراف بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل و محايد و قد نص على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862م، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق و ضرورة وجود أشخاص مؤهلين و مدربين للقيام بهذه المهنة .

في هذه الفترة تم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الإعتقاد السائد ذلك الوقت بأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج، بالإضافة إلى أن التدقيق كان تدقيقا تفصيليا و لجميع العمليات، و لكن بتقدم الزمن و زيادة حجم العمليات و تطور الأنظمة المحاسبة ، بدأ الإعتراف و القبول بالتدقيق بواسطة العينات و خصوصا بعد قضية البنك العام (البنك العام) في بريطانيا سنة 1895م إذ بين القاضي أثناء حكمه لهذه القضية . و بالتالي فانه(في حالة عدم وجود شك في العمليات، فإن الاستفسارات القليلة تصبح معقولة و مقبولة، و لهذا فإن رجال الأعمال عندما يختارون بعض الحالات فلهم الحق من أن الحالات الأخرى صحيحة).

و في الفترة من 1900 ولغاية 1933 إعترف كتاب المحاسبة و التدقيق ضرورة أهمية الرقابة الداخلية و فائدتها للمؤسسات، و كذلك زيادة الإعتراف بأهمية التدقيق الخارجي و أن أول من الذي بين أن نظام

---

[1] هادي التميمي , **مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية** , الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر و التوزيع الأردن 2006 ص 17

[2] حسين القاضي ، **اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية** ، مؤسسة الوراق ، عمان ، الطبعة الاولى ، 1999 ص 01

[3] أحمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات** ، دار الصفاء ،عمان ، الطبعة الاولى 2000 ص 05

الرقابة الداخلية الفعالة (DICKSEE)إعترف بهذه الأهمية الأستاذ دكسي يعوض عن التدقيق التفصيلي و بين أن الأهداف الرئيسية للتدقيق هي:

1-إكتشاف الغش و الخطأ.
2-إكتشاف و منع الأخطاء الفنية.
3-إكتشاف الأخطاء في المبادئ المحاسبية.

و خلال الفترة المذكورة أعلاه تم تغيير أولويات الأهداف المذكورة و أصبحت كمايلي:

1-تحديد المركز المالي و ربحية المؤسسة.
2-إكتشاف الغش و الخطأ

كما أن كتاب المحاسبة و التدقيق بتلك الفترة اعترفوا بأهمية الرقابة الداخلية للمدقق الخارجي و العينات التي يعتمدها تتوقف على جودة نظام الرقابة الداخلية أولا. أما الفترة بعد سنة 1933م فقد شهدت شبه إجماع، و خاصة بعد الحالة القضائية في سنة 1939 في الولايات المتحدة الأمريكية و المسماة Mckesson and Robbins ، من أن الغرض الرئيسي من التدقيق ليس إكتشاف الغش و الخطأ فإكتشاف مثل هذه الحالات هو من مسؤولية الإدارة، بل إن الغرض الرئيسي للتدقيق هو تقرير المدقق المستقل و المحايد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي.

و قد تم التأكيد على المبدأ من قبل الجمعيات المهنية العالمية، مثل Aicra الأمريكية و الجرائد البريطانية إذ جاء ادينات و منشورات هذه الجمعيات من أن الغرض الرئيسي لفحص البيانات المحاسبية من قبل محاسب قانوني مستقل و محايد هو لأجل إعطاء الرأي حول عدالة البيانات المالية. أما في الوطن العربي فإن فلسطين و العراق كانتا لديهما تشريعات متقدمة منذ سنة 1919م، و هي تشريعات مستمدة من قانون الشركات البريطاني. و هذه التشريعات تثبت حقوق و واجبات مدقق الحسابات أما في إمارة شرق الأردن فقد كانت الخدمات المهنية تقدم لها من فلسطين و لغاية سنة 1944م، إذ أنشئ أول مكتب لشركة جورج خضر، و من سنة 1948م إنتقلت مؤسسة سابا و شركاؤهم من القدس إلى عمان، بالإضافة إلى إنشاء فروع لمؤسسات تدقيق بريطانية، أما في مصر فقد بدأ تنظيم مزاولة المهنة بصدور قانون لسنة 1909م و بموجبه إكتسب المدقق تقديرا و إحتراما، و في سنة 1946م تم إنشاء جمعية المحاسبين و المراجعين المصرية.

و في منطقة الخليج العربي فقد تم تطبيق قانون الشركات الهندي المستمد من القانون الإنجليزي و لغاية استقلال هذه الأقطار، إذ أعطت قوانين الشركات فيها أهمية لتنظيم المهنة على الأسس المطبقة في البلدان المتقدمة.

أما في سوريا و لبنان و المغرب العربي، فإن المهنة نشأت و تطورت على الأسس المطبقة في فرنسا و التي لم تكن متطورة كما هي الحالة في بريطانيا، و يجب الإشارة هنا إلى أن مهنة التدقيق أنشأت في أمريكا من قبل البريطانيين سنة 1905م، و بالأخص من قبل شخص اسكتلندي إسمه Water House و مازال هذا الإسم معروفا عالميا بإسم: Water House Copper Price[1]

المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول التدقيق

إن المفهوم العام لكلمة " تدقيق" هو فحص حسابات وحدة اقتصادية ما للتأكد من صحتها، و بتعبير آخر فالتدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و السجلات الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما و بشكل يمكن المدقق من تقديم تقريره الذي يضمنه رأيه الفني المحايد المستقل حول مدى دلالة القوائم المالية لذلك المشروع عن المركز المالي له في نهاية فترة زمنية محددة و مدى بيان تلك القوائم لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

و كلمة " تدقيق" مشتقة من اللغة اللاتينية من كلمة AUDIT و التي تعني يستمع، حيث أنه في العصور القديمة كان صاحب العمل عندما يشك في وجود خيانة، يعين شخص للتحقق من الحسابات و كان هذا الشخص يجلس مع المحاسب بخصوص الحسابات بالعمل لقد كان الإيطالي باشيليو الأول من أوجد نظام القيد المزدوج في سنة 1494م و قام بالتنويه ووصف واجبات و مسؤوليات مدقق الحسابات و فصل في عملية التسجيل في الدفاتر.

عرف التدقيق بأنه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعة، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.

كما يعرف على أنه إختيار تقني صارم مبني بأسلوب مهني مؤهل و مستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية و مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة و مدى إحترام القواعد و القوانين و المبادئ المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات و في الوضعية المالية و نتائج المؤسسة.

مهما تعددت التعاريف و إختلفت زاوية النظر فخلاصة القول أن التدقيق هي عبارة عن: تحقيق و بحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية و الإدارية و غيرها السارية داخل المؤسسة وذلك لتقديم ضمانات لكل من يهمه الأمر من مسيرين شركاء، نقابة و بنوك...إلخ حول صحة و مصداقية المعلومات الموضوعة تحت تصرفهم و التي تمثل واقع المؤسسة، و بالتالي فإن عملية التدقيق تشمل:

[1] هادي التميمي،"**مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية**"، مرجع سابق ص 17-19.

أ-الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات و سلامتها التي تم تسجيلها و تحليلها و تبوتها فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع .

ب-التحقيق: و يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم الحالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة و كدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة .

و هكذا فإن الفحص و التحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه الفني المحايد فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع و مركزه المالي .

ج- التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق و إثباتهما في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المؤسسة ز خارجها، و هو ختام عملية التدقيق حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المؤسسة المالي و بيان عملياته بصورة سليمة و عادلة. و تعني عبارة التعبير ب"عدالة" توافق البيانات الواردة في القوائم المالية من واقع المؤسسة، و هذا يتطلب من هذه البيانات أن تكون سليمة محاسبيا و وافية أي اهم يحذف شيئ منها و أن المدقق يشهد بذلك كله .

المطلب الثالث : أهمية التدقيق و أهدافه

1-أهمية مهنة التدقيق : ترجع أهمية مهنة التدقيق إلى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها، ولذلك ، و زاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية) محليا, دوليا, عالميا(كلما كبر حجم المنشأة كلما أصبحت مهمة التدقيق أكثر صعوبة نظرا لإستخدام هذه البيانات في إتخاذ القرارات أو القرارات الإقتصادية .

و لذلك يتمثل دور المدقق في أنه يضيف قيمة للمعلومات الإقتصادية (الدور الإقتصادي) التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم و قراراتهم من خلال تخفيض ما يعرف بخطر المعلومات الناتج عن:

أ- صعوبة الوصول المباشر للمعلومات
ب- التحيز من قبل معد المعلومات .
ج- الحجم الكبير للمعلومات .
د- تعقد عملية التبادل .

و يمكن وصف هذه القيمة بالرقابة و الثقة، لذا يقسم البعض سلوك مستخدمي المعلومات في اتخاذ القرارات إلى ثلاث مجموعات:

المجموعة الأولى: متعادلي المخاطرRisk NevTral : و تضم هذه المجموعة كبار السن و الأشخاص الأكثر حرصا، و الذين يفضلون العوائد التي تتناسب مع درجات المخاطر المناسبة، مثل الحصول على عائد ثابت منخفض مقابل درجة مخاطر منخفضة .

المجموعة الثانية: متجنبي المخاطر Risk Averse : و تضم هذه المجموعة المديرين و المستثمرين و رجال الأعمال حيث يكون الفرد في هذه المجموعة مستعدا لتحمل المخاطر في حالة أن تكلفة الإستثمار المبدئي أقل من القيم المتوقع الحصول عليها في المستقبل .

المجموعة الثالثة: قاصدي المخاطر Risk Seeking، و تضم هذه المجموعة المقامرون في نوادي القمار، والذين يدفعون أموالا أكثر مما يتوقعون من العائد خاصة إذا تم حساب هذا العائد بإحتمالات الربح و الخسارة .[1]

تكمن أهمية التدقيق في كونها وسيلة تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف الطالبين لخدماتها و مخرجاتها و كل طرف حسب الحاجة:

1- مسيرو المؤسسة : يعتمدون اعتمادا شبه كلي على المعلومات المحاسبية لوضع الخطط و مراقبة الأداء و تقييمه ، و منه تحرص على أن تكون تلك البيانات و المعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة.
2- البنوك : تعتمد على المعلومات المستندة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبنى عليها قرارات منح الفروض و تسهيلات إنتمائية.
3- الدولة : تعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة يمكن تلخيصها في مايلي:
   - التخطيط و الرقابة.
   - فرض الضرائب و تحديد الأسعار لبعض المواد المحمية.
   - تقديم الإعانات لبعض الصناعات التي تهتم بترقيتها.
4- العمال : حيث تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور و المشاركة في الأرباح المحققة.
5- المساهمين و ملاك المؤسسة : يهتم المساهمين في نتائج التدقيق و هذا للتأكد من:
   - قدرة المسؤولين على التسيير الناجح.
   - الاستغلال الجيد و الأمثل للأموال المستثمرة قبل الإلتزام بقرارات جديدة.
   - الكشف عن أخطاء الغش و منع حدوثها أو على الأقل الحد من انتشارها.

[1] أحمد حلمي جمعة،" **المدخل إلى التدقيق و التأكيد وفقا للمعارييية الدولية للتدقيق**" ، دار صفاء للنشر و التوزيع – عمان –الطبعة الثانية ، 2015، ص35-36 .

6- المساهمين المحتملين: و هم أصحاب المدخرات، حيث تقدم كضمان أساسي لطلب القروض و التحرك في حالة العسر المالي أو قرار الإفلاس أو في حالة استثمارات جديدة لطلب مساهمتهم.
7- الدائنون و الموردون إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات و التي تتم بين المؤسسة و متعاملها و دائنها حيث يمكن أن يستعينوا بالمدقق في القوائم المالية و المركز المالي، فهي تعتبر كأساس لتقرير سلامة الحالة المالية و لتحديد اتجاهها.[1]

2- أهداف التدقيق :

لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطورا ملحوظا في أهدافها و مستوى (مدى) التحقق و الفحص أو التأكيد و الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، لذلك قبل عام 1900 كان الهدف من التدقيق اكتشاف التلاعب و الإختلاس و الأخطاء. و لذلك كان التدقيق تفصيلي، و لا يوجد نظام للرقابة الداخلية.

و من عام 1905م حتى 1940م كان الهدف من التدقيق تحديد مدى صحة المركز المالي بالإضافة إلى اكتشاف التلاعب و الأخطاء، و بدء الاهتمام بالرقابة الداخلية. و من عام 1940 إلى 1960م كان الهدف من التدقيق تحديد مدى صحة المركز المالي، و تم التحول نحو التدقيق الاختباري الذي يعتمد على فعالية نظام الرقابة الداخلية، و من عام 1960م و حتى الآن أضيفت أهداف عامة للتدقيق أهمها تحقيق الرفاهية الاجتماعية و الاقتصادية للمجتمع.

و من العرض التاريخي السابق نخلص إلى أن هناك تطور في أهداف مهنة التدقيق، و ماهو جدير بالذكر أن تطور أهداف مهنة التدقيق تعود إلى الفضاء الإنجليزي و لعل العبارة المشهورة للقاضي LOPASE في قضية حليج الأقطان في عام 1896م و التي وصف فيها المدقق بأنه: " كلب حراسة و ليس كلب ذا حاسة تشم قوية لإقتضاء أثار المجرمين ".

" IS A WATCHING DOG NOT A BLOOD HOUND "

و تشير العبارة السابقة إلى أن الهدف الأساسي للتدقيق ليس اكتشاف العش و الخطأ و إنما يظهر الخطأ و الغش عند قيام المدقق بمهمته، و لقد أكد على ما تقدم مجلس معايير للتدقيق لدى إجراء عملية تدقيق للبيانات المالية تتضمن:

1- الحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كانت البيانات المالية ككل خالية من الأخطاء الجوهرية، سواء كانت ناجمة عن غش أو خطأ.
2- الإبلاغ عن البيانات المالية، و الاتصال بشأنها حسبما نقتضي معايير التدقيق الدولية، وفقا للنتائج التي توصل إليها المدقق.

[1] سعيدة عزه ،" **دور المراجعة الخارجية و مساهمتها في تشيد القرارات المالية**" ،مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ، جامعة الوادي ، 2013 ص12-13.

و ذلك حتى يتمكن المدقق من التعبير عن الاستنتاج حول ما إذا كانت البيانات المالية ..... و من جميع جوانبها المادية طبقا لإطار معروف من التقارير المالية (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IPRS).[1]

المبحث الثاني: المعايير الدولية للتدقيق

كغيره من التنظيمات المهنية، و باعتباره الهيئة العليا للتدقيق المحاسبي ، أقر الإتحاد الدولي للمحاسبين جملة من الإرشادات تحت مسمى معايير التدقيق الدولية ISA ، كان هدفه من ورائها إعطاء صيغة دولية للتدقيق و العمل على رفع مستوى الأداء.

المطلب الأول: مفهوم المعايير الدولية للتدقيق

تعتبر المعايير الدولية للتدقيق بمثابة مقياس الأداء المهني، فالمعايير تمثل النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي، و تحدد المسؤولية التي يتحملها نتيجة قيامه بالفحص، ضمن الضروري أن يتم الفحص وفق المعايير المتعارف عليها و بذلك لا يتحمل المسؤولية إحالة ظهور أي غش أو تلاعب بعد ذلك.[2]

هي عبارة عن أنماط التي يجب أن يقتدي بها المدقق أثناء أداء لمهمته و التي تستنتج منقبا من الفروض و المفاهيم التي تدعمها.

و تعرف أيضا بأنها المبادئ الأساسية للتدقيق ذات القبول الدولي و المنفذة من طرف المدققين في جميع أنحاء العالم.

كما عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنها مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية و المعايير ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة و التقارير على مصداقية البيانات.

كما تعرف هذه الأخيرة على أنها المعايير التي أصدرها الإتحاد الدولي، مع معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما و المطبقة في الولايات المتحدة الأمريكية و إن كان هذا الاتفاق لا ينبغي وجود بعض الاختلافات الطفيفة و بصفة عامة فإن معايير التدقيق الدولية لا تعني عدم الالتزام بالقواعد المطبقة في كل دولة لأن كل بلد ظروفها الخاصة و قواعدها العامة.[3]

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق أثناء أداءه لمهمته و التي تستنتج منطقيا من الفروض و المفاهيم التي تدعمها و التدقيق مهنة حرة تحكمها قوانين و قواعد و معايير، و المدقق شخص محترف متخصص و مهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى نتيجة لتعقد عام لأعمال اليوم و تعقد المحاسبات

---

[1] الدكتور أحمد حلمي جمعة ، **مرجع سابق** ، ص35.

[2] خلد رغب الخطيب ، "**التدقيق غلى الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق** الدولية"، دار البداية، عمان ،الأردن ،2009، ص 40.

[3] محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي ، **المراجعة و تدقيق الحسابات_الاطار النظري و الممارسة** التطبيقية_ ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر طبعة 2003 ، ص 9

و المشاكل المالية منها و القانونية و الضريبية على وجه الخصوص، و عليه ينبغي على المدقق مراعاة المعايير، أثناء قيامه بمهمته، حتى لا يكون مقصرا و ما يتبع ذلك من عواقب و سنتحدث هنا عن معايير التي أصدرها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي و التي تنقسم إلى ثلاث مجموعات:

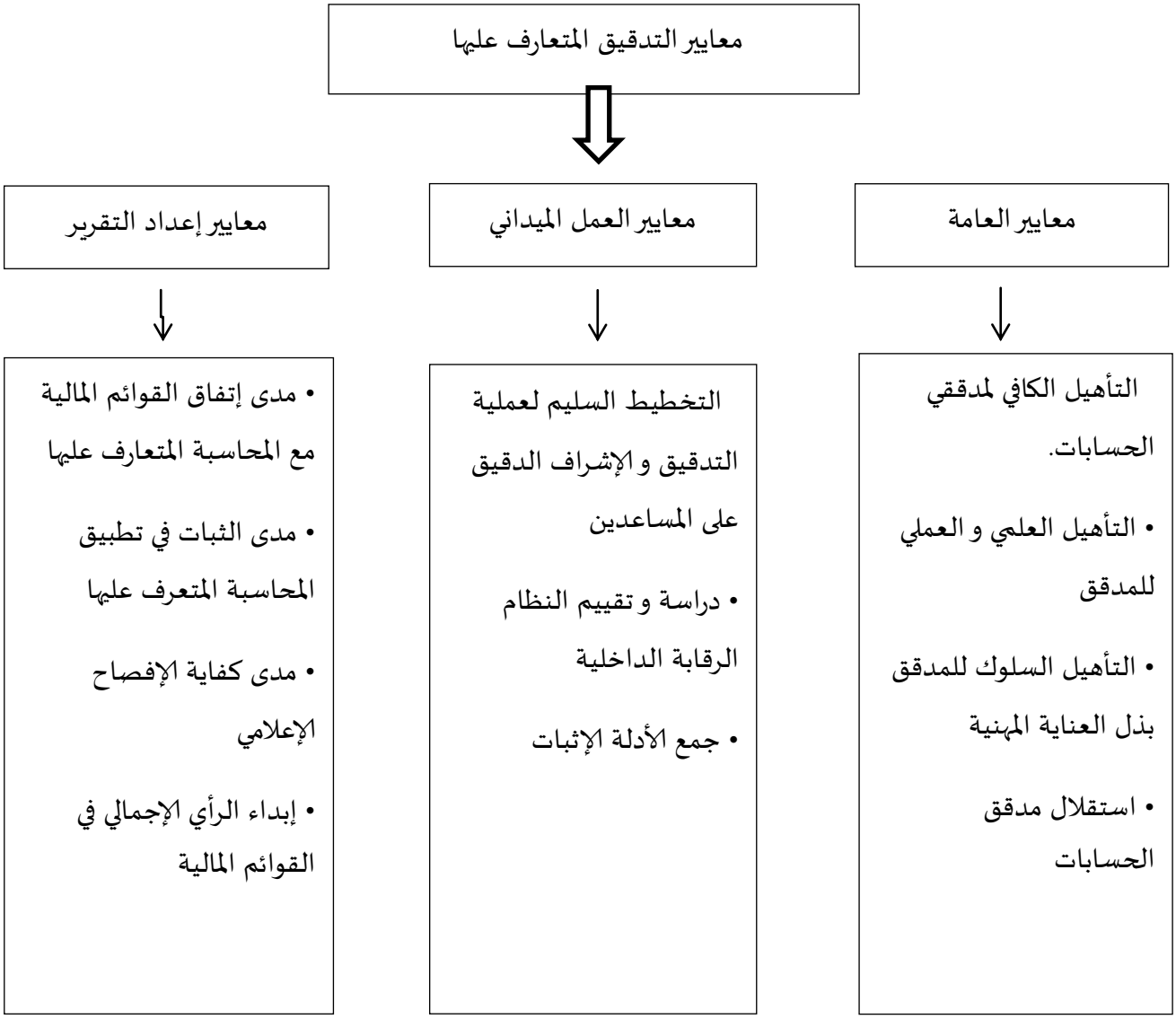
1 : معايير عامة.

2 : معايير العمل الميداني.

3 : معايير إعداد التقرير.

و يمكن توضيحها في الشكل الموالي:

الشكل رقم (I-1) : معايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر:أرينز أليفين جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل " تعريب محمد عبد القادر الدسطي" احمد حامد حجاج ، دار المريخ ، السعودية ،2005 ، ص42.

1) المعايير العامة : " تهتم المعايير العامة بالتأهيل و الصفات الشخصية للمدقق و علاقتها بجودة و نوعية الأداء المطلوب، و من ثم فإنه يجب على المدقق قبل التعاقد على مهمة المراجعة أن يقرر ما إذا كانت هذه المعايير يمكن تحقيقها، و استقاؤها عند أداء هذه المهمة "، و على أية حال فقد تبنى مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ثلاثة معايير عامة و هي:

أ- يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم قدرا كافي من التأهيل العملي و العلمي لمدققين.

ب- يجب أن يكون لدى المدقق اتجاه فكري و عقلي محايد و مستقل في كل الأمور المتعلقة بعملية الفحص و التدقيق.

ج- يجب أن يبذل المدقق العناية المهنية الواجبة و المعقولة عند أداءه لمهمة الفحص و إعداد التقرير.

2) معايير العمل الميداني: إن توفر الكفاءة و الاستقلالية لدى مدقق الحسابات غير كاف إذا لقيام بمهمته على أحسن وجه و إعطاء الرأي الصحيح حول شرعية و صدق الحسابات. ومقاييس يستند إليها من أجل تقييم العمل الذي قام به و بالتالي تحديد مسؤولية فيما إذا قام بما يجب في مراجعة و مراقبة الحسابات.

و من أجل ضمان نوعية جيدة للأعمال يجب على المدقق أن يكون كفئ و مستقل فقط بل يجب أن تحقق أعماله مستوى مقبول من حيث انتظام و مصداقية الحسابات. و تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع الأدلة لإثبات الفعلية، و تنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاثة معايير و هي:

أ. يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب و كاف. فضلا عن توافر إشراف دقيق على أعمال المساعدين.
ب. يجب دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية الموجودة بدقة، و ذلك لتقرير مدى الاعتماد عليه، و من ثم تحديد المدى المناسب للاختبارات اللازمة، و التي ستتقيد بها إجراءات المراجعة.
ت. ضرورة الحصول على قدر كاف من أدلة الإثبات من خلال الفحص و الملاحظة و الاستفسارات و المصادقات و غير ذلك، و ذلك كله لتوفير أساس قياس معقول لإبداء الرأي فيما سيتعلق بالقوائم المالية موضع الفحص و المراجعة.

3) معايير إعداد التقرير: تمت الإشارة سابقا إلى أن تقرير المراجعة يمثل المنتج المادي الأساسي للمراجعة، فهو يمثل المعلومات المبلغة من المراجع لأغلب المستخدمين، و من ثم فإنه يكون من المهم توفير كافة المعلومات اللازمة بهذا التقرير بقدر الإمكان، كما أنه يجب أيضا أن يكون واضحا و مختصرا بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة بمهنة التدقيق.

و تحقيقا لذلك فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد تقرير التدقيق :

أ. يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
ب. يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت خلال الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة.
ت. يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق عن القوائم المالية كوحدة واحدة، أو قد يمتنع عن إبداء الرأي، و في هذه الحالة فإن التقرير يجب أن يتضمن أسباب ذلك، و في كل الأحوال التي يرتبط اسم المدقق بالقوائم المالية فإن التقرير يجب أن يوضح خصائص فحص المراجع و درجة المسؤولية التي يتحملها.[1]

[1] زوهري جليلة ، "**أثر اصلاحات المحاسبية و المالية غلى مهنة التدقيق**" ، مجلة الباحث الإقتصادي، جامعة الجيلالي اليابس بسيدي بلعباس، العدد04 ديسمبر2015. ص57-58-59.

المطلب الثاني: نشأة المعايير الدولية للتدقيق

كانت المحاولات لوضع معايير موحدة دولية قد بدأت مع بداية القرن العشرين حيث عقد المؤتمر الاول في الولايات المتحدة الامريكية سنة 1904، و توالى عقد المؤتمرات الدولية منذ ذلك التاريخ. لقد كان الدافع الأساسي لوضع معايير التدقيق هو نتيجة الدعاوي المتزايدة التي كان يرفعها المتضررون على المدققين منذ أزمة الكساد العالمي خلال الثلاثنيات من القرن العشرين و منذ ذلك الحين بدأت الدراسات و الأبحاث المختلفة في مجال مهنة تدقيق الحسابات و تقديم الإقتراحات الخاصة بمعايير متفق عليها للأداء المهني و كان السبق في هذا المجال للجنة الإجراءات تدقيق الحسابات بمجمع محاسبين القانونيين الأمركيين فقد أصدرت في سنة 1947 كتيب بعنوان توصية مقترحات بمعايير أداء مهنة تدقيق الحسابات مغزاها العام متفق عليه، لقد اعتمد مجمع هذه المقترحات سنة 1948 و منذ ذلك التاريخ أصبح هناك معايير تدقيق متفق عليها.[1]

تصدر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين جملة من الإرشادات تحت مسمى معايير التدقيق الدولية INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA).وكان هدفه من ورائها إعطاء صيغة دولية للتدقيق و العمل على رفع مستور الأداء إن الاتحاد الدولي للمحاسبين هو منظمة عالمية المحاسبين، تأسست عام 1997م بمقتضى إتفاقية بين 63 منظمة محاسبية في 49 دولة، و قد جاء في الفقرة الثانية من الدستور أن هدف الإتحاد هو تطوير و تدعيم مهنة محاسبة دولية مترابطة في إطار قواعد متناسقة، و يضم الإتحاد في عضويته 157 عضوا و منظمة من 123 بلدا و ولاية قضائية يمثلون أكثر من 2.5 مليون محاسب. و ضع اتحاد المحاسبين الدولي معايير تتعلق بمجالات تدقيق الحسابات (تقرير مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة و التنمية 2008).

بسبب التغيرات العالمية وحدة المنافسة و الرغبة في توحيد الممارسات المتعلقة بالمحاسبة و التدقيق نشأت الحاجة إلى وضع المعايير دولية للتدقيق، صدر بواسطة لجنة ممارسات التدقيق الدولية (IAPC) «INTERNATIONAL AUDITING PRACTICES COMMITTEE» المنبثقة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (الإتحاد الدولي للمحاسبين، 2006).[2]

المطلب الثالث: لجنة المعايير الدولية

هي الهيئة المهنية المختصة في إصدار و تبويب و شرح و تعديل المعايير الدولية للتدقيق، انبثقت من الإتحاد الدولي للمحاسبين، و قد أعطيت لها صلاحية و مسؤولية محددة و هي إصدار مسودات المعايير الدولية للتدقيق نيابة عن الإتحاد.[3]

---

[1] محمد الأمين حاج عاشور، بن سالم بوسماحة، **معايير تدقيق الجزائرية و آثرها في تحسين بجودة المعلومات المحاسبية و المالية**، مذكرة ماستر في علوم التسيير 2017-2018 ص13

[2] فارس رشيد عودة الحرابشة، "**أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على استقطاب الاستثمارات الاجنبية في الاردن**" ،اطروحة دكتوراه ،جامعة العلوم الاسلامية العالمية ،عمان 2015/1/5، ص39.

[3] خالد امين عبد الله ، "**تدقيق الحسابات**" القاهرة ،مصر ، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات 2013 ص54-55.

- أعطت لجنة التدقيق الدولية صلاحية و مسؤولية محددة و هي إصدار مسودات و أدلة التدقيق الدولية بالنيابة عن مجلس الإتحاد.

- يتم اختيار أعضاء اللجنة لمدة خمس سنوات من ممثلين تعينهم منظمات الدول، الأعضاء التي يختارها مجلس الإتحاد لعضوية اللجنة و على الممثل الذي تعينه المنظمة أو منظمات الأعضاء أن يكون عضوا فيها.[1]

- ضمت اللجنة الأولى في عضويتها ممثلين عن أستراليا، كندا، فرنسا، جمهورية ألمانيا الاتحادية، الهند، اليابان، المكسيك، هولندا، الفلبين، المملكة المتحدة، ايرلندا و الولايات المتحدة الأمريكية.

يفترض كلما أمكن ذلك أن تضم اللجان الفرعية المنبثقة عن اللجنة ممثلين عن الدول غير الأعضاء حتى يتم الحصول على أكبر قدر ممكن لوجهات النظر المختلفة.

يراعى عند صدور معايير التدقيق الدولية مايلي:[2]

1- أنه طالما إن معايير التدقيق الوطنية تختلف بدرجة أو بأخرى من دولة إلى أخرى، فإنه من المهم لصدور معايير تدقيق مراعاة مثل هذه الاختلافات، و محاولة الوصول إلى معايير دولية، أو يراد لها أن تحظي بالقبول العام دوليا، و هذا ما تفعله لجنة ممارسة التدقيق الدولي.
2- إن اللجنة عندما تضع معايير تدقيق دولية فإنها تستهدف تطبيقها على تدقيق القوائم المالية، إلا أنه لا يمنع أن يتم مواءمه هذه إذا لزم الأمر بحيث تطبق على خدمات مهنية.
3- يمكن لمراقب الحسابات في مجالات و ظروف معينة أن يقرر الخروج على معايير التدقيق الدولية، طالما كان ذلك الأغراض الحرص على تحقيق كفاءة و أهداف التدقيق.
4- القاعدة أن تطبق معايير التدقيق على كافة عمليات تدقيق الحسابات، و الاستثناء ان يقتصر تطبيقها على أمور معينة و إن حدث فيجب أن يتم الإشارة إلى ذلك صراحة في صدر المعيار.
5- عادة تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولي الخطوات التالية عند صدور معيار دولي للتدقيق:
   - تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة و متعمقة.
   - تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسة المتعمقة على الموضوع المختار.
   - تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح.
   - تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح.

[1] محمد امين مازون ، **التدقيق المحاسبي من متطور المعايير الدولية و مدى امكانية تطبيقها في الجزائر**. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية . جامعة الجزائر3 2010-2011 ص69.

[2] بن عمارة منصور وحومي محمد، **النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة** ، ملتقى دولي علمي، باجي مختار، عنابة ، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص 8-9.

المبحث الثالث : تطور معايير التدقيق في الجزائر

المطلب الأول : نشأة معايير التدقيق الجزائرية

عرفت مهنة التدقيق في الجزائر عدة تطورات بالموازاة مع التحولات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر من خلال الإنتقال من النظام الاقتصادي الإشراكي الموجه إلى اقتصاد السوق، والإصلاحات الاقتصادية الناتجة عنه، وعقد اتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي والتفاوض بشأن الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، ولهذا سيتم من خلال هده النقطة عرض أهم المراحل التي مرت بها هذه المهنة في الجزائر منن الإستقلال، حيث مورست هذه المهنة في الجرئر قبل الإستقلال وفقا للقوانين الفرنسية ونذكر منها قانون 1945/09/19 المتضمن تأسيس نقابة الخبراء المحاسبين المحاسبين المعتمدين، وقد بقي هذا القانون معمولا به حتى بعد الاستقلال، كما طبق القانون الفرنسي المؤرخ في 1966/07/24 حول الشركات التجارية.

1. **مرحلة مابعد الإستقلال إلى غاية** 1980 م

بقيت مهنة التدقيق في الجرائر بعد الإستقلال تمارس وفقا للقوانين الفرنسية إلى غاية سنة 1969، حيث تناول المشرع الجزائري مهنة التدقيق لأول مرة من خلال قانون المالية لسنة 1970 ، والذي ينص في مادته (39) على أن وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط مسؤول عن تعيين محافظي الحسابات في الشيات الوطنية والهيآت العمومية الني لها طابع صناعي وتجاري من أجل ضمان سلامة ودقة حسابات وتحليل وضعية أصولها وخصومها .

ولقد جاء المرسوم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 ليحدد واجبات ومهمة محافظي الحسابات في المؤسسات العمومية وشبه العمومية، حيث يقومون بالمراقبة الدائمة لتسيير هذه المؤسسات العمومية و المختلطة، ويقوم بذلك موظفو الدولة، ويعينون من بين :[1]

- المراقبون العامون للمالية.
- المراقبون الماليون.
- المفتشون الماليون.
- والموظفون المؤهلون من وزارة المالية بصفة إستثنائية.

ويقوم الأشخاص المذكورين أعلاه بالمهام التالية :

- مراقبة الأموال وطرق تنغيذ العمليات التي لها انعكاس اقتصادي ومالي على التسيير.
- متابعة مدى تطبيق الإجراءات والقواعد المسطرة في التسجيلات المحاسبية، وكذا فعالية احتياطات المؤسسة.

[1] الامر رقم 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 يتضمن قانون المالي لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورة الجزائرية ، عدد 1969،110.

- مراقبة مصداقية وصحة الجرد وحسابات النتائج الموجودة في المحاسبة العامة ؤنحاسبة التحليلية للمؤسسة.
- تقييم التسيير المالي والتجاري للمؤسسة المراقبة.
- الإشارة إلى الأخطاء المرتكبة في التسيير وتقديمها للوزارة الوصية أو وزارة المالية.

وتميزت هذه المرحلة بوجود خلل في ممارسة مهنة تدقيق الحسابات سواء من حيث القائمين أو من حيث المهام الموكلةة لهم، كونها لا تتلاءم مع تنظيمها الذي يقضي بممارستها من طرف مهنيين مستقلين مع شرط عدم التدخل تتسيير، بالإضافة إلى عدم تكييفها مع التطورات الاقتصادية الحاصلة خلال هذه الرحلة التي عرفت تطبيق مخطط التسيير الإشتراكي للمؤسسات، ولا يرجع ذلك إلى نقص المهنيين المؤهلين والمختصين في التدقيق المالي بسبب غياب سياسات وخطط التكوين فقط، بل يوجد خلل كذلك حتى في تنظيم وتحديد طبيعة هذه المهنة.[1]

ومن أبرز الثغرات الجوهرية الني تميزت هذه المرجلة هو غياب قانون خاص بمهنة تدقيق الحسابات وفقا للمعايير المهنية الدولية، ويمكن الإشارة إلى النقائص التالية:

- غياب المراقبين الدائمين للمحاسبين بسب نقص الإمكانيات البشرية والمالية وتعدد المؤسسات موضوع الرقابة.
- عدم وضوح المعايير الني تسمح بالدخول لممارمة المهنة، والني كانت تحددها الإدارة العمومية وفق الأهداف المرجوة.
- مجالات الرقابة المحددة من خلال المرسوم 70-173 نحافظي الحسابات وتراكم المهام الموكلة لهم تتناقض مع معايير المهنة المقبولة قبولا عاما على الستوى الدولي والإقليمي، حيث أن المهام الموكلة إلى محافظ الحسابات لا تقتصر فقط على مرإقبة صحة وانتظامية الحسابات، بل تمتد إلى تقييم قرارت التسيير وإصدار أراء مسبقة على كل قدرات التسير بالؤسسة التي تقتضي إعتماد وزير المالية.
- مدة الوكالة غير المحدودة لمحافظ الحسابات.

ونشير إلى أنه خلال هذه المرحلة صدر ا؛لأمر ربم 71-82 سنة 1971 ويتعلق بتنظيم مهنة المحاسب المعتمد والخبير المحاسب لاغيا بذلك قانون 1945/09/19 ، وقد امتد العمل به إلى غاية 1991 ، ونشير إلى أن هذا القانون لم يهتم بالمراجعة القانونية وتنظيمها ماعدا ما تعلق بتعيين محافظي الحسابات في المؤسسات الخاصة والخبراء في المحاسبة لدى المحاكم، حيث ألزمها بأن يكونوا من بين الخبراء المحاسبين

[1] المرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 1970/11/16 يتعلق بواجبات و مهمات مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية او شبه العمومية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 97-1970، الماجة 01.

المرخصين وفق هذا القانون ، وبذلك تبقى المراجعة القانونية للمؤسسات العمومية تحت وصاية وزارة المالية وليست تابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة الذي أنشأ بموجب قانون. 71-82.

2. مرحلة إعادة تنظيم المراجعة القانونية (1980-1988)

مع إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها إرتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعقد أنماط السير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي، كان على المشرع الجزائري أن يسن آليات رقابية تحد من الإختلالات التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة. ففي **1980/03/01** صدر القانون رقم **80-05** المتعلق بنشاط وطبيعة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، والذي أقر بإنشاء هيئة مهنية لتنظيم هذه المهنة تتمثل في مجلس المحاسبة، حيث ألغى هذا القانون المادة **39** من قانون. المالية لسنة 1970 كذا المرسوم رقم 70-173 المذكور أعلاه، حيث نصت المادة الخامسة من القانون. 80-05 على أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية أن تتم مراقبة صحتها وانتظامها ونزاهتها.[1]

ويعتبر مجلس المحاسبة هيئة ذات صلاحيات قضائية وإدارية تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية مكلفة بمراقبة مالية الدولة والمؤسسات المنتخبة والجماعات المحلية والمؤسسات الإشراكية بأنواعها، كما يمكن المحاسبة مراقبة جميع المؤسسات بجميع أنواعها التي تستفيد من المساعدة المالية للدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية في شكل مساهمة في رأس المال أو منح أو قروض أو تسبيقات أو ضمانات ولكن إلغاء المادة (39) من قانون المالية لسنة 1970 لم يكن كافيا لتعديل محتوى النصوص القانونية الني كانت تنظم المؤسسة الإشراكية نظر لما شهدته هذه المرحلة من شغور شبه كلي في إصدار القوانين المنظمة للمهنة فيما يتعلق بالعناصر التالية:

- شروط تعيين مرجعي الحسابات.
- مهام و واجبات هؤلاء المهنيين.
- مسؤولياتهم، وبصفة عامة كل ما يتعلق بالقوانين المنظمة لمرجعة الحسابات.
- وبقي حال التدقيق الخارجي كما هو إلى غاية 1985 ، حيث نص قانون المالية لتلك السنة في مادته 961 على أنه يتم تعيين محافظين للحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية والمؤسسات الني تملك فيها الدولة أو هيئة عمومية حصصا في رأسمالها الإجتماعي، ولكن لم تصدر النصوص المتعلقة بكيفية تطبيق تلك المادة، ولكن تفسير ذلك بمجموعة من العوامل أهمها:
- الظروف الإقتصادية لتلك الفترة التي استدعت إحتياجات أخرى مثل إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات، مما حجب مشكل محافظة الحسابات وعدم الإهتمام .
- نقص الإمكانيات البشرية من حيث عدد المهنيين المختصين في الرقابة القانونية الذي كان أقل من

[1] القانون رقم 71-82 مؤرخ في 1971/12/29 ، يتضمن تنظيم مهنة المحاسب و الخبير المحاسب ،جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 47، المادة 47.

عشرين، بينما قدر عدد المؤسسات في ذلك الوقت بحوالي ألف وستمائة مؤسسة.

- غياب التنظيم المهني للمهنة ساعد بشكل كبير في عدم جلب اهتمام السلطات العمومية بالمهنة والدور الذي قد تلعبه في التحكم في إدارة وسياسة إعادة الهيكلة للقطاع العمومي.

3- مرحلة إعادة تأهيل المراجعة القانونية في المؤسسات العمومية الاقتصادية (1988-1991)

في سنة 1988 صدر القانون رقم 88-01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وتعديل القانون التجاري بواسطة القانون 88-04 المتضمن القواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية، حيث أصبحت المؤسسات العمومية الاقتصادية بموجب هذين القانونين شركات تجارية لها الشخصية المعنوية ويتم تنظيمها بمقتضى قواعد القانون التجاري، وبذلك تم تحرير المؤسسات العمومية من القيود الإدارية التي كانت تعترضها، وإعادة تنظيم وظيفة الرقابة التي تمت ترجمتها قانونيا بإعادة تأهيل محافظة الحسابات، وتأسيس التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية.

ومن خلال هذين القانونين تم الفصل التام بين التدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات ا)لإقتصادية التي يمارسها محافظي الحسابات، وتقييم طرق تسييرها الذي يتولاها التدقيق الداخلي تحت سلطة مجلس إدارة المؤسسة.

وقد تلى صدور القانون 88—01 المتعلق باستقلالية المؤسسات صدور القانون 90—32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغييرات الجديدة في المؤسسات العمومية، حيث أصبحت مهمة مجلس المحاسبة تنحصر في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية، حيث أصبحت هيئة خاضعة لقواعد القانون الإدارة والمحاسبة العمومية، وأصبحت العمليات التي تتداولها المؤسسات العمومية الإقتصادية طبقا للقانون المدني والقانون التجاري ليست من اختصاص مجلس المحاسية .

ث. مرحلة الإصلاحات و تنظيم مهنة المراجعة :(ما بعد 1991)

في هذه المرحلة صدر القانون رقم 91-08 سنة 1991 لتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر وهو المعمول به لغاية سنة 2011، حيث أنشئت بموجبه المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وبذلك أوكلت مهمة تدقيق االهيآت والمؤسسات التي لا تدخل في مجال اختصاص مجلس المحاسبة للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المسجلين في جدول المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين .وقد صدر المرسوم التشريعي (1-.) 93—08، سنة 1993 ليعدل ويتمم الأمر 75—59 المتضمن القانون التجاري وذلك ليتماشى مع التوجه الجديد للإقتصاد الجزائري نحو اقتصاد السوق

وفي نفس التوجه الجديد للدولة، صدر القانون رقم 95-20 الذي يعدل ويلغي بعض أحكام القاذون90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة، وقد اعتبر هذا القانون المعمول به لحد الآن أن مجلس المحاسبة هو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، حيث يدقق في

شروط استعمال الهيآت للموارد و الوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة العمليات المالية والمحاسبية لهذه الهيآت للقوانين والتنطيمات والمعمول بها، والهدف من هذه الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.[1]

ثم جاء المرسوم التنفيذي رقم 96-136 لسنة 1996 والمتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم أداء وسلوك أعضائها، ثم صدر مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الإجازات والشهادات و كذا شروط الخبرة المهنية التي تخول الحق في ممارسة المهنة، وقد عدل هذا المقرر في سنة 2002 ثم في سنة 2006 وذلك بالموافقة على شهادات أخرى تخول الحق في ممارسة المهنة.

وفي سنة 2010، صدر قانون جديد للمهنة تحت رقم 10-01 مؤرخ في 2010/06/29 لينظم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث يلغي أحكام القانون91 -08 المنظم للمهنة منذ 1991 بعد صدور بعض النصوص التطبيقية له، وقد صدرت هذه الأخيرة بالجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011، وهي كالآتي:[2]

- مرسوم تنفيذي رقم 11-24، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره
- مرسوم تنفيذي رقم11-25، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبي .
- مرسوم **تنفيذي** رقم 11-26، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وصلاحياته وقواعد سيره.
- مرسوم تنفيذي رقم 11 -27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وصلاحياته وقواعد سيره.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-28 ، يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجلس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحا سبين و الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحيتها.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-29، يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجلس الوطنية لمصف ،الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية محافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم .
- مرسوم تنفيذي رقم. 11-30، يحدد شروط و كيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ،ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.

[1] القانون رقم 95-20 مؤرخ في 1995/07/17، يتعلق بمجلس المحاسبة ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد39، 1995، المادة02.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد07 بتاريخ 2011/02/02، ص24/04.

- مرسوم تنفيذي رقم11-31، يتعلق بالشروط والمعاير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ،ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-32، يتعلق بتعيين محافظي الحسابات .

المطلب الثاني : معايير التدقيق الجزائرية

حسب القانون 0110 المتعلق بتنظيم المهنة جاءت معايير التدقيق الجزائرية بكلمة لسلسلة التشريعات الموضحة والمفسرة لبعض المواد الواردة أساسا فيه تعددت إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة لمعايير التدقيق الجزائرية والتي وصل عددها إلى 16 معيار حين القيام بهذه الدراسة.

1) المعيار الجزائري للتدقيق 210 "إتفاق حول أحكام مهمة التدقيق"

1.1- مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للإتفاق مع الإدارة و عند الإقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول أحكام مهمة التدقيق.

- يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية أو كذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة.
- لا تشكل نمادج الرسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة.
- -يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفقا لذلك.

2.1- الأهداف:

إن الهدف المدقق هو قبول و متابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الإتفاق عليها، ضمان أن الشروط المسرفة للتدقيق مجتمعة، و بعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق و الإدارة، و عند اقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة، على أحكام مهمة التدقيق.

3.1- الأفكار الأساسية للرسالة المهمة :

أحكام مهمة التدقيق يجب أن تدون في رسالة مهمة التدقيق و يجب أن تتضّمن مايلي:

- تحديد هدف و نطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية
- تحديد مسؤوليات المدقق و كذلك مسؤوليات الإدارة
- يجب على الإدارة احظار الموقف بالأفعال التي تؤثر على لبكشوف المالية
- على الإدارة تقديم توضيحات و تصريحات كتابية للمدقق عند طلبها

حيث تتم المصادقة على الرسالة المهمة الأولية معدة من طرف المدقق في السنة الأولى من المهمة في الحالات التالية:

- وقوع حدث يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق.
- مواجهة المدقق مشاكل خاصة عند مباشرته لأعماله .
- حدوث تغيرات في الهيئة الميسرة.

2) معيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية

1.2- مفهوم التأكيدات الخارجية:

التأكيد الخاريجي هو دليل مثبت يتم الحصول عليه عن طريق رد خطي موجّه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير،سواء كان في شكل ورقي أو إلكتروني، أو شكل آخر و يصنف إلى نوعين:

- طلب تاكيد مستعجل "تأكيد إيجابي" هو طلب من خلاله يكون "الغير" مدعو للرد مباشرة على المدقق ما إذا كان يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو يقدم معلومات مطلوبة .
- طلب تأكيد دقيق: "تأكيد سلبي" هو طلب من خلاله يكون الغير مدعو للرد مباشرة على المدقق فقط في حالة نفيه المعلومات الواردة في الطلب.

2.2- مجال تطبيق المعيار:

يعالج هذا معيار إستعمال المدقق لإجراءات التأكد الخارجية بغية الحصول على أدلة مثبتة تساعد المدقق في بناء رأيه المهني حول الكشوفات المالية.

3.2- الأهداف:

يلجأ المدقق إلى هذه الإجراءات الخاصة بالتأكيدات الخارجية للحصول على الأدلة المادية ذات دلالة و مصداقية الاداءات المطلوبة ، يقصد بالتأكيد الخارجي هو دليل المثبت الذي يتم الحصول عليه عن

طريق رد خطي موجه مباشر إلى المدقق عن طريق الغير، حيث يكون هذا الرّد في شكل إرسالية أو نص أو أي شكل آخر.

3) المعيار الجزائري للتدقيق 560 أحداث تقع بعد إقفال الحساب الأحداث اللاحقة

يتضمن المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 كافة الشروعات الخاصة بالأحداث اللاحقة لإقفال المؤسسة و المفصلة كالآتي:

1.3- مجال التطبيق:

يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 560 الأحداث اللاحقة، إلتزامات المدقق إتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إيطار تدقيق الكشوف.

2.3- الأحداث اللاحقة:

قد تتأثر بعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات على الكشوف المالية حيث يتم تطبيق هذا المعيار بعد تكيفه حسب الضرورة و حسب مبادئ أساسية واردة في الشرح التالي.

يلجا المدقق إلى هذه الإجراءات الخاصة بالأحداث اللاحقة التي يضمنها المعيار 560 للحصول على أدلة مادية و موضوعية يرتكز عليها في إبداء رأيه حول الكشوفات المالية .

3.3- الأهداف:

في إيطار هذا المعيار الخاص بالأحداث اللاحقة يعالج المدقق الأحداث التي وقعت بين تاريخ إقفال الكشوفات المالية و تاريخ تقريره و ذلك عن طريق احداث تعديلات على الكشوفات المالية.

4.3- الإجراءات المطلوبة:

يجب على المدقق أن يأخد بعين الإعتبار تقيمه الشخصي للمخاطرة قصد تحديد طبيعة و نطاق إجراءات التدقيق و تأثر على الكشوف المالية التي انجزت من بين تاريخ إصدار التقرير و تاريخ نشر الكشوف المالية:

- إتلاف الأصول جراء حريق أو فيضان.
- التنازلات أو الإفتناءات الأصول المحققة.
- نزع الملكية من طرف الإدارة.
- الأحداث ذات دلالة لتقييم التقديرات أو المؤونات المسجلة.

4) المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية

يتم تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق محت 580 التصريحات الكتابية عند تدقيق البيانات المالية التي تتضمنها القوائم المالية كذلك يتم تطبيق هذا المعيار حسب الضرورة للتدقيق المعلومات المحاسبية.

1.4- مجال التطبيق:

يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق 580 كيفية توثيق اقرارات الإدارة بموجب التصريحات الكتابية حيث يتحصل المدقق على أدلة لتثبث بها مسؤولية اللإدارة حول ما يراه مناسبا.

2.4- تصريحات كتابية:

على المدقق أن يحصل على تصريحات الكتابية ليدعم أدلة الإثبات أخرى و يعزز موقفه في بناء رأيه المهني حول الكشوف المالية.

3.4- الأهداف:

يلجأ المدقق عند استعماله لهذا المعيار الخاص بالتصريحات الكتابية إلى تحقيق أهداف و هي:

- الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة لتحديد مسؤوليتها المتعلقة بإعداد الكشوف المالية.
- جمع أدلة إثبات المادية و عناصر المقنعة المتعلقة بالكشوف المالية.
- الرد بشكل ملائم على التصريحات المقدمة من طرف الإدارة.

4.4- الواجبات المطلوبة:

يقوم المدقق بحفظ أدلة التصريحات الكتابية ضمن أوراق عمله حيث تعتبر التصريحات الكتابية أفضل دليل لإثبات. و يأخذ التصريح الكتابي أحد الأشكال الآتية:

- إقرار خطي من إدارة أو تصريح كتابي.
- رسالة المدقق يتم قولها و تصنيفها من قبل الإدارة.
- حاضر إجتماعات مجلس الإدارة أو نسخة موقعة من البيانات المالية.

5) المعيار الجزائري في التدقيق 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية.

يحتوي هذا المعيار على المبادئ الاساسية و الاجراءات الجوهرية و الارشادات ذات علاقة حول مضمون المعيار 300الذي يتضمن تخطيط تدقيق الكشوف المالية . لغرض فهم و تطبيق المبادئ الاساسية و الاجراءات و الارشادات المتعلقة بهذا المعيار فمن الضروري الاخذ بعُين الاعتبار النص الكامل المتعلقة بهذا المعيار الذم يتضمن كافة المشرحات المفضلة حسب الصيغة التالية :

- مجال تطبيق المعيار يدرس المعيار. ج ت 300 التزامات المدقق فيما يخص تدقيق الكشوف المالية .
- أهداف يستوجب عمل المدقق اعداد استراتيجية عامة تتطابق مع المهمة و مع طبيعة المؤسسة ، و ان العناية الهامة و الملائمة قد اعطيت للمجالات الهامة في عملية التدقيق بطريقة كفؤة بالتوقيت المطلوب.

- تخطيط العمل: يساعد التخطيط على توزيع الاعمال و المهام على المساعدين و برنامج التدقيق يبقى عن مسؤولية المدقق الذي عليه اعداد استراتيجية عامة للتدقيق حسب المهمة .
  - يختلف التخطيط حسب حجم المؤسسة و كذلك حسب المهمة.
  - على المدقق وضع رزمانة التخطيط و توثيق برنامج التدقيق
  - عند اعداد برنامج التدقيق على المدقق مراعاة التقديرات اخلاصة بالمخاطر
  - يجب اعادة النظر يف خطة التدقيق الشاملة كلما دعت الضرورة لذلك.

6) المعيار الجزائري في التدقيق 500 العناصر المقنعة.

يحتوي هذا المعيار على المبادئ الاساسية الاجراءات الجوهرية و الارشادات ذات علاقة حول مضمون المعيار 500الذم يتضمن العناصر المقنعة في التدقيق الكشوف المالية. لغرض فهم و تطبيق المبادئ الاساسية و الاجراءات و الارشادات المتعلقة بهذا المعيار فمن الضروري الاخد بعُين الاعتبار النص الكامل للمعيار الذم يتضمن كافة الشروحات المفضلة حسب الصيغة التالية:

1.6- مجال تطبيق المعيار : يطبق هذا المعيار . . ج ت 500 على جميع العناصر المقنعة المجمعة اتناء التدقيق

2.6- الهدف : أثناء وضع حيز التنفيذ اجراءات التدقيق يهدف المدقق إلى الحصول على العناصر المقنعة الكافية قصد استخلاص النتائج المعقولة التي يستند عليها في تأسيس رأيه

-الواجبات ألمطلوبة المعلومات الصادرة عن المؤسسة و المستعملة من طرف المدقق في اطار اجراءات التدقيق تعكس بشكل صحيح و منتظم طبيعة و عمليات المؤسسة .إلا دارة مسؤولة على عرض الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق ، كذلك تقد. الادارة ان الكشوف المالية يعطي صورة وفية وأنه تم عرضها بشكل صحيح في كل جوانبها الهامة. .

7) المعيار الجزائري للتدقيق 510 مهام التدقيق الدولية "الأرصدة المتاحة"

إن اطار مهمة التدقيق جاء في هذا المعيار ليعالج واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الإفتتاحية التي تتضمن المبالغ الوا ردة في الكشوف المالية و العناصر الموجودة في بداية الفترة و التي يجب أن تقدم المعلومات على أساسها مثل: الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة ، و يقصد بمهنة التدقيق الولية تدقيق الكشوف المالية لأول مرة أو عندما تكون مدققة سابقا من طرف مدقق آخر.

1.7- مجال تطبيق المعيار: يعاجل هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الارصدة الافتتاحية في اطار مهمة التدقيق الاولية .

2.7- الهدف: يستوجب على المدقق عند التكليف بالتدقيق فحص الكشوف المالية و الارصدة الافتتاحية التأكد من عدم وجود أ خطاء جوهرية تؤثر على البيانات المالية أن الارصدة الختامية السابقة مت نقلها بشكل سليم و صحيح في بداية الفَترة .

3.7- اجراءات التدقيق : جيب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة التي تثبت أن الارصدة الافتتاحية لا تحتوي على اخطاء جوهرية و لا يوجد اختلالالت في الكشوف المالية

يحتاج المدقق الحصول على ادلة اتبات حول الارصدة الافتتاحية و هو بذلك يعتمد على مايلي : استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية : على المدقق التأكد من ثبات الطرق المحاسبية المطبقة بشكل دائم في المؤسسة .

- لتأكد من ان البيانات المالية للفَترة السابقة تم تدقيقها
- يجب على المدقق تقييم مخاطر الاختلالات في حالة وجودها
- في حالة التغيَر في الطرق المحاسبية على المدقق التأكد ان التسجيلات تمت بصفة ملائمة محاسبيا و تم الافصاح عن ذلك

8) المعيار الجزائري للتدقيق 700 تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف.

يحتوي هذا المعيار على المبادئ الاساسية الاجراءات الجوهرية و الارشادات ذات علاقة حول مضمون المعيار 700الذم يتضمن تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية عند تدقيق الكشوف المالية. لغرض فهم و تطبيق المبادئ الاساسية كالاجراءات والارشادات المتعلقة بهذا المعيار فمن الضروري الاخد بعُين الاعتبار النص الكامل للمعيار الذم يتضمن كافة الشروحات المفصلة حسب الصيغة التالية:

1.8- مجال تطبيق المعيار: يدرس المعيار التزامات المدقق فيما يخص تشكيل رأي حول الكشوف المالية
2.8- الاهداف: يستوجب على المدقق تشكيل رأي قائم على اساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة و التغيَر بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف اساس ذلك الرأي.

9) المعيار الجزائري للندقيق 520 الاجراءات التحليلية.

1.9- نطاق المعيار: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للاجراءات التحليلية التي تعتبر الزامية عند الاستعراض الحسابات و تعرف على انها تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية و غير مالية مع القيام بمقارانات مع معطيات سابقة.

2.9- هدف المعيار: جمع العناصر المقنعة الدالة و الموثوقة وتصور و أداء إجراءات تحليلية قرب نهاية عملية التدقيق ،تساعده على استنتاج ما إذا كانت القوائم المالية تتناسق مع المعرفة الكتسبة للمؤسسة . تستعمل الاجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط، ويعتمر عليها لاكتشاف الاختلالات في الكشوف.

10)المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال.

1.10- نطاق المعيار: يعالج هذا المعيار إستلزامات المدقق عند تدقيق الكشوف المالية في ظل تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال.

2.10- مسؤولية المدقق: يقوم المدقق في هذه الحالة بجمع عناصر مقنعة و كافية لتقدير صحة فرضية استمرارية الاستغلال، مع الأخذ بعين الاعتبار الأحداث المحتملة الوقوع يمكن أن يؤذي إلى وقف الاستغلال.

3.10- هدف المعيار: جمع العناصر المقنعة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة الفرضية استمرارية الاستغلال.

11)المعيار الجزائري للتدقيق 610 استخدام أعمال المدققين الداخلين

1.11- نطاق المعيار: يتناول هذا المعيار الشروط و كيفية انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي طبقا لأحكام المعيار رقم 315.

إمكانية استخدام الأعمال الخاصة بالمدققين الداخلين، و في حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

-يجب على المدقق الخارجي مراعاة فعالية المراجعة الداخلية و تأثيرها على إجراءاته كما يمكنه أن يحدد الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على أعماله.

2.11- الاهـداف :يلجا المدقق الخارجي في اطار استخدام هذا المعيار إلى الانتفاع من اعمال المدققين الداخليُن و كيفية استخدامها لاحتياجات التدقيق و يقدم التدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في اجراءات التدقيق.

12)المعيار الجزائري للتدقيق 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

-1.12- نطاق المعيار: يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة في حقل خبرة معين غير المحاسبة و التدقيق.

2.12- هدف المعيار: يهدف المدقق إلى تحديد الحالات التي تستدعي ضرورة الاستعانة بخبير، و إذا قام بذلك فيجب عليه تحديد ملائمة الإعمال لإحتياجات التدقيق.

- يستعين المدقق بخبير عندما يريد الحصول على معرفة أفضل المؤسسة، تقيم بعض الأصول و المخزونات الخاصة.

-على المدقق مراعاة طبيعة الموضوع، التدقيق و أهميته عند اختيار الخبير.

-على المدقق تقييم الكفاءة المهنية للخبير و سمعته في مجال عمله و كدا اكتساب المعرفة الكافية في الميدان.

13) المعيار الجزائري للتدقيق 540 " تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها "

1.13- مجال المعيار : يعالج المعيار 540 واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية , بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية و المعلومات الواردة المتعلقة بها في اطار تدقيق الكشوف , تتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية و تقدم مؤشرات تحيز محتملة ادخلتها الادارة تحديدا , يطور هذا المعيار الكيفية التي من خلالها تطبق المعايير 315 و 330 و معايير اخرى التقديرات المحاسبية

2.13- الاهداف :

يهدف المدقق من خلال تطبيق هذا المعيار الى جمع العناصر المقنعة و الكافية للتحقق من ان :

-التقديرات المحاسبية , بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية المدرجة في الكشوف المالية سواء كانت مسجلة ال مقدمة كمعلومة و المعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها معقولة , و هذا في المرجع المحاسبي المطبق

14) المعيار الجزائري للتدقيق 530 السبر في التدقيق

1.14- مجال التطبيق

يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لانجاز اجراءات التدقيق و يعالج طريقة استخدام السبر الاحصائي لتحديد و اختيار عينة ما , ووضع فحوص لاجراءات الاختيار و مراجعة تفصيلية و تقييم نتائج السبر.

و يتمم المعيار 530 المعيار الجزائري 500 الذي يعالج واجبات المدقق في اطار تحديد و انجاز اجراءات التدقيق الموجهة الى جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة التي تمكنه من خلاصات معقولة و التي يؤسس عليها رايه.

2.14- الهدف :

ان الهدف من تطبيق هذا المعيار هو حصول المدقق على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الاحصائي الذي اختيرت منه العينة

15) معيار التدقيق الجزائري 501 " العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة –"

1.15- مجال التطبيق :

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق في اطار تدقيق الكشوف المالية , عند حصوله على العناصر المقنعة الكافية و المناسبة وفقا للمعايير , 300 و 500 و كذا المعايير الاخرى , و ذلك فيما يتعلق بالمخزونات و القضايا و النزاعات التي تلزم الكيان و المعلومات القطاعية

2.15- الاهداف :

يهدف المدقق من خلال تطبيق هذا المعيار في الحصول على عناصر مقنعة , كافية و ملائمة بخصوص :

- وجود المخزونات و حالتها
- اكتمال لاحصاء القضايا و النزاعات التي تلزم الكيان
- تقديم المعلومات الواجب الافادة بها , خاصة تلك المتعلقة بالقطاع

16) المعيار الجزائري للتدقيق 230 " وثائق التدقيق "

1.16- مجال و نطاق تطبيق المعيار:

يعالج المعيار 230 المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية و يفيد مصطلح التوثيق , الاحتفاظ بجميع الوثائق المعدة من طرف المدقق او المتحصل عليها اثناء تادية مهامه .

2.16- الاهداف :

ان الهدف من هذا المعيار يتمثل في تحضير الوثائق التي تسمح للمدقق ب :

- اعداد ملف تدقيق كافي و مناسب و كامل لتدعيم تقريره
- تأكيد المدقق بأنه تم التخطيط و التنفيذ للتدقيق طبقا لمعايير التدقيق الجزائرية و لمتطلبات النصوص القانونية و التنظيمية ذات الصلة
- الاحتفاظ بملف دائم للبيانات ذات الاهمية لأغراض مهام التدقيق المستقبلية
- تمكين المدقق من اجراء رقابة النوعية على اداء عملية التدقيق .

المطلب الثالث: مدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

أهم مميزات المعايير الدولية للتدقيق مع المعايير التدقيق الجزائرية ترابطها و تكاملها حيث أنما بمثابة وحدة واحدة وفيما يلي التفصيل:

- تمثل معايير التدقيق الجزائري اضافة جديدة لمهنة التدقيق.
- معايير التدقيق الجزائرية مقتبسة من معايير التدقيق الدولية ولا تتناقض معها
- المعايير التدقيق الدولية تعد الافضل من حيث الشمولية و الإطار التصوري حيث لم تتبنى الجزائر المعيار رقم 200 الذي هو بمثابة اهم معيار التدقيق الدولية.
- لم تتبنى الجزائر المعيار الدولي رقم 220 الخاص برقابة الجودة التدقيق القوائم المالية.
- المعايير الدولية أكثر شمولية وأكثر تفسير وضوح
- تستند معايير التدقيق الدولية إلى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هذه المعايير و هذا الدليل أعده الاتحاد الدولي للمحاسبين ويلتزم به المهنيين .
- معايير التدقيق الجزائرية تفتقر الى دليل منهجي يوضح كيفية تطبيق هذه معايير
- - تبني الجزائر اثنا عشر معيارا من أصل 36 معيارا حيث 5 معايير من أصل 12 تخص ادلة الاثبات وهي المعايير فئة 500 .
- عملية تبني معايير التدقيق الدولية جاءت مفاجئة ولم تكن هناك دورات تدريبية للمهنيين وللمنظمات المهنية الجزائرية حيت لا يوجد أي تنسيق بين المجلس الوطني للمحاسبة والمنظمات المهنية .
- تبني معايير التدقيق الدولية لم تكن وفق برنامج ومراحل مسطرة أي خطة واضحة في تحويل إلى معايير

  التدقيق الدولية.
- معايير التدقيق الدولية تشرف عليها الهيئات مهنية مستقلة غير حكومية بينهما معايير التدقيق الدولية يشرف عليها مجلس المحاسبة هيئة إدارية تحت سلطة المالية .
- في معايير التدقيق الجزائرية تم استعمال مصطلح جديد وهو مصطلح الكشوفات المالية بدلا من المصطلحات التي جاء بها الجزائري 2010 وهي القوائم المالية .
- بعد تبني الجزائر الأربعة معايير دولية للتدقيق في فيفري 2016، و تبنيها لأربعة معايير

دولية للتدقيق أخرى في أكتوبر 2016، تبين أن الجزائر متجهة نحو التبني الكامل للمعايير الدولية للتدقيق، كما تنبأ به الخبراء في هذا المجال.[1]

[1] محمد الأمين حاج عاشور، بن سالم بوسماحة، **مرجع سابق** ص23

خلاصة

من خلال الفصل الأول نستخلص أنه في السنوات الأخيرة نحتاج كثيرا لمعايير التدقيق لتلبية حاجات القوائم المالية و ذلك لاستقطاب رؤوس الموال في العلاقات التجارية الدولية حيث ما قام به الإتحاد الدولي للمحاسبيين بإصدار معايير المحاسبة الدولية، ثم معايير التدقيق فيما بعد.

إن التدقيق كلمة مستوحاة هذا الفحص انظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات فحصا إنتقاديا منظما و بشكل يمكن المدقق من تقديم تقريره الذي يصمنه رأيه المحايد المستغل.

و من خلال هذا استنتجنا أن أهميته تعود بالفائدة على كل مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها.

إن معايير الدولية للتدقيق بمثابة مقياس الأداء المهني، فالمعايير تمثل نموذجا الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي، و تعرف أيضا أنها المبادئ الأساسية للتدقيق ذات القبول الدولي و المنفذة من طرف المدققين في جميع أنحاء العالم.

إن الهيئة المهنية المختصة في إصدار و تبويب و شرح و تعديل المعايير الدولية للتدقيق هي رقبة المعايير الدولية حيث تضم اللجان الفرعية المنبثقة عن لجنة الممثلين عن دول غير أعضاء.

الفصل الثاني

جودة المعلومات المحاسبية و المالية و سبل تحسينها

تمهيد

تعتبر معايير التدقيق الجزائرية من المبادئ الأساسية للتدقيق و تحقيق فعالية و أداء للتوصل إلى تقرير نهائي مفصل ومفحوص فحصا دقيقا و ذلك لتقييم المخاطر، و هنا تجدر الإشارة إلى الحاجة الماسة إلى المعلومات المحاسبية والمالية لتحسين و تطوير عملية اتخاذ القرار،

و سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: المعلومات المحاسبية و المالية

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية و المالية

المبحث الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

المبحث الأول: المعلومات المحاسبية و المالية

المطلب الأول : تعريف المعلومات المحاسبية و المالية

1) تعاريف :

تعريف 01 : هي بيانات تم تنظيمها أو معالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم يحتاج المستخدمين لتلك المعلومات من أجل إتخاد القرار المناسب أو من أجل تطوير و تحسين عملية إتخاد القرار المناسب أكثر عندما تزداد كمية و نوعية المعلومات المتوفرة. و من ناحية أخرى هناك حدود معنية للعقل البشري تمكنه من إستخدام وامتصاص و معالجة تلك المعلومات.[1]

تعريف 02 : إن المعلومات التي يتم استخدامها في أنظمة المعلومات المحاسبية لابد لها من أن تتميز بعدد من السمات حتى يتم إدراجها في تقارير قسم المحاسبة ، لتجنب حصول أية أخطاء في حالة كانت هذه المعلومات لا تتمتع بالخصائص المطلوبة أو لا تقدم الفائدة المرجوة منها. و فيما يلي نذكر هذه السمات:

- يتم إعدادها بموضوعية و تسجيلها و الإبلاغ عنها دون أي تحيز.
- يجب أن يتسق تسجيل المعلومات و النتائج لجميع الفترات المعروضة.
- توفير المعلومات التي يمكن استخدامها لإنشاء تقارير تعرض معلومات محددة.
- شمولية المعلومات و تجميعها بشكل روتيني و التأكد من صحتها.
- اعداد التقارير وفقا لحاجة القارئ.[2]

2) أنواع المعلومات المحاسبة و المالية [3]

قسمت المعلومات المحاسبية إلى أنواع و من هذه التصنيفات نجد:

التصنيف الأول: حسب مستخدمو المعلومات المحاسبية:

- المستثمرون المساهمون.
- الموظفون "العمال الدائمون و المؤقتون و التمثيلات النقابية الممثلة لهم"
- المقرضون والدائمون التجاريون و الأخرون مثل البنوك.
- الزبائن.
- الحكومات و وكالتها مصلحة الضرائب.

[1] نضال محمود الرمحي- زياد عبد الحليم ذيبة، مرجع سابق، ص17.

[2] https//sotor.com/ "خصائص جودة المعلومات المحاسبية" أطلع عليه ساعة 23:51 2020/03/08

[3] سليمان عتير، " دور الرقابة الجبائية لتحسين جودة المعلومات المحاسبة"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، 2012/2011 جامعة ورقلة، الجزائر، ص –ص 13-15.

- الجمهور "أفراد المجتمع".

التصنيف الثاني: حسب إلزامية القانونية:

- المعلومة المحاسبية إجبارية: حيث تلزم المؤسسة الإقتصادية بقوة القانون على مسك دفاتر و حفظ السجلات و المستندات و إعداد القوائم المالية اللازمة.
- المعلومات المحاسبية إختيارية : مثل الموازنات التقديرية و تقارير الإدارة الداخلية و هذا النوع من المعلومة ضروري لتسيير الجيد للمؤسسات الإقتصادية.

التصنيف الثالث: حسب درجة إستفادة منها في إتخاد القرار.

- المعلومة المحاسبية التاريخية.
- المعلومة المحاسبيةالحالية.
- المعلومة المحاسبية المستقبلية.
- المعلومة المحاسبية الداخلية.

التصنيف الرابع: حسب فروع المحاسبة تنقسم إلى:

- المحاسبة المالية : تشير إلى المعلومات التي تصنف الموارد و الإلتزامات المالية و الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الإقتصادية.
- المحاسبة الإدارية: تشمل المحاسبة الإدارية إنتاج و تفسير المعلومات المحاسبية بغرض المساعدة الإدارة بصفة خاصة عند إدارة الأعمال و يستخدم المديرون هذه المعلومة لوضع البيانات العامة للشركة و تقييم أداء الأقسام و الافراد.
- المحاسبة الضريبية: يعتبر إعداد التقارير الضريبية عن الدخل مجالا متخصصا في المحاسبة ، ويتم إعداد قرارات الضريبة من واقع المعلومة لتتوافق مع المتطلبات التقرير خاص بضريبة الدخل

التصنيف الخامس: حسب المعلومات المتعلقة بالمحيط.

- المعلومات الداخلية: تتمثل في المعلومات الخاصة بنشاط المؤسسة المتولدة عن عمليات التي تقوم بها مثل رقم الأعمال كمية تكاليف الأفراد.
- المعلومات الخاريجية: هي معلومات تأتي من الخارج و تكون متعلقة بالمحيط مثل معلومات حول الزبائن، الموردين، القوانين.

المطلب الثاني : مستخدمو المعلومات المحاسبية.

يمكن تقسيم مستخدمو هذه المعلومات إلى المستخدمون الداخليين و المستخدمون الخارجيين:[1]

1. المستخدمون الداخليين :

هم كافة الأطراف التي يتصل عملهم بإدارة أنشطة المؤسسة و استخدام مواردها الإقتصادية و البشرية في سبيل تحقيق الأهداف المسطرة فالمديرون يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط و التنظيم و إدارة المؤسسة و تقييم الأداء المسؤولين و ينطبق هذا على فئة المديرين بكافة مستوياتهم.

2. المستخدمون الخارجيين :

و ينقسمون إلى :

أ- الفئات التي لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة : وتتضمن الأطراف التالية:

√ المستثمرون يستخدمون المعلومات المحاسبية لإتحاد القرارات بشراء الأسهم و استمرارية الاحتفاظ بها أو بيعها.

√ المقرضون يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح إئتمان القروض بمقدرة المؤسسة على سداد ديونها.

√ العاملون و يستخدمون المعلومات المحاسبية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة و مدى قدرتها على تحقيق أرباح بغرض الحكم على استمرارية المؤسسة.

√ النقابات العاملة تحتاج هذه الأخيرة المعلومات عن الوضع المالي ومستويات الأرباح المحققة للدفاع عن حقوق العمال و تحسبن ظروف العمل.

ب- الدوائر و السلطات الحكومية ذات علاقة منها:

√ مصلحة الضرائب تهتم بالقوائم المالية الصادرة عن المؤسسة لاستخدامها لتحديد الضريبة المستحقة.

√ مصلحة الإحصاءات تهتم بالقوائم الصادرة عن المؤسسة لمراعاتها في الحساب الدخل القومي في مختلف القطاعات الاقتصادية.

√ السلطات القضائية تحتاج إلى القوائم المالية للفصل في أمور الإفلاس و المنازعات القضائية.

√ المحللون الماليون و الوسطاء الماليين يحتاجون إلى القوائم المالية بغرض إجراء التحاليل المالية و تقديم استشارات لاتخاذ القرارات المؤسسة.

√ المستهلكون أو العملاء يهتمون بتكوين فكرة عن قدرة المؤسسة على الاستمرار بتزويدهم بالسلع جودة وكمية و نوعية و أسعار معينة و كذا الاستمرار بتقديم خدماتها بعد البيع و خدمات ضمان المنتج.

[1] سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية،مرجع سابق , ص 16-17-18

√ المخططون الاقتصاديون يحتاجون للمعلومة المحاسبية لتحليل النشاط الاقتصادي و التنبؤ بتطويره واتجاهاته.

الجدول رقم (II-1): مستخدمو المعلومات المحاسبية

المستخدمون	احتياجات المستخدمين
ذوي المصلحة المباشرة	1. القياس الشامل للأداء: أ- مقاييس مطلقة ب- بالمقارنة مع الأهداف و المعايير 2. تقييم أداء الإدارة: أ- الأرباح و الكفاءة إلى استخدام الموارد ب- المسؤولية القانونية
ذوي المصلحة غير المباشرة	3. التوقعات المستقبلية أ- الأرباح ب- التوزيعات و الفوائد ت- الاستثمارات ث- التوظيف 4. الحكم على المركز المالي أ- تقييم السير المالي ب- تقييم درجة السيولة ت- تحديد درجة المخاطرة و عدم التأكد 5. تخصيص الموارد 6. تقييم الديون و حقوق الملكية 7. تقييم الإلتزام باللوائح و القوانين 8. تقييم مساهمة المشروع الإجتماعية و خدمة البيئة و الإقتصاد القومي

المطلب الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية و المالية.

أصبح من الضروري توافر المزيد من البيانات و المعلومات التي تغطي كافة أوجه النشاط الاقتصادي داخل المجتمع والتي تعكس طبيعة العلاقة المتبادلة بينهما وهذا في ظل تطورات التي شهدتها اقتصاديات ألعالم و بما أن المحاسبة تؤثر و تتأثر بالظروف البيئية فإن مخرجاتها من المعلومات المحاسبية كوسيلة هي ناتجة عن متطلبات معنية فقد تتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و القانونية التي تعمل في ظلها ألمحاسبة و لهذا فقد ازدادت أهمية المعلومة المحاسبية بما أنها أداة فعالة فإتحاد القرار. و هذه الأخيرة تتأثر سلبا أو إيجابا وهذا يتماشى مع مدى دقة المعلومة المحاسبية و توقيت الحصول عليها و موضوعية قياسها.[1]

إن المعلومات المحاسبية شأنها شأن أي معلومات أخرى تتمثل في زيادة المعرفة و تخفيض مخاطر عدم التأكد لدى متخذي القرار و على العكس من المعلومات الوصفية أو الشخصية فإن المعلومات المحاسبية عادة ما تكون كمية و موضوعية و أكثر فعالية.[2]

[1] سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في نحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق ص20 21

[2] http//www.almohsben.com أطلع عليه ساعة 00:56. 2020/03/09

المبحث الثاني : جودة المعلومات المحاسبية و المالية

المطلب الأول : جودة المعلومات المحاسبية و المالية و كيفية تقييمها.

أولا) تعريف جودة المعلومات المحاسبية و المالية

تعريف01: تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تقسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات ألمحاسبية و يؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق و أساليب المحاسبية البديلة.[1]

تعريف02: يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة، أي أن توافر هذه المعلومات على تلك الخصائص التي تجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها، كما نعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية و ما تحققه من منفعة للمستخدمين و أن تخلوا من التحريف و التضليل و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية و الرقابية و المهنية و الفنية بما يساعد على تحقق الهدف من استخدامها.[2]

ثانيا) كيفية تقييمها

تتحدد قيمة المعلومات المحاسبية بمدى إمكانية استعمالها فى الوقت الحالي او توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناءا على ذلك المعلومات وبالتالي القيمة المضافة التي تحدثها عنى مستوى كل مراكز القرار وانعكاسها على مختلف نشاطات و وظائف المؤسسة، وعليه يتم التركيز على القيمة التفضيلية للمعلومات وينخل في تحليل ذلك عامل التكلفة والمنفعة، يمكن تقدير تكلفة المعلومات بدقه لكن تحديد قيمة المنفعة لا تتم بنفس السهولة نظرا لتعدد الاستعمالات وإمكانيات إعادة الاستعمال مع تأثير استعمال تلك المعلومات على عدة مستويات.

تستمد المعلومات المحاسبية قيمتها من جودتها، وهناك ثلاثة عوامل تحدد درجة جودتها للمستخدم أو لمتخذ القرار ، وهي منفعة المعلومات ، درجة الرضى على المعلومات ، درجة الأخطاء والتحيز في إنتاج ومعالجة

[1] هوام جمعة "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة"، ملتقى وطني حول حوكمة محاسبة للمؤسسة ، تخصص مالية و محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي ، أم بواقي، 2012، ص12.

[2] محمد ابراهيم الخليل "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة"، مجلة دراسات و البحوث التجارية ، كلية التجارة ، العدد الأول، مصر، سنة 2005، ص26.

ونقل البيانات والمعلومات ، وللحصول على تلك المعلومات يتطلب ذلك تكلفة ، وعندما تزيد تكلفة الحصول عليها عن قيمتها فإن مستخدمها أو متخذ القرار أمام بديلين، البديل الأول يتمثل في زيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها. او من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات. أما البديل الثاني فهو تدني التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات أو من خلال التقليل من المنافع المستمدة من هذه المعلومات.

تمثل قيمة المعلومات قيمة التغير في القرار واستعمالها في اختيار البدائل ، ويتم حسابها بالفرق بين نتائج القرار الأول و نتائج القرار الثاني مطروحا منها تكلفة الحصول على هذه المعلومات الإضافية التي أدت إلى تغيير القرار وبالتالي فإنه إذا لم تؤذي المعلومات المحاسبية الجديدة إلى تغيير القرار المتخذ سابقا فإن قيمة هذه المعلومة تساوي الصفر.

المطلب الثاني : خصائص جودة المعلومات المالية و المحاسبية و العوامل المؤثرة عليها

أولا) خصائص جودة المعلومات المالية و المحاسبية

فيما يلي نذكر الخصائص التي تجعل المعلومات مفيدة في إتحاد القرار.

الخصائص الأساسية : و تضم خاصتين أساسيتين و هما:

أ- الملائمة: و يقصد بها وجود علاقة وثقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي تعد من اجلها أي وجود ارتباط منطقي بين المعلومات و القرار موضوع الدراسة و يمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال :[1]

- التوقيت الزمني المناسب : يعني يجب توفر المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة حتى لا تفقد قيمتها.
- القيمة التنبؤية : أي تكون المعلومة المحاسبية قدرة تنبؤية بالمستقبل أي تستخدم في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة المدى.
- القيمة الرقابية: و هو أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الإستخدام في الرقابة و التقييم.

ب- الثقة: تعرف على أنها الثقة بالمعلومات المتوفرة و مصداقيتها و بالتالي إشكالية الإعتماد عليها، و يمكن تحقيقهامن خلال:

- صدق التعبير: و هو أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة و أمنية وحالية من أي تلاعب.
- قابلية التحقق: و هو قدرة الوصول إلى نفس النتائج من قبل عدة أشخاص .

[1] ناجي بن يحي، مرجع سابق، ص49.

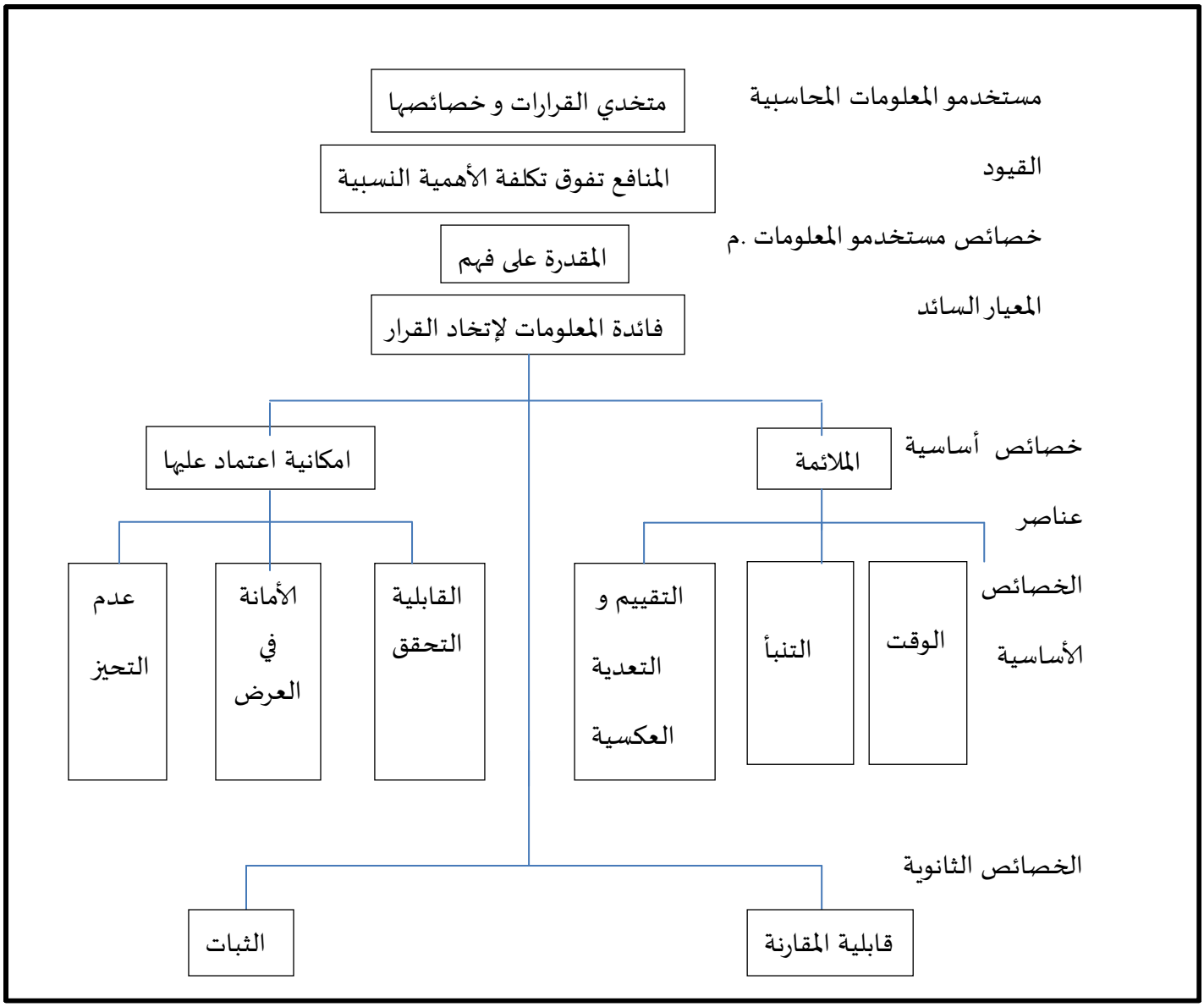
الخصائص الثانوية: تتعلق ب:[1]

أ- الثبات: أي ثبات في استخدام نفس الطرق و الأساليب المعتمدة في قياس و توصيل المعلومة المحاسبية من فترة لأخرى.

ب- قابلية المقارنة : يعني الإتساق في تطبيق الأساليب و القواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى لكي يتمكن مستخدمي القوائم المالية من مقارنة النتائج أعلل على مر الزمان.

و نوضحها في الشكل التالي :

الشكل رقم(II-1): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



[1] ناصر محمد علي المجهلي،" خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاد القرارات"، مذكرة ماجستير فرع تسيير كلية علوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009 ص 23-25.

المصدر: محمد سامي رامي، "المحاسبة المالية"، الدورة المحاسبية-القوائم المالية محاسبة العمليات النقدية- محاسبة العمليات الأجلة، دار التعليم الجامعي، للطباعة والنشر و التوزيع، الإسكندرية، 2011،ص355.

ثانيا) العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية و المالية

1- عوامل بيئية :

"البيئة المحاسبية " إن ظروف التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات التي يجب تقديمها و مقدارها و أثرها على مؤسسة للاستفادة منها بحيث تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة من دولة لأخرى و هذا يرجع إلى اختلاف الظروف من بلد لآخر.

2- العوامل الاقتصادية:

يجب أن يكون لكل قرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية حيث تكون هذه النتائج صحيحة و تخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات في جمعها مثل التضخم حيث يترتب على ارتفاع معدله عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساليب التكلفة تاريخية.

3- العوامل الاجتماعية:

تتميز الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو السرية في القوائم المالية و الوقت فالسرية تؤثر على عملية تجميع و نشر المعلومات المحاسبية أما الوقت فنجد الدولة تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل و تعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة و العكس بالنسبة للدولة التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالية فقط.[1]

4- العوامل القانونية :

إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة و القواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر و غير مباشر على مهنة المحاسبة و الرقابة و الإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بإفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية و الضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها و هذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات و كيفية عرضها في التقارير لمالية.

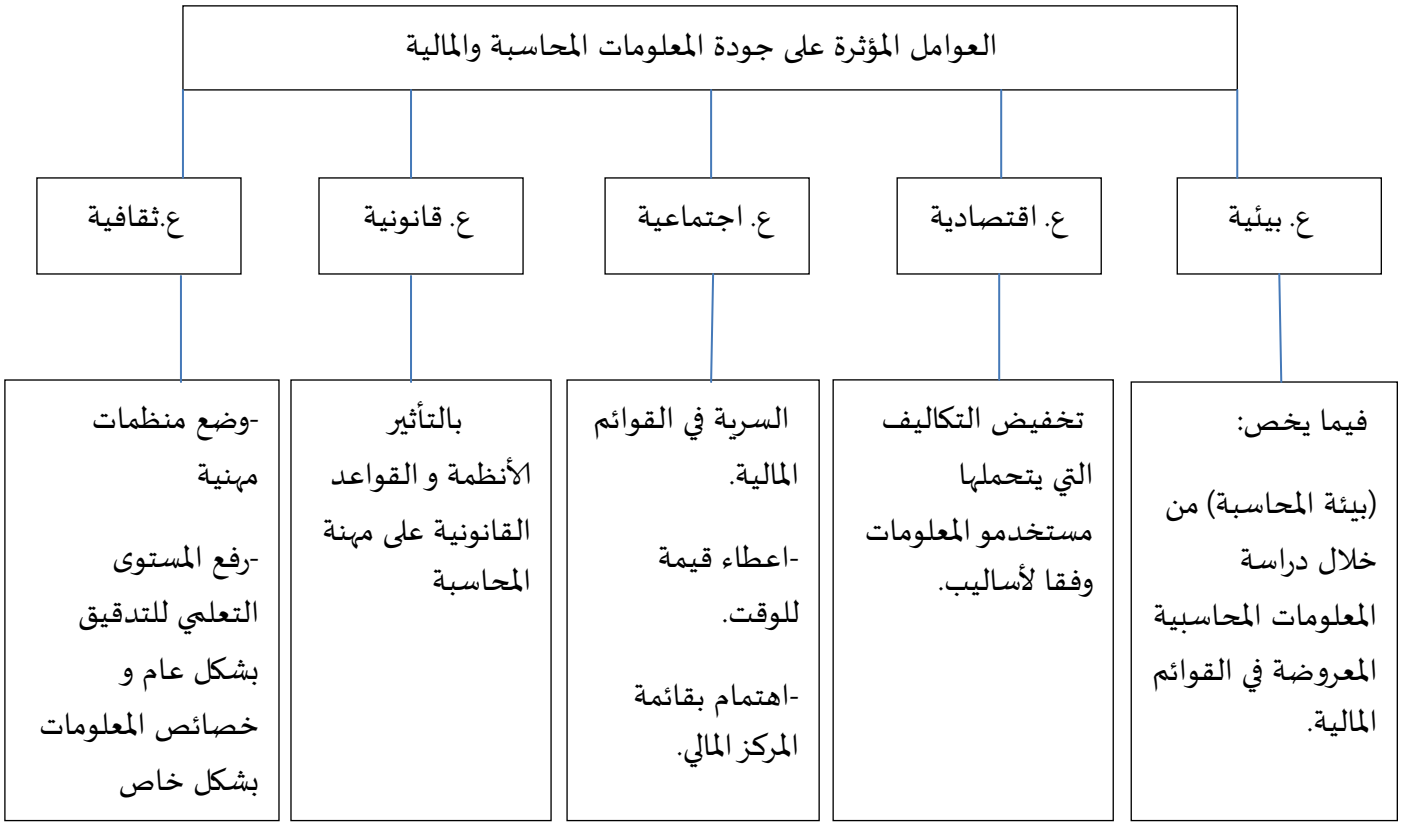
[1] بوتيغان حمزة، "الإفصاح المحاسبي حدوده و أثره على جودة المعلومات المحاسبية" ،رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة باتنة 2010 ص 64

5- العوامل الثقافية:

تتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية و التدقيق بشكل عام و الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.[1]

و في الشكل الموالي نعرض العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبة والمالية :

الشكل رقم (II-2): العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبة والمالية



المصدر: من إعداد الطالبين

[1] حورية بوقندورة "جودة المعلومات المحاسبة و أثرها على قراره متخد من القوائم المالية"، مذكرة ماستر أكادمي، في علوم تجارية، تخصص محاسبة و مالية ،أم بواقي، 2016-2017 ص17.

المطلب الثالث :معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

1. معايير قانونية :

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في بعض الدول لتطوير معايير لجودة تقارير المالية ولتحقيق الإلتزام بها. من خلال التشريعات و قوانين الواضحة و منظمة لعمل هذه المؤسسة مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة.

2. معايير رقابية :

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين. و يتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من اللجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية

والإدارية في تنظيم المعالجة المالية و كذلك دور المساهمين و الأطراف ذات علاقة في تطبيق الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها و إجراءاتها تنفد بفعالية، و بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغدية عكسية مستمرة و تقييم للمخاطر و تحليل العمليات و مدى الإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

3. معايير المهنية :

تهتم الهيئات و المجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة و المراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية و التي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد التقارير المالية تتمتع بالنزاهة و الأمانة.

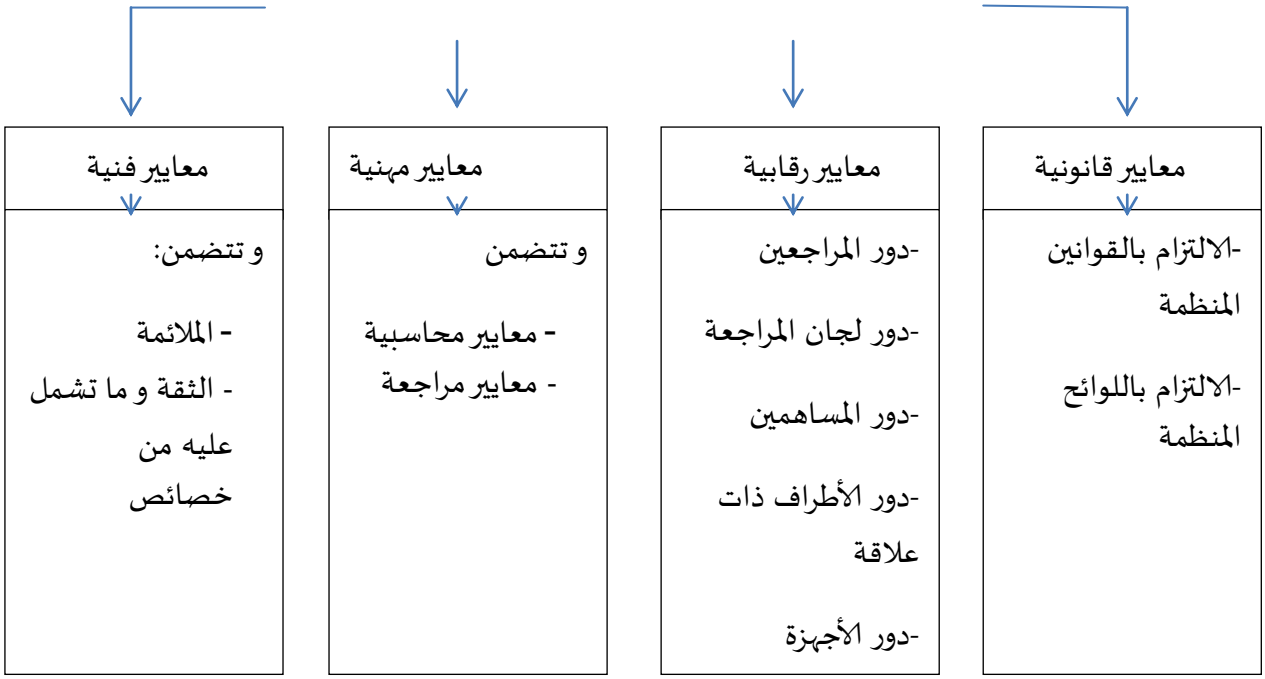
4. معايير الفنية :

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية و يزيد ثقة المساهمين وأصحاب المصالح بالشركة وهذا يؤدي إلى رفع الاستثمار.[1]

1- [1] بن نوار محمد "دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم 2016-2017. ص 42

و نوضحها في الشكل التالي :

الشكل رقم(II-3): معايير جودة المعلومات المحاسبية و المالية



المصدر : صبايحي نوال "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير محاسبة الدولية (IAS/IFRS)"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير جامعة الجزائر 2001/2010، ص

المبحث الثالث :دور نظام المعلومات المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف نظام المعلومات المحاسبي و المالي لأنه يعتبر أحد المقومات الأساسية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية كما سنتحدث أيضا على مبادئه ضرورية و في الأخير نتطرق إلى وظائفه.

المطلب الأول : مفهوم نظام المعلومات المحاسبي و المالي و مكوناته

يعتبر نظام المعلومات المحاسبة السليم أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فنظام المعلومات المحاسبة الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانون و تستجيب إلى وضعية، و طبيعة نشاط المؤسسة ، و ضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها،و يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر و السجلات المحاسبية و دليل للحسابات يراعي في تصميمه يتسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن و بأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية ، يجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة و الكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات ، و لتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية و النفقات الاستهلاكية ، إنطلاقا مما سبق يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبية وسيلة لتحقيق مايلي:

- الرقابة على سجلات التشغيل و تنفيد العمليات ، إذ أن هذه السجلات تمثل مصادر البيانات و تدفقها؛
- تبويب البيانات ووضع دليل مبوب للحسابات؛
- تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة.
- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضح المسؤوليات "تكون مرقمة تسلسليا"؛
- وجود دليل للإجراءات و السياسات المحاسبية يوضح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات؛
- إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات و متابعة تنفيدها؛
- وجود نظام تكاليف فعال" لقياس الأداء الفعلي"[1]

و يعرف النظام المحاسبي أنه أحد المكونات تنظم الإداري يختص بجمع و تبويب و معالجة و توصيل المعلومات المالية الملائمة لإتحاد القرارات و إلى الأطراف الخارجية ، و الجهات الحكومية و دائنين و المستثمرين و إدارة المؤسسة.[1]

[1] محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي "المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية" ، الطبعة الرابعة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2014 ص –ص 99-100.

المطلب الثاني : مبادئ نظام المعلومات المحاسبي و المالي و مقوماته

1) مبادئ نظام المعلومات المحاسبي :

تتمثل في

- مبدأ التكلفة المناسبة : يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي توفر للإدارة إحتياجتها من المعلومات و تحقق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقولة .
- مبدأ الثبات في إعداد التقارير : إن نظام المعلومات المحاسبي يجب أن يتكون من تقارير المالية الختامية معدة بطريقة موحدة و ثابتة .
- مبدأ العمل الإنساني في إعداد التقرير : أي أن النظام لا يعمل تلقائيا إلا من خلال الأفراد لذلك من الضروري مراعات جانب العلاقات الإنسانية والتركيز على توفير الظروف الملائمة للأفراد لأداء مهامهم بشكل جماعي.
- مبدأ الهيكلة : حيث يجب أن يراعي في نظام تصميم المعلومات المحاسبي ما يتضمن هيكل التنظيمي من الخطوط للسلطة المسؤولية و التي تحدد كذلك أساليب الظبط و الرقابة الداخلية وتحدد كذلك مسار تدفق البيانات و المعلومات من و إلى نظام المعلومات المحاسبي.
- مبدأ المرونة: يجب أن يتصف النظام المحاسبي بالمرونة كي يستجيب لمختلف التغيرات التي تحدث في المستقبل.
- مبدأ إعداد التقارير: تعتبر التقارير هي المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي و بالتالي يجب أن يكون هذا النظام قادر على إصدار التقارير الداخلية و الخارجية و يجب أن تتصف هذه التقارير بدقة.
- مبدأ الضبط و الرقابة الداخلية: يجب أن يتوفر نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من الإجراءات التنظيمية المتكاملة و التي تضمن صحة و دقة المعلومات المحاسبية.[2]

2- مقومات نظام المعلومات المحاسبي.

لتحقيق نظام المعلومات المحاسبي أهدافه ووظائفه بنجاح يتطلب توافر مجموعة من المقومات الأساسية التي تساعد في ذلك، و تتمثل في:

1.2 المستندات

[1] حسين بلعجوز "نظام المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاد القرارات الإنتاجية ، مؤسسة ثقافة الجامعية، الجزائر "جامعة محمد بوضياف مسيلة"، الاسكندرية 2009 ص205.

[2] لعماري أحمد، "طبيعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الإنسانية جامعة خيضر، بسكرة، العدد01، نوفمبر2002 ص 59،57، 60.

- ✓ تعتبر المتستندات الوثائق و الدليل الموضوعي و المصدر الأساسي لإثبات المعاملات و الأحداث الإقتصادية في سجل الوحدة الإقتصادية و تعتبر سند القيد في المحاسبة وبرهان قانونية
- ✓ تلعب المستندات دورا هاما في النظام المحاسبي و في فعالية دورة العمليات في المؤسسة الإقتصادية للأسباب التالية:
  - تستخدم كوسيلة لثباث العمليات و تسجيلها في التسجيلات المحاسبية.
  - تشكل الأساس لتحديد تدفق البيانات داخل المؤسسة الإقتصادية من خلال تحديد أماكن نشوء هذه المستندات.
  - تدل على حركة التدفقات المالية لأصول المؤسسة الإقتصادية .
  - تستخدم بعض المستندات كأساس في إعداد مستندات أخرى.

و لذلك تعتبر المستندات وسيلة فعالة من وسائل الرقابة الداخلية .

1.1.2 المستندات الدخلية: تنشأ هذه الأخيرة داخل المؤسسة بمعنى إنه يتم تصميمها داخليا و ذلك لإستخدام داخل و خارج المؤسسة .

1.2.2المستندات الخارجية: يردالمستندات الخارجية للمؤسسة من مصادر خارجية كالبنوك و الموردين و العملاء و الهيئات الحكومية و يمكن تصنيفها:

1.3.2مستندات التبوتية: هي مستندات التي تؤيد حدوث العملية في المؤسسة الإقتصادية و عادة ما ترفق مع مستندات المحاسبية لتؤيدها.

1.4.2 المستندات المحاسبية: عبارة عن نمادج تصميم لتدرج فيها البيانات التي تخص المعاملة المالية و تنقل تلك البيانات في العادة من المستندات التبوتية المرفقة بها.

و عادة ما تقسم تلك المستندات إلى ثلاث أنواع:

مستند الصرف: يستعمل لتنفيد كافة العمليات المتعلقة بالصرف من قبل الؤسسة الإقتصادية .

مستند القبض: و يستعمل لتنفيد كافة العمليات المتعلقة بالإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة من الغير.

مستند القيد: يستخدم لتثبيث قيود المستويات التي لا تتضمن عمليات دفع أو قبض فعلية.

2.2- الترميز

هي عملية وضع أرقام و الحروف هجائية و علامات و صور و ألوان لتمييز كل مفرد من المفردات العنصر المعين بالعملية على غيره، لتسهيل عملية تجميع المعلومات و كذا تسهيل عملية الإتصال و إنجاز سريع للعمليات.

رابعا: دليل الحسابات

يعتبر دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد العمليات التي يمكن ان تستقر بها العمليات الني تقوم بها المؤسسة الاقتصادية حيث تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات، التبويلات، الترقيات، والترميزات التي يمكن أن تعطي للحسابات المختلفة إضافة يمكن للدليل توضيح بعض المفاهيم والمصطلحات المستخدمة. ودليل الحسابات عبارة عن قائمة تتضمن رموز ز وأرقام الحسابات المستخدمة داخل المؤسسة الإقتصادية.

المطلب الثالث :مساهة نظام المعلومات المحاسبي و المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية

لنظام المعلومات المحاسبي دور فعال بوظائفه الأربع على تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية عبر المهام التالية:

1- تجميع البيانات:

تتكون مهمة تجميع البيانات من مجموعة من الإجراءات و الخطوات :مثل التعرف على البيانات الاقتصادية المرتبطة بالمعاملات وقياسها و تسجيلها على المستندات فإذا كانت المعاملة الاقتصادية مرتبطة بالمعاملات وقياسها و تسجيلها على المستندات أما إذا كانت المعاملة الاقتصادية هي إنتاج سلعة ما فيجب التعرف على هذه السلعة ووحدة قياسها و كيفية تنفيذ هذا القياس ، ثم تسجيل هذه القياسات في نماذج المستندات التي سبق تصميمها لهذا الغرض ،بعد ذلك تراجع هذه البيانات و تصحح أخطاء القياس أو أخطاء التسجيل إن وجدت و إذا تم تجميع هذه البيانات في مناطق بعيدة عن مراكز التشغيل فيلزم نقلها و تحويلها إلى مراكز تشغيل البيانات و حالة استخدام تكنولوجيا قد يتم التعرف على وحدات الإنتاج التام و قياسها و تسجيلها إلكترونيا.[1]

2- معالجة البيانات:

يقصد بعملية المعالجة الإجراءات و الخطوات الواجب تنفيذها لتحويل المدخلات ممثلة في البيانات الخام إلى المنتج النهائي هو المعلومات و فيما يلي بعض هذه الإجراءات:

- تقسيم البيانات إلى أقسام محددة: مثل البيانات الخاصة بالمبيعات أو بالمشتريات أو بالإنتاج.
- سخ أو نقل البيانات أو تفريغها في المستندات أخرى أو وسائط تخزين أخرى مثل تفريغ بطاقات ساعات العمل التي أداها العامل في كشف الرواتب و الأجور للعمال.
- تبويب البيانات أو تنظيمها طبقا لمعايير معنية.

[1] نظال أحمد الرمحي- زياد عبد الحليم ذيبة "نظم المعلومات المحاسبة " الطبعة الأولى ، دار الميسرة للنشر و التوزيع عمان، الأردن، ص20.

- تجميع البيانات ذات طبيعة الواحدة مثل تجميع كميات المخزون من الأصناف المتشابهة و الموجودة في المخازن مختلفة للحصول على إجمالي الكمية المتاحة من كل صنف من أصناف البضاعة الموجودة في المخازن في تاريخ معين أو منطقة معينة.
- دمج البيانات مثل دمج القوائم الأصناف المبيعة مع القوائم أسعار هذه الأصناف من اجل حساب كمية الأصناف المبيعة "أي قيمة المبيعات

- تلخيص البيانات مثل الحصول على رقم إجمالي المبيعات خلال اليوم بوصفه ملخصا لجميع عمليات البيع خلال اليوم أو إضافة إجمالي المبيعات على مجموع مبيعات الأيام السابقة للحصول على الرصيد التراكمي للمبيعات خلال فترة زمنية معنية.

3- الرقابة على البيانات :

تتضمن مراقبة البيانات وظيفتين أساسيتين الأولى الحراسة البيانات و حمايتها بوصفها إحدى الأصول المنشأة و الثانية و التأكد من ان البيانات التي يتم الاحتفاظ بها هي بيانات صحيحة و كاملة و يتم معالجتها بطريقة صحيحة و هناك العديد من الأساليب و الإجراءات التي قد تستخدم من أجل تحقيق مستويات عالية من الأمن و الحماية و الرقابة على البيانات ومن هذه الأساليب على سبيل المثال المطابقة البيانات التي ادخلت إلى الحاسوب مع السجلات الأصلية التي جمعت فيها البيانات بعد التأكد من سلامتها و مراجعتها.

4- إنتاج المعلومات:

تشتمل مهمة إنتاج المعلومات على تلك الخطوات و الإجراءات اللازمة واتباعها لمعالجة البيانات واستنتاج المعلومات منها و اعداد التقارير عنها و توصيل هذه التقارير إلى مستخدميها.

خلاصة

إن توفير المعلومات نافعة ذات جودة هو الهدف الأساسي لمتخذ القرار ، ولكي تكون المعلومة صادقة و واضحة ونافعة من طرف مستخدميها يجب أن تكون ذات جودة تتضح بخصائص تجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها و أن تعد في ضوء معايير قانونية و الرقابية و الفنية إلى مساعدة المسؤولين تساعد في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق و أساليب المحاسبية البديلة.

تنحصر خصائص هذه المعلومات في خصائص أساسية نذكر منها الملائمة القيمة التنبؤية و القيمة الرقابية و الثقة وصدق التعبير و قابلية التحقيق أما الخصائص الثانوية فهي الثبات و قابلية المقارنة.

إذن المعلومة المالية و المحاسبة مكون أساسي و موجه للقرار لما توفره من أمن و ضمان و عليه وجب عليها أن تكون ذات جودة عالية و تخلو من التحريف و التضليل و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية و الرقابية و لمهنية والفنية.

كما يؤدي نظام المعلومات المحاسبي و المالي إلى توليد معلومات ذات مصداقية في اتخاذ القرار.

من خلال الفصلين نستنتج أن معايير التدقيق الجزائرية تساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية و المالية و تؤثر عليها.

و في الأخير سوف نحتك بالجانب التطبيقي لاكتشاف ما توصلنا إليه.

الفصل الثالث

الجانب التطبيقي

تمهيد

بعد أن تناولنا موضوع الدراسة من الجانب النظري ، لابد من إسقاط ذلك على الجانب التطبيقي و هذا من خلال دراسة لدى مكتب محافظ الحسابات ، و التركيز على العديد من الأدوات لتحليل البيانات ، فكانت دراسة ميدانية بيننا مع محافظ الحسابات ، بهدف معرفة مدى تأثير معايير التدقيق الجزائرية على جودة المعلومات المحاسبية و المالية ، و تحقيق أهداف الدراسة من خلال طرح الأسئلة و صياغتها بشكل صحيح حتى تكون الدراسة أكثر مصداقية و وضوح ، وقوفا بمختلف المراحل التي يمر عليها محافظ الحسابات خلال عملية اتخاذ القرار باستعمال المعايير الجزائرية للتدقيق ، و في هذا الفصل سوف نقوم بتقديم لمحة حول مكتب محافظ الحسابات بعدها نتطرق إلى الوثائق التي يستخدمها و المراحل التي يمر بها و المخططات و العناصر التي يستخدمها.

المبحث الأول : تقديم مكتب محافظ الحسابات

المطلب الأول :التعريف بالمكتب

يعتبر مكتب محافظ الحسابات من بين أهم الركائز التي تعتمد عليه كل المؤسسات الإقتصادية في وضع تقاريرها المالية، و من هذا سوف نعرف المكتب و كذا الهيكل التنظيمي له و بعدها الخدمات التي يقوم بتقديمها.

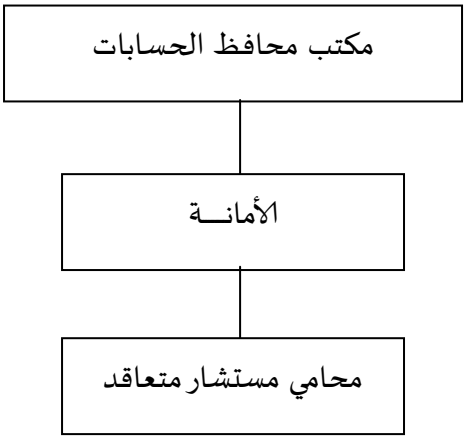
إن المكتب محل الدراسة عبارة عن مكتب المحاسبة و الحباية و الخبرة القضائية و محافظ الحسابات "تكارلي محمد" هو محافظ حسابات معتمدة لدى مجلس القضاء بمستغانم، و له أكثر من 10 سنوات خبرة من حيث ممارسة المهنة و ما يزيد عن ذلك بالنسبة لممارسة مهنة المحاسبة، حيث يتواجد المكتب بحي ولاية مستغانم، و يتمتع صاحبه بالإعتمادات التالية :

1- محافظ الحسابات و خبير قضائي و محاسب معتمد وفقا للإعتماد رقم 341 المؤرخ في / الصادر عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات بأداء اليمني بالمحكمة المختصة " / " كما يسجل لدى مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية، حيث يمثل الرقم الجبائي / ، ورقم المادة و يقوم محافظ الحسابات بايداع ملف التكوين من هذه الوثائق لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بـ / ، و يقوم بتسديد مبلغ الإشراك السنوي المقدر بـ / د ج لدى الغرفة، و من هنا يصبح مسجلا في الغرفة الوطنية

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمكتب لمحافظ الحسابات:

و يتكون هذا المكتب من محافظ الحسابات و الأمانة و محامي مستشار متعاقد و فيما يلي الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات

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



المصدر: إعداد الطالبين بإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات

المطلب الثالث : الخدمات التي يقوم بها مكتب محافظ الحسابات

بما ان هذا المكتب نشط في الميدان المالي و المحاسبي يقوم بتقديم ما يلي

- مسك المحاسبة للأشخاص الطبيعيين كالصيدلي و الطبيب و المحامي، و الأشخاص المعنويين كالمؤسسات
- إعداد ميزانيات ختامية و القيام بالتصريحات الجبائية الشهرية و كل أعمال الدورية لزبائنه.
- تقديم استشارات جبائية كما تضع أيضا عمليات الطعن لدى مختلف اللجان "دائرة، الولاية، وطن"
- المصادقة على حسابات الجمعيات و المؤسسات.
- الرقابة القانونية المستقلة و ذلك بابداء شهادته على صحة الحسابات السنوية و التحقق من المعلومات المعطاة في تقرير مجلس الإدارة.
- القيام بعمليات التصفية للمؤسسات التي أفلست أو أنهت نشاطها التجاري.

المبحث الثاني : الوثائق و الإجراءات التي يستخدمها محافظ الحسابات

باستعمال معيار رقم 230 وثائق التدقيق تبين لنا أنه يعالج المسؤولية التي تقع على محافظ الحسابات لإعداد وثائق التدقيق ، الكشوف الحالية و الاحتفاظ بالوثائق المتحصل عليها أثناء تأديته لمهامه. و ذلك بتحضيرها وإعداد ملفات التدقيق الكافي لتدعيم تقريره طبقا لمعايير التدقيق الجزائرية و النصوص القانونية و كذلك هذا اجراء رقابة نوعية و من هذا المنطلق يكون لديه مخطط عمل مدقق

المطلب الأول : الوثائق الدائمة

فهي الوثائق التي يجب على المؤسسة الإحتفاظ بها بشكل دائم و التي لا يجوز اتلافها و هي التي لا يستغنى عنها لحاجة العمل أو حاجة البحث العلمي أي عي الوثائق التي تثبت أملاك الدولة أو ا الأشخاص أو حقوقهم، أو وثائق وجود الأجهزة الحكومية حيث تنقسم هذه الوثائق إلى :

أ- الدفاتر الإلزامية Les livres obligatoires :

و هي دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، و دفتر الجرد:

1. دفتر اليومية :

و هو الدفتر الرئيسي الذي يعتمد عليه التاجر في محاسبته، حيث يدون به يوما بيوم جميع العمليات التي ينجزها حسب الترتيب الزمني سواء تعلق الأمر بالبيع أو الشراء، او تحصيل مبلغ مالي أو تسديده كما يدون بهذا الدفتر مصدر كل عملية، و مضمونها و السحاب المتعلق بها، و مراجع المستند الذي يثبتها.

2. دفتر الأستاذ Le grand livre :

يخصص هذا الدفتر لكي ينقل إليه التاجر ملخص المعلومات المضمنة في دفتر اليومية و ذلك من خلال ثلاثة أقسام تخصص أولها لحساب وضعية المنشأة، و ثانيها لحسابات الإدارة، و ثالثها للحسابات الخاصة.

3. دفتر الجرد Le Livre d'inventaire :

إلى جانب دفتر اليومية و الأستاذ يجب على التاجر ان يقوم بجرد يشمل قيمة عناصر أصول منشآته وخصومها على الأقل مرة في كل دورة محاسبية "مدة الدورة للمحاسبة 12 شهرا" و يدخل في الأصول الواجب جردها كل ما يملكه المشروع التجاري من أموال عقارية و منقولة و حقوق اتجاه الغير، اما الخصوم فتتضمن ديون المشروع التجاري.

و من خلال هذه العملية يتمكن التاجر في ختماها ان يعرف ماله من حقوق و ما عليه من التزامات و يحدد الحصيلة و حساب ا أرباح أو الخسائر و هي المعلومات التي يجب تدوينها في دفتر الجرد.

ب- الدفاتر الإختيارية Les livres facultatifs :

هذه الدفاتر لم ينص عليها المشرع لا في مدون التجارة و لا في القانون المتعلق بالقواعد المحاسبية الواجب على التجار العمل بها و لكن مع ذلك قد يتم اعتمادها من طرف التجار كإضافات للدفاتر الإلزامية و دفتر المسودة، دفتر المخزن، دفتر الصندوق، و دفتر الأوراق التجارية.

1- دفتر المسودة :

و هو دفتر يضمنه التاجر بسرعة و دون تنظيم تفاصيل العمليات التي أنجزها كل يوم، ليقوم بنقلها نهاية اليوم او الأسبوع او الشهر حسب الحالة إلى الدفتر اليومية المساعدة، او دفتر الأستاذ، دفاتر المساعدة.

2- دفتر المخزن :

و هو دفتر تدرج به حركة البضائع التي دخلت أو خرجت من المخزن.

3- دفتر الصندوق :

و تدون فيه تفاصيل المبالغ التي دخلت الصندوق المنشأة التجارية، و التي تخرج منه مع بيان رصيد في آخر كل يوم، و هذا الدفتر يجري به العمل على الخصوص في المؤسسات التي تكثر فيها حركة دخول و خروج النقود كمؤسسات الإئتمان.

4- دفتر الأوراق التجارية :

و تقيد فيه تواريخ الإستحقاق الأوراق التجارية ليعرف التاجر مواعيد الوفاء و الإستيفاء.

المطلب الثاني: الوثائق السنوية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالية Financial Reporting عن المنشأة، حيث تعتبر القوائم المالية حجز الزاوية التي تقوم عليها عملية إتخاذ القرار.

أولا : الميزانية

تعريف الميزانية : هي قائمة مالية تظهر بصورة مفصلة للعناصر المرتبطة مباشرة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة المتمثلة في الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة حيث تحافظ الميزانية دائما على توازنها لأن الأصول و الإجمالية المستثمرة في النشاط الإقتصادي يجب أن تقابلها ديون و أموال خاصة مساوية لها.

و تتكون هذه الأخيرة من أصول و خصوم :

1- ا لأصول : و تنقسم إلى أصول جارية و أصول غير جارية :

- أصول جارية هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بيعها أو استهلاكها خلال وتيرة الإستغلال العادية:
- أصول غير جارية هي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة لفترة طويلة تشمل هذه أصول ما يلي :

- ✓ الأصول الموجهة للإستغلال أو الإستعمال المستمر لتغطية إحتياجات المؤسسة.
- ✓ ا أصول مالية و هي التي تتم حيازتها بغرض توظيفها على المدى طويل الأجل.

2- الخصوم : و تبين مصادر التمويل للمؤسسة و هذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء و قد تكون خارجية مثل القروض بمخالف أنواعها.
لقد عرفت المادة 22 من النظام المحاسبي المالي الخصوم كما يلي : تتكون الخصوم من التزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث الماضية و التي يتم انقضاؤها للمؤسسة في خروج موارد مهمة لمنافع إقتصادية

تعتبر الخصوم خصوم جارية عندما يتوقع تسديدهما خلال دورة استغلال العادية أو خلال 12 شهر مواليه لتاريخ نهاية دورة المحاسبية أما باقي الخصوم فتصنف ضمن الخصوم الغير جارية و التي يتم تسديدها خلال دورة الإستغلال بل تستحق خلال فترة 12 شهرا.

3- الأموال الخاصة : و هي الفرق الموجب بين أصول المؤسسة و مجموع خصومها الجارية و الغير جارية و تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم أنها لا تعتبر خصوما واجبة التسديد و تشمل رأس المال[1].
و الجدول التالي يمثل شكل الميزانية :

1 منير شاكر تحليل المالي مدخل صناعة القرارات، دار وائل للنشر، الأردن الطبعة 2، 2005 ص ص13-16

جدول (III-1) : شكل الميزانية

الأصـــــول	الخصـــــوم
<u>الأصول غير متداولة</u>	<u>الأموال الدائمة</u>
- القيم الثابتة المالية	- رأس المال المطلوب
- القيم الثابتة المادية	- الإحتياطات
- القيم الثابتة المعنوية	- فارق إعادة التقييم
- القيم الثابتة الجارية	- نتيجة الدورة
- الأصول الضريبة المؤجلة	<u>الخصوم غير متداولة</u>
	- قروض و ديون مالية
<u>الأصول المتداولة</u>	- ضرائب مؤجلة
- المخزونات و الحسابات الجارية	
- الزبائن و الحسابات الملحقة	<u>الخصوم المتداولة :</u>
- حسابات الخزينة الموجبة	- الموردون و حسابات الملحقة
	- الضرائب
	- حسابات الخزينة السالبة

ثانيا : عرض حساب النتائج[1] :

لقد بين النظام المحاسبي شكل حساب النتائج الذي يجب إعداده تبعا لطبيعة الأعباء و النواتج غير أن بإمكان المؤسسات إعداد هذا الكشف حسب الوظيفة و يتم إعداد حساب النتائج على أساس تصنيف أعباء و الإيرادات حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة المرتبطة بها و كلاهما يؤدي إلى نفس النتيجة إلا أن تصنيف الإيرادات و الأعباء في المحاسبة حسب الطبيعة و استنادا إلى مدونة حسابات النتائج عملية إجبارية في حين يترك حرية اختيار للمؤسسة بامكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق و زيادة مدونة حسابات الإيرادات و الأعباء في المحاسبة حسب الطبيعة، تستعمل مدون حسابات حسب خصوصيتها و احتياجاتها.

1 عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي درا النشر، الجزائر، ط2 ، /201 ، ص 10

أ- حساب النتائج حسب الطبيعة : تعرض الإيرادات و الأعباء في حساب النتائج حسب طبيعتها و الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تظهر في حساب النتائج و هي :

- ✓ تحليل الأعباء حسب طبيعتها من أجل تحديد مجاميع التسيير الرئيسية، الهامش إجمالي القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للإستغلال.
- ✓ إيرادات المالية و الأعباء المالية
- ✓ أعباء المستخدمين
- ✓ الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة
- ✓ المخصصات الإهتلاك و خسائر القيمة التي تخص تثبيتات
- ✓ نتيجة الأنشطة العادية و العناصر الغير عادية "منتجات و أعباء"
- ✓ النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة للشركات المساهمة.

الجدول (III-2) : حساب النتائج حسب الطبيعة

البيان	ملاحظـــة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغير مخزون المنتجات المصنعة و المنتجات تقيد الصنع الإنتاج المثبت			
إعانات الإستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى			
2- إستهلاك السنة المالية			
3- -القيمة المضافة للإستغلال(2-1)			
الأعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الإستغلال ((64-63-3)			
المنتجات العملياتية الأخرى 75			
أعباء عملياتية أخرى 65			
مخصصات الإسهتلاك و المؤونات 78			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات 68			
5- النتيجة العملياتية 68-65-78+75+4			
المنتوجات المالية 67			
الأعباء المالية 66			
6- النتيجة المالية 66-67			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب 6+5			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية 19% ×(7)			
الضرائب المؤجلة تغيرات حول النتائج العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غ عادية - منتجات			
العناصر غ عادية - أعباء			
9- النتيجة غ عادية			
10- النتيجة الصافية للسنة المالية			
11- النتيجة الصافية للمجموع المبرمج			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية مرجع سبق ذكره ص:31

ب-حساب النتائج حسب الوظيفة :

تحتوي قائمة الدخل حسب الوظيفة و ذلك حسب خصوصيات كل مؤسسة من حيث النشاط و الحجم، بحيث يمكن أن نجد عدة طرق و صور في تصنيف الأعباء حسب الوظيفة وهذا كما يلي :

- ✓ هامش الربح الإجمالي و هو عبارة عن الفرق بين رقم الأعمال و تكلفة المبيعات.
- ✓ النتيجة العملياتية و هي عبارة عن الفرق بين رقم الأعمال و تكلفة المبيعات.
- ✓ النتيجة العادية قبل الضريبة و عي عبارة عن مصاريف المستخدمين و مخصصات و الإهتلاكات و أعباء مالية مطروح منها المنتوجات المالية.
- ✓ النتيجة الصافية للسنة المالية و هي النتيجة الصافية للأنشطة العادية مضاف إليها المنتجات الغير عادية مطروح منها الأعباء غير عادية[1].

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عرض الكشوف المالية، قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية، العدد 29، الصادر في تاريخ 25 مارس 2009، ص24-25

الجدول (III-3) : حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظـــة	N	N-1
رقم الأعمال			
تكلفة المبيعات			
1) هامش الربح إجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف تجارية			
الأعباء الأخرى العملياتية			
2) النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
مصاريف المستخدمين المخصصات للإهتلاكات			
منتجات مالية			
أعباء مالية			
3) النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية للتغيرات			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية			
4) النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
المنتوجات غير عادية			
الأعباء غير عادية			
5) النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعية مصنع المعادلة في النتائج			
صافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج			
حصة المجمع			

: رابعا : جدول تغيرات الأموال الخاصة

تعريف قائمة التغير في حقوق الملكية [1]:

معظم المؤسسات كانت تقدم ضمن الملاحق جدول يبين تطوير الأموال الخاصة، بينما جعل المعيار (SASI) هذه الوثيقة وحدة مستقلة ضمن القوائم المالية، يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال الفترة،تعتبر قائمة التغيرات حقوق الملكية من القوائم المالية الحديثة و قد تم استحداثها لتوضيح الحركات التي تطرأ على رؤوس الأموال الخاصة.

- قائمة تغيرات الأموال الخاصة تقدم معلومات واجب ادراجها و المتعلقة بالحركات المرتبطة بـ :

- ✓ النتيجة الصافية
- ✓ كل عناصر النواتج و الأعباء، الأرباح و الخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة.
- ✓ تأثير تغيرات الطرق و تصحيح الأخطاء على كل عنصر من الأموال الخاصة.
- ✓ كل عناصر النواتج و الأعباء، الأرباح و الخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة.
- ✓ كل عناصر النواتج و الأعباء، الأرباح و الخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة.
- ✓ توزيع النتيجة و المخصصات المقررة خلال الفترة.

1 إلياس بدوي، دور و تطبيق النظام المالي المحاسبي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجيستار، غير منشورة، بسكرة 2009-2010 ص54

الجدول (III-4) : جدول تغيرات الأموال الخاصة :

البيان	رأس مالي	علاوات الإصدار	فارق إعادة التقييم	فارق التحويل	النتائج مجمعة غ موزعة	المجموع
الأرصدة في N-2 02/12/31 أرصدة تغيرات الطرق المحاسبية الأرصدة معاد معالجتها زيادة المتعلقة باعادة تقييم الأموال الثابتة نقص متعلق بإعادة تقييم توظيفات فارق التحويل المبلغ الصافي للأرباح و الخسائر غير مدرجة في حساب النتيجة النتيجة الصافية للسنة المالية حصص الأرباح زيادة رأس مال الشركة الأرصدة في N- 31/12/1 نقص المتعلق بإعادة تقييم الأموال الثابتة زيادة المتعلقة بإعادة تقييم التوظيفات فوارق التحويلات المبلغ الصافي للأرباح و الخسائر المدرجة في حساب النتيجة النتيجة الصافية للسنة المالية حصص الأرباح زيادة رأس المال						
الأرصدة قي N 12-31						

المصدر: محمد توفيق، معايير المحاسبة الدولية، درا الورقة الزرقاء الدولية، الجزائر، 2008، ص75

خامسا : جدول تدفقات الخزينة :

- ✓ التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية تتمثل في :
  - المقبوضات النقدية الناتجة من بيع السلع و تقديم الخدمات
  - المقبوضات النقدية من ألعاب و عمولات و نواتج أخرى
  - المقبوضات النقدية نحو الموردين
  - المدفوعات النقدية اتجاه المستخدمين
  - المدفوعات و المقبوضات النقدية لمؤسسات التأمين
- ✓ التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية:

و تتمثل في ما يتم دفعه لشراء الإستثمارت في أوراق مالية من أسهم و سندات تصدرها جهات أخرى من أجل التدفقات النقدية الناتجة الحصول على عوائد من هذه الإستثمارات أو أي مواد أخرى تستخدم في توليد تدفقات نقدية مستقبلية.

- ✓ التدفقات النقدية عن الأنشطة التمويلية:

و تتمثل في الأموال الخاصة المملوكة أو هيئة إقتراض الديون:

- تحصيلات مصادر التمويل : هي المساهمات النقدية إعانات الاستثمار القروض طويلة الأجل و متوسطة الأجل.
- تسديدات مصادر التمويل : تتمثل في توزيع الأرباح تسديد القروض إعادة شراء الأسهم و يتم عرض جدول تدفقات الخزينة وفق طريقتين:

- الطريقة المباشرة : و هي تقديم مباشر للمقبوضات و المدفوعات الناتجة عن النشاط الرئيسي للمؤسسة وفائدة الطريقة بالنسبة للمستعمل انها تقدم معلومة جديدة اضافية غير موجودة في الميزانية و لا في جدول حسابات النتائج.
- الطريقة غير المباشرة : حسب هذه الطريقة تستخرج تدفقات المرتبطة بأنشطة التشغيل بالإعتماد على جدول الميزانية و حساب النتائج بحيث يحذف من النتيجة الصافية المحاسبية الأعباء و الإيرادات التي لا أصر لها على الخزينة و في الغالب تكون المخصصات للإهتلاك و المؤونات أو التي لا علاقة لها بالنشاط مثل فائضة القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات.

الجدول (5-III) : جدول تدفقات الخزينة

البيان	المبالغ الجزئية	المبالغ الكلية
1- التدفقات النقدية الداخلية من أنشطة التشغيل ▪النقدية المقبوضة من العملاء 2- التدفقات النقدية الخارجة من أنشطة التشغيل ▪النقدية المدفوعة للموردين ▪النقدية المدفوعة لمصالح التشغيل ▪الفوائد و الضرائب النقدية 3- مجموع التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (1-2) ▪التدفقات النقدية من أنشطة الإستثمار شراء المعدات بيع الأراضي 4- مجموع التدفقات النقدية من أنشطة الإستثمار ▪التدفقات النقدية من أنشطة التمويل الزيادة في القروض طويلة الأجل أقساط القروض توزيعات الأرباح 5- مجموع التدفقات النقدية من أنشطة التمويل ▪صافي الزيادة في النقدية خلال الفترة (5+4+3) ▪رصيد النقدية لبداية المدة رصيد للسنة السابقة ▪رصيد النقدية نهاية المدة (رصيد النقدية للسنة الحالية)		

المطلب الثالث : الإجراءات المتخذة من طرف محافظ الحسابات لاستغلال هذه الوثائق م.ج.ت230

من الإجراءات التي يتمتع و يقوم بها المدقق و إن كانت في مجملها عشوائية واسعة تتمثل في إثبات شرعية و صدق الحسابات كما ينبغي أيضا إعداد تقارير تم المصادق عليها و في الأخير إعلام كل الجهات التي يخصها الأمر و هذا كله راجع لإستغلال الوثائق التي بحوزته.

1- اثبات شرعية و صدق الحسابات :

يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن الحسابات السنوية للشركة جاءت مستوفية لكل الشروط المنصوص عليها قانونا من جهة، كما أنها تعطي مصداقية و تلك الصورة الوفية لحسابات الشركة من جهة أخرى

إن هذه المهمة تعد بحد ذاتها المهمة الأساسية التي تسمح للشركة بأن تتخذ لك الوضع القانوني المربح، لذلك لازما على محافظ الحسابات ان يتأكد من أن القائمين بالإدارة قد احترموا كل القوانين والتنظيمات التي تحكم الشركات لاسيما تلك المتعلقة بإعداد الحسابات

فصدق الحسابات هو التعبير الوفي لوضعية الشركة و هي النظرة التي يتمتع بها محافظ الحسابات حول وضعية معينة التي تسمح للشركة بأن تتخذ ذلك الوضع الذي يساعدها على التطور.

2- إعداد التقارير و المصادقة عليها :

فبعد أن يتأكد محافظ الحسابات من صدق المعلومة و كذا الحسابات يتعين عليه إعداد تقارير والمصادقة عليها

ففيما يخص إعداد التقارير، يلزم محافظ الحسابات بتقديم تقاريره إلى الجمعية عامة حتى يتسنى لأعضاء الشركة معرفة حال شركتهم،هذا عبر التقرير العام السنوي و التقارير الخاصة.

أ- التقرير العام :

يكون محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير عام يثبت فيه ان ما جاء في التقارير المعدة مسبقا من طرف القائمين بالإدارة جاء وفقا للشروط المنصوص عنها قانونيا و التقرير العام يكون مستوفيا جميع البيانات والمعلومات الأساسية و التي من شأنها أن تعطي لهذا التقرير مصداقية أمام قارئيه، سواء تعلق الأمر بمعلومات تتعلق بحالة الشركة أو بفروعها و كل ما من شأنه أن يفيد في عملية تقييم حالة الشركة.

ب- التقرير الخاص :

إضافة إلى التقرير العام يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقاريره الخاصة تشديدا منه على بعض المعاملات التي قد تحمل في طياتها أضرار للشركاء ألمساهمين الأمر الذي يجعله بصفته رجل مهنة يبدي رأيه في هاته المعاملات إذن قد تكون هذه المعاملات عبارة عن الإتفاقيات المبرمة ما بين الشركة و المسيرين، تنازل المساهمين عن حق ا أفضلية في الإكتتاب عن رفع رأس مال الشركة ، مشروع حفظ رأس مال الشركة أو تحويل او اندماج الشركة ، العمليات المتعلقة بمختلف أشكال القيم المنقولة.

و عن المصادقة، فقد يصادق محافظ الحسابات على التقرير العام بدون تحفظ، كما يمكن أن ينوه على بعض التحفظات و تكون هذه التحفظات محل إعلام لكل أعضاء الشركة، و في الحالات التي يجد فيها أن القائمين بالإدارة لم يحترموا القوانين فيما يخص إعداد الحسابات فيمكن لمحافظ الحسابات أن يرفض

المصادقة إذن يتعين على محافظ الحسابات الذي يرفض المصادقة تعليل قراره و هذا حتى يتسنى للقائمين بالإدارة معرفة السبب.

3- واجب الإعلام :

ما دام أن محافظ الحسابات هو حامي الشرعية و المصداقية لحسابات الشركة أوكلت له مهمة التفتيش و التحقيق عن كل صغيرة و كبيرة في الشركة من أجل وصوله إلى الحقيقة التي عليه إعلام الشركاء بها و كذلك السلطات العمومية و المتمثلة أساسا في السيد وكيل الجمهورية

أ- إعلام الشركاء :

كل نقص يكتشفه محافظ الحسابات و يكون من شأنه أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة يكون محلا للإعلام من طرف محافظ الحسابات

أما بالنسبة للمعلومات التي ينبغي على محافظ الحسابات أن يبلغها للمسيرين حسب المادة 230 من قانون الشركات الفرنسي بعض أمثلة: المراقبة و التفتيش الذي قام به محافظ الحسابات، و يتعين على محافظ الحسابات أن ينوه فقط بالمعلومات دون حاجته لإعداد تقارير.

ب- إخطار السيد وكيل الجمهورية :

لقد حرص المشرع الجزائري على أن يكون للقضاء دورها في مراقبة حياة الشركة، فألزم محافظ الحسابات بأن يخطر وكيل الجمهورية بكل ما من شأنه أن يعد خرق لأحكام القانون التجاري و كذلك القوانين المكملة له لا سيما تلك المتعلقة "بممارسة المهنة" إلا أننا لا نجد أي حكم لا في القانون المنظم للمهنة و لا في القوانين الأخرى كقانون أخلاقيات المهنة . ينظم مسألة كيفية الإخطار، و إذا أصبح محافظ الحسابات ينظم لقاءات مع وكيل الجمهورية من أجل تجنيبه الإعلام عن الأفعال قد لا تشكل جريمة.

المبحث الثالث : المراحل النظرية لمحافظ الحسابات باستخدام المعايير (300 , 500 , 560 , 700)

إن الهدف الأساسي من مهمة التدقيق تتمثل في إبداء الرأي حول القوائم المالية، وقد تختلف الأهداف الموجودة بإختلاف نوع التدقيق، و في حالة محافظة الحسابات فإن الوضع يتطلب من محافظ الحسابات وضع اجراءات الرقابة اللازمة و هذا احتراما لالتزاماته الخاصة ما يعني أن الجوانب القانونية لمحافظ الحسابات ستأخذ امتداد مهم على برنامج مهمته مقارنة مع برامج التدقيق التعاقدية و في هذا المبحث سوف نتعرف على المراحل التي يقوم بما محافظ الحسابات عند البدء في مهمته.

المطلب الأول : التعرف على المؤسسة محل الرقابة و اعداد خطة استراتجية م.ج.ت 300

قبل بداية العمل يجب على محافظ الحسابات دراسة و معرفة الوقائع الإقتصادية و المالية و قانونية المحاسبية للمؤسسة محل التدقيق.

و من هذا المنطلق فان الحصول على هذه المعلومات و المفاهيم الكافية محل التدقيق هو الهدف.

- على محافظ الحسابات ان يبحث عن المعلومات التي تخص المجالات التالية : طبيعة النشاط، قطاع النشاط، هيكلة المؤسسة، التنظيم العام، السياسات، التنظيم الإداري و المحاسبي، و الإطلاع على القانون الأساسي.
- تقديم المؤسسة بصفة عامة : التسمية الإجتماعية، المراجع ، الهيكلة العامة، عنوان الوحدات، لمحة تاريخية، المسيرين و الأشخاص التي يتصل بها في المؤسسة.
- تحديد الأخطار العامة المتعلقة بخصوصيات المؤسسة المراقبة التي بإمكانها التأثر على الحسابات أو على اتجاه تخطيط المهمة.
- يقوم محافظ الحسابات بانشاء ميزانية خاصة بمهمته حيث يحدد فيها الساعات اللازمة التي تتوافق وطبيعة عمله ، حساب التكاليف المقدرة وفقا لتجربة المساعدين و الخبراء المحتملين ، كذلك حساب كل الأتعاب ، و إذا اقتضى به الأمر يقوم بتنسيق الأعمال مع مساعده.

و التعرف على نشاط المؤسسة ضروري لمحافظ الحسابات كون هذه المرحلى تسمح له بمعرفة العوامل الأساسية للمؤسسة و هي :

1- عوامل خارجية : المحيط الإقتصادي الدولي ، نوع الزبائن ، صعوبة التموين ، المكانة في السوق "المنافسة"
2- عوامل داخلية : القدرة الإنتاجية ، الموقع ، الإلتزامات القانونية الخاصة.
3- السياسة العامة: التسويق، الإنتاج، الإستثمار، التمويل ...إلخ

حيث ان المعلومات المستهدفة من خلال هذه المرحلة هي :

- طبيعة النشاط : المنتجات او السلع، الزبائن، الموردين و حجم النشاط
- نطاق النشاط : المحيط الإقتصادي، المكانة في السوق
- هيكل المؤسسة : الموقع ، الشركاء
- السياسات : التسويقية، المالية، الإجتماعية
- التطبيق المحاسبي : التثبيتات و الإهتلاكات، تقييم المخزون.
- الآجال : لوصول المعلومات الإدارية و المالية.

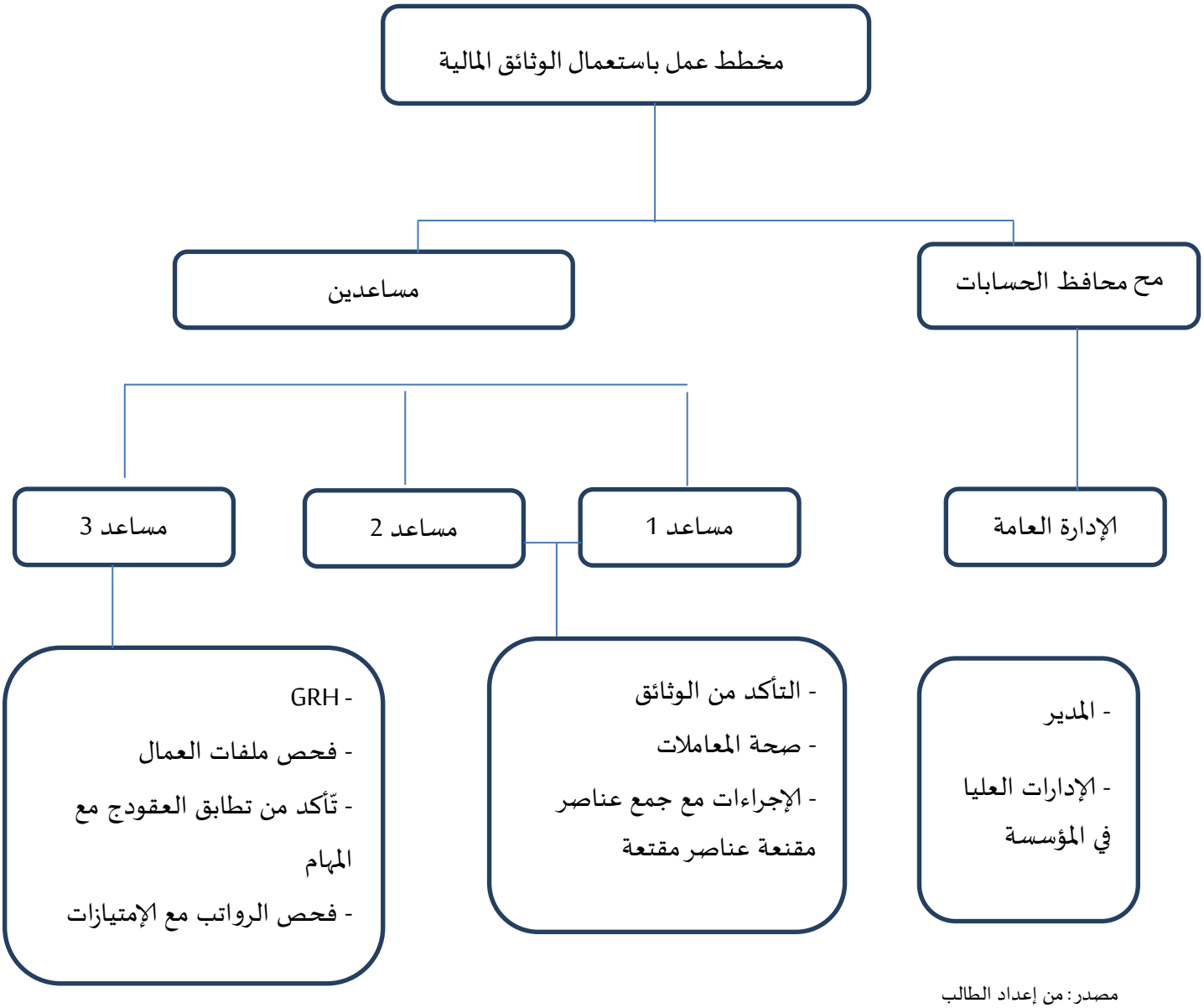
في هذا المطلب و حسب المكتسبات القبلية سنأخذ بعين الاعتبار م.ج.ت رقم 300 (تخطيط الكشوف المالية) الذي يتضمن التزامات المدقق و يستوجب عليه اعداد خطة استراتجية تضم مهمته و توزيعه للاعمال على المساعدين و تكون الخطة كالتالي :

فريق التدخل يتكون من :

- محافظ الحسابات
- 3 مساعدين

و الشكل التالي يوضح ذلك :

شكل رقم (III-2) : مخطط عمل باستعمال الوثائق المالية



مصدر: من إعداد الطالب

يعد هذا المخطط للتقارب في المرحلة الإعدادية من قبل محافظ الحسابات "رئيس المهمة" و يوزع و يشرح على أعضاء الفريق المخطط وثيقة تسمح لمحافظ الحسابات بتلخيص لكل حساب ذات دلالة

- العناصر المؤثرة على طبيعة و مدى أعمال الرقابية.
- التقنيات المختارة للتأكد من ان هذه الحسابات تحقق تأكيدات التدقيق المرتبطة بالقوائم المالية.
- العلاقة بين الخطوات المختلفة للمهمة.

◀ بتطبيق المدقق لهذا المعيار فإنه يحصل على العناصر المقنعة الكافية و المناسبة و ذلك فيما يتعلق بالمخزونات و قضايا النزاعات فالاعتماد عليه يحسن جودة المعلومات المالية و المحاسبية و عليه فالمعلومات التي يعمل بها المدقق كانت سليمة و تتسم بالخصائص سيسلم تقريره و يكون متميز.

المطلب الثاني : فحص و تقييم الرقابة الداخلية م.ج.ت 560

حسب م.ج.ت رقم 560 (احداث تقع بعد اقفال الحساب ا احداث اللاحقة) فان المدقق يعتمد عليه في كافة الشروعات الخاصة بالأحداث اللاحقة لاقفال حسابات المؤسسة للحصول على الادلة ليبدي رايه حولها و من هذا المنطلق على المدقق ان ياخذ بعين ا اعتبار تقييمه الشخصي لهذا المعيار

نظرا لوجود الأحداث التي يتوجب على المدقق أن يضمن شرعيتها و مصداقيتها فانه يجب ان يتحصل على ضمانات كافية من الجهاز المحاسبي فيما يخص صدق و فعالية الحسابات ، لدى عليه أن يركز على النقاط التالية :

1)- احترام الاشكال الشرعية و القانونية : على محافظ الحسابات ان يتحقق مما يلي:

- مسك توقيعات و التحديث المستمر للدفاتر و السجلات الشرعية و القانونية اليومية العامة ، دفتر الجرد دفتر الأجور ، اليومية ، سجل تداول مجالس الإدارة ، كل السجلات المفروضة من طرف القانون المعمول به "
- المسك المنتظم لسجل الحضور لمجلس الإدارة أو الحراسة حسب الحالات.
- احترام قواعد التقديم و التقييم المنشورة في المخططات المهنية.
- احترام القواعد الأساسية المنصوص عليها سواء من طرف النظام المحاسبي المالي او القانون التجاري خاصة : دوام الطرق، إستقلالية الدورات ، إستمرارية الاستغلال ، التكلفة التاريخية، الحيطة و الحذر.

2)- الفحص و تقدير الرقابة الداخلية :

- يقوم محافظ الحسابات بتقدير إمكانية الأنظمة و إجراءات المؤسسة المراقبة التي يتولد منها أحوال مالية التي تقدم مستوى عالي من المصداقية.
- ترتبط الحتميات التي تخضع لها الرقابة الداخلية بمبادئ التحقيق عن طريق الأنظمة و الإجراءات التي بدورها تأخذ من تسجيلاتها و إستراداتها الخاصة، و يرتبط البعض الآخر بقواعد التعريف و فصل المهام و المسؤوليات التي تتشبت للتطبيق و التقنية و الإدارية و هي مكيفة بحجم الشركات.

3)- المكونات الأساسية لتقييم نظام الرقابة الداخلية:

إن دراسة وتقييم الرقابة الداخلية يرتكز على المكونات الأساسية :

- نظام التنظيم :

يتمثل في تعريفات المسؤوليات، تفرقة المهام التي يجب أن تقوم على أساس تنفيذ المتبادل للمهمة، تفرقة المهن التي تقوم على عدم الإجماع بين عملين مثل المصلحة التجارية و مصلحة الإنتاج و الإشهار، الحماية أو الإحتفاظ مثل أمين صندوق، أمين المخزن ، الحارس للصيانة، التسجيل ، وصف المهن التي تتمثل في الدقة المكتوبة على مستوى التنفيذ كل من مصدر المعلومات المستوجب معالجتها، كيفية معالجتها، مدة المعالجة.

- نظام الإعلام و التوثيق :

لكي يكون نظام التوثيق و الإعلام مقنعا يجب عليه أن يتضمن ما يلي : اجراءات مكتوبة مستحدثة يوميا و التي تحدد بوضوح الوثائق دعائم الإعلام، وثائق الإجراءات.

- نظام الأدلة:

يجب على هذا النظام أن يسمح بتأكد من أن لا يسمح بتجنيد ، و تنفيذ و تسجيل إلا الصفقات التنظيمية والمناسبة، كل صفقات الإنطلاق و التنفيذ أو التسجيل مكشوفة في أحسن الآجال.

- الوسائل المادية للحماية :

تتمثل في : الجدران، الأبواب ، الحواجز ، الخزائن المخصصة لسهولة الدخول المحمي تكون وسائل مباشرة للحماية ضد السرقة، الخسائر، التبذير .....إلخ.

- الموظفين :

الموظفين ذوي الكفاءة و المكونين للقيام بالمهام المكلفين بها، ذوي الضمير المهني يزيد من ثقة محافظي الحسابات حول الأحوال المالية التي تعرض عليه للفحص، للتأكد من كفاءات الموظفين، يجب على محافظ الحسابات تقييم ما يلي : إجراءات التجديد، التكوين الأولي و المستمر، سياسة الأجور، الرقابة و التقييم الدوري للنشاط.

نظام الإشراف على الرقابة

يمر محافظ الحسابات عند تقييمه للرقابة الداخلية على عدة مراحل :

- تقييم الرقابة الداخلية يمر على الأحوال الآتية : فهم ووصف الأنظمة لمهمة تأكيد فهم بواسطة تحليلات ، إبراز نقاط قوى و ضعف الأنظمة ، التحقق من سير و دوام النقاط القوية، التقييم النهائي و التأصر حول مهمة التلخيص.
- يشير التلخيص حول تقييم الرقابة الداخلية إلى ما يلي : النقائص الملحوظة على السير "حول الإدراك إلى ما اقتضى الأمر" للأنظمة و الإجراءات، التأثيرات الممكنة حول الحسابات السنوية، التأثير حول برنامج مراقبة الحسابات.
- يجب أن تكون نتائج الدراسة و تقييم الرقابة مسجلة في ملفات العمل، و في تقرير موجه إلى مسيري المؤسسة المراقبة.
- يجب على تقرير حول الرقابة الداخلية الموجه إلى مسيري المؤسسة المراقبة أن يبرز الإنحلال و النقائص الملحوظة بالإضافة إلى اقتراحات التحسين و النصائح ، كلما كان ذلك ضروريا.
- يجب أن يعالج وصف نقاط الضعف ، نتيجة و تأثير هذا الضعف على الحسابات السنوية ، رأي و نصائح تسنح بالتغلب عليها ، مرفق محتمل ، المكان و التاريخ و الإمضاء.
- قد يجد محافظ الحسابات نفسه يستخلص عند وصوله إلى هذا المستوى من المهمة إلى رفض شهادة الحسابات إذا كانت الرقابة الداخلية تحتوي على النقائص من أحوال المالية المنتجة عديمة المصداقية.

◀ عند تناولنا هذا المعيار تبين لنا أنه يضم التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة إذ لابد من توفر معلومات ذات جودة و طابع مهني لأنه عندما يلجأ إلى هذه الإجراءات الخاصة فالهدف منه الحصول على الأدلة المادية و الموضوعية،و بذلك هذا المعيار يؤثر بدوره على جودة المعلومات لجعلها شاملة و موضوعية و يركز عليها في إبداء رأيه حول الكشوف المالية.

المطلب الثالث : جمع عناصر مقنعة (م.ج.ت 500) و إعداد تقرير (م.ج.ت 700)

أولا : جمع عناصر مقنعة

إن الهدف من هذه المرحلة المهمة هو جمع عناصر مقنعة وفقا للم.ج.ت 500 (العناصر المقنعة) لإبداء الرأي حول الحسابات السنوية ، و إن امتداد طبيعة المراقبات المستعملة في الحسابات نعود لمرحلتين السابقتين : التعرف بالمؤسسة، تقييم نظام الرقابة الداخلية " و يجب على برنامج المراقبة الحسابات أن يكون مخففا او ممتدا حسب درجة الثقة التي يمنحها محافظ الحسابات إلى ا أنظمة و الإجراءات المعمول بها".

و يمكن تحرير برنامج المراقبة على ورقة عمل خاصة و منظمة كما يلي :

- قائمة المراقبات للإنجاز، يجب ان تكون المراقبات معالجة بالتفصيل حتى يتمكن المساعدين من تنفيذها.
- امتداد النموذج مع مراعاة عتبة المفهوم.

- الإشارة إلى انجاز المراقبة.
- مرجع في ورقة العمل أين تم اسناده إلى المراقبة.
- المشاكل المتعرض لها تجب الإشارة إليها.

للحصول على ا أدلة الضرورية للتعبير عن الرأي، يوجد بحوزة محافظ الحسابات مختلف التقنيات منها :

فحص المستندات، التحليلات و التقييمات ، الفحص التحليلي ، و يجب أن تسمح العملية مراقبة الحسابات من التأكد من العناصر ان تكون مراقبة بدقة و عليه التأكد من ان الحسابات السنوية موافقة مع خلاصته ومعرفته بالمؤسسة، و تبرز قرارات صحيحة للمسيرين و تعطي صورة مختلفة لنشاطه و حالته المادية.

ثانيا : إعداد تقرير

و في الاخير يستوجب على المدقق تشكيل رأي مفصل يضم استنتاجات مقنعة باعتماده على م.ج.ت 700 (تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف) يوضح فيه من خلال تقرير نهائي على اساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة و التغيَير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف اساس ذلك الرأي.

◀ عند تطبيق م.ج.ت. 500 و م.ج.ت.700 الذي يضم المبادئ الأساسية و الإجراءات الجوهرية ذات العلاقة بجمع العناصر المقنعة و اعداد تقرير صحيح بشكل منتظم يعطي صورة هامة للمدقق تبين لنا ان هذه المعايير تؤثر على تحسين جودة المعلومات بما أن المدقق عنده حقوق وواجبات مهمة لجمعها إذ لابد أن تخلو من الإختلالات

خلاصة

باعتبار ان هده الدراسة التطبيقية لدى مكتب محافظ الحسابات فقد قمنا من خلال هدا الفصل بالتعريف بمكتبه و هيكله التنظيمي و الاجرائات التي يقوم بها و الوثائق التي يستخدمها و المعايير التي يعتمد عليها في اعداد تقريره .

نستنتج في الاخير ان المراحل النظرية لمحافظ الحسابات ترتكز على معايير التدقيق الجزائرية من خلال الفحص ، التقييم ، العرض و جمع معلومات ذات جودة مقنعة لإعداد تقرير خالي من الاخطاء ، و عليه فان تطبيقها بصورة سليمة من محافظ الحسابات تحسن من جودة المعلومات المالية و المحاسبية و تنسيقها وفقا لحاجة المهتمين للتوصل الى التقرير.

خاتمة عامة

من خلال ما توصلنا اليه في هذه الدراسة التي كانت موضوع مشوق لبحثنا الذي كان موضوعه معايير التدقيق الجزائرية و أثرها في تحسين جودة المعلومات المالية و المحاسبية ، التي سعينا من ورائها إلى توصيل فكرة مدى توافق المعايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية ، و من خلال استخدام الأساليب و الكفاءات المشار اليها في مقدمة البحث انطلاقا من مجموعة الفرضيات المهمة ، فالجزائر عند تبنيها للمعايير التدقيق الدولية ملزمة بتطبيقها بما يتوافق مع البيئة الجزائرية.

و من هذا المنطلق نجيب على الإشكالية الرئيسية للدراسة اعتمادا على معايير التدقيق الجزائرية التي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية.

1- نتائج اختبار الفرضيات :

توصلنا لإثبات الفرضيات التالية :

- الفرضية الأولى : تساهم معايير التدقيق الجزائرية في تحديث واقع ممارستها في الجزائر مهنيا اي ان هناك علاقة ايجابية تدل على ذلك من خلال انسجام المعايير المحلية مع البيئة الجزائرية و الإعتماد عليها كدليل علمي و مهني و هكذا نكون قد اثبتنا الفرضية الأولى.
- الفرضية الثانية : لمعايير التدقيق دور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية في الجزائر و ذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق و المعايير المحددة و ايصال النتائج غلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق و هكذا نكون قد اثبتنا الفرضية الثانية.
- الفرضية الثالثة : يواجه المدققون الجزائريون عدة صعوبات أثناء اداء مهمة التدقيق لأنهم ملزمون بتطبيق النصوص القانونية المنضمة لمهنة التدقيق و اعداد تدقيق خالي من الأخطاء و هكذا نكون قد اثبتنا الفرضية الثالثة.

2- نتائج الدراسة :

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية :

- ضرورة العمل على توفير الضروف المناسبة للحصول على معلومات محاسبية دات جودة في المستوى المطلوب لكونها مفيدة في عملية اتخاد القرار
- تم اقتباس معايير التدقيق الجزائرية من معايير التدقيق الدولية لأنها أكثر شمولية بتحقيق التوافق بينهما
- عند التدقيق في القوائم المالية تسمح معايير التدقيق الجزائرية و الدولية في الرفع من مستوى أداء المدقق.
- ان الواقع المهني للتدقيق في الجزائر لم يرقى بعد بالرغم من وجود توافق بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية.
- جاءت معايير التدقيق الجزائرية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية في مجال المحاسبة والتدقيق.
- من اجل الحاجات المتزايدات عند تطورات التدقيق يجب الإصدار و التدقيق بشكل مستمر للمعايير.

- لتطوير مهنة التدقيق في الجزائر علينا ان نهتم في التعامل بين المهنيين و الجهات ذات العلاقة.
- لترقية مهنة التدقيق لابد من تطوير التكوين في التدقيق و المحاسبة.

3- آفاق الدراسة :

- دور المجلس الوطني للمحاسبة بين واقع التنظيم و التطوير المهنة مع الهيئات المهنية.
- واقع الإصلاح المحاسبي و التدقيق في الجزائر.
- أفاق مهنة التدقيق في الجزائر و معايير تدقيق جزائرية.

قائمة المراجع

1- الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الطبعة الاولى 2000
2. أحمد حلمي جمعة،" المدخل إلى التدقيق و التأكيد وفقا للمعاريية الدولية للتدقيق" ، دار صفاء للنشر و التوزيع – عمان –الطبعة الثانية ، 2015
3. حسين القاضي ، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية ، مؤسسة الوراق، عمان، الطبعة الاولى، 1999 .
4. حسين بلعجوز "نظام المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاد القرارات الإنتاجية، مؤسسة ثقافة الجامعية، الجزائر "جامعة محمد بوضياف مسيلة"، الاسكندرية 2009خلد رغب الخطيب ، "التدقيق غلى الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق الدولية"، دار البداية، عمان ،الأردن ،2009،
5. خالد امين عبد الله ، "تدقيق الحسابات" القاهرة ،مصر ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات 2013.
6. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي درا النشر، الجزائر، ط2 ، /201.
7. محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي ، المراجعة و تدقيق الحسابات_الاطار النظري و الممارسة التطبيقية_ ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر طبعة 2003.
8. محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي "المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية" ، الطبعة الرابعة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2014 .
9. نظال أحمد الرمحي- زياد عبد الحليم ذيبة "نظم المعلومات المحاسبة " الطبعة الأولى ، دار الميسرة للنشر و التوزيع عمان، الأردن.
10. هادي التميمي , مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية , الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع الأردن 2006 .

2- المذكرات و الأطروحات

1- برهان صباح الحلو،" اثر استخدام نظم وتكنولوجيا المعلومات على الخدمات المصرفية المتكاملة في البنوك الاردنية من منظور القيادات المصرفية"، رسالة ماجيستر، جامعة آل البيت، الأردن، 3000سعيدة عزه،" دور المراجعة الخارجية و مساهمتها في تشيد القرارات المالية"،مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ، جامعة الوادي ، 2013.
2- بوتيغان حمزة، "الإفصاح المحاسبي حدوده و أثره على جودة المعلومات المحاسبية" ،رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة باتنة 2010

3- بن نوار محمد "دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم 2016-2017.
4- حورية بوقندورة "جودة المعلومات المحاسبة و أثرها على قراره مستخدمي من القوائم المالية" مذكرة ماستر أكادمي، في علوم تجارية، تخصص محاسبة و مالية ،أم بواقي، 2016-2017.
5- سليمان عتير، " دور الرقابة الجبائية لتحسين جودة المعلومات المحاسبة"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، 2011/2012 جامعة ورقلة، الجزائر.
6- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في نحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستر في علوم التسيير تخصص محاسبة 2011-2012 .
7- فارس رشيد عودة الحرابشة، "أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية على استقطاب الاستثمارات الاجنبية في الاردن" ،اطروحة دكتوراه ،جامعة العلوم الاسلامية العالمية ،عمان 5/1/2015،
8- محمد الأمين حاج عاشور، بن سالم بوسماحة، معايير تدقيق الجزائرية و آثرها في تحسين بجودة المعلومات المحاسبية و المالية، مذكرة ماستر في علوم التسيير 2017-2018 .
9- محمد امين مازون ، التدقيق المحاسبي من متطور المعايير الدولية و مدى امكانية تطبيقها في الجزائر. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية . جامعة الجزائر3 2010-2011.
10- ناجي بن يحي، "دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ، جامعة باتنة، الجزائر 2012 -2013،
11- ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاد القرارات"، مذكرة ماجستير فرع تسيير كلية علوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009.
12- ناصر محمد علي المجهلي،" خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاد القرارات"، مذكرة ماجستير فرع تسيير كلية علوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009.

3- المجلات

1- زوهري جليلة ، "أثر اصلاحات المحاسبية و المالية غلى مهنة التدقيق " ، مجلة الباحث الإقتصادي، جامعة الجيلالي اليابس بسيدي بلعباس، العدد04 ديسمبر2015.
2- لعماري أحمد، "طبيعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الإنسانية جامعة خيضر، بسكرة، العدد01، نوفمبر 2002.
3- محمد ابراهيم الخليل "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة"، مجلة دراسات و البحوث التجارية ، كلية التجارة ، العدد الأول، مصر، سنة 2005.

4- **الملتقيات**

1- بن عمارة منصور وحومي محمد، **النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة** ، ملتقى دولي علمي، باجي مختار، عنابة ، يومي 13-14 ديسمبر 2011.
2- هوام جمعة "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة"، ملتقى وطني حول حوكمة محاسبة للمؤسسة ، تخصص مالية و محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي ، أم بواقي، 2012،

5- القوانين و التشريعات

1- الامر رقم 69-107 المؤرخ في 31/12/1969 يتضمن قانون المالي لسنة 1970، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 110،1969.
2- المرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 16/11/1970 يتعلق بواجبات و مهمات مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية او شبه العمومية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 97-1970، الماجة 01.
3- القانون رقم 71-82 مؤرخ في 29/12/1971 ، يتضمن تنظيم مهنة المحاسب و الخبير المحاسب جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 47، المادة 47.
4- القانون رقم 95-20 مؤرخ في 17/07/1995، يتعلق بمجلس المحاسبة ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد39، 1995، المادة02.
5- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد07 بتاريخ 02/02/2011، ص04/24.

6- المواقع الإلكترونية

1- http//www.almohsben.com أطلع عليه ساعة 00:56. 09/03/2020.

قائمة الملاحق

السيد : شرقي محمـــــــــود

خبير محاسبـــــــــــة نهائـــــــــي

محافظ حسابات , محاسب معتمـــــــــد

حي س ع سيدي امحمد بن علي غليزان

السادة : أعضاء اعضاء الجمعية العامة

السادة الكرام :

بناءا على إرسالكم المؤرخ في : 24\03\2011

و نظرا لتقربكم من مكتبنا ' مكتب المحاسبة و محافظة الحسابات ' لغرض إعداد التقرير العام لمحافظ الحسابات السنوي للشركة المسماة :

.....

للسنة المالية الممتدة من : 01\01\2010 الى : 31\12\2010 .

بناءا على المهمة التي وضعتم ثقتكم فينا و أوكلتمونا إياها يسرنا أن نضع تحت تصرفكم التقرير العام لمحافظ الحسابات و الذي ينقسم في محتواه إلى قسمين .

***القسم الاول** : تقرير الشهادة و مختلف عمليات المراقبة و مراجعة الحسابات*

موضوع الشهادة 31\12\2010 ***القسم الثاني*** *:القوائم المالية المقفلة في*

كما نعلمكم ***السادة الكرام*** *أننا في الخدمة وعلي أقصى درجة من الجاهزية من أجل أي إستفسار أو تساؤل متعلق بتقريرنا العام السنوي تودون معرفته .*

لا يسعنا ***السادة الكرام*** *إلا أن نتفضل بجزيل شكرنا إليكم و إلى جميع العمال على حسن المعاملة و تعاونهم الكامل معنا .*

تقبلوا منا أسمى عبارات التقدير .

المكتب :

تقديم الشركة :

تم انشاء الشركة المسماة 2010 نوفمبر 04 بتاريخ L.....

شركة ذات مسؤولية محدودة وفق عقد محرر من طرف الاستاذ : موثق ولاية غليزان .

يتمحور نشاط هذه الشركة في التصدير و الاستيراد لمختلف التجهيزات و المعدات و الادوات .

. دج 100 000 , 00 تحوز الشركة راس مال اجتماعي قدره :

. مسيرها السيد : ..... لمدة غير محدودة

..: الشركة مسجلة قانونيا في السجل التجاري رقم

..... : بتاريخ

و كذلك لدى مفتشية الضرائب بمازونة تحت الرقم الجبائي : ..... و رقم ..... : المادة

. و بهذا فان الشركة تعد شركة تجارية و لها صفة التاجر

التقرير العام لمحافظ الحسابات

السيد : شرقي محمـــــــــود

خبير محاسبـــــــــــة نهائـــــــــي

محافظ حسابات , محاسب معتمـــــــــد

حي س ع سيدي امحمد بن علي غليزان

السادة : أعضاء اعضاء الجمعية العامة

السادة الكرام :

بشرفنا ان نقدم تقرير الشهادة للحسابات السنوية و التقارير 2006 . 10 . 09المؤرخ في 354 . 06 من المرسوم التنفيذي رقم 05طبقا للمهمة الموكلة الينا و عملا بالمادة رقم : . 2010 . 12 . 31 الى 2010 . 01 . 01الخاصة للسنة المالية المغنية بالمراقبة الممتدة من

<u>تقرير حول المراقبة و الشهادة :</u>

قمت بمراقبة الحسابات السنوية لشركتكم L.....

كل السجلات و المستندات و الوثائق الضرورية لاداء مهامنا على احسن وجه وضعت تحت . تصرفنا كما ننوه بان كل الظروف قد هيات لنا لاتمام المهمة في احسن الاحوال

كما نذكر باننا من خلال المهام المنوطة بنا تمت عمليات المراقبة وفق معايير و نظم التدقيق . المالي المعمول بها

قمنا بالتحقيق حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالحالة المالية و بالحسابات المعطاة في . المستندات الموجهة الى ذوي الاسهم او وضعت تحت تصرفهم بمناسبة الجمعية العامة

: كما يمكن التلميح لبعض المعطيات التي هي كالتالي

الخاصة بالشركة تظهر : اجمالي 31.12.2010الميزانية الختامية للسنة المالية المقفلة في . دج11 489 576,09الاصول مساوي لاجمالي الخصوم بمبلغ قدره :

. دج340 185,99النتيجة الصافية المحصل عليها في نهاية الدورة هي :

المتعلق بالاجتهادات المهنية 1994 . 02 . 02 المؤرخ في 103 . 94تبعا للمقرر رقم : لمحافظ الحسابات .

الخاصة بالشركة 2010 12 31بامكاننا الشهادة بان الحسابات السنوية المقفلة في

F- المسماة التي تظهر في القوائم المالية المرفقة لهذا التقرير

شرعية و ذات مصداقية كما انها تعطي صورة وفية لنتيجة عمليات النشاط الماضي بالاضافة الى الحالة المالية و ممتلكات الشركة في نهاية النشاط .

بمحافظ الحسابات:

التقارير الخاصة

تقرير خاص حول احسن خمس مرتبات و اجور و علاوات مقدمة للمسير و نائب المسير .طبقا للمقرر رقم : 06.354 المؤرخ في 09.10.2006

تقرير خاص حول احسن خمس مرتبات:

.لا وجود لاحسن خمس مرتبات نظرا لعدم اعتماد الشركة على خدمات عمال

تقرير خاص حول اجور و علاوات مقدمة للمسير و نائب المسير :

31. 12.2010لا وجود لاي اجور من هذا النوع خلال الدورة المقفلة في :

تقرير خاص حول المساهمات في رؤوس اموال شركات اخرى :

بعد استغلال الوثائق المحاسبية و القوائم المالية المعدة للدورة موضوع المصادقة تبين لنا انه لا وجود لاي مساهمة من أي نوع في رؤوس اموال شركات اخرى.

تقرير خاص حول الاوضاع التي يمكن ان تهدد الاستمرارية في النشاط :

من خلال التحقيقات التي قمنا بها تبين لنا ما يلي :

.لا وجود لاي عائق من شانه تهديد استمرارية الشركة

تقرير خاص حول المخالفات المرتكبة من طرف اعضاء المجلس او أي موظف في الشركة التي ينبغي التصريح بها لوكيل الجمهورية :

من خلال التحقيقات التي قمنا بها تبين لنا ما يلي :

.لا وجود لاي مخالفة مرتكبة واجبة التصريح بها للسيد وكيل الجمهورية

محافظ الحسابات:

السيد : شرقي محمـــــــــــــــــــود

خبير محاسـبـــــــــــــــــــــة نـهائـي

محافظ حسابـــــــــــــــات , محاسب

معتمد من طرف الدولة

06 61 84 67 80حي س , ع سيدي امحمد بن علي هاتف :

2010التقرير العام السنـــــــــــــــــــوي

.....

من2010\01\01إلى 2010\12\31

الملخص

يهدف هذا البحث الى ابراز الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية في الجزائر , حيث تطرقنا في الجانب النظري على المقارنة بين معايير التدقيق الدولية بمعايير التدقيق الجزائرية.

كما تضمنت دراستنا التطبيقية على المراحل التي يقوم بها محافظ الحسابات , لعرض و تحليل المعلومات ذات الجودة و تقييمها , اعتمادا على معايير التدقيق الجزائرية و النصوص القانونية من اجل اعداد تقرير نهائي يقيس الأداء الفعلي للمؤسسة.

و من أهم النتائج المتوصل إليها أن جودة المعلومات المحاسبية و المالية , قد أثرت عليها معايير التدقيق الجزائرية بشكل إيجابي , و الاعتماد على جودة المعلومات أثناء عملية التدقيق يؤثر بدوره على سلامة التقرير.

الكلمات المفتاحية

معايير التدقيق الدولية , معايير التدقيق الجزائرية , جودة المعلومات المحاسبية , المعلومات المحاسبية والمالية.

Abstract

This research aims to highlight the role played by Algerian auditing standards in improving the quality of accounting and financial information in Algeria, as we discussed in theory the comparison of international auditing standards with Algerian auditing standards.

Our applied study also included the stages that the accounts governor performs, to display and analyze quality information and evaluate it, based on the Algerian auditing standards and legal texts in order to prepare a final report that measures the actual performance of the institution. One of the most important findings is that the quality of accounting and financial information has been positively affected by Algerian auditing standards, and reliance on the quality of information during the audit process also affects the integrity of the report.

key words

International auditing standards, Algerian auditing standards, quality of accounting information, accounting and financial information.