

جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل  
شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور التدقيق المحاسبي في جودة القوائم المالية

دراسة حالة:

(مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CETIM)

تحت إشراف الأستاذة :

بلقاسمي فضيلة

من إعداد الطلبة :

- قيوع عبد اللطيف

- حنة محرز

مذكرة رقم 208

السنة الجامعية: 2023/2022 م

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

" فَاَمَّا الرَّيْدُ فَيَذْهَبُ جَفَاءً، وَ اَمَّا مَا يَنْفَعُ النَّاسَ فَهُوَ يَمْكُثُ فِي الْاَرْضِ "

## الإهداء

الحمد لله والشكر لله على جزيل عطائه، وله الفضل على إحسانه ومنه أما بعد:

أهدي عملي المتواضع هذا

إلى من قرن الله عز وجل اسمها من فوق سبع طباق وأوصى ببرها من سبع سمااء،

ووضع أعز ما نطلب تحت قدميها إلى أعز وأغنى ما في الكون

"أمي".

إلى من كان سببا في وجودي، إلى من اعتبره قدوتي في الحياة وزادني وأسعدني، إلى

"أبي الحبيب".

وكذا أهديتها إلى إخوتي وكل أفراد عائلتي بدون استثناء.

إلى مشاعل العلم وأساتذتي الكرام الذين رافقوني في جميع أطوار <sup>التعليمية</sup> التعليم.

إلى جميع الزملاء والزميلات في العلم والعمل الذين قاموا <sup>سمتكم</sup> شرطاً من حياتي.

إلى كل من قدم لنا يد المساعدة والتشجيع وحفزنا على طلب العلم.

إلى كل من لم يسعني ذكره ويحمني أمره.

عبد اللطيف

## الإهداء

الى اذكى وأظهر خلق الله اجمعين قدوتنا ومرشد امتنا و شفيعنا يوم الدين حبيبنا ونبينا  
المصطفى خاتم الأنبياء والمرسلين

الى من يشتهي اللسان الى نطقها وترف العين وحشتها الى من يحن القلب الى تقبيلها  
وتشتاق الاذان لسماع دعوتها الغالية "امي الغالية"

الى نبراس العطاء المبذول ومعلمي الاول الى رمز الاحترام والتقدير الى "روح ابي الطاهرة  
رحمه الله واسكنه فسيح جناته

الى بلسم روحي وحياتي ومخزن ذكرياتي "اخوتي الاعزاء"

الى مدخل البهجة والسرو براعم العائلة "محمد و"هاجر"

الى زوجة اخي حفظها الله

الى كل زملائي وفعلة 2023 والى كل الأساتذة وطلبة كلية العلوم الاقتصادية والتسيير

الى كل عمال الإدارة بقسم علوم المالية والمحاسبة

الى كل من في القلب ولم يذكره القلم

محرز

## شكر وعرافان

لا نقول إلا ما قال سيدنا شعيب

" وما توفيقى إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب "

أشكر الله العلي القدير المنعم المتفضل الذي أثار لنا درب العلم ويسر لنا من العسير  
ووجهنا بفضلها لطريق يسير.

ونسأله أن يضع لعملنا هذا القبول و النفع لمن يقبل عليه.

كما أتقدم بجزيل الشكر والامتنان والتقدير والوفاء بكل معانيه إلى أستاذتي الفاضلة  
بلقاسمي فضيلة المشرفة على هذه المذكرة والذي أفادتني كثيرا في إثراء معاني العلمية  
وتقديم التوصيات الرشيدة وحرصها على تقديم يد العون والمساعدة ولم تدخر جهدا في  
تشجيعي ومساعدتي لإخجاز هذا العمل المتواضع، نعم الأستاذة بارك الله فيها وجعلها في  
ميزان حسناتها.

جزيل الشكر إلى كل موظفي وعمال مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد  
البناء لمساندتهم لنا وبالأخص توفيق لا نبرو الذي سهل لنا عملنا في جمع المعلومات.  
فشكرا جزيل.

## ملخص باللغة العربية

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية حيث يعتبر وجود تدقيق محاسبي فعال بالمؤسسة من شأنه ان يعزز الجودة على مستوى هذه القوائم من خلال إعطائها أكثر مصداقية ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم اعتماد على ثلاث فصول أساسية حيث تناول الفصل الاول والثاني الجانب النظري للتدقيق المحاسبي والقوائم المالية ومعايير الجودة التي تحكمها أما الفصل الثالث فخصص لدراسة الميدانية من اجل اختبار فرضيات الدراسة ثم استخلاص النتائج وهذا من خلال دراسة حالة على مستوى مركز الدراسات التكنولوجية لصناعة مواد البناء cetim .

ولقد خلصت الدراسة إلا ان التدقيق المحاسبي له دور في تحسين جودة القوائم المالية وذلك من خلال مساهمة التدقيق المحاسبي في اعطاء معلومات محاسبية دقيقة التي تساهم إسهاما كبيرا في تحسين جودة القوائم المالية

الكلمات المفتاحية: التدقيق؛ تدقيق القوائم المالية؛ جودة المعلومات المالية

## **Résumé:**

L'objectif de cette étude est de démontrer le rôle de l'audit comptable dans l'amélioration de la qualité des états financiers. La présence d'un audit comptable efficace dans une entreprise contribue à renforcer la qualité de ces états en leur conférant davantage de crédibilité. Pour atteindre cet objectif, l'étude repose sur trois chapitres principaux. Le premier et le deuxième chapitre abordent l'aspect théorique de l'audit comptable, des états financiers et des normes de qualité qui les régissent. Le troisième chapitre est consacré à une étude de terrain visant à tester les hypothèses de l'étude et à en extraire les résultats, à travers une étude de cas réalisée au Centre d'Études des Technologies pour l'Industrie des Matériaux de Construction (CETIM).

L'étude conclut que l'audit comptable joue un rôle dans l'amélioration de la qualité des états financiers en contribuant à fournir des informations comptables précises, ce qui a un impact significatif sur l'amélioration de la qualité des états financiers.

**Mots-clés:** audit, audit des états financiers, qualité des informations financières.

فهرس

المحتويات

الجداول

الأشكال

الملاحق

# فهرس المحتويات

| الصفحة | العنوان   |
|--------|---|
| .I     | الإهداء (01).....   |
| .II    | الإهداء (02).....   |
| .III   | شكر وعرهان.....   |
| .IV    | ملخص باللغة العربية.....                                  |
| .V     | ملخص باللغة الفرنسية.....                                 |
| .VI    | فهرس المحتويات.....                                       |
| X      | فهرس الأشكال.....   |
| XI     | فهرس الملاحق.....   |
| XII    | فهرس الجداول.....   |
| XIII   | قائمة المختصرات.....                                      |
| أ-ح    | مقدمة.....  |
| 1      | <b>الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق المحاسبي</b>       |
| 2      | تمهيد.....  |
| 3      | <b>المبحث الأول : مفاهيم حول التدقيق.....</b>             |
| 3      | المطلب الأول : مفهوم التدقيق.....                         |
| 6      | المطلب الثاني : أهداف و أهمية التدقيق.....                |
| 9      | المطلب الثالث : أنواع التدقيق.....                        |
| 15     | <b>المبحث الثاني : معايير و مبادئ و فروض التدقيق.....</b> |
| 15     | المطلب الأول : فروض التدقيق.....                          |
| 18     | المطلب الثاني : مبادئ التدقيق.....                        |

|    |  |
|----|--|
| 19 | المطلب الثالث : معايير التدقيق .....   |
| 27 | المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق.....   |
| 27 | المطلب الأول : قبول المهمة و تخطيط عملية التدقيق.....  |
| 31 | المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية .....   |
| 35 | خلاصة الفصل.....   |
| 36 | <b>الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية</b>  |
| 37 | تمهيد .....  |
| 38 | المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للقوائم المالية .....  |
| 38 | المطلب الأول : تعريف و خصائص القوائم المالية.....  |
| 41 | المطلب الثاني : مستخدمو القوائم المالية و احتياجاتهم المعلوماتية .....                               |
| 43 | المطلب الثالث : أهمية و أهداف و مكونات القوائم المالية.....  |
| 64 | المبحث الثاني: علاقة التدقيق المحاسبي بجود معلومات القوائم المالية .....                             |
| 64 | المطلب الأول : جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية و خصائصها.....                            |
| 68 | المطلب الثاني : مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية.....                           |
| 70 | خلاصة الفصل.....   |
| 71 | <b>الفصل الثالث : دراسة حالة في مركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء<br/>CETIM</b> |
| 72 | تمهيد الفصل.....   |
| 73 | المبحث الأول : بطاقة تعريفية لمركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء                 |
| 73 | المطلب الأول : تقديم المؤسسة المستقبلية CETIM بومرداس.....   |
| 74 | المطلب الثاني: نشاط المؤسسة المستقبلية CETIM.....  |
| 75 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستقبلية CETIM.....   |

|     |   |
|-----|---|
| 78  | المبحث الثاني : التدقيق المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة CETIM.....                      |
| 78  | المطلب الأول: الإطار التطبيقي لعملية التدقيق الداخلي في المركز محل الدراسة CETIM.....   |
| 90  | المطلب الثاني: الإطار التطبيقي لعملية التدقيق الخارجي في المؤسسة محل الدراسة CETIM..... |
| 112 | .....خلاصة الفصل  |
| 113 | ..... خاتمة   |
| 117 | ..... قائمة المراجع   |
| 124 | ..... الملاحق   |

# فهرس الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل   | رقم الشكل |
|--------|---|-----------|
| 41     | الأهداف.....  | 01        |
| 45     | أهداف القوائم المالية.....  | 02        |
| 46     | عرض القوائم المالية IAS1.....   | 03        |
| 77     | الهيكل التنظيمي العام لمركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء.... | 04        |

## فهرس الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق  | رقم الملحق |
|--------|---|------------|
| 126    | تقرير مقارنة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي للمخزونات.....      | 01         |
| 127    | نموذج عن قائمة الفروقات بين الجرد المادي و النظري للمخزونات...    | 02         |
| 128    | تقرير لأعمال المقاربة بين الجرد المادي والمحاسبي للمخزونات.....   | 03         |
| 129    | قائمة المبالغ للتثبيات الغير مدرجة في الدورة المالية.....         | 04         |
| 130    | تقرير لأعمال المقاربة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي للتثبيات.. | 05         |
| 131    | المقاربة بين مصلحة المحاسبة و المصلحة التجارية للضمنات.....       | 06         |
| 132    | الميزانية جانب الأصول.....  | 07         |
| 133    | قائمة المنتوجات و التسبيقات و الديون داخل المجمع.....             | 08         |
| 134    | الوثائق التي يطلبها المدقق الخارجي للقيام بعملية التدقيق.....     | 09         |
| 135    | المقاربة بين المصلحة التجارية وبين مصلحة المحاسبة للزبائن.....    | 10         |
| 136    | جدول المقاربة البنكية.....  | 11         |
| 137    | كشف الحساب البنكي.....  | 12         |

## فهرس الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول  | رقم<br>الجدول |
|--------|---|---------------|
|        | المعلومات الموجودة في الملحق.....                           | 01            |
|        | مسار عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة CETIM ... | 02            |
|        | أرصدة الميزانية CETIM 2019/12/31 و 2020/01/01.....          | 03            |
|        | الأصول الغير جارية.....                                     | 04            |
|        | الأصول الجارية.....   | 05            |
|        | الديون.....   | 06            |
|        | رؤوس الأموال الخاصة.....                                    | 07            |
|        | الخصوم الجارية.....   | 08            |

## قائمة المختصرات

| الإختصار | الدلالة باللغة اللاتينية   | الدلالة باللغة العربية                                   |
|----------|--|--|
| CNC      | Conseil National de la<br>Comptabilité   | المجلس الوطني للمحاسبة                                   |
| NAA      | Normes Algérienes d’Auditing   | معيار جزائري للتدقيق                                     |
| ISA      | International Standard of Auditing   | معيار دولي للتدقيق                                       |
| CETIM    | Centre d’Etude et services<br>Technologiques de l’Industrie des<br>Matériaux des constructions | مركز الدراسات والخدمات<br>التكنولوجية لصناعة مواد البناء |

---

## المقدمة العامة

---

عملية التدقيق المحاسبي الشريك المثالي للعمل المحاسبي والمالي بشكل عام، إذ يكمل بشكل كامل الجهود المبذولة ويضمن صدقية وموثوقية القوائم المالية التي تصدر عن النظام المحاسبي. يقوم المدقق بدور فعّال في تفتيش وتحليل نتائج الأنشطة الاقتصادية والأحداث التي تنفذها المؤسسة، وذلك وفقاً للمعايير والقواعد المهنية التي تحكم ممارسة التدقيق.

نظراً لأهمية القوائم المالية لمستخدميها ودورها الحاسم في عمليات التنبؤ والتخطيط واتخاذ القرارات، أصبح من الواضح للأطراف ذوي الاهتمام بالقوائم المالية أن التدقيق المحاسبي هو السبيل الأمثل لتقييم مدى دقة وصدق تلك القوائم واكتشاف أي مخاطر محتملة للتلاعب أو الخداع. ولذا، يجب على المؤسسات اتباع أساليب وإجراءات تهدف إلى تحسين جودة القوائم المالية، لتحقيق الأهداف المنشودة من نشاط المؤسسة في الوقت المناسب وبطريقة موضوعية وشفافة.

إن وعي الأطراف المعنية بأهمية القوائم المالية يعزز الاعتماد على التدقيق المحاسبي كأداة أساسية في تحقيق الشفافية والمساءلة المالية. وباعتبار التدقيق ممارسة مستقلة تقوم على تقييم مدى التطابق مع المعايير المحاسبية والمعايير المهنية، يتمكن المراجعون المحاسبون من تحديد المخاطر المحتملة وتوفير توصيات لتحسين العمليات المالية وتعزيز فعالية وكفاءة المؤسسة.

فإن دور التدقيق المحاسبي يتجاوز مجرد التأكد من صحة القوائم المالية، حيث يشكل عملية رقابية شاملة تهدف إلى تحسين جودة القوائم المالية وتعزيز ثقة المستخدمين بها، وبالتالي يسهم في تعزيز الإدارة المالية الشفافة والمستدامة للمؤسسة

### 1. الإشكالية:

ما مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية CETIM ؟

### 2. أسئلة فرعية:

بهدف التحكم في الموضوع جزأت هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- 1- هل تدقيق القوائم المالية له دور في اتخاذ القرارات ؟
- 2- هل يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية؟
- 3- هل تتوفر القوائم المالية لمستخدميها معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات اقتصادية ؟

### 3. فرضيات الدراسة:

بغرض الإلمام بحيثيات الموضوع ومحاولة الإجابة عن الأسئلة الفرعية تم الاستعانة بمجموعة من الفرضيات للإجابة عنها وتتمثل في:

- 1- تدقيق وتحليل القوائم المالية يساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية؛
- 2- يعتبر تقرير المدقق المحاسبي أداة ضغط على الإدارة من أجل تفعيل الأداء المحاسبي؛
- 3- يساهم التدقيق المحاسبي الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية؛

### 4. مبررات اختيار الموضوع:

هناك العديد من الأسباب الشخصية و الموضوعية التي أدت إلى إختيار هذا الموضوع ، يمكن إيجاز أهمها فيما يلي :

### أسباب شخصية:

- هذا راجع لميولنا للموضوع الذي له علاقة باختصاصنا في مجال دراسات المحاسبة؛
- إيماننا بأهمية التدقيق المحاسبي في الدور الذي يلعبه في اتخاذ القرارات مع زيادة الطلب عليه في ظل ظروف اقتصاد السوق والتوسع المعرفي الذي نشهده؛

### أسباب موضوعية:

- باعتبار موضوع البحث يخدم التخصص؛
- الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين في مجال المحاسبة والتدقيق

5. أهداف الدراسة:

من الأهداف التي تسعى إليها الدراسة ما يلي :

- 1- توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في جودة القوائم المالية؛
- 2- معرفة أهم أساسيات التدقيق المحاسبي والعلاقة التي تربط مدقق الحسابات وتدقيق القوائم المالية؛
- 3- إبراز حتمية تطبيق المؤسسة للتدقيق المحاسبي إذا أرادت تحسين جودة قوائمها المالية

### 6. أهمية الدراسة:

يكسب البحث أهمية من خلال إيضاح الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية وذلك في ظل بيئة تنافسية شديدة لتحقيق أفضل أداء لها والذي يمكنها من ضمان استمراريته وتحقيق أهدافها ونظرا لقلّة الدراسات التي اهتمت بدور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية لذلك تساعد هذه الدراسة وتشجع الباحثين على إجراء دراسات أكثر عمقا للتوصل إلى نتائج أكثر دقة.

### 7. حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى نتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وحدود زمانية  
أ- الحدود المكانية: حيث تم إجراء دراسة حالة على مستوى المؤسسة الاقتصادية للدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CTIM بومرداس.  
ب- الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمنية لمعالجة الإشكالية العامة للدراسة سنة 2023.

### 8. المنهج المتبع في البحث والأدوات المستخدمة:

للوصل إلى إجابة عن الإشكالية واختبار صحة الفرضيات التي استندت عليها سابقا وذلك من خلال المنهج الوصفي عند تناولنا الأدبيات النظرية المتعلقة بالتدقيق المحاسبي والمنهج التحليلي عند دراسة حالة لعينة من القوائم المالية وتقرير محافظ حسابات لشركة CETIM .

### 9. صعوبات الدراسة:

- 1- عدم توفر المراجع الكافية فيما يخص الموضوع؛
- 2- قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر؛
- 3- صعوبة الحصول على المعلومات نظرا لتقافة التحفظ على المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية بشكل عام، مما حال إلى الوصول إلى معلومات نحتاجها في الدراسة مما يؤثر على مخرجات نتائج الدراسة؛

10. الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت الموضوع و تتمثل فيما يلي :

\_بلقاضي بلقاسم تقنيات مراجعة الحسابات مذكرة ماجستير في كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2004\_2003 تطرقت هذه الدراسة الى جوانب التقنيات مراجعة الحسابات التي يستعين بها المراجع في القيام بمهامه.

وخلصت الدراسة الى ان مهمة المراجعة في الجزائر بحاجة الى قفزة حتى تتلاءم مع التطورات الاقتصادية والادارية الحاصلة في المؤسسات خاصة ونحن تحت ضل اقتصاد السوق المفتوح على العالم الخارجي \_دراسة فاتح سردوك دور المراجعة الخارجية للحسابات في النصوص بمصادقية المعلومات المحاسبية مذكرة ماجستير كلية علوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية جامعة محمد بوضياف مسيلة، السنة الجامعية 2004\_2003.

هدفت الدراسة الى ايضاح دور مراجعة الحسابات ودورها في النهوض بمصادقية المعلومات المحاسبية، محاولة للتوفيق بين الإطار النظري الذي يضبط علم مراجعة الحسابات والإطار العلمي ولقد خلصت الدراسة الى عدة نتائج اهمها ان نجاح المؤسسات الاقتصادية في اتخاذ القرارات الملائمة في ظل المرحلة الاقتصادية الحالية مرهونة بالمعلومات المحاسبية والتي يتم على اساسها اتخاذ القرارات على مستوى الداخلي بالدرجة الاولى من اجل تحسين الاداء وزيادة الفعالية وكذلك مجمل المعلومات المحاسبية الخارجية والتي تعبر اساس للقيام باتخاذ مختلف القرارات المرتبطة بالأطراف الخارجية المتعاملة مع المؤسسة.

\_دراسة (FERDY VAN BEEST GEERT BRAAM,SUZANNE BOELENS , 2009)

**QUALITY OF FINANCIAL REPORTING: MEASURING QUALITATIVE CHARACTERISTICS**

تهدف هذه الدراسة الى توضيح فعالية اعتماد معايير التقارير المالية الدولية على جودة القوائم المالية اين قام الباحث بالاعتماد على التقارير المالية الخاصة بفترة 2007.2009 الخاصة ب 231 مؤسسة مدرجة في بورصة الولايات المتحدة الامريكية. المملكة المتحدة والبورصة الهولندية من اجل تقييم جودة القوائم المالية المعدة وفق IFRS ووفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما (USGAAP) حيث تم تصميم استبيان يضم 21 سؤالاً مقسمة على خمسة خصائص نوعية (الملائمة. والتمثيل الصادقة والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة والوقتية) وقد توصل الباحثون الى ان هناك درجة عالية من حيث تحقيق الخصائص النوعية سابقة الذكر. وان القوائم المالية المعدة وفق معايير التقارير المالية الدولية IFRS أكثر ملائمة من القوائم

المالية المعدة وفق (US. GAAP) في حين ان القوائم المعدة وفق (US. GAAP) هي الاكثر تمثيلا  
للواقع

محمد أمين ما زون التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى امكانية تطبيقها في الجزائر  
مذكرة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2011\_2010: تطرقت الدراسة  
الى البيئة الدولية للتدقيق المحاسبي وتبني المعايير الدولية للتدقيق من خلال التطرق ليكفيه صدورها،  
أهميتها، والانتقادات الموجهة لها، وعلاقتها بالمعايير المحاسبية الدولية وقد عرض الباحث المعايير الدولية  
للتدقيق الصادرة عن مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي.

خلصت الدراسة الى ان ممارسة التدقيق في الجزائر مختلفة عن ممارستها دوليا ويستحسن تكيف تنظيم  
المهنة التدقيق مع الواقع شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين.

دراسة يعقوب ولد الشيخ محمد ولد احمد يوره التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية اطروحة  
الدكتورة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة بوبكر بالقائد تلمسان السنة الجامعية  
2014\_2015 عالج الباحث من خلال هذه الدراسة الاشكالية المتمثلة في الخطوات لازمة لتنفيذ عملية  
التدقيق.

خلصت الدراسة إلى أن قواعد السلوك المهني تهدف إلى رفع مستوى مهنة التدقيق وتنمية روح التعاون  
بين المدققين وتدعيم وتكملت النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأ الكفاية في  
التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات.

### . هيكلة الدراسة:

بغرض تحصيل هدف من الدراسة بالإجابة على التساؤلات المطروحة والاحاطة بجميع جوانب البحث  
اعتماد خطة هيكلها: مقدمة وثلاثة فصول الفصل الاول من ثلاثة مباحث والفصل الثاني بمبحثين لكل  
فصل تمهيد وخالصة واخيرا خاتمة.

حيث تطرق في الفصل النظري الأول الموسوم تحت عنوان: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي.

كما تم التطرق من خلال الفصل الثاني النظري الموسوم بعنوان: مدخل نظري للقوائم المالية.

اما الفصل الثالث خصصناه لدراسة الحالة التطبيقية وجاء بعنوان: دراسة حالة بمركز الدراسات والخدمات  
التكنولوجية لصناعة مواد البناء خصص المبحث الأول من الدراسة الى تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة  
بينما المبحث الثاني تم التطرق فيه الى واقع التدقيق المحاسبي الداخلي في المؤسسة والمبحث الثالث  
التدقيق الخارجي في المؤسسة.

و الحمد لله رب العالمين

# الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

## تمهيد الفصل الأول:

ان تدقيق وظيفة حساسة في المؤسسة فقد اخذت حيزا كبير من الاهتمام في وقتنا وبدأ ظهور الحاجة الى تدقيق الحسابات عند انفصال ملكية المؤسسات عن ادارتها وذلك نظر لاستقلاليتهم وخبرتهم في مهمتهم التي تحكمها مهنة التدقيق الدولية بفرض معايير ومبادئ لممارسة المهنة وليقوم المدقق الحسابات من تولي مهمة التدقيق والمصادقة على صدق القوائم المالية عليه الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وقياس مدى فاعلية وذلك بتحديد نقاط القوة والضعف فيه وتحديد مواقع الانحرافات عن القوانين وللوائح التشريعية الموضوعية وتزايدت الحاجة الى التدقيق مع الازمات التي شهدها الاقتصاد العالمي فأصبحت مختلف الهيئات الحكومية والمهنية والاكاديمية تصدر جملة من المفاهيم والاهداف والمعايير محاولة منها حصر وضبط الجانب النظري فيها. وسنقوم من خلال هذا الفصل بتوضيح علم التدقيق وتدقيق الحسابات وتعرض الى اهم التعريفات التي تناولت التدقيق واستخلاص تعريف شامل له ثم ذكر كل من اهداف واهمية والفروض وانواع التدقيق ومعايير المتعارف عليها، دولية والجزائرية منها وفي الاخير نتطرق الى مسلك العام الذي ينتجه المدقق اثناء عملية التدقيق لمؤسسة ما.

ولدراسة أعمق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري للتدقيق المحاسبي والمقسم كما يلي:

- **المبحث الأول:** مفاهيم حول التدقيق
- **المبحث الثاني:** معايير ومبادئ وفروض التدقيق
- **المبحث الثالث:** مسار تنفيذ عملية التدقيق

## المبحث الأول: مفاهيم حول التدقيق

تعتبر مهنة تدقيق الحسابات مطلبا تجاريا مهما تخدم كافة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة فهي تضمن ان المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة تتمتع بالمصداقية، وسنتطرق الى مفهومها بالتفصيل في هذا المبحث.

### المطلب الأول: مفهوم التدقيق

سنتناول في هذا المطلب كل من تعريف تدقيق الحسابات والتدقيق على أساس عدة محددات.

#### I. تعريف تدقيق الحسابات:

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة منية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.<sup>1</sup>

تدقيق الحسابات لمنشأة ما تشمل على دراسة أعمالها و النظم المتبعة في القيام بعملياتها ذات المغزى المالي و طريقة الرقابة و الإشراف عليه و فحص سجلاتها و القيود المحاسبية فيها و كذلك مستنداتها و حساباتها الختامية و التحقق من أصولها و التزاماتها و أي بيانات أو قوائم مالية أخرى مستخرجة منها بقصد التثبت من الأعمال المحاسبية المعمول بها مراجعة و مقدمة عنها بشهادة المراجع صحيحة و تمثل ما تدل عن عملية المنشأة المالية أو نتائجها أو الحقائق المتصلة بها أو مركزها المالي تمثيلا صحيحا بدون أي مبالغة أو تقصير.<sup>2</sup>

وبالرجوع على التعريف الذي ورد في قائمة المفاهيم الأساسية للتدقيق الصادرة عن جمعية المحاسبة الأمريكية يمكن تحديد ماهية تدقيق الحسابات في النقاط التالية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات النظرية والعملية دار وائل للنشر و التوزيع -عمان- الطبعة الخامسة 2010 ص07

<sup>2</sup> محمد الفاتح محمود بشير المغربي، المراجعة و التدقيق الشرعي، دار الجنان للنشر و التوزيع-عمان- الطبعة الأولى 2016 ص16.

<sup>3</sup> أحمد حلومي جمعة ، المدخل إلى التدقيق الحديث ، دار الصفاء للنشر التوزيع عمان ، الطبعة الثانية 2005 ص7-8.

1. تدقيق الحسابات عملية منتظمة ويعني ذلك أن الفحص الذي يقوم به المدقق يعتمد على التخطيط المسبق والمتمثل في برنامج التدقيق المعد قبل البدء في عملية التدقيق؛
2. يمثل الحكم الشخصي للمدقق دوراً أساسياً في إجراء التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعية، وتحديد ماهية الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية؛
3. تمثل أدلة الإثبات الأداة الأساسية الدالة على الأحداث الاقتصادية لتقييمها بصورة موضوعية؛
4. المقصود بعملية التدقيق في هذا المجال هو التدقيق الخارجي أي الذي يقوم به مكتب تدقيق من خارج المنشأة ويتحدد دور المدقق هنا في الدراسة الانتقادية للعناصر المقدمة إليه لغرض زيادة مقدرتها على مقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية وبالتالي إضافة مزيد من الثقة إلى المعلومات التي تنبع من نظام الاتصال؛

## II. تعريف التدقيق:

لقد تعددت تعريفات التدقيق بين مختلف المؤلفين والباحثين وهذا ما يؤدي بنا إلى عرض البعض منها لاستخلاص تعريف شامل وعام له، كما هو معلوم أن التدقيق بمعناه اللفظي "AUDIT" وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية "AUDIRE" ومعناه يستمع<sup>1</sup>

-**التعريف الأول:** التدقيق بصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحيد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني، وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه "إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم بصورة موضوعية الأدلة المتعلقة بالقرارات الاقتصادية والأحداث، لتحديد درجة العلاقة بين هذه القرارات ومقياس معين وإيصال النتائج للمستفيدين"<sup>2</sup>

<sup>1</sup> احمد حلبي جمعة ، مرجع سابق ، ص6.

<sup>2</sup> هادي التميمي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية ، دار وائل للنشر و التوزيع -عمان-، الطبعة الثالثة

-**التعريف الثاني:** التدقيق هو عملية فحص السجلات والمستندات للتأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة ودرجة الاعتماد عليها ومدى دلالة القوائم المالية على نتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي أي أن المدقق يبدأ عمله من حيث ينتهي المحاسب.<sup>1</sup>

**التعريف الثالث:** لقد تم نشر تعريف التدقيق سنة 1977 من طرف الاتحاد الأوروبي لخبراء الاقتصاد والمحاسبة، ان هدف التدقيق من الناحية المالية هو التعبير عن رأي إذا ما كانت هذه النتائج المالية لآخر السنة تعطي صورة صادقة وحقيقية عن أعمال المؤسسة مع التأكد من تطبيق الإجراءات والقوانين المعتمدة في المؤسسة.<sup>2</sup>

**التعريف الرابع:** كما يمكن تعريف التدقيق على انه عملية منظمة لتجميع وتقييم ادلة الموضوعية لإثبات عن معلومات معينة لتحديد مدى توافق هذه المعلومات مع قواعد اعدادها والتقارير عن ذلك الأطراف المعنية<sup>3</sup>

وهكذا فإن عملية التدقيق تشمل<sup>4</sup>:

**الفحص: EXAMINATION:** ويقصد بالفحص التأكد من صحة وسلامة قياس المعطيات التي تم تسجيلها وتحليلها وتسويتها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد؛

**التحقيق: VERIFICATION:** فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال المشروع عن فترة زمنية مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة وهكذا فإن الفحص والتدقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكن المدقق من الدراية فيما إذا كانت عملية القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي؛

<sup>1</sup> تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج النشر و التوزيع - عمان -، ص15

<sup>2</sup> أحمد قايد نور الدين ، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية ، دار الجنان للنشر و التوزيع عمان ، الطبعة الأولى 2015 ، ص9

<sup>3</sup> محمد توفيق محمود ، أصول المراجعة العلمية و الممارسة العلمية في ظل التطورات الدولية و المحلية دراسات في المراجعة ، كلية التجارة جامعة عين الشمس القاھر 2022 ، ص11 .

<sup>4</sup> خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات مرجع سابق ص13

التقرير **REPORTING**: فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها، فالتقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه وهو ختام عملية التدقيق حيث يبين المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث صورتها للمركز المالي.

### المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق

#### i. أهداف التدقيق:

تطورت أهداف التدقيق مع تطور الزمن واختلف مفهومها بحيث تمكنا من التمييز بين الأهداف التقليدية الحديثة؛ الميدانية.

#### 1-الأهداف التقليدية: ويمكن تلخيصها فيما يلي: <sup>1</sup>

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها للحصول على المعلومات المحاسبية الدقيقة؛
- إبداء رأي فني إسنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية ومدى تطابقها مع قواعد وأعراف المحاسبة المتعارف عليها؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش؛
- التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة؛
- مساعدة الإدارة على وضع البيانات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
- مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي؛
- مساعدة الجهات الحكومية في التخطيط لاقتصاد وطني؛

<sup>1</sup> حسن القاضي ، حسين دحدوح ، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية ، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع - عمان --، 1999 ص15

## 2- الأهداف الحديثة:

الجدير بالذكر أن تطور أهداف التدقيق يرجع إلى القضاء الإنجليزي من خلال العبارة المشهورة . للقااضي LOPASE عام 1986 والتي وصف فيها المراجع بأنه كلب حراسة وليس كلب ذو حاسة شم قوية لاقتفاء أثر المجرمين، حيث تشير هذه العبارة الى أن الهدف الأساسي للمراجعة ليس اكتشاف الأخطاء وإنما إظهار هذه الأخطاء والغش عند قيام المراجع مهمته.<sup>1</sup> وتتمثل الأهداف الحديثة للتدقيق فيما يلي: <sup>2</sup>

- مراجعة وتقييم فعالية وكفاية وتطبيق الرقابة المالية والرقابة على العمليات الأخرى والعمل على جعلها أكثر فعالية وتكلفة معقولة؛
- التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخططها وإجراءاتها الموضوعية؛
- التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر؛
- تقييم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف بها العاملون بالقيام بها وتقديم التوجيهات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها؛
- رفع الكفاءة الإنتاجية عن طريق التدريب باقتراح اللازم منها؛
- تقصي وتحديد أسباب المشكلات التي تحدث في المنشأة وتحديد الخسائر والأضرار الناجمة عنها واقتراح ما من شأنه معالجتها ومنع حدوث ذلك في المستقبل؛
- إجراء الدراسات والاختبارات الخاصة بناء على طلب من الإدارة؛

## 3- الأهداف الميدانية: وتتمثل أهم الأهداف الميدانية للتدقيق فيما يلي:<sup>3</sup>

أ- **الوجود والتحقق:** يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم الختامية موجودة فعلا؛

<sup>1</sup> شريقي عمر ، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمملكة المغربية ، أطروحة دكتورة ، في العلوم الاقتصادية جامعة سطيف 2011-2012 ص21.

<sup>2</sup> خلف الله الواردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق لمعايير التدقيق الداخلي الدولية ، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع -عمان- ، الطبعة الأولى 2006.ص65.

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي ، المراجعة و تدقيق الحسابات ، الإطار النظري و الممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2006 ص 16-17.

ب- الملكية والمديونية: يعمل التدقيق في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم هي التزام عليها؛

ج- الشمول والكمال: بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توفرها في المعلومة بات من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومات المقدمة على المعطيات والمركبات الأساسية التي تمت بصلة إلى الحدث؛

د- التقييم والتخصيص: يهدف التدقيق من خلال هذا البند إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق اهتلاك الاستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وبانسجام عن المبادئ المحاسبية المقبولة قيو لا عاما؛

ه- العرض والإفصاح: تسعى الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في المعلومات التي أعدت وفق المعايير الدولية؛

و- إبداء رأي فني: يسعى المراجع من خلال عملية التدقيق إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها من خلال التحقق من إجراءات والطرق المطبقة ومراقبة عناصر الأصول والخصوم للتأكد من التسجيل السليم للعمليات؛

### ii. أهمية التدقيق:

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها وسياساتها.

ومن الأمثلة أن هذه الطوائف والفئات<sup>1</sup>:

1- إدارة المشروع: تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة؛

2- المستثمرين: تعتمد على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة؛

<sup>1</sup> أمينة عبد السويسي ، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الخارجي ، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية ، المجلد 08 ، العدد02 ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، ص20.

- 3- البنوك التجارية والمنشآت الصناعية: تعتمد على القوائم المالية المخططة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروع التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها؛
- 4- رجال الاقتصاد: يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وللتخطيط الاقتصادي؛
- 5- الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة: تعتمد القوائم المالية في أغراض منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقرير الإعانات لبعض الصناعات؛
- وقد بينت لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين (I.F.A.C) عند إصدار المعايير في عام 2002 أن أهمية التدقيق تكون على سبيل المثال في:<sup>1</sup>

- يساعد مدققي الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وكذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال؛
- يساهم في استغلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة؛
- يساعد في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي؛
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة؛
- كما أن نقابات العمال تعتمد على القوائم المدققة في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور وتحقيق مزايا للعمال؛

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق

تتفرع أنواع التدقيق المحاسبي وتتنوع مسمياتها بما يناسب المجال وحسب الزاوية التي ينظر إليها في عملية التدقيق، وبشكل عام يمكن تبويب أنواع التدقيق على النحو التالي:

#### 1. التدقيق من حيث النطاق

**1\_ التدقيق الكامل<sup>2</sup>:** وهنا يقوم المدقق بفحص القيود و المسندات و السجلات بقصد التوصل إلى رأي محايد حول صحة القوائم المالية ككل وقد كان هذا النوع تدقيقاً كاملاً تفصيلياً (Detailed Audct) أي يقوم المدقق بفحص القيود و السجلات المختلفة و المسندات و غيرها 100% وذلك يوم كانت المشاريع

<sup>1</sup> يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يورة ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية ، دراسة مقارنة أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان 2014-2015 ، ص15.

<sup>2</sup> خالد امين عبد الله التدقيق و الرقابة في البنوك دار وائل للنشر و التوزيع عمان ، الطبعة الأولى 1998 ص 18

التي تدفق حساباتها صغيرة الحجم و عملياتها قليلة العدد وقد تحول هذا التدقيق كامل اختباري ( Test Check Audit) أي القائم على أسلوب العينة الإحصائية نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الاعمال و ما صاحب ذلك ان يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات و كافة المسندات و السجلات و ان اتباع أسلوب العينة و الاختبار و حجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في حالة ضعف تلك الأنظمة و وجود ثغرات و العكس صحيح و هكذا يتضح ان الفارق بين النوعين من التدقيق يكمن في اختلاف نطاق عملية التدقيق .

**2\_التدقيق الجزئي<sup>1</sup>:** وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات او البنود دون غيرها كأن يعهد اليه بتدقيق نقدي فقط او جرد المقارنة، كما يقتصر عمل المدقق على ما حدد له ومن المرغوب فيه، ان يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكلة إليه حتى لا ينسب اليه اتصال او تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد اليه أصلا تدقيقه وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من اية مسؤوليات كهذه.

## II. التدقيق من حيث التوقيت:

ينقسم التدقيق من حيث التدفق إلى نوعين هما:

### أ-التدقيق النهائي: Final audit

هو التدقيق الي يتم بعد انتهاء السنة المالية واعداد الحسابات والقوائم الختامية للمنشأة واهم ما يميز هذا النوع:<sup>2</sup>

- 1\_ضمان عدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لان الحسابات تكون قد تم تسويتها واقتالها؛
  - 2\_عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة لان المدقق ومعاونيه لن يتردد على المنشأة كثيرا ولن يكون هناك حاجة الى السجلات والدفاتر الا بعد انتهاء من اقتالها؛
- ويعاب على هذا النوع من التدقيق....<sup>3</sup>

<sup>1</sup> خالد امين عبد الله التدقيق و الرقابة في البنوك ، مرجع سابق ص18.

<sup>2</sup> رزق ابوزيد الشحنة تدقيق الحسابات مدخل معاصر و فقا للمعايير التدقيق الدولية دار وائل للنشر عمان الطبعة أولى 2015 ص50.

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه ص51.

2-1. فشل المدقق في اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعها؛

2-2. استغراق المدقق وقتا طويلا قد يؤدي الى تأخير لتقديم التقرير في موعده؛

2-3. ارتباك العمال في مكتب التدقيق مما يؤدي الى عدم الدقة في أداء عملية التدقيق بسبب كثرة المنشآت التي تقوم بتدقيق حساباتها وتتفق تواريخ نهاية السنة المالية لها مع المنشأة محل التدقيق ويتضح مما سبق ان هذا التدقيق يصلح لتدقيق المنشأة الصغيرة او المتوسطة حيث ان المنشأة الكبيرة تحتاج لمدة تدقيق طويلة مما يؤدي الى تأخر اصدار التقرير النهائي؛

### ب-التدقيق المستمر : Continuous auditing

يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بفحص إجراءات الاختبارات الضرورية على البيانات المحاسبية خلال السنة المالية للمؤسسة، بحيث أن هذا النوع من المراجعة يناسب شركات الأموال وغيرها من المؤسسات الكبيرة و التي تقوم بعدد كبير من العمليات التي تحتاج مراجعتها إلى وقت طويل، و يتم ذلك بطريقة منتظمة وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا مع ضرورة إجراء تدقيق بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية في الواقع يعمل هذا التدقيق على تكملة النقائص و الانتقادات التي وجهت للتدقيق النهائي، لكنها تبقى خاضعة لنسبة معينة من المزايا و العيوب والتي تتعدد كما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- مزايا التدقيق المستمر :

- توفير الوقت الكافي لإتمام كل عمليات المراجعة مما يساعد على التوسع في نطاق الفحص وزيادة حجم الاختبارات والمجالات التي تخضع للتحقيق؛

-سهولة اكتشاف الأخطاء والغش والعمل على تصحيح الأخطاء وتفاذي حدوثها في المستقبل؛

-مواظبة موظفي المؤسسة على تقييد جميع العمليات بالدفتر والسجلات دون تأخر أو إهمال وهذا بسبب الزيارات التي يقوم بها المراجع من وقت لآخر؛

- التنظيم الجديد للعمل من قبل المراجع، دون ضغط أو أي إرهاق موسمي بارتفاع مستوى الأداء ونجاح المراجعة في تحقيق أهدافها؛

<sup>1</sup> بلقاضي بلقاسم تقنيات مراجعة الحسابات، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2004، ص15.

2- عيوب التدقيق المستمر<sup>1</sup>:

- إتاحة الفرصة لموظفي المؤسسة للقيام بتعديلات أو حذف في الأرقام أو القيود سوءا كان ذلك بحسن نية أو لتغطية الاختلاسات والغش باعتبار أن المراجع لن يعود ثانية؛
- وجود احتمال سهو المراجع عن إتمام بعض العمليات التي كان قد بدأ فيها وخاصة إذا تعلق الأمر بالاختبارات التي تحتاج إلى فترات زمنية طويلة نسبيا لإتمامها، مما قد يستغله العاملون في المؤسسة لأغراض خاصة أو لإخفاء بعض الحقائق؛
- قد يتسبب عمل المراجع وزياراته المتكررة والمستمرة في تعطيل عمل موظفي المديرية محل المراجعة كون تلك الزيارات تؤدي إلى ارتباك الموظفين أثناء تأدية وظائفهم؛

III. التدقيق من حيث الالتزام **Dégré of compulsion**

ويمكن تصنيفه الى تدقيق التزامي وتدقيق اختياري ....

1. **Statutory Audit** التدقيق الزامي<sup>2</sup>: هو التدقيق الذي تلزم المنشأة به وفقا للقانون والتشريعات السادة في الدولة حيث انه يلتزم المشروع بتعيين مدقق حسابات خارجي لتدقيق حسابات المنشأة ويتم تعيينه عن طريق الجمعية العامة بعقد بين المنشأة والمدقق بتحديد بموجبه الاتعاب التي سوف يتقاضها المدقق نظير عمله.

2. **Optionna Audit** التدقيق اختياري<sup>3</sup>: هو التدقيق الذي لا تلزم المنشأة بالقيام به. أي تقوم المنشأة بتعيين المدقق اختياريًا دون ان يكون هناك إلزام من قبل القانون او المشاريع معين يلزم المنشأة بتعيين المدقق لذلك فان التدقيق الاختياري يناسب المنشأة الفردية وشركات الأشخاص ومن الممكن ان يكون التدقيق اختياري كاملا او جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة.

<sup>1</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 15-16.

<sup>2</sup> عثمان فلاح المطارنة **تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية** دار الميسر للنشر والتوزيع عمان طبعة الثانية 2009

ص 27

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه ص 27.

IV. التدقيق من حيث القائمين بعملية التدقيق **base on the audit process**:

1. التدقيق الخارجي **Externat Audit**<sup>1</sup>:

يمكن تعريف التدقيق الخارجي\*\* بأنه الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعاً لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.

2. تدقيق داخلي **Infernal Audit**<sup>2</sup>: وهو عبارة عن نشاط تقييمي يتم من خلال تنظيم معين، يهدف إلى تحقيق وفحص العمليات والقيود والمستندات بشكل مستمر كأساس لخدمة الإدارة، وهو يعتبر بمثابة رقابة إدارية تمارس لقياس وتقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى، ويتم من خلال هيئة داخلية أي مدققين موظفين لدى المنشأة. ويشتمل التدقيق الداخلي أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية والإدارية والضبط الداخلي.

V. التدقيق من حيث مدى الفحص أو حجم الاختبارات **SIZE TESTS**<sup>3</sup>:

1. التدقيق الشامل:

وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة، كما أنها خالية من الأخطاء والغش لذلك نجد أن هذا النوع من التدقيق يناسب المؤسسات الصغيرة، ولا يناسب المؤسسات الكبيرة نظراً لزيادة أعباء التدقيق، بالإضافة إلى تعارضه مع عاملي الوقت والتكلفة اللذين يحرص المدقق دائماً على مراعاتهما باستمرار.

2. التدقيق الاختباري:

ويقصد به استخدام العينات الإحصائية في إجراء عملية التدقيق؛ إن إتباع المدقق للأساليب الإحصائية يعتمد على الخبرة ومدى إلمامه بالمفاهيم الإحصائية الهامة مثل: العينة المجتمع، الوسط الحسابي التوزيع الطبيعي وكذلك طرق اختيار العينات الإحصائية.

<sup>1</sup> د أحمد حلبي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، مرجع سابق، ص16.

<sup>2</sup> زهير الحدر، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون و موزعون ، الطبعة الأولى ، 2010 ، ص26 .

<sup>3</sup> بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية لعملية المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2011، ص 11-12.

## VI. التدقيق من حيث الغرض SUBJECT MATTER OF AUDIT:

وتنقسم إلى ثلاثة أقسام:

1. **تدقيق القوائم المالية**<sup>1</sup>: وينطوي هذا التدقيق على تجميع الأدلة عن البيانات التي تتضمنها القوائم المالية لأي وحدة اقتصادية، واستخدام هذه الأدلة للتأكد من مراعاة هذه الوحدة للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند إعداد القوائم المالية، ويقوم المراجع بإبداء رأيه في تلك القوائم، وتتم عملية إبداء الرأي من قبل شخص يتمتع بالاستقلال والكفاءة.

2. **تدقيق الالتزام (الأداء)**<sup>2</sup>: يهدف تدقيق الالتزام إلى تحديد مدى التزام الشخص أو المنشأة محل التدقيق بالسياسات الإدارية المحددة وبالقوانين المعمول بها وما يرتبط بها من لوائح تنفيذية، مثل قانون الضرائب وقانون الشركات وقانون العمل.

3. **تدقيق لغرض معين**<sup>3</sup>: هو التدقيق الذي يتم من أجل هدف معين مثل: فحص مستندات مالية معينة، أو فحص نظام الرقابة والضبط في المنشأة.

## VII. من حيث طبيعة المؤسسة IN TERMS OF THE NATURE OF THE INSTITUTION<sup>4</sup>:

1. **التدقيق العام**: هو التدقيق الذي يعني القطاع العام والمؤسسات العمومية الاقتصادية وذلك بمراقبتها ومراجعة عملياتها وخاصة المالية والمحاسبية أين تتضح العلاقة الموجودة بين شركات تسيير المؤسسات والمصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين هذا فيما يخص تعيين حافظي الحسابات لهاته المؤسسات، والدور الذي يلعبه المصف الوطني للخبراء في تنظيم هاته المهنة.

2. **التدقيق الخاص**: التدقيق الخاص يطبق في المؤسسات الخاصة سواء كانت ذات ملكية متعددة (شركات المساهمة) أو (شركات التضامن أو الشركات ذات الشخص الواحد أين يقوم بعملية المراجعة شخص طبيعي) أو أكثر و لكن تختلف العلاقة الموجودة بين الشركة و القائم بعملية المراجعة و ذلك حسب طبيعة العقد الموجود بينهما و حسب درجة الالتزام، فشركات المساهمة مثلا ملزمة بتعيين مراجع خارجي ليراجع لها حساباتها و أوراقها الختامية و لشركة ذات الشخص الواحد الذي له أن يختار المراجع

<sup>1</sup> لطف حمود بركات ، عبيد سعد شريم ، أصول مراجعة الحسابات ، الأمين للنشر و التوزيع ، صنعاء ، الطبعة الثالثة 2011 ص31.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ، ص31.

<sup>3</sup> زهير الحدرب ، مرجع سابق ص29 .

<sup>4</sup> بلقاضي بلقاسم ، مرجع سابق ، ص19.

و المهمة المسندة إليه، و بالتالي فالتدقيق الخاص يكون أساسا في الشركات والمؤسسات الغير تابعة للقطاع العام و التي يكون رأسمالها ملكا لأشخاص طبيعيين.

### المبحث الثاني: معايير ومبادئ وفروض التدقيق

يتضمن التدقيق المحاسبي العديد من الفروض والمعايير والمبادئ التي تحدد مسؤوليات المدقق وكيفية تنفيذ التدقيق التي سنتناولها في هذا المبحث.

#### المطلب الأول: فروض التدقيق

الفروض عبارة على معتقدات مسبقة تبنى على أساسها الأفكار في إطار عملية تحليل حتى تكون ممنهجة ومبسطة وفي إطار حل مشكلة التدقيق هي الأخرى يجب ان تتوفر على مجموعة من الافتراضات لإيجاد نظرية شاملة لها.<sup>1</sup>

#### 1.قابلية البيانات للفحص:

يعني هذا إمكانية التأكيد مما تحتويه القوائم المالية، فعملية التدقيق قائمة على هذه الفرضية ذلك أنه يشترط لقيام المدقق ان يتوفر على الحرية المطلقة في الاطلاع على البيانات المالية وينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبة فهذه المعايير تتمثل في<sup>2</sup>:

**القابلية للفحص:** معنى ذلك انه إذا قام شخصان او أكثر بفحص المعلومات نفسها فلا بد ان يصلا الى المقاييس او النتائج نفسها التي يجب التوصل اليها؛

**الملائمة:** يعني ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبة للاحتياجات المستخدمين المحتملين وارتباطهما بالأحداث التي تعبر عنها؛

**البعد عن التحيز:** بمعنى تسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية؛

**القابلية للقياس الكمي:** هي خاصية يجب أن تتحلى بها المعلومات المحاسبية؛

<sup>1</sup> محمد مازون التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الجزائر مذكرة ماجستير في

العلوم التجارية جامعة الجزائر 3 سنة 2011 ص 16.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه 17.

2. وجود تعارض حتمي بين مصلحة كل من المدقق والإدارة: يفترض عدم وجود تعارض في المصالح بين المدقق من جهة والإدارة الواحدة الاقتصادية من جهة أخرى وهو ما يعني ضمناً وجود قدر من التعاون بين الطرفين يساعد على انجاز عملية التدقيق بسرعة وسهولة<sup>1</sup>؛

### 3. خلو القوائم المالية من الخطأ غير عادية او التلاعب:

يقوم المراجع الحسابات بعملية المراجعة بافتراض ان القوائم والمعلومات المالية المقدمة له خالية من الأخطاء غير العادية وفي حالة عدم ثبات هذا الفرض فان عمل المراجع يصبح تفصيلي لكافة البيانات وليس اختياري كما هو مفترض حيث ان وجود هذه الأخطاء او التلاعب يتطلب من المراجع الفحص التفصيلي لكافة الدفاتر والسجلات حتى يتأكد من عدم وجود أخطاء<sup>2</sup>؛

### 4. وجود نظام رقابي داخلي سليم<sup>3</sup>:

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الأسس والمفاهيم والذي يؤدي الى الابتعاد عن احتمال حدوث خطأ مما يجعل المراجع الحسابات يقوم بعمله اسناداً الي وجود نظام الرقابة السليم فاذا توفر في المنشأة نظام رقابة سليم وفعال فان مخرجات نظام المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة أكثر من قبل الإدارة والملاك ويشمل نظام الرقابة الداخلية في أي منشأة:

\_ الرقابة المحاسبية

\_ الرقابة الإدارية

\_ الضبط الداخلي

<sup>1</sup> محمد مازون مرجع سبق ذكره ص 17

<sup>2</sup> أسامة سعيد عبد الصادق المراجعة الاستراتيجية و الإدارية و التحليلية الطبعة الأولى لدار النشر التوزيع مصر 2021 ص 32

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه ص 32

**5. التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يؤدي الى قوائم مالية سليمة:**

يقوم هذا الفرض ان القوائم المالية قد تم اعدادها وفق للمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.... إذا يعتبر الالتزام بالمبادئ المحاسبة مؤشرا حقيقيا للحكم على مدى صلاحية القوائم المالية الختامية وتمثلها للمركز المالي الحصص للمؤسسة؛<sup>1</sup>

**6-العمليات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تبقى كذلك المستقبل:**

يقتضي هذا الفرض بان العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي وتمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية لتكون كذلك في المستقبل ولذلك فانه من الضروري على المدقق بذل العناية المهنية اللازمة لكشف مواطن الضعف في إجراءات النظام المعروضة وخاصة ادخال النظام الالية المعالجة البيانات التي أصبحت تعدد بعزم صلاحية هذه الفرضية في المؤسسة الحديثة؛<sup>2</sup>

**7.مراقب الحسابات يزول عمله كمدقق فقط:**

في حالة الطلب من مراقب الحسابات ابداء رأيه حول مصداقية القوائم المالية، فإن عليه الالتزام بذلك في إطار المهمة الموكلة له رغم إمكانية قيامه بخدمات أخرى؛<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عمر على عبد الصمد التدقيق المحاسبي بين التأهيل العلمي والتطبيق العملي دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع \_

الجزائر 2018ص65

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص66

<sup>3</sup> محمد أمين ما زون مرجع سابق ص18

## المطلب الثاني: مبادئ التدقيق:

تجدر الإشارة الى ان تناول مبادئ تدقيق الحسابات يتطلب تحديد اركانه وهي:

\_ ركن الفحص \_ ركن التقرير

بناء على ذلك فان مبادئ تدقيق الحسابات يمكن تقسيمها الى مجموعتين هما:

### 1\_المبادئ المرتبطة بركن الفحص<sup>1</sup>:

**1.1. مبدأ تكامل الادراك الرقابي:** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبعه احداث المؤسسة واثارها الفعلية المحتملة على كيان المؤسسة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة والوقف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الاثار من جهة أخرى؛

**2.1. مبدأ التمويل في مدى الفحص الاختياري:** يعني ان يشمل مدى الفحص جميع الأهداف المؤسسة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعات الأهمية التقنية لهذه الاهداف وتلك التقارير؛

**3.1. مبدأ الموضوعية في الفحص:** يشير هذا المبدأ إلى ضرورة الاقلال الى أقص حد ممكن من التقدير الشخصي او التمييز اثناء الفحص وذلك لإسناد الى العدد الكافي من الأدلة الاثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصاً اتجاه عناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبياً وتلك التي يكون احتمال حدوث الخطاء فيها أكثر من غيرها؛

**4.1. مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية:** ويشير هذا المبدأ الى وجود فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحدث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي لها وهو تعبير عما تحتويه المؤسسة عن نظام القيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة؛

<sup>1</sup> يعقوب ولد الشيخ محمد ولد احمد يوره مرجع سبق ذكره ص31-30

### 2. المبادئ المرتبطة بركن التقرير<sup>1</sup>:

1.2. مبدأ كفاية الاتصال: ويشير هذا المبدأ الى مراعاة ان تكون تقرير او تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل إثر العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين لها بصورة خفيفة تبعث على نفس بشكل يحقق الأهداف الموجودة من اعداد هذه التقرير؛

2.2. مبدأ الإفصاح: ويشير هذا المبدأ الى مراعات ان يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمؤسسة ومدى التطبيق للمبادئ المحاسبية والتغير فيها واطهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وابرار جوانب الضعف في أنظمة الرقابة لداخلية والسندات والدفاتر والسجلات؛

3.2. مبدأ الانصاف: ويشير هذا المبدأ الى مراعاة ان تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمؤتمنين بالمؤسسة سوء داخلية لو خارجية؛

4.2. مبدأ السببية: يشير هذا المبدأ الى مراعاة ان يشل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق وان تبنى تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية؛

### المطلب الثالث: معايير التدقيق

تعتبر معايير التدقيق المبادئ التي تحكم أي عملية تدقيق وبالتالي فهي الإطار العام الذي من خلاله يقوم المراجع باستخدام الإجراءات للوصول للأهداف الواجب تخفيفها وفي هذا الإطار فسوف نميز بين ثلاثة اقسام أساسي من المعايير المتعارف عليها.

#### 1. معايير التدقيق المتعارف عليها

##### أولاً\_ معايير عامة او شخصية **General or personale standards**

وهي معايير تتعلق بالتكوين الذاتي او الشخصي لمن سيزاولون منه التدقيق وتتضمن المعايير التالية<sup>2</sup>:

1. معيار الكفاية في التأهيل العلمي بواسطة شخص: ويعني ان يتم فحص وتدقيق الحسابات بواسطة شخص او اشخاص لديهم قدر كاف من التأهيل العلمي والعملية؛

<sup>1</sup> يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره ص31

<sup>2</sup> عبد الكريم على الرمحي **تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية**، دائرة المكتبة الوطنية للنشر والتوزيع

عمان \_ الأردن الطبعة الأولى 2002 ، ص 03

2. معيار الحياد او استقلال: ويعني ان يكون لمدقق الحسابات وجهة نظر مستقلة ومحيدة في كل الأمور المتعلقة بعملية التدقيق؛

3. معايير العناية المهنية الملائمة: ويعني ان يبذل المدقق العناية المهنية المعقولة اثناء تأديته مهنته وخلال اعداد تقريره؛

### ثانياً\_ معايير العمل الميداني Standards of Field wok

وتتعلق هذه المعايير بإجراء ان التدقيق الميداني وتنفيذها كما يلي<sup>1</sup>:

1. معيار دقة التخطيط العمل والدقة الاشراف على المساعدين: يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب مع وجود إشراف سليم على أعمال المساعدين إن وجدوا؛

2. معيار الدراسة وتقييم النظام الرقابة الداخلية: يجب الحصول على الفهم الكافي للرقابة الداخلية لتخطط مهمة المراجعة وتحديد طبيعة ونطاق وتوقيت اختبارات المراجعة اللازمة؛

3. معيار كفاية ادلة الاثبات: يجب الحصول على أدلة إثبات كافية ومقنعة عن طريق الفحص المستندي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات بحيث يكون أساسا معقولا لتكوين راي المراجع على القوائم المالية محل الفحص؛

### ثالثاً\_ معايير اعداد التقرير Stand Ards of reporting

وتتعلق هذه المعايير بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وتتمثل فيما يلي<sup>2</sup>:

1. معيار المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يقضي بضرورة إشارة تقرير المدقق الحسابات الى المدى الذي استخدمت به وطبقت به المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند اعداد القوائم المالية بالمنشأة موضع تدقيق الحسابات؛

<sup>1</sup> السيد أحمد السقا، ناصر محمد جعيسة، المراجعة وخدمات التأكيد، مدخل متكامل، كلية التجارة. جامعة طنطا. 2007، ص 36.

<sup>2</sup> د. محمد فصل مسعد خالد راغب الخطب دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع عمان الطبعة الأولى 2009 ص 99.

2. معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يقضي بضرورة إشارة تقرير مدقق الحسابات الى مدى التجانس والتماثل والثبات في تطبيق واستخدام المبادئ المحاسبية من فترة الى أخرى او الإشارة الى عكس ذلك؛

كما تتعلق المعايير التقرير لعملية التدقيق فيما يلي<sup>1</sup>:

3. معيار الإفصاح الكامل في القوائم المالية: يجب ان يتضمن التقرير التحقق من كفاية وملائمة الافصاح كما تعبر عنها القوائم المالية والتي ينبغي ان تشمل على بيانات ومعلومات والعرض السليم للقوائم المالية والتي تتطلب إيضاحات أقلقت عند اعداد القوائم المالية؛

4. معيار ابداء الرأي في القوائم المالية: يجب على المدقق التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة وفي حالة امتناعه عن ابداء الرأي في أمور معينة يجب ان يتضمن تقريره الأسباب التي أدت الى ذلك؛

## II. معايير التدقيق الجزائري للتدقيق

### 1. الهيئة التي تصدر المعايير الجزائرية للتدقيق:<sup>2</sup>

ان هيئة المخولة بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق نقي المجلس الوطني لمحاسبة حيث ان معايير التدقيق الجزائرية حديثة النشأة وهذا في سعي الدولة الجزائرية لوضع إطار للتدقيق ذو طابع دولي ولقد تم اصدار اول أربعة معايير جزائرية للتدقيق في 2016.02.04 و اخر أربعة معايير صدرت في 2017.03.15.

2. مضمون المعايير الجزائرية للتدقيق: هناك اثنا عشر معيار جزائري للتدقيق يمكن اطلاق على هذه المعايير من خلال الرجوع الى الموقع الرسمي للمجلس لوطني للمحاسبة <http://www.cnc.dz/reglement.asp><sup>3</sup>

<sup>1</sup> زاهر عاطف سواد مراجعة الحسابات والتدقيق عمان دار اليازية للنشر والتوزيع للطبعة أولى 2009 ص 36.37

<sup>2</sup> خلايفية ايمان جاوحدو رضا التدقيق الخارجي في الجزائر بين متطور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائري مجلة المعارف جامعة عنابة العدد 1 2019 ص 464

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه ص 464

طبقا للمقرر رقم 002 المؤرخ في 4 فيفري 2016 المتضمن أول اصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفقا للمادة الأولى فقد تم وضع حيز التنفيذ 04 معايير حيث تستهدف هذه المعايير المكشوف المالية وجميع اشكال مهام التدقيق القانونية كانت او تعاقدية وتشمل<sup>1</sup>:

### 1.2. المعيار الجزائري للتدقيق 210 اتفاق حول احكام مهام التدقيق:

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند اقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول احكام مهمة التدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية او الجزئية وكذلك الاحكام الملحقه مع وجود البعض الخصائص فيما يخص التدفقات المتكررة او تدفقات الكيانات الصغيرة؛

2.2. المعيار الجزائري للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية: يعالج هذا المعيار استعمال المدقق الإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على ادلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية؛

3.2. المعيار الجزائري للتدقيق 560 احداث تقع أفعال الحسابات والاحداث تقع بعد أفعال الحسابات والاحداث اللاحقة: يتطرق هذا المعيار الى التزامات المدقق اتجاه الاحداث اللاحقة بعد أفعال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية فقد تتأثر الكشوف المالية بعض الاحداث التي تقع بعد التاريخ أفعال الحسابات، ويتعلق الامر بالأحداث الواقعة بين التاريخ اعداد الكشوف المالية (تاريخ أفعال الحسابات) وتاريخ تقرير المدقق وبعد تاريخ تقريره الى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المدولة؛

4.1. المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية:

يعالج هذا المعيار الزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من للإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية اما هدف المدقق وفق هذا المعيار هو الحصول على تصريحات الكتابية من الإدارة يؤكد ان هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه ولا سيما تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية والشمولية المعلومات المقدمة للمدقق؛

### 2. شرح مختصر للمقرر رقم (150) المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية الأربعة الثانية:

نص المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 اكتوبر 2016 المتضمن ثاني إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق ووفق هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية وهي كتالي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> كلوش امينة تدقيق القوائم المالية المجمعرة وفق المعايير الجزائرية للتدقيق مجلة ابعاد الاقتصادية جامعة بومرداس

العدد 8 . 2018 ص 432

<sup>2</sup> فياش امال بو عبانة فتحة مدخل مقارن للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية مجلة جديد الاقتصاد جامعة

الجزائر 3 عدد 12.2017 ص 123 124

## 1.2. المعيار الجزائري للتدقيق 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية:

درس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية وهو يخص التدقيقات المتكررة، ويهدف التخطيط إلى إعداد إستراتيجية عامة للتدقيق تتكيف مع المهمة وعرض برنامج العمل، ويفيد هذا التخطيط تدقيق الكشوف المالية ومن أهم الواجبات المطلوبة إشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة ووضع إجراءات أولية لتخطيط التدقيق وكيفية التوثيق ويقوم بهذه المهمة المسؤول عن عملية التدقيق؛

## 2.2. المعيار الجزائري للتدقيق 500 "العناصر المقنعة":

يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجموعة أثناء التدقيق، حيث أن العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي جمعت من طرف المدقق للوصول إلى نتائج يعتمد عليها في إبداء رأيه لأنها تعتبر ضرورية لدعم رأيه الذي يعبر عنه في تقريره، وهذه العناصر يجب أن تكون كافية وملائمة وتتصف بالدلالة التي تقوم على الهدف المنشود من إجراء التدقيق وعلى التأكيد المتعلق به وأيضا يجب أن تتمتع بالمصادقية لتستعمل كعناصر مقنعة بمصدرها وطبيعتها وبالظروف الخاصة التي جمعت فيها؛

## 3.2. المعيار الجزائري للتدقيق 510 مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية:

واجبات المدقق اتجاه الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية

## 4.2. المعيار الجزائري للتدقيق 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية:

لقد عالج هذا المعيار التزام المدقق في إبداء رأيه حول الكشوف المالية وأيضا شكل ومضمون تقريره، وهدف المدقق وفق هذا المعيار هو تكوين رأي حول الكشوف المالية وقائم على أساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة وكذا يعبر عن رأيه في شكل تقرير كتابي، حيث يسعى المدقق للتأكد من أن إعداد الكشوف المالية قد تمت وفق المرجع المحاسبي المطبق وأنها لا تحتوي على اختلالات معبرة؛

## 3. شرح مختصر للمقرر رقم (23) المتضمن لمعايير التدقيق الجزائرية الأربعة الثالثة: وفق القرار رقم

23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق أصدرت الجزائر المجموعة الثالثة من المعايير الجزائرية للتدقيق، ووفق المادة الأولى من هذا المقرر فقد تم وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي:<sup>1</sup>

## 1.3 المعيار الجزائري للتدقيق 520 الإجراءات التحليلية: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات

التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، وإلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق؛

<sup>1</sup> كحلوش أمينة ، مرجع سبق ذكره ص433-434.

**2.3 المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال:** يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية؛ أما هدف المدقق وفق هذا المعيار فهو جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛

**3.3 المعيار الجزائري للتدقيق 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين:** يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له، طبقاً لأحكام المعيار الجزائري للتدقيق 315، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته، وفي حالة وجود لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي وخلص المدقق الخارجي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق؛

**4.3 المعيار الجزائري للتدقيق 620 استخدام أعمال خبير معين من قبل المدقق:** يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كفاءات الأخذ باستنتاجات الخبير؛ أما هدف المدقق وفق هذا المعيار فهو تحديد الحالات حيث يقدر ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه، وتحديد إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق؛

### III. معايير التدقيق الدولية:

#### 1- تعريف معايير التدقيق الدولية:

المعايير الدولية للتدقيق هي قرائن أو قواعد توضح العرف المهني المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها عند قصور المعايير المحلية وبالتالي فإن المعايير الدولية للتدقيق تمثل أنماطاً لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسي المهنة عبر العالم.<sup>1</sup>

كما يمكن تعريفها على أنها مقاييس تبين آليات عمل مدقق الحسابات الخارجي صادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وهي إطار مرجعي يرجع إليها من أجل التأكد وقياس مدى تطبيق تلك المعايير.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> د . عمر علي عبد الصمد ، مرجع سابق ص93.94.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص94.

## 2- المنظمات والهيئات الدولية للتدقيق:

### 1.2 لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)<sup>1</sup>:

هي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير محاسبية تستخدمها الشركات والمؤسسات الاقتصادية لإعداد القوائم المالية في كل أنحاء العالم، تم تأسيسها عام 1973 بالاتفاق بين عدة منظمات مهنية من: كندا، فرنسا ألمانيا، اليابان أستراليا، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية. منذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كل المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين وابتداء من عام 1996 أصبحت تضم 116 منظمة مهنية من 85 بلد، وفي عام 1999 أصبحت تضم 143 منظمة مهنية من 104 دولة وتمثلت أهدافها في:

- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها في عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع أنحاء العالم؛

- العمل على تحسين وتناغم المعايير والأنظمة المحاسبية عبر دول العالم؛

### 2.2. الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

هي منظمة عالمية لمهنة المحاسبة والمراجعة تأسست عام 1977 بالمؤتمر الدولي للمحاسبين الحادي عشر المتعاقد بميونخ بألمانيا الاتحادية مفتوحة امام منظمات والهيئات في مجال المحاسبة والمراجعة المتعارف بيها قانونيا في بلدانها وتنسب الى اتحاد 155 منظمة مهنة من 118 بلد وتمثل أكثر من 2.5 مليون محاسب.<sup>2</sup>

### 3.2. مجلس المراقبة والاشراف الامر الذي على الشركات العامة (PCAOB)

هو من بين المجالس المهنية المحاسبة والمراجعة الأمريكية ومنها المعهد الدولي للمحاسبين القانونيين ومجلة معايير المحاسبة الأمريكية FASB واهم مهامه:<sup>3</sup>

\* اصدار وتبني حسب لوائح معايير المراجعة، الرقابة الدولية، السلوك المهني، الاستقلال ومعايير الاخرى المرتبطة بإعداد تقارير المراجعة الخاصة المصدر؛

\* اجراء التحريات واتخاذ اجراءات تأديبيه وفرض العقوبات المناسبة؛

\* وضع الموازنات وادارة العمليات المجلس ومواطن المجلس؛

\* القيام بالتدقيق للمكاتب المحاسبية؛

<sup>1</sup> بن الصديق محمد واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري و المعايير الدولية للمراجعة مذكرة ماجستير في العلوم

المحاسبة جامعة امحمد بوقرة بومرداس 2015 ص 49

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص 50

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 51.

3. عرض معايير الدولية للتدقيق:

صدرت المعايير في اصدارات زمنية متتابعة حسب الاهمية النسبية ثم اعاد التبويب هذه المعايير طبق ارتباطاتها بمراحل عملية التدقيق أصبح لدينا بناء على ذلك رقمان لكل معيار. أحدهما طبقا الاسبقية الإصدار والثاني طبقا لموضوع المعيار واخذ التبويب الاول ترقيما يبدأ من رقم 1. في حين اخذ التبويب الثاني، ترقيما يبدأ من الرقم 200 بعد تقسيم عملية التدقيق كما يلي:<sup>1</sup>

أ-المسؤوليات:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 200 الى 299 عدده 6معايير.

ب-التخطيط:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 300 الى 399 عدده 6معايير.

ت-الرقابة الداخلية:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 400 الى 430 وعدد معياران.

ث-الاثبات في التدقيق:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 600 الى 699 وعدد 12 معيار.

ج-استخدام عمل الاخرين:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 600 الى 699 وعدد 3 معايير.

ح-اتواء عملية التدقيق:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 700 الى 799 وعدد معياران.

خ-مجالات متخصصة:

خصص لهذه المجموعة من معايير الارقام من 800 الى 899 وعددها 4 معايير.

<sup>1</sup> محمد أمين مازوون ، مرجع سبق ذكره ،ص74.

## المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق

إن إجراءات التخطيط هي عبارة عن خطة عمل يتبعها مدقق الحسابات في أداء وتنفيذ المهمة وتحتوي على الخطوات التفصيلية الواجبة الإتباع لتحقيق أو تدقيق بند أو عنصر من عناصر النشاط المالي للمشروع وتعتبر أداة تخطيط وتنسيق العمليات التدقيق ومتابعة العمل على أكبر فعالية من قبل القائمين عليها بغرض الوصول إلى الأهداف المسطرة.

### المطلب الأول: قبول المهمة وتخطيط عملية التدقيق

عند قيام المدقق بعملية التدقيق ليكون ملم بكل جوانب المنشأة المراد تحقيقها لهذا على محافظ الحسابات بدء التأكد من:<sup>1</sup>

**1 التحقق من سلامة تعيينه:** أي أنه لم يقع في الحالات المعارضة والممنوعة المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات؛

**2 - الاتصال بالمدقق السابق:** إذ كان سيعوض زميلا رفض تجديد مهامه عليه الاتصال به ومعرفة الأسباب؛

إذ كان سيعوض زميلا معزولا عليه ان يتحرى أن العزل لم يكن مبالغ فيه

**3 - رسالة التكليف:** بعد قبول المهمة يقوم المدقق بإرسال رسالة إلى مسؤولي المؤسسة يبين فيها الكيفية التي تتجز بها المهمة (مسؤولية المهمة. المتدخلون. معايير العمل. فترات التدخل والمدة الزمنية القانونية لتقديم التقارير والاعتاب)

**4- اتصالات الأولى مع المؤسسة محل التدقيق:**<sup>2</sup> إذا يتعرف المدقق من خلال هذه الخطوة على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حوار معهم ومع من يشتغل معه كما يقوم بزيارات ميدانية ليتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة ونشاطها ووحدتها

**5- فحص النظام المحاسبي:**<sup>3</sup> يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي المطبق فعلا في المؤسسة وفق مجموعة من العناصر أهمها  
\_ المخطط المحاسبي الوطني  
\_ كيفية القيد والترحيل

<sup>1</sup> محمد بوتين المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ديوان المطبوعات الجامعية جزا الطبعة الثانية 2005 . ص 42.43

<sup>2</sup> نفس الرجوع أعلاه ص 69

<sup>3</sup> محمد امين ما زون مرجع سابق ص 29

\_دقة السجلات وكفائتها

\_استخلاص اهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة

\_طرق الاهتلاك المنتهجة

\_طريقة تقييم المخزونات

\_العمليات بالعملة الصعبة ان وجدت

#### 6- الاطلاع على الحسابات الختامية والقوائم المالية للفترات السابقة:<sup>1</sup>

ويتم هذا الاطلاع إذا كانت المنشأة قائمة ومستمرة وذلك لمعرفة المركز المالي وتطوره كذلك فإنه على المراجع الاطلاع على تقارير المراجعة السابقة وتقارير مجلس للإدارة وفحص ما قد ورد فيها من تخفيضات بدقة للتأكد عما إذا كانت هذه التخفيضات مازالت قائمة من عدمه في السنة المالية التي سوف يراجع حساباتها؛

7- **فحص التنظيم الإداري:** حيث يتعرف المدقق من خلاله على السلطات الممنوحة للمدراء والموظفين والمسؤولين بالمؤسسة ومدى الاختصاص لكل منهم وصورة توقعاتهم وتوزيع السلطات والمسؤوليات بالمؤسسة؛<sup>2</sup>

#### 8- **فحص مركز المنشاء من الناحية الضريبية:**

وذلك كي يتأكد المرجع من صحة البيانات الواردة بالقوائم المالية حيث يقوم المراجع بذلك ليقنتع من كفاية الاقتطاعات الضريبية<sup>3</sup>

#### الفرع الثاني: تخطيط عملية التدقيق

بعد إتمام الإجراءات والخطوات التمهيديّة يقوم المدقق وضع خطة وهي الترجمة لاستراتيجية الشاملة الى برنامج شامل تفصيلي لعمل الذي تم إنجازه بواسطة فريق التدقيق وتترجم هذه الخطة في شكل برنامج مرسوم يطلق عليه برنامج التدقيق حيث يختلف برنامج التدقيق من مؤسسة لأخرى وذلك ان لكل مؤسسة

<sup>1</sup> سردوك فاتح دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية مذكرة ماجستير في علوم

تجارية جامعة المسيلة 2003-2004-ص74

<sup>2</sup> محمد امين مازون مرجع سابق ص 29

<sup>3</sup> سردوك فاتح مرجع سابق ص 75

خصوصيتها والمعلومات المحاسبة المتواجدة بها وطرقها الخاصة من حيث الشكل القانوني وظروف العمل والسطح الإداري وهناك ثلاث أنواع من برامج التدقيق هي:<sup>1</sup>

**1\_ البرامج النموذجية:** وهي البرامج الشاملة الأهداف وإجراءات التدقيق الممكن تطبيقها في نوع معين من المنشأة المماثلة فيضع المدقق برنامج نموذجي يمكنه من التحضير للتدقيق ويمكنه من الحصول على المعلومات واتخاذ القرارات ويعاب على هذا البرنامج النموذجي بأنه يتصف بالجمود وعدم مسابرة التطورات في المنشأة او علم تدقيق الحسابات.

### 2\_ برامج المندرجة:

هذا النوع من البرامج بعد اثناء عملية التنفيذ ويقتصر على تحديد الخطوط الرئيسية لعملية الفحص والتدقيق الاهداف الواجب تحقيقها وتترك الخطوات التفصيلية الواجب اتباعها وكمية الاختبارات الضرورية لحين بدء العملية أي يتم تقريرها اثناء البدء بعملية التدقيق وميزة هذه البرامج انها تمكن الموظفين من استخدام خبرتهم الفنية في اختيار الوسائل والظروف الملائمة.

### 3\_ برامج الثابتة:

وهي القوائم التفصيلية التي تبين الإجراءات الواجب اتباعها لتحقيق الأهداف الموجودة وتعد هذه البرامج بعد دراسة تفصيلية دقيق لظروف المنشأة وبعد تفهم كافة الأوضاع المحيطة ها درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية.

### الفرع الثالث: الإشراف على عملية التدقيق

معنى الإشراف على التدقيق هو متابعة المدقق لعملية التدقيق وتقسيمه للمهام بين أعضاء فريقه كل حيث خبرته ودون تعويض للسلطة ويمكن تلخيص اهم نقاط الإشراف فيما يلي:<sup>2</sup>

- \_يشمل الإشراف توجيه المساعدين نحو تحقيق اهداف التدقيق؛
- \_ان يشمل الإشراف الحرص على اسناد المهمة الى الشخص القادر على إنجازها؛
- \_إرشاد المساعدين وإبلاغهم بكافة المشاكل الهامة التي صادقت عملية التدقيق؛
- \_فحص العمل المهني وفحص وتحليل الأداء اليومي الافراد فرقة التدقيق؛
- \_إزالة ما قد ينشأ من اختلاف من وجهات النظر بين فريق التدقيق؛
- \_مدى ونطاق الإشراف يعتمد على مهارة وكفاءة فريق المراجعة ودرجة تعقيد مهمة المراجعة؛

<sup>1</sup> تامر مزيد رفاة مرجع سابق ص 90

<sup>2</sup> زاهرة عاطف سواد مرجع سابق ص 79

الفرع الرابع: أوراق العمل

تقوم كل منشأة محاسبة بوضع المنهج الخاص بها الاعداد وتنظيم أوراق العمل النموذجية وتحتوي الأوراق على كل شي تتعلق بالتدقيق من إجراءات المتبعة والمعلومات التي تم الحصول عليها وعليه يتم عمل المدقق وفق ملفين هما:

**1\_ الملف الدائم DOSSIER PERMANENT:** يتم في الملف الدائم ادراج البيانات التاريخية او البيانات ذات الطبيعة المستمرة وثيقة صلة بعملية التدقيق الحالية وتوفر هذه البيانات مصدر ملائم للمعلومات من عملية التدقيق محل الاهتمام والمستمرة من عام الاخر ويحتوي الملف الدائم على ما يلي:<sup>1</sup>  
\_ مقتطفات ونسخ من مسندات الشركة التي يستمر التعامل معها كما تتضمن أيضا عقد التأسيس النظام الأساسي، اتفاقات السندات والعقود؛

\_ المعلومات المتعلقة بدراسة الرقابة الداخلية وتقدير خطر الرقابة ويشمل ذلك الخرائط التنظيمية، خرائط التدقيق، قوائم الاستقصاء وباقي المعلومات أخرى الخاصة بالرقابة الداخلية؛  
\_ تحليل للحسابات ذات استمرارية المهمة للمراجع خلال السنوات السابقة:

وتشمل حسابات الدين طويل الاجل حسابات ملكية المساهمة الشهرة والأصول الثانية ووجود هذه المعلومات في الملف الدائم يمكن المدقق من التركيز على تحليل التغيرات في ارصدة السنة الحالية بينما يتم الحفاظ بنتائج تدقيق السنوات السابقة بشكل يمكن التوصل اليها الاتمام الفحص<sup>2</sup>

\_ نتائج الإجراءات التحليلية من عمليات المرجعة بالسنوات السابقة:

\_ كل ما يتعلق بالجانب الجبائي والاجتماعي والقانوني:

من بين هذه البيانات يتم ادراج النسب المالية بالنسبة المئوية التي قام المدقق بحسابها واجمالي الرصيد وتكون هذه المعلومات مفيدة في مساعدة المدقق على تقرير ما إذا كان هناك تغيرات غير عادية في ارصدة السنة الحالية يستوجب اجراء فحصا متعمقا

يحتفظ المرجع بالوثائق الواردة من إدارة الضرائب والدالة عن نظام التصاريح الواجب تباعه وعن المعدلات الواجب الخضوع لها وكلما تتعلق بالرقابة الجبائية وشبه الجبائية والاشتراكات في الضمان الاجتماعي

CANSAT وكذلك الشأن للوثائق المتعلقة بالعلاقات مع المنظمات المالية داخل المؤسسة والنظام الاجتماعي داخلها وأيضا العناصر المكونة للشق القانوني للمؤسسة مثل محاضر الاجتماع لمجلس الإدارة وكذا العقود المبرمة مع المؤسسة كعقدة التأمين او عقود الصفات وكل ما تتعلق بالتقارير القانونية

<sup>1</sup> الفين ارينز جيمس لوبك المراجعة مدخل متكامل ترجمة محمد عبد القادر الديسبي احمد حامد حجاج دار المريخ للنشر

والتوزيع المملكة العربية السعودية الجزء الأول 2005 ص301

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي مرجع سابق ص 130

**خصوصيات اقتصادية وتجارية:**

قطاع النشاط شرح مختلف الدورات موقع المؤسسة في الفرع والسوق الزبائن والسياسات التجارية<sup>1</sup>

**2- الملف السنوي DOSSIER ANNUEL D'AUDIT:** هو ذلك الملف الذي يحتوي على معلومات

تخص السنة تحت التدقيق ويحتوي على<sup>2</sup>

**أ- برنامج التدقيق:** يتم الاحتفاظ ببرنامج التدقيق في ملف منفصل لتحسين التنسيق والتكامل في كافة أجزاء التدقيق.

**ب- المعلومات العامة:** تشمل أوراق العمل بعض معلومات الفترة الحالية التي تكون لها طبعة عامة لا تهدف إلى تحقيق دعم محدد للقيم بالقوائم المالية وتشمل هذه المعلومات عناصر مثل مذكرات تخطيط التدقيق ملخصات أو نسخ من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.

**ت- ميزان المراجعة:** نظرا لأن دفتر الأستاذ يعد أساس إعداد القوائم المالية فإن القيم المدرجة بها تمثل محور الاهتمام في التدقيق لهذا يجب على المدقق أن يحصل أو يعد قائمة الحسابات المدرجة في دفتر الأستاذ وأرصدها الختامية ويسمى هذا الجدول بميزان المراجعة.

**ث- قيود السوية وإعادة التبويب:** عندما يكشف المدقق وجود تحريف جوهري في الدفاتر المحاسبة يجب أن يتم تصحيح القوائم المالية ويتم إجراء قيود إعادة التبويب عادة بالقوائم المالية حتى يمكن عرض المعلومات المالية بشكل مناسب.

**ج- الجداول الداعمة:** يشمل الجزء الأكبر من أوراق العمل جداول تفصيله يعدها المدقق لتدعيم قيم معينه بالقوائم المالية.

**ح- سرية أوراق العمل: CONFIDENTIALITY OF WORKING PAPER**

إن المعلومات المحتواة في ملفات العمل سرية ويجب أن تبقى كذلك داخل وخارج مكتب المدقق، حسب المادة 301 من القانون التجاري المادة 12 من جهة أخرى على أن تحفظ هذه الوثائق في الأرشيف لمدة لا تقل عن 10 سنوات.<sup>3</sup>

**المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية**

تقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد على تحديد مدى فعالية الإجراءات والسياسات التي تم وضعها لضمان الامتثال للقوانين واللوائح. يمثل هذا التقييم عملية مهمة لضمان سلامة وشفافية العمليات الداخلية للمؤسسة والحد من المخاطر المحتملة.

<sup>1</sup> محمد بوتين مرجع سابق ص 45

<sup>2</sup> ألفين أرنيز ، جيمس لوبك ، مرجع سابق ، ص 302-303.

<sup>3</sup> محمد بوتين ، مرجع سابق ، ص 47.

**1- مفهوم الرقابة الداخلية:** عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الرقابة الداخلية على أنها تشمل تخطيط التنظيم الإداري بالمشروع وكل ما يرتبط به من وسائل وإجراءات تستخدم داخل المشروع للمحافظة على اصوله واختبار دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكافية في اعماله وتشجع التنفيذ البيانات الإدارية المرسومة.<sup>1</sup>

**2- أهم فروع نظام الرقابة الداخلية:**

**1.2\_ الرقابة الإدارية:** <sup>2</sup> وتتضمن الخطة التنظيمية للمشروع وما يرتبط بها من وسائل وإجراءات تهتم أساس بتحقيق أكثر كفاية ممكنة مع ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المقررة وتحقق هذه الرقابة الإدارية من خلال تطبيق عدة وسائل من أهمها:

\_الموازنات والتكاليف المعيارية؛

\_التحليل الاحصائي؛

\_دراية الاعمال دراسة الوقت والحركة؛

\_الرقابة على الجودة؛

- برنامج تدريب العاملين؛

\_تقارير الكفاءة والأداء؛

**2.2- رقابة محاسبية:** <sup>3</sup> وتشمل الخطة وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادئة الى اختبار البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال: اتباع نظام القيد المزدوج واتباع نظام المصادقات واعتماد القيود السوية من موظف مسؤول ووجود نظام مستندي سليم واتباع نظام التدقيق الداخلي وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.

<sup>1</sup> حامد طالبة محمد أبو هيبية أصول المراجعة الطبعة الأولى دار زمزم ناشرون وموزعون، الأردن عمان، 2012، ص26.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص26.27.

<sup>3</sup> خالد امين عبد الله علم التدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية مرجع سابق ص168.

3.2- الضبط الداخلي:<sup>1</sup> ويقصد به كافة الوسائل والإجراءات التي تؤدي إلى الضبط التلقائي لعمليات المشروع بصفة مستمرة كأن يكون العمل الذي يقوم به أحد الأفراد بالمنشأة متمما لعمل فرد آخر ومراقبا له في نفس الوقت تلقائيا مما يضمن حسن سير العمل والمحافظة على أموال المشروع وتلاقي الوقوع في الأخطاء أو الغش أو اكتشافه في وقت ملائم إذا ما وقع فعلا.

### 3- مكونات نظام الرقابة الداخلية:

البيئة الرقابية<sup>2</sup>: تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية الأخرى، وعدم وجود هذا العنصر الهام يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسؤولين على نظام الرقابة الداخلية.

تقدير المخاطر<sup>3</sup>: حتى يمكن تفعيل رقابة إدارة المخاطر على الإدارة تحديد أهداف الرقابة بوضوح، بالإضافة إلى الأهداف التشغيلية المتعلقة بالاستخدام الفعال والكفاء للموارد المتاحة، كما عليها توصيل هذه الأهداف إلى جميع الأشخاص في المؤسسة بطريقة مناسبة، متضمنة إستراتيجيات التطبيق وأمثلة على المخاطر التي يمكن أن تحدث تحقيق المؤسسة لأهدافها.

أنشطة الرقابة<sup>4</sup>: تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات التي تساعد في التأكد من القيام بالتصرفات الضرورية للتعرف على المخاطر عند تحقيق أهداف الوحدة مثل الفصل الملائم بين الواجبات الرقابة الفعلية على الأصول والدفاتر

المعلومات والاتصال<sup>5</sup>: تجميع وتبويب وتحليل والتقرير عن العمليات المالية للوحدة وتحديد المسؤولية عن الأصول المرتبطة بها ويوجد لنظام المعلومات والتوصيل المحاسبي عددا من المكونات الفرعية تتشكل أساسا من مجموعات العمليات المالية مثل المبيعات ومردودات المبيعات والمتحصلات والحياسة وغيرها

<sup>1</sup> حامد طالبة محمد أبو هيبية ، مرجع سابق ص 29.

<sup>2</sup> براهيم بلال ، براغ محمد ، المراجعة الداخلية و دورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، جامعة بومرداس - الجزائر - العدد 01-2022-ص 347.

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه ، ص. 347.

<sup>4</sup> أمين السيد أحمد لطفي ، فلسفة المراجعة ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، القاهرة ، 2009، ص 618.

<sup>5</sup> نفس المرجع أعلاه ، ص 619.

التوجيه والمتابعة<sup>1</sup>: تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل تصميم الموضوع لها وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة.

---

<sup>1</sup> بلال براج ، براغ محمد ، مرجع سابق ، ص348.

### خلاصة الفصل الأول:

خلاصة لما سبق ازداد الاهتمام بتدقيق الحسابات نظر لدور الذي يلعبه وفائدة التي يعود بها سواء على الاطراف الداخلية للمؤسسة او الاطراف الخارجية لذا تظهر اهمية التدقيق الحسابات في انها تخدم جهات كثيرة تعتمد اعتماد كثير على البيانات المالية. ومزال اهم أركان المؤسسات طوال حياتها العملية. حيث تعتبر تقرير التدقيق المنتج النهائي لعمليات الفحص والتقييم لمختلف العناصر التي يتضمنها التدقيق ويتميز هذا التقرير بالجودة والمصداقية. ليمنح الاعتماد عليه من الاطراف ذات العلاقة بنشاط المؤسسة. ولكن الاهتمام بالمفاهيم الاساسية للتدقيق لا يتم الا عن طريق القوانين المحاسبة مع اعترافنا بوجود إطار خاص بالتدقيق.

# الفصل الثاني

مدخل نظري للقوائم المالية

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

### تمهيد الفصل الثاني:

باعتبار القوائم المالية اهم مخرجات النظام المحاسبي فالمعلومات المالية التي تحتويها يجب ان تكون مفيدة لمستخدميها. حيث ان اصحاب المصالح يطلبون معلومات ذات جودة عالية تساعدهم في اجراء مقارنات والدراسات والتحليلات الازمة من اجل اتخاذ قرارات اقتصادية رشيد وذلك من خلال توفر على بعض خصائص كالملائمة والموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة. لنقوم خلال هذا الفصل الى التعرف الى اهم التعريفات الخاصة بالقوائم المالية اهدافها واهميتها ومستخدمو هذه القوائم وكذلك الاعتبارات المتعلقة بها والفروض التي تبنى عليها وفي الاخير نتطرق الى اهم الخصائص التي يستند اليها المراجع عند مراجعة عناصر القوائم المالية.

ولدراسة متعمقة قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين يتمثلان في:

- **المبحث الأول:** الإطار المفاهيمي للقوائم المالية
- **المبحث الثاني:** علاقة التدقيق المحاسبي بجودة القوائم المالية

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية

تعتبر القوائم المالية مجموعة من الوثائق المالية التي توضح الأداء المالي للشركة. تشمل القوائم المالية الحساب الرئيسي، والميزانية العمومية، وكشف الدخل، وكشف التدفقات النقدية، وكشف التغيير في حقوق الملكية. وتعتبر القوائم المالية أداة هامة للمستثمرين لفهم وتقييم أداء الشركة، وللمديرين لاتخاذ قرارات الإدارة والتخطيط المستقبلي.

#### المطلب الأول: تعريف وخصائص القوائم المالية:

سنتناول في هذا المطلب كل من تعريف القوائم المالية وخصائصها

##### 1. مفهوم القوائم المالية:

رغم اختلاف صيغ التعارف القوائم المالية الا ان جميعها تشترك في مضمون الأهداف التي تسعى القوائم المالية الى تحقيقها ومن بين اهم التعاريف ما يلي:

1.1. قد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالقوائم انها عرض مالي هيكلية للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع لمجموعة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.<sup>1</sup>

2.1. تعتبر القوائم المالية في محصلها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وتنقسم المخرجات الى قسمين: قوائم مالية أساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات ان تقوم بإعدادها وافصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين وهي قوائم الدخل، الوضع المالي، التدفق النقدي والتعبير في حقوق الملكية وقوائم المالية مكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري من قبل المنشآت بناء على ظروف معينة وهي قوائم القيمة المضافة والقوائم التفصيلية لبنود.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بن قطب علي خطاب بلال أهمية اعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة جامعة قسنطينة العدد، 01 2019، ص10

<sup>2</sup> مؤيد راضي حنفر ، غسان فلاح المطارنة تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، 2006، ص28

### 2. الخصائص النوعية للقوائم المالية:

لكي تعبر القوائم المالية عن صدق نتائج الاعمال والمركز المالي لابد ان تمتاز بمجموعة من الخصائص التي نصت عليها لجنة المعايير المحاسبية الدولية وتتمثل في:

- **صدق تعبير عن الحدث المالي *représentationnel faithfulness***  
يجب ان تعكس البيانات المالية صورة صادقة وعادلة للأنشطة المالية خلال الفترة التي يتم تقديم او اعداد التقارير المالية بشأنها وذلك طبقا لقواعد واصول ومعايير الاعتراف بالمعاملات المالية.<sup>1</sup>
- **الجوهر قبل الشكل *substance over forme***: الأساس في المحاسبة عن المعاملات والاحداث هو تصوير نتائجها ومراعاة جوهر كل منها وما يترتب عليه من اثار مالية وليس مجرد الشكل القانوني لها.<sup>2</sup>
- **القابلية للفهم واستيعاب**: وتعني هذه الخاصية ان المعلومات المالية المعروضة بشكل يسمح لمستخدمين بفهمها فهي من ناحية تتطلب ان تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التنفيذ ومن ناحية أخرى يستلزم ان يتمتع المستخدمون بمستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات الواردة في القوائم المالية.<sup>3</sup>
- **الملائمة والدلالة**: وتعني هذه الميزة ان تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سوف يتم اتخاذه من طرف المستخدمين فيما يخص الاحداث الماضية والعالية والمستقبلية او تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما لها القدرة على التأثير على القرارات.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> امين السيد احمد لطفي مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل المؤسسة الفنية للطباعة والنشر القاهرة ،مصر 2004 ص13

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص13

<sup>3</sup> إبراهيم بوعزيز مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية مجلة وطنية للدراسات العلمية الاكاديمية المركز الجامعي بركة الجزائر العدد 02 2021 ص51

<sup>4</sup> نفس المرجع أعلاه ص 52

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

- **حياد المعلومات (Neutrality (Free from bias)** يجب ان تكون المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية موثوقة ومحيدة وخالية من التحيز.<sup>1</sup>
- **اكتمال المعلومات complétâmes**: يجب ان تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وان حذف بعض المعلومات يجعلها خاطئة ومضللة وبالتالي تصبح تلك التقارير غير موثوق بها وغير ملائمة.<sup>2</sup>
- **إمكانية إجراء المقارنة compara bility**: يجب ان تسمح المعلومات المتوفرة بالقوائم المالية لمستخدمها بعقد مقارنة للبيانات المالية للمنشأة مع الأعوام السابقة حتى يمكن التعرف على اتجاهات الأداء مع مرور الزمن وتجدر الإشارة هنا انه يجب الاخذ بنفس إشارة توقيت صدور المعلومات المالية حيث ان تأخر صدورها قد يؤثر على درجة الاعتماد عليها.<sup>3</sup>
- **الحيطة والحذر conservation** : في كثير من الأحوال قد يلزم الشك او عدم اليقين الاثار التي قد تترتب على العديد من المعاملات او الاحداث مما يستلزم معه مراعاة سياسة الحيطة والحذر عند اعداد القوائم المالية.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> محمد حامد مجيد السامرائي اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية مذكرة ماجيستر في المحاسبة جامعة الشرق الأوسط-الأردن-عمان 2016 ص37

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص37

<sup>3</sup> أمين السيد أحمد لطفي ، مرجع سابق ، ص14.

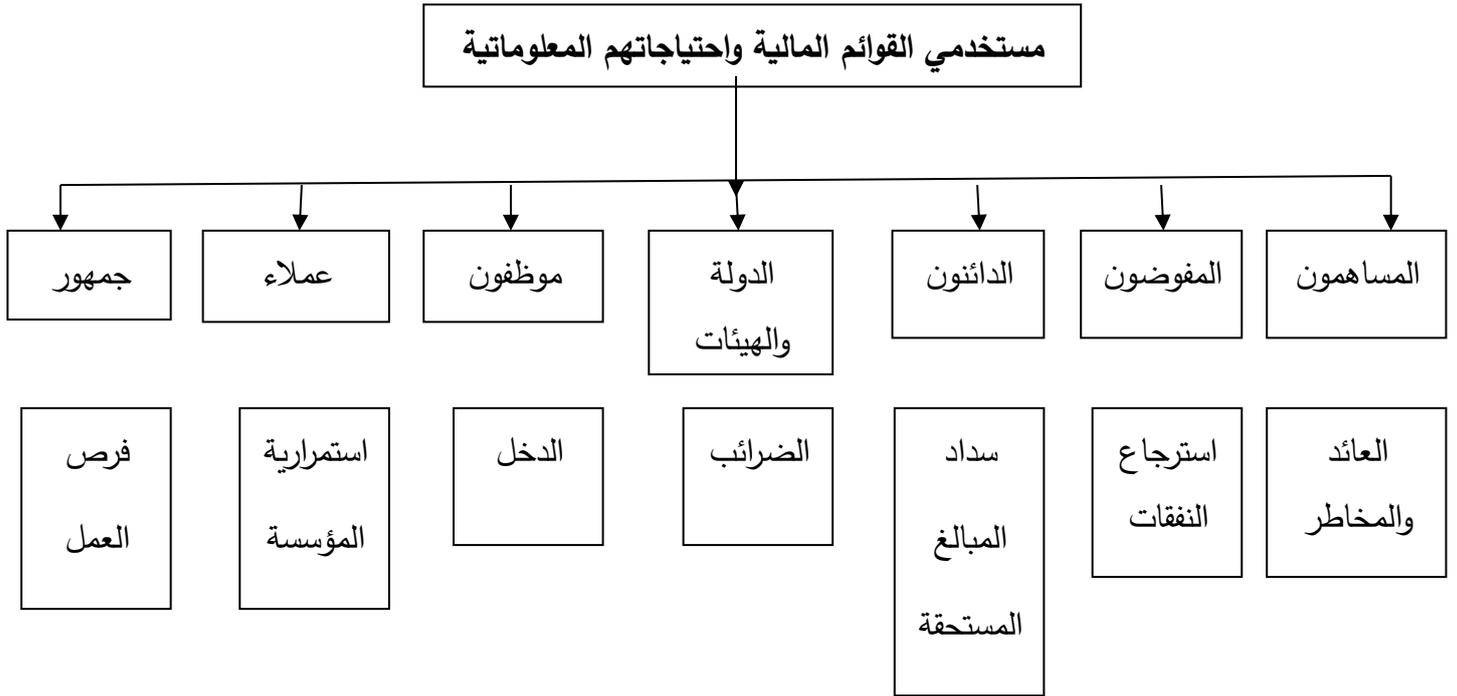
<sup>4</sup> نفس المرجع أعلاه ص14.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

### المطلب الثاني: مستخدمون القوائم المالية واحتياجاتهم المعلوماتية

وفقا للإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية ISAB فان مستخدمي القوائم المالية تتمثل في: المستثمرين الحاليين والمرتبين، الموظفين، المقرضين، الموردين والدائنين الاخرين العملاء الدولة والهيئات العمومية والجمهورية.<sup>1</sup>

الشكل رقم 01: مستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم المعلوماتية.



المصدر: أمينة حفصة، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي، مرجع سبق ذكره ص 5.

<sup>1</sup> أمينة حفصة أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية أطروحة دكتوراه في

علوم المالية والمحاسبة جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2021 ص5

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

أ\_ المقرضين: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت قروضهم وفوائدها سيتم سدادها في مواعيد استحقاقها.<sup>1</sup>

ب\_ العاملين: يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار المؤسسات التي يعملون بها كما يهتم هؤلاء أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقسيم قدرة مؤسساتهم التي يعملون بها كما تهتم هؤلاء أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة مؤسساتهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص العمل.<sup>2</sup>

ج\_ المساهمون والمستثمرين: تدهم القوائم المالية بدرجة المخاطر المتعلقة براس المال المستمر بإضافة الى معلومات أخرى مفيدة في اتخاذ قرارات شراء او بيع او الاحتفاظ بحصصهم في رأس مال المنشأة.<sup>3</sup>

د\_ الإدارة: يمكن للإدارة من خلال تحليل القوائم المالية مراقبة ومسايرة وضع المؤسسة دائم التغير حيث تجري عملية التحليل بصفة مستمرة نظرا لقدرتها لامحدودة في الاطلاع على السجلات المحاسبية الداخلية وغيرها لتمكنها من الرقابة على اعمال المؤسسة.<sup>4</sup>

و- مراقب الحسابات: يحتاج مراقب الحسابات الى الحصول على كافة المعلومات والإيضاحات الكافية للإبداء رايه الفني المحايد على مدى اظهار القوائم المالية للمؤسسة كافة الحقائق والمعلومات بعدالة وموضوعية وأنها اعدت في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ويمثل تقرير مراقب الحسابات عنصر ثقة وتأكيد للقوائم المالية التي تعدها المؤسسة.<sup>5</sup>

ز- الجهات الحكومية: تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المؤسسة المختلف وتحتاج تلك الجهات الى معلومات لاستخدامها في توجه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية وكذلك كأساس للإحصاء المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> شعيب شنوف التحليل المالي الحديث طبق للمعايير الدولية للإبلاغ المالي الطبعة الأولى دار زهران للنشر والتوزيع- عمان 2012 ص 28

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص 28

<sup>3</sup> امين السيد احمد لطفي مرجع سبق ذكره ص 9

<sup>4</sup> بن فرج زوبنة المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعة النظرية وتحديات التطبيق أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس-سظيف-2014 ص 56

<sup>5</sup> نفس المرجع أعلاه ص 56

<sup>6</sup> شنوف شعيب مرجع سبق ذكره ص 29

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

خ\_ الجمهور العام: تؤثر المؤسسات على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا تقدم المؤسسات مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل او دعم الموردين المحليين وقد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بنشاطاتها وفرص ازدهارها.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أهمية واهداف ومكونات القوائم المالية

#### 1\_اهداف وأهمية القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية الى تقديم معلومات عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية وتوضيح الكفاءة من خلال جدول حسابات النتائج وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من خلال جدول سيولة الخزينة وذلك لتلبية احتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.<sup>2</sup>

ويمكن تلخيص اهداف القوائم المالية باتي:<sup>3</sup>

- 1\_ تزويد بالمعلومات التي يفترض ان تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمتوقعين في المستقبل؛
- 2\_ تزويد بالمعلومات بالنسبة لموارد المنشأة الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بهذه الموارد؛
- 3\_ تزويد مستخدمي القوائم والبيانات المالية بالمعلومات المفيدة الأغراض التكهن والمقارنة وتقييم القوة الإرادية للمنشأة؛
- 4\_ تزويد بالمعلومات التي تساعد في الحكم على مقدرة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة للمنشأة بفعالية من اجل التوصل الى تحقيق اهداف المنشأة؛
- 5\_ تزويد بالمعلومات الحقيقية والتفسيرية حول العمليات والاحداث الأخرى التي تكون مفيدة الأغراض التكهن والمقارنة وتقييم القوة الإرادية للمنشأة؛

<sup>1</sup> شنوف شعيب مرجع سبق ذكره ص29

<sup>2</sup> إبراهيم بوعزيز مرجع سبق ذكره ص50 51

<sup>3</sup> معين محمد حسن حامد العركي تأثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية المجلة العربية للنشر

العلمي جامعة المشرق-الخرطوم السودان العدد 28 2021 ص192

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

6\_ تهدف القوائم المالية ذات الأغراض العامة الى توفير المعلومات عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية التي تفيد القطاعات عريضا من مستخدمي القوائم مالية كما تساعد إدارة في استخدام أمثل للموارد المتاحة لها<sup>1</sup>

### 2\_ أهمية القوائم المالية:

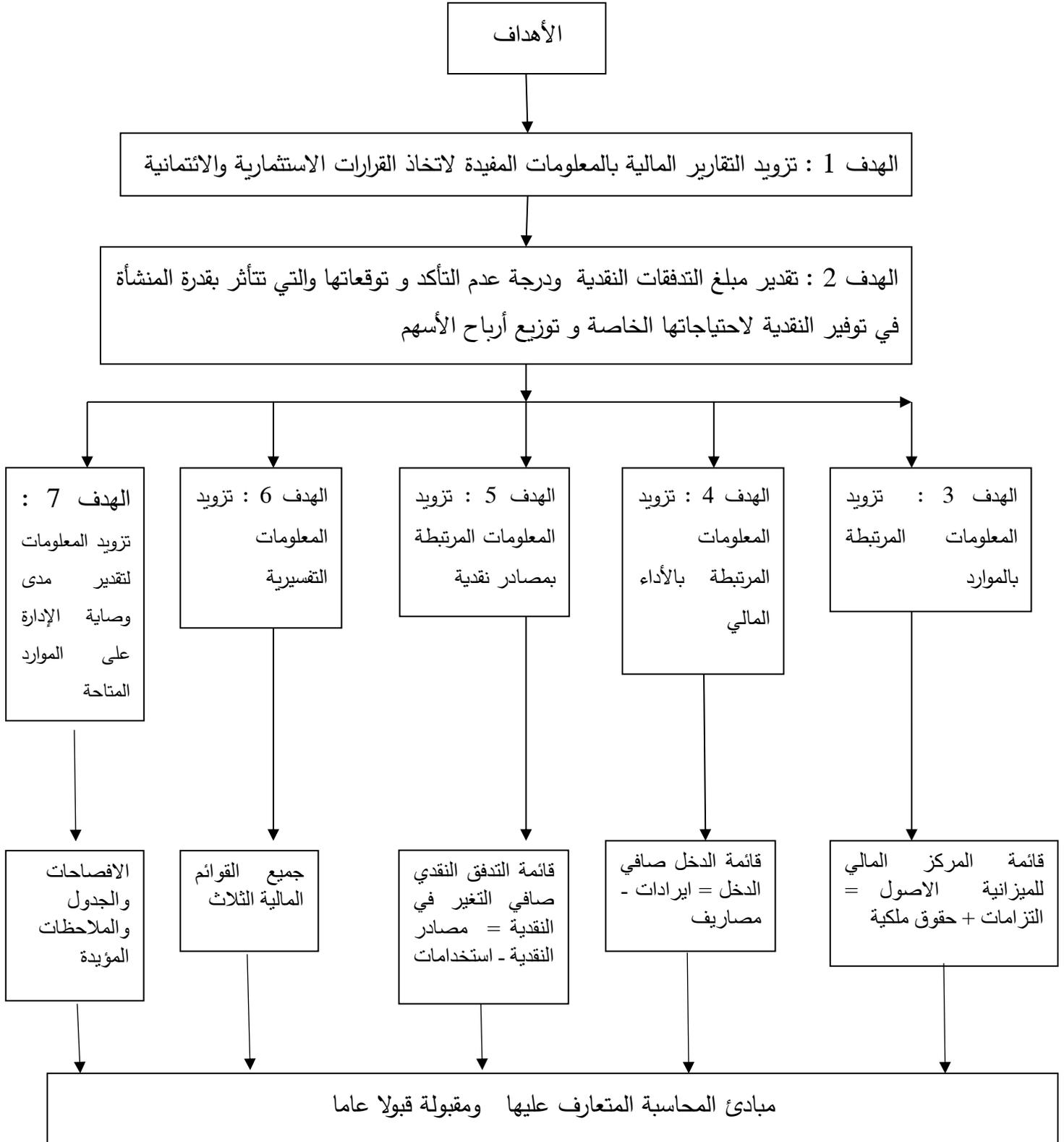
تعتبر القوائم المالية همزة وصل بين الإدارة وأصحاب المصالح ووسيلة الاتصال الرسمية بينهم وهي تظهر الحالة العامة للمؤسسة من مختلف الجوانب التي تغطيها هذه القوائم<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> بن فرح زويينة مرجع سبق ذكره 59

<sup>2</sup> مقدم خالد واخرون تحليل العلاقة بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخصر بالوادي الجزائر 02 2019 ص317

الشكل 02: أهداف القوائم المالية

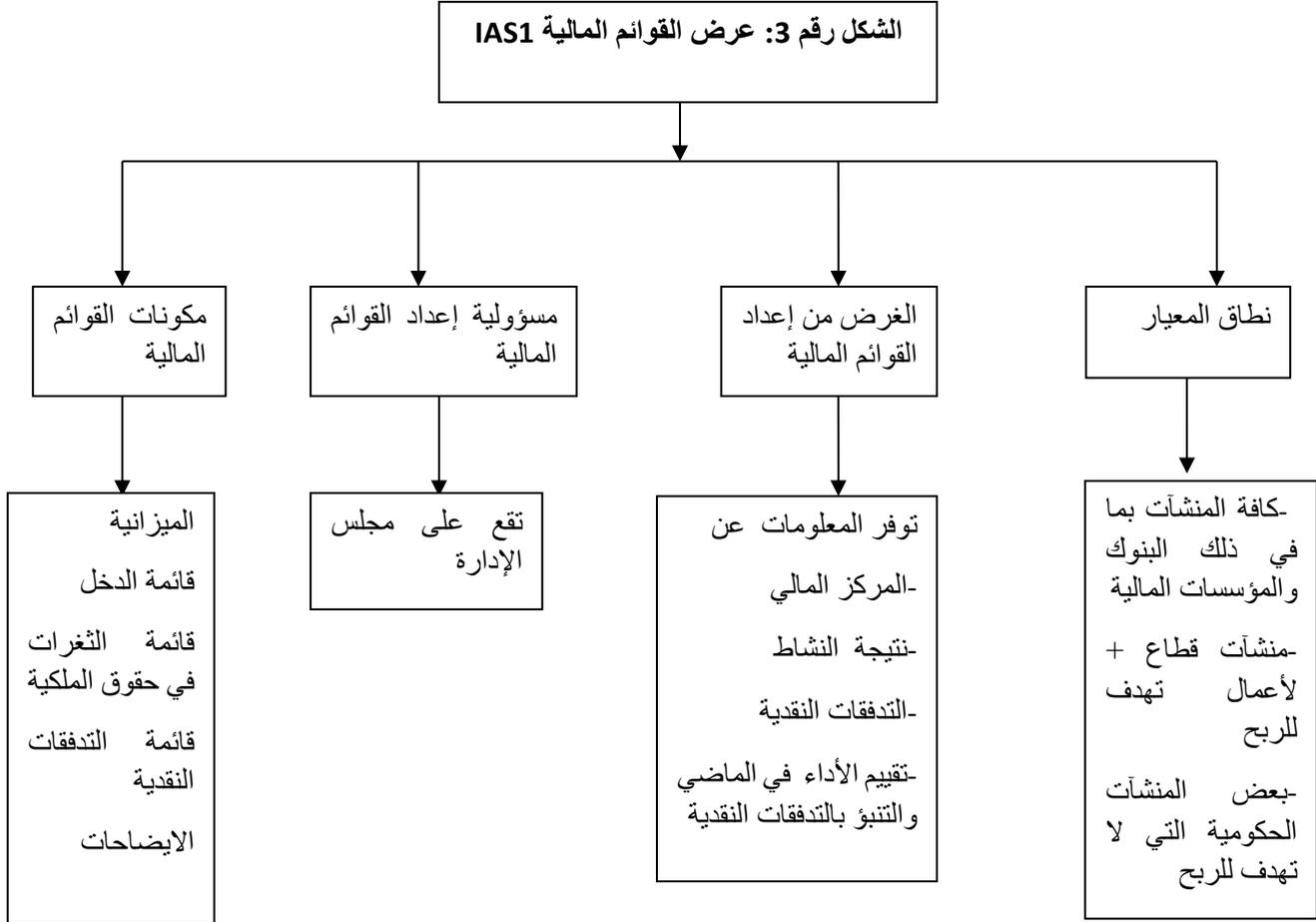


المصدر بن فرج زويينة مرجع سبق ذكره، ص 60

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

. اولاً: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي: لقد اوجب النظام المحاسبي المالي (SCF) بما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" والمعيار المحاسبي الدولي السابع IAS7 جدول التدفقات الخزينة على المؤسسات اعداد وعرض القوائم المالية<sup>1</sup>

المعيار المحاسبي دولي رقم (1): IAS1



المصدر: أحمد محمد أبو شمالة معايير المحاسبة الدولية والبلاغ المالي مكتبة المجتمع العربي للنشر

والتوزيع الطبعة الاولى عمان 2010 ص 32

<sup>1</sup> صحراوي ايمان ، بياله فريد جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي مجلة إضافات اقتصادية

جامعة الجزائر 3 العدد 1 2021 ص163

### معيار المحاسبي الدولي رقم (7) قوائم التدفق التعدي Cash Flow statement<sup>1</sup>

ملخص بأهم ملاحظات المعيار:<sup>1</sup>

- قائمة التدفق النقدي تعتبر من قوائم المالية الأساسية المطلوبة اعدادها بواسطة المنشآت؛
- انها تفسر التغيرات التي حدثت في رصيد التغذية خلال فترة زمنية معينة وقد كانت القائمة التي تستخدم قبلها هي قائمة التغير في المركز المالي او كان يطلق عليها قائمة تدفقات الأموال fund flow statement او كان يطلق عليها قائمة التغير في المصادر والاستخدامات؛
- وتتكون قائمة التدفق النقدي من ثلاث مجموعات من الأنشطة مجموعة الأنشطة التشغيلية operating activities وهي توضح الأنشطة الرئيسية التي تزولها المنشأة ويتولد من ورائها الارادات الرئيسية للمنشأة، مجموعة الأنشطة الاستثمارية investing activities وهي توضح أنشطة المنشأة الخاصة باقتناء او بيع الأصول الثابتة والاستثمارات المالية، مجموعة الأنشطة التمويلية financing وهي توضح أنشطة المنشأة النقدية الخاصة بحركة حقوق الملكية والقروض المصرفية والسندات؛

### 2. مكونات القوائم المالية:

سوف يتم التطرق في هذا العنصر من الدراسة: الى مفهوم واهمية كل قائمة من القوائم المالية بإضافة الى متطلبات عرضها وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

### 1.2. الميزانية (قائمة المركز المالية):

الميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات وممتلكات (استخدامات) وتسمى بالأصول وما عليها من مطالب (موارد) وتشخص بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> احمد محمد أبو شمالة مرجع سبق ذكره ص 182 181

<sup>2</sup> صحراوي ايمان ،بياله فريد مرجع سبق ذكره ص 163

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

كما عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 كالتالي: تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم، يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر الغير جارية.<sup>1</sup>

### 1.1.2. مكونات الميزانية:

2.1.2. الأصول: الأصول وتعرف أيضا بالموجودات وهي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة مثل (المباني والمعدات والبضاعة والتعديت والمحل التجاري....) والأصول تظهر كيفية استخدام المؤسسة للأموال التي حصلت عليها من الشركاء او المساهمين (راس المال) او من الغير (القروض بمختلف أنواعها) لذا فان الأصول تعرف أيضا بالاستعمالات، لأنها تبين كيف استعملت المؤسسة الأموال التي حصلت عليها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> امينة حفاصة مرجع سابق ص06

<sup>2</sup> جمال معتوب تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية جامعة عبد الحميد مهري-قسنطينة2-العدد48 2017 ص79

محتوى فصول الميزانية  
ميزانية الأصول  
السنة المالية المغلقة في .....

| N اهتلاكت / أرضة      | N إجمالي                        | الأصول المالية                                     |
|-----------------------|---------------------------------|--|
|                       |                                 | <b>الأصول المثبتة (غير الجارية)</b>                |
| 2907 و 2807           | 207                             | فارق الشراء (ou goodwill)                          |
| 280 (خارج 2807)       | 20 (خارج 207)                   | التثبيتات المعنوية                                 |
| 290 (خارج 2907)       | 21 و 22 (خارج 229)              | التثبيتات العينية                                  |
| 281 و 282 و 291 و 292 | 23                              | التثبيتات الجارية إنجازها                          |
| 293                   | 265                             | التثبيتات المالية                                  |
|                       | 26 (خارج 265 و 269)             | السندات الموضوعه موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة |
|                       | 271 و 272 و 273                 | المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقه        |
|                       | 274 و 275 و 276                 | السندات الأخرى المثبتة                             |
|                       |                                 | القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية         |
|                       |                                 | <b>مجموع الأصول غير الجارية</b>                    |
|                       |                                 | <b>الأصول الجارية</b>                              |
|                       | 30 إلى 38                       | المخزونات و المنتجات قيد الصنع                     |
| 39                    | 41 (خارج 419)                   | الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة            |
| 491                   | 409 مدين [42 و 43 و 44          | الزبائن  |
| 495 و 496             | (خارج 444 إلى 448) 45 و 46      | المدينون الآخرون                                   |
|                       | و 486 و 489]                    |  |
|                       | 444 و 445 و 447                 | الضرائب  |
|                       | مدين 48                         | الأصول الأخرى الجارية                              |
|                       | 50 (خارج 509)                   | <b>الموجودات وما يمثلها</b>                        |
|                       | 519 و غيرها من المدينين (51) 59 | توظيفات و أصول مالية جارية                         |
|                       | و 52 و 53 و 54)                 | أموال الخزينة                                      |
|                       |                                 | <b>مجموع الأصول الجارية</b>                        |
|                       |                                 | <b>المجموع العام للأصول</b>                        |

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

3.1.2. الخصوم: حسب المادة 22 و 23 من المرسوم التنفيذي 80-156 الصادر بتاريخ 28 ماي 2008 فان عناصر الميزانية مرتبة حسب مصدرها ودرجة استحقاقها من الخصوم الأقل استحقاق الى الأكثر استحقاقا تتكون الخصوم من الالتزامات الزهانة للكيان الناتجة عن احداث ماضية والتي يتمثل انقضائها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية تصنف الخصوم الى خصوم جارية عندما يتوقع ان تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية او يجب تسديدها خلال اثنتي عشر شهرا الموالية لتاريخ الاقفال ،اما الخصوم غير الجارية فهي خصوم ذات المدى الطويل والتي ينتج عنها فوائد واستحقاقها الأصلي اكثر من اثنتي عشر شهرا<sup>1</sup>.

| 33   |  | الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19 |  | 28 ربيع الأول عام 1430 هـ<br>25 مارس سنة 2009 م |  |
|--|--|--|--|---|--|
| محتوى فصول الميزانية<br>ميزانية الخصوم<br>السنة المالية المغلقة في ..... |  |  |  |   |  |
| N  | الخصوم   |  |  |   |  |
| 108 و 101  | <b>رؤوس الأموال الخاصة</b>                         |  |  |   |  |
| 109  | رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)                 |  |  |   |  |
| 104 و 106  | رأس المال غير المطلوب                              |  |  |   |  |
| 105  | العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)     |  |  |   |  |
| 107  | فارق إعادة التقييم                                 |  |  |   |  |
| 12   | فارق المعادلة ( 1 )                                |  |  |   |  |
| 11   | النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) ( 1 ) |  |  |   |  |
|  | رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد          |  |  |   |  |
|  | حصة الشركة المدمجة (1)                             |  |  |   |  |
|  | حصة ذوي الأقلية (1)                                |  |  |   |  |
|  | <b>المجموع 1</b>                                   |  |  |   |  |
|  | <b>الخصوم غير الجارية</b>                          |  |  |   |  |
| 16 و 17  | القروض و الديون المالية                            |  |  |   |  |
| 134 و 155  | الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)                    |  |  |   |  |
| 229  | الديون الأخرى غير الجارية                          |  |  |   |  |
| 15 (خارج 155) و 131 و 132  | المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا      |  |  |   |  |
|  | <b>مجموع الخصوم غير الجارية (2)</b>                |  |  |   |  |
|  | <b>الخصوم الجارية</b>                              |  |  |   |  |
| 40 (خارج 409)  | الموردون و الحسابات الملحقه                        |  |  |   |  |
| داثن 444 و 445 و 447   | الضرائب  |  |  |   |  |
| 419 و 509 داثن [ 42 و 43   | الديون الأخرى                                      |  |  |   |  |
| و 44 (خارج 444 إلى 447) 45   |  |  |  |   |  |
| و 46 و 48 ]  |  |  |  |   |  |
| 519 و غيرها من الديون 51   |  |  |  |   |  |
| و 52   |  |  |  |   |  |
|  | <b>مجموع الخصوم الجارية (3)</b>                    |  |  |   |  |
|  | <b>المجموع العام للخصوم</b>                        |  |  |   |  |
|  | (1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة. |  |  |   |  |

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19، 25 مارس 2009 ص 33

<sup>1</sup> جمال معتوق مرجع سابق ص 80

### 4.1.2. جدول الحسابات النتائج (قائمة الدخل)

**تعريف جدول حسابات الناتج:**

ان مفهوم المحاسبي لجدول حسابات النتائج هو يمثل الفرق بين الإيراد المحقق للمؤسسة خلال الفترة والمصروفات التي تكبدتها خلال تلك الفترة لتحقيق هذا الدخل، ومن اهداف جدول حسابات النتائج انه يزود مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات حول الأداء المالي للمؤسسة ويساعدهم بالتنبؤ بالتدفقات النقدية، إضافة الى معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة كما تهدف الى تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعد على عملية التنبؤ وتحديد مقدار الضريبة المستحقة على المؤسسة.<sup>1</sup>

تعد قائمة حساب النتائج حسب النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) وفق المنظورين<sup>2</sup>:

المنظور التقليدي حسب الطبعة (كما هو عليه في "PCN") مع اختلاف في مستويات المعالجة والمنظور حسب الوظيفة معناه التميز بين مختلف التكاليف من التكاليف الشراء وتكاليف التوزيع والبيع والتكاليف الإدارية ويعتبر المنظور أي حسب الطبيعة اختياريا وليس اجباريا.

**قائمة التدفقات النقدية: نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 على عرض القائمة التدفقات وذلك بتصنيف التدفقات النقدية وفقا للانشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وقد عرف المعيار المذكور التدفقات النقدية على انها التدفقات الداخلية والخارجية من النقدية وما يعادلها وكما عرف أنواع الأنشطة كما يلي<sup>3</sup>:**

**\_ الأنشطة التشغيلية:** هي الأنشطة الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والأنشطة الأخرى التي لا تعتبر من الأنشطة الاستثمارية او التمويلية.

**\_ الأنشطة الاستثمارية:** وهي تلك المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها وغيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

<sup>1</sup> حواس صلاح المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر

2011ص 215

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص 2015

<sup>3</sup> حسين القاضي مأمون حمدان **المحاسبة الدولية ومعاييرها** منشورات جامعة دمشق مديرية الكتب والمطبوعات للنشر و

التوزيع عمان-الأردن 2012 ص 362

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

الأنشطة التمويلية: هي الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة وقد عرض المعيار المذكور طريقتين الاعداد قائمة التدفقات النقدية يجب على المنشأة اختيار أحدهما وهما: الطريقة المباشرة والطريقة غير مباشرة .

### (أ) الطريقة المباشرة:<sup>1</sup>

يتم بموجب هذه الطريقة الإفصاح عن الأنواع الرئيسية الإجمالي المقبوضات النقدية واجمالي المدفوعات النقدية اما من السجلات المحاسبة للمنشأة مباشرة او عن طريق تعديل المبيعات وتكلفة المبيعات والبنود الأخرى بقائمة الدخل بالتغيرات التي حدثت اثناء الفترة في المخزون وحسابات مدينون ودائنون التشغيل والبنود غير نقدية والبنود الأخرى التي يكون أثرها النقدي متعلق بأنشطة الاستثمار او التمويل وعلى هذا توفر الطريقة المباشرة معلومات في تقدير التدفقات المستقبلية، الامر الذي لا يكون متاحا باستخدام الطريقة المباشرة .

### (ب) الطريقة غير مباشرة:<sup>2</sup>

هي طريقة السفلية التي تعتمد على جدول حسابات النتائج وعلى الميزانية وعلى جدول تغيرات الأموال الخاصة، جمع التغيرات الناتجة عن دورات الثلاث السابقة يفسر ان التغير الذي حدث في المؤسسة إيجابا او سلبا .

### قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

هي حلقة ربط بين حسابات النتائج وبين الميزانية ولقد تم اصدار هذه القائمة لأول مرة من طرف مجلس المعايير المحاسبة الدولية سنة 1997 وقد عرف النظام المحاسبي المالي قائمة تغيرات الأموال الخاصة بانها تشكل تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> امين السيد احمد لطفي نظرية المحاسبة القياس والافصاح والتعزي المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية الجزء الثاني الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، ص 132 133

<sup>2</sup> حواس صالح مرجع سبق ذكره ص 218

<sup>3</sup> لزعر محمد سامي التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مذكره الماجستير في علوم التسيير جامعة منصوري قسنطينة، 2012، ص 59

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

ولقد قدم النظام المحاسبي المالي معلومات التي يجب الإفصاح عنها في قائمة تغيرات الأموال الخاصة وتمثل في:<sup>1</sup>

\_ النتيجة الصافية للسنة المالية ؛

\_ تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجلة تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال؛

\_ المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛

\_ عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد)؛

\_ توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية؛

---

<sup>1</sup> لزعر محمد سامي مرجع سابق ذكره ص 60

| 34   |  | الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19            | 28 ربيع الأول عام 1430 هـ<br>25 مارس سنة 2009 م |
|--|--|---|---|
| <b>محتوى فصول حساب النتائج<br/>حساب النتائج (حسب الطبيعة)<br/>الفترة من ..... إلى.....</b> |  |   |   |
| N  |  |   |   |
| 70   |  | المبيعات و المنتجات الملحقة                               |   |
| 72   |  | تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع  |   |
| 73   |  | الإنتاج المثبت  |   |
| 74   |  | إعانات الاستغلال  |   |
|  |  | <b>1 - إنتاج السنة المالية</b>                            |   |
| 60   |  | المشتريات المستهلكة                                       |   |
| 61 و 62  |  | الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى                     |   |
|  |  | <b>2 - استهلاك السنة المالية</b>                          |   |
|  |  | <b>3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)</b>               |   |
| 63   |  | أعباء المستخدمين  |   |
| 64   |  | الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة                     |   |
|  |  | <b>4 - إجمالي فائض الاستغلال</b>                          |   |
| 75   |  | المنتجات العملية الأخرى                                   |   |
| 65   |  | الأعباء العملية الأخرى                                    |   |
| 68   |  | المخصصات للاهتلاكات و المؤنات و خسارة القيمة              |   |
| 78   |  | استرجاع على خسائر القيمة و المؤنات                        |   |
|  |  | <b>5 - النتيجة العملية</b>                                |   |
| 76   |  | المنتجات المالية  |   |
| 66   |  | الأعباء المالية   |   |
|  |  | <b>6 - النتيجة المالية</b>                                |   |
|  |  | <b>7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)</b>            |   |
| 695 و 698  |  | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية                   |   |
| 692 و 693  |  | الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية               |   |
|  |  | <b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>                       |   |
|  |  | <b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>                        |   |
|  |  | <b>8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>                |   |
| 77   |  | عناصر غير عادية (منتجات) ( يجب تبيانها )                  |   |
| 67   |  | عناصر غير عادية (أعباء) ( يجب تبيانها )                   |   |
|  |  | <b>9 - النتيجة غير العادية</b>                            |   |
|  |  | <b>10 - صافي نتيجة السنة المالية</b>                      |   |
|  |  | حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1) |   |
|  |  | <b>11 - صافي نتيجة المجموع الدمج (1)</b>                  |   |
|  |  | و منها حصة ذوي الأقلية (1)                                |   |
|  |  | حصة الجمع (1)   |   |
| (1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.   |  |   |   |

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

### 5\_ الملاحق:

يحتوي الملحق القوائم المالية على معلومات أساسية ذات دلالة فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من اجل اعداد القوائم المالية وكذا الطرق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم وقراءة القوائم المالية وتقييم بطريقة منظمة تمكن من اجراء المقارنة مع الفترات السابقة ويشمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط التالية<sup>1</sup>:

\_ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية؛

\_ مكملات الإعلام اللازم لحسن فهم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات أموال الخزينة وقائمة تغيرات الأموال الخاصة؛

\_ المعلومات التي تخص المؤسسات المشتركة والفروع او المؤسسة الأم وكذلك المعاملات التجارية التي تحتل ان تكون حصلت هو تلك المؤسسات او مسيرها؛

\_ المعلومات ذات الطابع العام او التي تخص البعض العمليات الخاصة لاكتساب صورة وفيه وتخص المعلومات الموجودة في الملحق أربعة ابعاد للمؤسسة وهي اقتصادية، قانونية، جبائية، واجتماعية كما

يوضحه الجدول التالي:

#### جدول رقم (01): المعلومات الموجودة في الملحق

| اقتصادية:  | قانونية  | جبائية:   | اجتماعية   |
|--|--|---|--|
| - طرق التقييم.<br>- تطور بعض البنود.<br>- طرق حساب الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.<br>- جرد المحفظة المالية للقدم القابلة للتوظيف | - مبلغ الالتزامات المالية<br>- هيكل رأس المال الاجتماعي للمؤسسة.<br>- القروض المضمونة. | توزيع الضرائب بين النتيجة الجارية والنتيجة الاستثنائية. | - عدد العمال.<br>- مبلغ الأجور المدفوعة.<br>- المبالغ المسددة إلى امتيازات اجتماعية. |

المصدر : لزعر محمد سامي مرجع سابق ص 63

<sup>1</sup> لزعر محمد سامي مرجع سابق ص 62

ثانيا: الاعتبارات العامة المتعلقة بالقوائم المالية القوائم المالية **over all considerratisons**

يجب ان يعتبر القوائم المالية بوضوح عن المركز المالي و الأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة وفي كل الأحوال يتحقق العرض السليم عندما يتم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية محل التطبيق ويتطلب العرض السليم أيضا ان تقوم المنشأة بالآتي<sup>1</sup>:

(أ) \_ اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية طبق لمعيار المحاسبة الدولي رقم (8) التغير في السياسات المحاسبة والتقديرات والاختفاء المحاسبة-ويضع المعيار المذكور هيكلًا تسترشد به الإدارة في حالة غياب معيار او تفسير ينطبق على بند معين؛

(ب) \_ عرض المعلومات بصافي ذلك السياسات المحاسبة بأسلوب يوفر معلومات ملائمة وموثوق فيها وسهولة الفهم ويمكن استخدامها الأغراض المقارنات؛

(ج) \_ عرض افصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات الواردة في معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير المعاملات معينة أو أحداث معينة على المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي؛

ولقد حدد المعيار المحاسبي الدولي الأول بعض الاعتبارات العامة التي تضمن عدالة العرض في القوائم المالية يمكن ذكرها في الآتي<sup>2</sup>:

1\_ تحديد الجهة المسؤولة عن اعداد القوائم المالية وذلك لأهمية وجود هذه الجهة للرجوع إليها عند طلب أي توضيحات إضافة الى وجود هذه الجهة يزيد من الثقة في المعلومة المقدمة؛

2\_ ضرورة اختيار السياسات المحاسبة التي تعكس نتائج الاعمال بشكل صحيح وتمثل جوهر الاحداث؛

3\_ ثبات عرض وتصنيف عناصر القوائم المالية من فترة مالية أخرى لتوفير إمكانية إجراء مقارنة لنتائج أعمال الشركة خلال فترات زمنية متعاقبة ولا تخرج الشركة من التصنيف المعهود ان طلب معيار محاسبي آخر إجراء التغير؛

<sup>1</sup> كريم منصور على حسوبه المعايير الدولية الاعداد التقارير المالية الطبعة الأولى كلية التجارة - جامعة القاهرة -2022 ص54

<sup>2</sup> بن فرج زويينة مرجع سابق ص65

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

4\_ تحديد مستوى التجميع او التفصيل في عرض القوائم المالية وذلك استناد الى بند الأهمية النسبية (تفصيل بندا مهما وتجميع بنود اقل أهمية مع بنود أخرى) ويعتبر بندا مهما اذ كان حذفه او عدم الإفصاح عنه يؤثر في القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتختلف أهمية البند حسب طبيعة عمل وحجم نشاط الشركات ؛

5\_ منع اجراء أي مقاصة بين بنود الدخل والمصروفات مالم يسمح بذلك معيار محاسبي آخر او كانت بنود الدخل والمصروفات المتعلقة بها لا تتمتع بأهمية نسبية؛

6\_ ضرورة تقديم القوائم لفترة سابقة مع القوائم المالية الحالية للإظهار تطور الشركة وتطور الشركة واجراء المقارنة؛

7\_ ان اجراء مقاصة على أسس غير موضوعية قد يؤثر او يغير في عملية اتخاذ القرار بإخفائه لمعلومات مهمة بإظهار الصافي فقط ؛

### ثالثا: افتراضات اعداد القوائم المالية

ان القوائم المالية تعد على أساس افتراضات لا يلزم الإفصاح عنها في حالة اتباعها اما في حالة عدم اتباع أحد هذه الافتراضات في كل او في بعض أجزاء القوائم المالية فيتعين الإفصاح عن ذلك بالقوائم المالية مع ذكر الأسباب التي أدت الى عدم اتباع أي من تلك الافتراضات وتتمثل هذه الافتراضات فيما يلي: <sup>1</sup>

### الاستحقاق: accruals assumption

تعد القوائم المالية باستخدام أساس الاستحقاق وطبقا لهذا الأثر فان المعاملات والاحداث المحاسبية يتم الاعتراف بها وتسجيلها في السجلات المحاسبية وبالتالي تظهر بالقوائم المالية عند حدوثها بغض النظر عن حركة النقدية المتعلقة بها سواء كانت التحصيل او سداد.

### ب\_ ثبات : consistency assumption

استخدام نفس السياسة المحاسبية للمعاملات والاحداث المالية المتماثلة من فترة الأخرى مالم يشترط أي معيار بتبويب البنود وفقا لسياسات مختلفة تكون مناسبة وإذا تطلب هذا المعيار مثل هذا التبويب يتم اختيار السياسات المحاسبية المناسبة وتطبيقها بثبات على كل المجموعة مما يجعل القوائم المالية قابلة

<sup>1</sup> امين سيد احمد لطفي مرجع سابق ص11

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

للمقارنة اما إذا تعذر ذلك سواء اختياريا او اجباريا فوجب على المؤسسة اختيار السياسة الأكثر ملائمة لفائدة مستخدمي المعلومات المحاسبة وأكثر تعبيرا عن صدق المركز المالي والأداء المالي للمنشأة.<sup>1</sup>

### ج\_ الاستمرارية croing comcenm assumption

يجري اعداد القوائم المالية عادة بافتراض ان المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور وعليه يفترض انه ليس لدى المنشأة النية او الحاجة للتصفية ولتقليص كبير في حجم عملياتها لكن ان وجدت مثل هذه النية او الحاجة فان القوائم المالية قد يستوجب اعدادها على أساس مختلف مع افصاح على أساس المستخدم.<sup>2</sup>

### رابعا : تدقيق عناصر القوائم المالية:

بغية الوقوف على المعلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال قوائم مالية ختامية تعكس وضعيتها عناصر حسابات الاصول والخصوم وجدول الحساب النتائج يسعى كل عنصر ان يعكس ما يلي:<sup>3</sup>

#### 1\_التحقق من الاكتمال:

اي كل ما حدث ووقع اثناء السنة موضع الفحص تم تسجيله واظهاره بالقوائم المالية؛

#### 2\_التحقق من الوجود او الحدوث:

اي التحقق من ان الاصول المختلفة مثل (المخزون او النقدية او الآلات) موجودة فعلا في تاريخ الميزانية التي تم مراجعتها؛

#### 3\_التحقق من الملكية:

اي التحقق من أن الاصول الظاهرة بالميزانية هي ملك خاص للشركة وانه لا توجد عليها اية حقوق للغير او رهونات؛

<sup>1</sup> امينة حفاصة عباس فرحات جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة العدد 02 2018 ص91

<sup>2</sup> بن قطيب علي خطاب ،بلال مرجع سابق، ص11 10

<sup>3</sup> محمد الفيومي محمد وآخرون دراسات متقدمة في المراجعة ، دار الفتح للتجليد الفني -الإسكندرية ،2008،ص292.293.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

### 4\_التحقق من صحة التقييم:

اي التحقيق من انه تم تقييم الاصول والالتزامات المختلفة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

### 5\_التحقق من سلامة التبويب والتصنيف:

للسجلات المختلفة والافصاح عن كل المعلومات اللازمة والمهمة عن الأصول؛

### 6\_التحقق من الدقة الحسابية:

لتفصيل العمليات والحسابات وصحة الجمع والقيود والترحيل.

### 7\_التحقق من صحة الحد الفاصل:

بمعنى التحقق من ان العمليات التي حدثت قرب نهاية السنة ادرجت في الفترة المالية الملائمة.

### 1\*التحقق من الاصول الثابتة:

تشمل هذه النقطة على عناصر الاستثمارات (تجهيزات الانتاج. تجهيزات اجتماعية) ان هذه العناصر قليلة الحركة المحاسبة في المؤسسة كونها تمتاز بالدوام لعدة سنوات داخلها عدا تسجيل الاهتلاكات السنوية المقابلة لاستعمالها او بعث التنازلات التي تخص جزء من عناصرها.

يقوم المراجع بالتحقق من هذه الاصول عبر الاتي<sup>1</sup>:

1.1. التأكد من ان المعلومات المقدمة في القوائم المالية الختامية وبالنسبة لكل عنصر تعكس الواقع الحقيقي لها من خلال التأكد من الرصدة الاولى لكل عنصر والقيام بالمراجعة المستندية والحسابية للتأكد من تسجيل كل الاضافات الجديدة للعنصر وحذف كل التنازلات خلال الدورة مع تتبع خطوات المعالجة المحاسبية للحصول على الحكم النهائي للمعلومات المحاسبية المقدمة على عناصر موضوع المراجعة.

2.1. التأكد من صحة حساب الاهتلاكات المقابلة الاستخدام العنصر وتسجيلها ومدى تحميل العنصر للأعباء المتعلقة به وعدم تحميله للمصاريف الاخرى.

3.1. تأكد من الملكية المؤسسة للأصول الثابتة المسجلة في دفاتر والسجلات المؤسسة والتي هي ظاهرة في القوائم المالية من خلال فواتير الشراء او عقود تثبت ملكية الاصول موضوع المراجعة.

4.1. تأكد من التقييم السليم الاستثمارات حيث تسجل في المحاسبة بتكلفة شرائها اما تلك الاستثمارات المنشأة من طرف المؤسسة في حد ذاتها فإنه يتم تسجيلها محاسبيا بالتكلفة الحقيقية وتم ذلك من خلال

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي مراجعة و تدقيق الحسابات ، مرجع سابق ، ص 149.150.151.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

التأكد من صحة التقييم الاولي للأصل من خلال تسجيل ثمن شرائه زائد مصاريف الحصول عليه كما يتحقق من الحساب والتسجيل الاهتلاكات طبقا لطرق الاهتلاك المحددة (ثابت. متناقص. متزايد) مع مراعاة ثبات استخدام طرق الاهتلاك من سنة الى اخرى وكذلك طرق تقييم الاصول الثابتة التقييم على اساس سعر سوق او تكلفه التاريخية.

5.1. التأكد من ان المعالجة المحاسبية تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً وان كل الوثائق المثبتة لهذه التسجيلات موجودة ومرفقة معه.

### 2\*التحقق من المخزونات:

فيما يتعلق بالمخزون السلعي (البضاعة) merchandise inventory فالمراجع يهدف من خلال تدقيق البضاعة الي التأكد من<sup>1</sup>:

1.2. التأكد من الوجود الفعلي physical existence لبضاعة اخر مدة والحالة الموجودة عليها في تاريخ اعداد الميزانية؛

2.2. التأكد من الملكية المنشأة للبضاعة التي ادرجت ضمن قوائم الجرد؛

3.2. التأكد من صحة تطبيق المبادئ المحاسبية السليمة في تقييم البضاعة اخر مدة كمبدأ سعر السوق او تكلفة ايهما اقل. ومبدأ ثبات تطبيق هذه المبادئ وبالتالي فإن عملية مراجعة هذه العنصر يتم وفق النقاط التالية:<sup>2</sup>

1.3.2. تأكد من ان المعلومات التي تظهر في القوائم المالية الختامية حول المخزون اخر مدة كانت نتيجة لمعالجة محاسبية سليمة مفادها ان كل العمليات المتعلقة بالمخزون تم تسجيلها ولم يحذف او ينسى المحاسب اية عملية ليؤكد بعدها صحة هذه المعلومات المشتقات من النظام المولد لها ومدى تمثيلها لحقيقة العنصر موضوع المراجعة؛

2.3.2. التأكد من ان المخزون موجود فعلا على مستوى المخازن وذلك من خلال الوقوف على واقع عملية الجرد وتوجيهها وفق ما تنص عليه التشريعات المعمول بها؛

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات ، ناحية العلمية ، مرجع سابق ص190.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي مرجع سابق ص152.153.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

3.3.2. التأكد من ان كل عنصر من عناصر المخزون يوافق التسجيل على القائمة النهائية للعناصر المخزنة، وأن يقوم أشخاص آخريين بعملية الجرد وإعداد القائمة النهائية التي ينبغي تأشيرها من طرف شخص مخول له ذلك قانونياً؛

4.3.2. التأكد من ملكية المؤسسة للعناصر انطلاقاً من مراجعة العمليات المختلفة والمتعلقة بالمخزون. كما يجب ان يتأكد من ملكية المؤسسة للعناصر المخزنة خارجها؛

5.3.2. التأكد من صحة التقييمات التي قامت بها المؤسسة من خلال التحقق من ثبات طرق التقييم المتعلقة بالمخزونات كطريقة الداخل اولاً خارج اولاً (FIFO) او طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة (CMUP)؛

6.3.2. التأكد من ان كل العمليات المتعلقة بالمخزون تم تسجيلها وفق ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً وان كل الوثائق المدعمة لهذا التسجيل موجودة ومرفقة معه؛

### 3\*التحقق من الديون والحقوق:

يجب على المراجع التحقق من الحقوق والديون ومن أرصدها كالحقوق التي تتكون من حسابات العملاء، حسابات الخزينة، أو التي تتكون من الديون القصيرة والمتوسطة وطويلة اجر ويتم تدقيق النقد بالصندوق والنقد بالبنك في الآتي:<sup>1</sup>

أ. النقدية بالبنك cas Hat Banks

\_ الحصول على كشف ح/ المشروع لدى البنك؛

\_ اعداد مذكرة تسوية البنك bankre comci liation statement؛

\_ اجراء قيود التسوية لازمة بناء على مذكرة تسوية البنك؛

\_ التدقيق الحسابي والمستندي لحساب البنك في الدفاتر المشروع؛

ب\_ النقدية بالصندوق (الخزينة): cash on hand.

\* القيام بعملية الجرد ويقوم بها المحاسب مع المدقق ويجهز محضراً لعملية الجرد يتضمن فئات النقد وكميتها، وقد يتساوى الجرد الفعلي مع الدفاتر او يزيد او يقل (عجز).

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية العلمية ، ص192-193.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

\* تدقيق النقدية حسابيا اي جمع الخانات الفرعية في هذه الدفاتر والخاصة البنود المقبوضات والمدفوعات للمقارنة مع المجاميع المختلفة لها.

\* تدقيق دفتر النقدية مستنديا اي تدقيق مستندات القبض والطرق من النواحي الشكلية والموضوعية والقانونية.

يتم التدقيق الحقوق والديون على النحو التالي:<sup>1</sup>

1\_ تظهر المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة الى مستعملها-معلومات حول الديون والحقوق المتعلقة بها من خلال اظهار الأرصدة المالية لكل حساب على حدى، انطلاقا من تفاعل العمليات المختلفة سواء سلبا او ايجابا واخذ الرصيد الاولي لكل حساب. لذا وجب على المراجع ان يتحقق من تسجيل لكل العمليات من اجل الحصول على المعلومات صحيحة وصادقة.

2\_ التأكد من الوجود الفعلي للحقوق والديون من خلال القيام بالمقاربات الضرورية بين ما هو مسجل محاسبيا وما هو مسجل عند الغير كاعتماد طريقة المصادقات من طرف العملاء والموردين من اجل الوقوف على الارصدة الحقيقية من طرف المراجع.

3\_ التأكد من ان كل الديون والحقوق المسجلة في القوائم المالية الختامية لها علاقة مباشرة مع المؤسسة فالديون التزام عليها والحقوق حق عليها.

4\_ يستعمل المراجع المراجعة المستندية والمراجعة الحسابية من اجل الوقوف على تقييم الحقوق والديون المؤسسة وفق طرق معتمدة للتقييم. كأن يعتمد طريقة تقييم وفق سعر السوق. او الاعتماد اي طريقة اخرى سواء المدينة او الدائنة للمؤسسة.

5\_ التأكد من تسجيل العمليات المحاسبية بالحقوق والديون ومعالجتها وفق الطرق المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما. من اجل ان يسند هذا التسجيل الى مجموعة كافية من ادلة وقرائن الاثبات ليبرر العملية المحاسبية والتسجيل.

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي مرجع سابق ص154، 156، 155.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

3\*التحقق من اموال المملوكة<sup>1</sup>:

التحقق من اموال المملوكة من خلال:

- 1.3. التأكد من العقد الابتدائي. والقانون المنظم للمؤسسة موضوع المراجعة لمعرفة راس المال وانواع الأسهم (ممتاز. عادي) وحقوق المساهمين من ناحية الربح ورد راس المال؛
- 2.3. الاطلاع على قرارات مجلس الادارة والجمعية العامة بخصوص التخصيص وزيادة راس المال وتعديل حقوق المساهمين؛
- 3.3. يفحص المكتبتين في الأسهم ويطلع على جميع المستندات المؤيدة للاكتتاب والتخصيص والسداد الكلي لهم؛
- 4.3. يتحقق من ان المساهمين قد سدوا ما عليهم اتجاه المؤسسة؛
- 5.3. فحص سجل المساهمين والبيانات الواردة فيه من حيث عدد وقيم وشهادات الأسهم وكل ما يرتبط بالمساهمين؛
- 6.3. في حالة عدم سداد راس المال بالكامل يجب ان يظهر ذلك في القوائم المالية الختامية للمؤسسة.

### 4 \* التحقق من النواتج والاعباء :

تعتبر حسابات النواتج والاعباء (حسابات التسيير) المكونات الاساسية لجدول الحسابات النتائج (T.C.R). ان التحقق من المعلومات المحاسبة المنطوية في حسابات النواتج والاعباء يكون عن طريق الآتي<sup>2</sup>:

- 1.4. ينبغي ان تعبر هذه المعلومات المحاسبة عن كل العمليات المختلفة والمتعلقة بها سواء كانت اعباء او نواتج، وان يتم تسجيلها محاسبيا لتدخل ضمن تجهيز البيانات المختلفة والمتعلقة بالحساب لإعطاء معلومات محاسبة شاملة عن الوضعية.

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر مسعود صديقي مرجع سابق ص156،157

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص159،158،157

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

2.4. التأكد من ان النواتج والاعباء تتعلق مباشرة بالمؤسسة. اي ان تكون طرق فيها ويكون ذلك باستعمال المراجعة المستندية من حيث ان لكل عملية مستند تقوم عليه وان يتأكد من الوجود الفعلي للعملية؛

3.4. التأكد من صحة تقييم النواتج والأعباء من حيث تبويبها وصحة معالجتها وتقييمها وفق لطرق واضحة وثابتة من سنة الى أخرى؛

4.4. التأكد من سلامة تسجيل الاعباء والنواتج والتقييد بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً إذا يجب تسجيل الاعباء والنواتج حال وقوعها وفق للمستند المدعم لذلك ولا ينتظر المحاسب تسوية الدين او الحق الناتج عن العملية في دورة موضوع المراجعة؛

### المبحث الثاني: علاقة التدقيق المحاسبي بجودة المعلومات القوائم المالية

يعتبر التدقيق المحاسبي عملية تقييم مستقلة للقوائم المالية للشركة بهدف التحقق من صحتها وملاءمتها للقواعد المحاسبية المعمول بها. يتضمن التدقيق المحاسبي عملية فحص السجلات المالية والمحاسبية للشركة ومراجعة العمليات المالية والإدارية والتحقق من صحة البيانات المالية المدرجة في القوائم المالية. ويهدف التدقيق المحاسبي إلى تحسين جودة القوائم المالية وضمان صحة وموثوقية المعلومات المالية التي تقدمها الشركة للمستثمرين والجمهور.

#### المطلب 1: جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وخصائصها

##### 1.1. مفهوم جودة القوائم المالية:

ان جودة القوائم المالية هي تلك القوائم التي تعكس نوعية المعلومات المالية بشكل كامل وشفاف بهدف عدم تضليل او تشويه لتلك المعلومات المقدمة الى المستثمرين والتي تساعد في اتخاذ القرار.<sup>1</sup> ويرى البعض ان الجودة هي تلك الخصائص الرئيسية التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد حامد مجيد السامرائي مرجع سابق ذكره ص33

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ص33

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

ويرى البعض انه يقصد بالجودة القوائم المالية مدى دقة المعلومات تلك التقارير في ان تعكس حقيقة عمليات الشركة وحقيقة موقعها الاقتصادي ونتائج اعمالها خلال فترة زمنية معينة.<sup>1</sup>

### 1\_2\_ مدخل التقسيم جودة القوائم المالية

جاء في الفكر المحاسبي مفاهيم ومدخل متنوعة للتعبير عن جودة المعلومات المحاسبية المعروضة بالقوائم المالية يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>2</sup>

أ\_ **مدخل جودة المحاسبة:** حيث اعتبرت جودة القوائم المالية من جودة المحاسبة.

ب\_ **مدخل الخصائص النوعية:** طبق لهذا المدخل تعتبر القوائم المالية ذات جودة عالية إذا كانت المعلومات المحاسبية الموجودة فيها تتصف بالخصائص النوعية التي تجعل منها مفيدة ومساعدة لمستخدميها في ترشيد قراراتهم الاقتصادية المختلفة.

ج\_ **مدخل جودة المعايير المحاسبية:** اشارت دراسة للباحث (JARA ET ALL 2011) الى ان جودة المعلومات المحاسبية تختلف باختلاف جودة المعايير المحاسبية المطبقة حيث تتمثل جودة المعايير حسب (j. smith.1998) في قدرتها على توفير معلومات مالية لمستخدمي التقارير المالية.

<sup>1</sup> امينة حفاصة مرجع سابق ذكره ص17

<sup>2</sup> امينة الحفاصة ،عباس فرحات مرجع سابق ذكره ص88-89

### 1\_3\_ معاير جودة القوائم المالية:

تعد ضرورة عند اعداد التقارير المالية وتشمل:<sup>1</sup>

- أ. معاير قانونية: تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.
- ب. معاير رقابة: ينظر الى عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العلمية الإدارية التي يركز عليها كل من المجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف النجاح هذا العنصر على تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجات المالية.
- ت. معاير المهنية: تهتم الهيئات والمجالس المحاسبة بإعداد معاير المحاسبة والمراجعة بضبط أداء العملية المحاسبة مما يبرز معه مفهوم مسألة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم التي أدت بدورها لظهور الحاجة لإعداد قوائم مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.
- ث. معاير فنية: ان توفر معاير فنية يؤدي الى تطوير مفهوم جودة المعلومات ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالقوائم المالية للشركات مما يؤدي الى رفع الاستثمار فيها.

### 2\_ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

المعلومات المحاسبية هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها، لمعالجتها واخراجها في شكل تقارير مالية في حين الجودة oquality كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية oualies ويقصد بيها طبعة الشيء ودرجة صلاحيته، كما عرفت الجودة بانها ترتبط برنامج يتضمن التسديد على مخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه، حيث ان جودة المعلومات المحاسبة تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات لمحاسبة والقواعد الوجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبة<sup>2</sup>

<sup>1</sup> طلب عبد العزيز بلمداني **محمد مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية** مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة جامعة البليدة 02 (الجزائر) العدد 02-2020، ص105 104

<sup>2</sup> حولي محمد **دور الحوكمة واهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية** مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية-جامعة زيان عاشور بالجلفة-العدد 02-2016-ص54

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

باعتبار المعلومات المحاسبية امر بالغ الأهمية فتوفر معلومات محاسبة عالية الجودة بشأن أنشطة المؤسسة يعمل على تحقيق أفضل النتائج في ظل الظروف المحيطة بها وعليه فإن جودة المعلومات المحاسبية تعني ما تمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وان تخلص من التحريف والتضليل، وان تعد في ظل مجموعة من المعايير القانونية والرقابة المهنية والفنية بما يساعد من تحقيق الهدف من استخدامها.<sup>1</sup>

### 3\_خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

ويتعلق الأمر بخاصيتين أساسيتين هما

(أ) -الملائمة: لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ذات صلة باحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات، كما تتمتع المعلومات بجودة الصلة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتساعدهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية أو المستقبلية، تأكيدها أو تصحيحه<sup>2</sup>

ومن أجل تحقيق صفة الملائمة للمعلومات المالية لا بد من توفر ثلاثة عناصر:<sup>3</sup>

\***القيمة التنبؤية:** عرفت هيئة معايير المحاسبة المالية F A S B في بيانها رقم 02 القيمة التنبؤية كما يلي "هي خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح التنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة.

\***التغذية العكسية:** تمتلك المعلومات المالية قيمة استرجاعية، عندما يكون باستطاعتها تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية.

\***التوقيت المناسب:** يقصد بالتوقيت المناسب أن يحصل متخذ القرار على المعلومات عند حاجته إليها وفي الوقت المناسب وبمعنى آخر أن تكون المعلومات متاحة عند الطلب وقبل أن تفقد قيمتها وقدرتها على اتخاذ القرار أو تغييره .

---

<sup>1</sup> احمد قايد نور الدين هلايلي اسلام دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية مجلة اقتصاد المال واعمال جامعة بسكرة العدد-01-2019، ص 247

<sup>2</sup> سلامي منير و آخرون ، السير المالي وعلاقته بجودة المعلومة المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية ، مجلة دراسات مالية و محاسبية و الإدارية ، جامعة باجي مختار-عنابة-العدد02-2022 ، ص955

<sup>3</sup> رايح طويرات ، أهمية الموازنة بين خاصيتي الملائمة و الموثوقية في تعزيز جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية ، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، جامعة محمد بوضياف -المسيلة- العدد02 ، 2021، ص398-399.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

(ب) **الموثوقية:** يقصد بالموثوقية أن تكون المعلومات المالية دقيقة وخالية من الخطأ المادي وبعيدة عن التحيز وتمثل بصدق ما تقصد تمثيله أو ما يتوقع على نحو معقول أن تمثله مما يمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدميها وتتصف بما يلي:<sup>1</sup>

\* **التمثيل الصادق:** أن تكون المعلومة المالية تمثل بصدق العمليات والأحداث المالية وتعتبر عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدميها بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية.

\* **الحياد:** وذلك بأن تكون المعلومة المالية المعروضة في القوائم المالية غير متحيزة لخدمة جهة معينة من مستخدميها على حساب جهة أخرى.

\* **تكاملية المعلومة:** لكي المعلومة موثوقة يجب أن تكون كاملة لأن أي حذف في المعلومات المالية يمكن أن يجعلها خاطئة ومضللة وغير موثوق فيها.

### المطلب 02: مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة للقوائم المالية.

يمكن دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية فيما يلي:<sup>2</sup>

\* زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية الرقابة الداخلية.

\* زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفير الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برنامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية.

\* زيادة الثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.

\* تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لتقنة الأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية.

\* جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

<sup>1</sup> كنزة براهيمة ، أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المالية ، مجلة العلوم الإنسانية ، جامعة

أم البواقي العدد 02 -2021 ، ص1015.

<sup>2</sup> شيخي سليمة رياض مريم ، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة ، المركز الجامعي ، تيبازة-الجزائر ، العدد01-2021-ص75.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

كما يكمن اهمية التدقيق في تحسن جودة القوائم المالية في النقاط التالية:<sup>1</sup>

\_ يعمل التدقيق المحاسبي على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب واحتيال وبالتالي الحصول على المعلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية والخارجية.

\_ يساهم التدقيق المحاسبي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من اخطاء متعمدة او غير متعمدة وبالتالي اعطاء مصداقية أكبر للقوائم المالية.

---

<sup>1</sup> زغبة طلال ، شريط حسين الأمين ، أهمية التدقيق الداخلي كأداة لقياس جودة القوائم المالية ، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ، جامعة المسيلة الجزائر ، العدد 05-2018 ص199.

## خلاصة الفصل الثاني:

على ضوء ما سبق نستخلص ان القوائم المالية تساعد مستخدمي هذه القوائم على اتخاذ القرارات كما انها تغطي كافة احتياجات هؤلاء المستخدمين وبأقل تكلفة. مما ينبغي على مدقق الحسابات ان يكون محايد في ابداء رايه الفني ونزيها في تقريره مع ضرورة اىصال هذا الاخير الى مستخدمى المعلومات الامر الذي يترتب عنه تحقيق جودة ومصداقية أكبر لهذه القوائم.

# الفصل الثالث

دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

### مقدمة الفصل:

يهدف الفصل التطبيقي في هذه المذكرة إلى استكشاف وتوضيح مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة CETIM. وذلك من خلال دراسة دور وأهمية التدقيق المحاسبي في ضمان صحة العمليات المحاسبية والتحقق من مطابقتها للمعايير المحاسبية الدولية والمحلية.

بعد ذلك، سندرس المزايا التي يوفرها التدقيق المحاسبي للشركات والمستثمرين والأطراف المعنية الأخرى. سنناقش كيف يمكن لعملية التدقيق أن تساهم في اكتشاف الاختلالات والأخطاء المحتملة في العمليات المحاسبية وتوفير التوصيات والتحسينات اللازمة لتحسين الجودة.

سنستعرض أيضًا الأدوات والتقنيات المستخدمة في عملية التدقيق المحاسبي CETIM، مثل عمليات المراجعة والفحص والتدقيق الداخلي والخارجي، وكيف يمكن لهذه الأدوات أن تعزز جودة القوائم المالية.

بالإضافة إلى ذلك، سنتناول في الفصل التطبيقي أمثلة ودراسات حالة عن كيفية تحسين جودة القوائم المالية من خلال تطبيقات التدقيق المحاسبي. سنقوم بتحليل حالات حقيقية حيث تم استخدام عمليات التدقيق المحاسبي بشكل فعال لتحديد الثغرات وتوجيه التوصيات والتحسينات اللازمة لتحقيق جودة أعلى في القوائم المالية.

وفي الختام، سنستعرض تحديات ومشاكل محتملة قد تواجه عملية التدقيق المحاسبي وتأثيرها على جودة القوائم المالية.

وللإلمام أكثر بالموضوع قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين وذلك على النحو التالي :

**المبحث الأول: تقديم مركز الدراسات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CETIM**

**المبحث الثاني: التدقيق المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة CETIM**

## الفصل الثالث دراسة حالة في CETIM:

المبحث الأول: بطاقة تعريفية لمركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CETIM:

سنقدم في هذا المبحث عرضاً وصفيّاً لمركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء، وحتى يتسنى لنا ذلك لابد من تحديد الجوانب المتعلقة به، من خلال تقديم لمحة تاريخية، بالإضافة إلى التطرق لنشاطه، هيكله التنظيمي.

### المطلب الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية CETIM بومرداس:

يعتبر مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء إحدى أهم المراكز التي تنشط على مستوى القطر الوطني والإفريقي، في مجال الخدمات، البحث والتطوير والدراسات المتعلقة بصناعة مواد البناء، والتي يعرف اختصاراً بـ:

#### الفرع الأول: تعريف المؤسسة المستقبلية CETIM:

تعتبر المؤسسة المستقبلية مؤسسة خدماتية ذات الشخصية المعنوية، وهي عبارة عن هيئة منظمة مكونة من كفاءات ووسائل خاصة تهدف إلى تحقيق الأرباح وذلك عن طريق إشباع حاجيات ورغبات الزبائن، كما تسهر على تقديم خدمات ذات مستوى مرغوب من الجودة .

### 2 - لمحة تاريخية عن المؤسسة المستقبلية:

تولدت CETIM عن تصفية أوندمس ENDMC في 27 نوفمبر 1998، والهدف منها هو الاستجابة لانشغالات رؤساء منظمات فرع مواد البناء، من خلال الاستفادة من مختلف الخدمات المقدمة بواسطة الأبحاث والدراسات التقنية لهذا القطاع.

تعتبر CETIM مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأسمال اجتماعي قدره

124 000 000 دج، هو عبارة عن مجموعة من مساهمات مقسمة على النحو التالي:

المؤسسة الجهوية للإسمنت شرق ERCE 70%.

المؤسسة الجهوية للإسمنت غرب ERCO 10%.

المؤسسة الجهوية للإسمنت وسط ERCC 10%.

مؤسسة الإسمنت ومشتقاته (الشلف) ECDE 10%.

يوجد المقر الاجتماعي للمؤسسة بولاية بومرداس.

### المطلب الثاني : نشاط المؤسسة المستقبلية CETIM

تتمثل نشاطات المؤسسة في الترقية، التطوير وتوفير التكنولوجيا، دعم مؤسسات صناعة مواد البناء، الإسمنت، الأجر... الخ. وهذا النشاطات مرتبط بها:

#### أ- النشاطات العملية:

- المركبات الهيدروليكية: الإسمنت؛
- المركبات الهوائية: الجبس، الجير؛
- السيراميك: الرفيعة والمعقدة؛
- التربة المطبوخة (مسخنة في الفرن)؛
- الأجر، القرميد؛
- الخرسانة؛
- الزجاج.

#### ب- النشاطات المطبقة في هذه المجالات هي:

- تجارب المخابر: تحضير العينات، معالجة وتقدير المواد الأولية، إجراء التحاليل الكيميائية.
- مراقبة الإنتاج: تمر عملية مراقبة الإنتاج بثلاث مراحل هما:
- ✓ دراسة الحلول الممكنة منذ أن تكون المادة الأولية في شكلها الخاص، من أجل معرفة الكمية الممكن إنتاجها خلال السنة ومدى صلاحها.
- ✓ دراسة النوعي من أجل الدخول في المنافسة الدولية والحفاظ على مكانة المركز عالمياً.
- ✓ اعتماد نظام القياس (ميترولوجيا) وهو نظام المراقبة التقنية الدائم والمستمر لنوعية العتاد.
- ✓ مراقبة التقنيات: يقوم المركز بتشخيص المؤسسات في أربعة جوانب هي:
- ✓ المواصفات: على مستوى المعهد الجزائري للمواصفات.
- ✓ الإثبات: مراقبة تطابق المنتجات، عائد للمشاركة في اللجنة الخاصة للنوعية.
- ✓ البحوث الجيولوجيا: تقدير الطبقات المستعملة، البحث عن مواد المنتجات الجديدة.
- ✓ دراسات ومساعدات: دراسة تنبؤية للأسواق المحلية والأجنبية

**المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستقبلية CETIM :**

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أهم العوامل المؤثر في نجاح نشاطها، فالانسجام الرابط بين مختلف المديرية يسهل سير عملية التسيير وفق الإستراتيجية المتبعة ويؤدي إلى تطوير نشاطها من جهة، وضبط مكانتها على مستوى السوق، وكل شركة لها هيكل تنظيمي خاص بها يعبر عن التركيب الداخلي لها من حيث المديرية والأقسام الفرعية، وفيما يلي نقدم الهيكل التنظيمي للمؤسسة والتي تسيير من طرف الرئيس المدير العام، حيث يتأخر المؤسسة مجلس إدارة مكون من 07 أعضاء برئاسة الرئيس المدير العام ورئيس مجلس الإدارة المدير العام.

تتكون المؤسسة من مجموعة من المديرية الفرعية تتمتع كل منها بالقدرات المادية والإدارية اللازمة لتلبية ومواجهة احتياجات زبائنها المختلفة وتتمثل هذه المديرية في:

**1- مديرية تطوير الأبحاث:**

تهتم بالإدارة العلمية والتسيير المالي للهيئة، تبادر وتبرم العقود والمعاهدات بتفويض بهدف تحقيق أعمال البحث والدراسات وإبرام خدمات مع هيئات وطنية أو أجنبية. كما تبرم بالاشتراك مع مسؤولي الهيئات الخاضعة لسيادته البرنامج السنوي لأعمال البحث العلمي والتنمية التقنية لقطاع مواد البناء.

**2- مديرية المالية والمحاسبة:**

تهتم بتنظيم ومراقبة محاسبة ونتائج المؤسسة، تحديد رقم الأعمال الخاص بكل نشاط، كما تقوم بتحديد الميزانية الختامية للمؤسسة.

**3 - المديرية التجارية:**

مهامها تطبيق سياسة الإدارة العامة، فيما يتعلق بالمشتريات، الفوترة وتحديد احتياجات المؤسسة بصفة عامة كما تتعامل مباشرة مع الزبائن لتلبية حاجاتهم، وتشمل هذه الدائرة على مصلحة المبيعات ومصحة التخطيط والتنسيق.

**4 - المديرية التقنية:**

هي بمثابة النواة، وعملها يشترط كفاءة الشركة وتشمل الأقسام التالية:

أ - قسم المخبر المركزي: تقدم CETIM من خلال مخابرها خدماتها المتعلقة بجودة المواد الأولية والمنتجات، باحترام المقاييس العالمية، وتتعدد هذه المخابر حسب مهامها وهي:

➤ مخبر الخرسانة والإسمنت: ويحتوي على مخبر الخرسانة، خبير الإسمنت والحصي، ومخبر الجبس والجير.

➤ مخبر الخزف والزجاج: ويغطي المواد الحمراء، الخزف والزجاج، تتم فيها التجارب على المواد الأولية والمنتجات التامة، إضافة إلى مراقبة وحدات الإنتاج.

➤ مخبر التحاليل الكيميائية: ويضم المخبر الكيميائي ومخبر التقييم.

ب- دائرة الدراسات ودعم الإنتاج: وتنقسم إلى مصلحتين:

➤ مصلحة دعم الإنتاج: وهي تعمل على مراقبة العملية الإنتاجية ابتداء من استخراج المواد الأولية إلى غاية المنتجات التامة الصنع، تشخيص سلسلة الإنتاج لمختلف الورشات وإنشاء ميزانيات الطاقة وتقديم التوصيات من أجل الاستغلال الأمثل لها، كما تقوم بدراسة تأثير العملية الإنتاجية على المحيط والبيئة.

➤ مصلحة الدراسات والمساعدات: وتضم فرقتين وهما:

✓ فرقة الجيولوجية: ودورها هو القيام بدراسات من أجل اكتشاف خصائص المعادن المستعملة كمواد أولية والبحث عن المناجم لاستخراجها.

✓ فرقة المناجم: ودورها هو إعداد مشاريع لاستغلال المناجم من الاستخراج العقلاني للمواد الأولية.

5- مركز التوثيق والإعلام:

يهتم هذا القسم بكل ما يتعلق بالدراسات والتقارير والمراجع والمجلات التي لها علاقة بقطاع مواد البناء، وتتمثل مهامه في:

➤ تسيير الوثائق والملفات التقنية؛

➤ تدوين، جمع ونشر المعلومات المتعلقة بأنشطة قطاع مواد البناء؛

➤ تنظيم عمليات التكوين عندما يستدعي الأمر ذلك، وتوفير مختلف المعلومات والمستجدات الخاصة بمجال العمل.

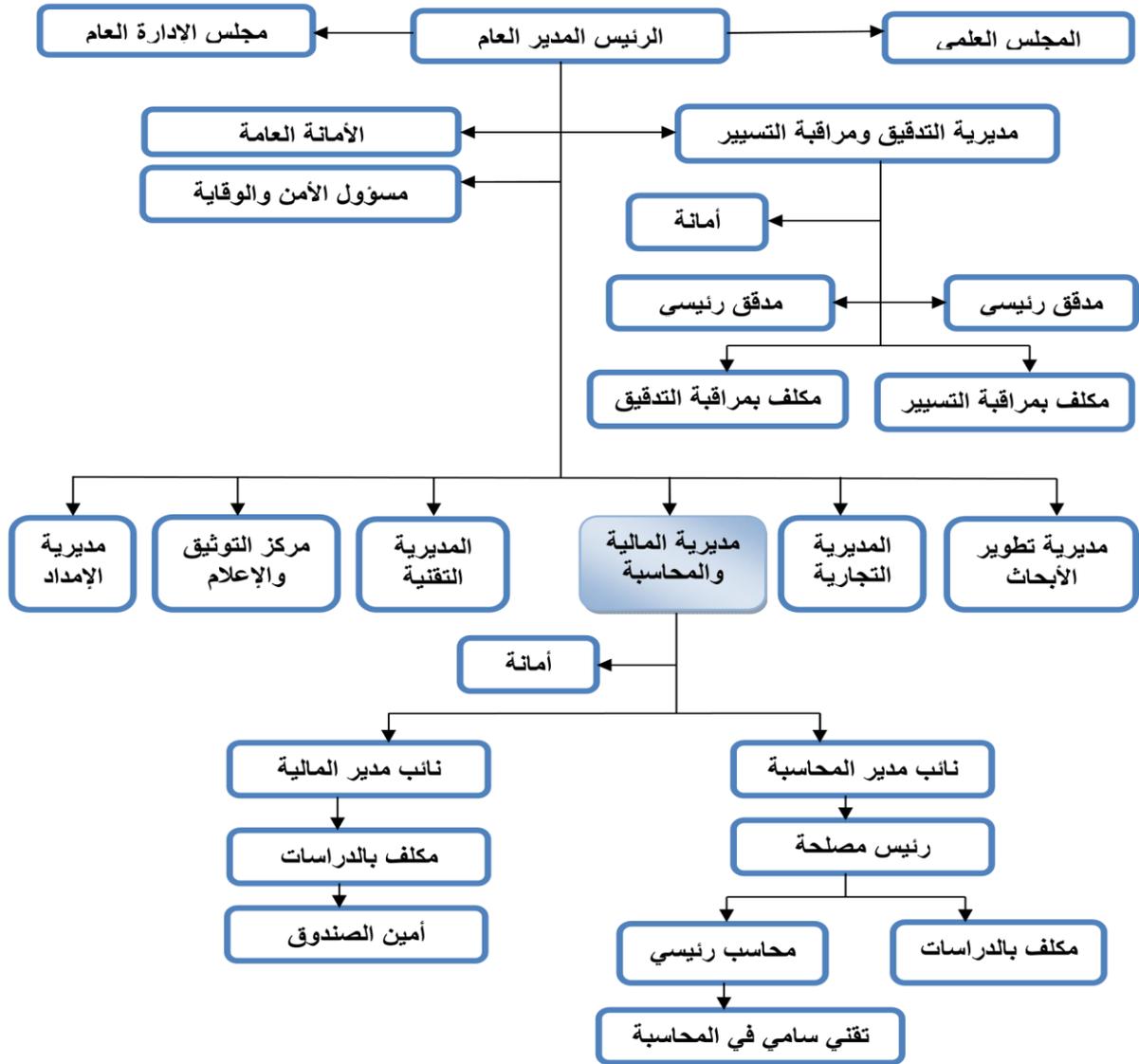
6- مديرية الإمداد:

تهتم بالتسيير، التنسيق ومراقبة نشاط المديرية الخاضعة لسلطتها كما تسهر على أن يتم احترام الأحكام والنصوص والسندات السارية المفعول في المؤسسة، كما أنها تنفذ كل الوظائف المتعلقة بمهامها طبقاً للأحكام المحددة في الإجراءات السارية المفعول.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

الهيكل التنظيمي العام لمركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CETIM.

### الهيكل التنظيمي العام



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة محل الدراسة.

## المبحث الثاني: التدقيق المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة CETIM

سنقدم في هذا المبحث الإطار التطبيقي لعملية التدقيق الداخلي في CETIM كما سيشمل تطبيق للتدقيق الخارجي في هذه المؤسسة بالإعتماد على وثائق المؤسسة و تقارير محافظ الحسابات و المدقق الداخلي.

### المطلب الأول: الإطار التطبيقي لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

سننتظر في هذا المطلب إلى مسار وكيفية عملية التدقيق الداخلي مع ذكر أهم العوائق التي تواجهها

هذه العملية في المؤسسة محل الدراسة CETIM

#### أولاً. مسار عملية التدقيق الداخلي في المركز CETIM

عرض مسار عملية التدقيق الداخلي في المركز وذلك من خلال العناصر التالية:

##### 1-تنظيم مصلحة المراجعة الداخلية في المركز

تحتوي مصلحة المراجعة الداخلية على:

##### 1.1. رئيس المصلحة: وهو المكلف بالمسؤوليات والأنشطة التالية:

- إعداد البرامج السنوية لعملية التدقيق والسهل على حسن سيرها؛
- إعلام وتبليغ المسؤولين بنتائج عملية التدقيق الميدانية واقتراح التوصيات والاقتراحات الضرورية؛
- تحضير البرامج وعرضها على المديرين؛
- الإشراف على سير المهام وإضافة بعض المعلومات الضرورية وإرسال التقارير للمديرية العامة.

##### 2.1. رئيس المهمة:

- يتولى الإشراف على عمل المراجعين؛
- تقديم النصائح للمراجعين؛
- توزيع المهام على المراجعين.

##### 3.1. فريق من المراجعين: مكلفين بالأنشطة والمسؤوليات التالية:

- ضمان الفعالية واحترام نظام الرقابة الداخلية؛
- الإطلاع المستمر على طرق المراجعة بما في ذلك المعايير والتطور الحاصل في هذا المجال على المستوى الدولي؛
- إعداد برامج المخططات المراجعة وعرضها على مسؤول الدائرة للمصادقة عليها؛

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

---

-السهر على حسن سير المهام وتقديم تقارير المراجعة في مواعدها وتحقيق هذه المسؤوليات من خلال إنجاز المهام التالية:

- ✓ تقييم إجراءات التسيير في المركز؛
- ✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ مراقبة التسجيلات المحاسبية مقارنة بالقواعد المستعمل
- ✓ التحقق من الحسابات الختامية مع ما هو موجود فعلا.

## 2- برنامج التدقيق الداخلي في CETIM

يتم طرح البرنامج في اجتماع مجلس الإدارة ليتم المصادقة عليها وبالتالي يصبح محل إنجاز من طرف دائرة المراجعة وبعد توقيع البرنامج من طرف المدير العام يجب أن يتوفر البرنامج على ما يلي:

- تاريخ بداية ونهاية المهمة؛
- ذكر الهياكل والدوائر محل المراجعة؛
- الأهداف المرجوة من المهمة.

تتم عملية المراجعة بالاعتماد على (رسالة المهمة\*\*) والتي لا بد من توفرها للسماح للمراجع بمباشرة مهمته وتمضى من طرف مسؤول مصلحة المراجعة وتضمن تلك الرسالة ما يلي:

- مسؤول مهمة المراجعة؛
- المصلحة أو الدائرة التي يتم مراجعتها؛
- الهدف من المراجعة؛
- مدة المهمة.

## 3- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

تتم عملية مهمة المراجعة الداخلية من خلال مجموعة من المراحل نوجزها فيما يلي:

**1.3. عملية التنفيذ:** بعد القيام بتحديد برنامج المراجعة الداخلية تأتي مرحلة العمل الميداني للمهمة والتي من خلالها يقوم المراجع الداخلي بجمع أدلة الإثبات وتتمثل هذه الخطوة في ثلاث مراحل:

- اجتماع الافتتاح : يقوم المراجع الداخلي بعقد اجتماع مع مسؤولي القسم التي سيتم مراجعتها من أجل التهيئة الميدانية لعملية المراجعة.

- تقسيم المهام : في هذه المرحلة يتم تقسيم الوظائف والمهام بين فريق المراجعة كل حسب مؤهلاته و اختصاصه وذلك لضمان السير العادي لعملية المراجعة.

-العمل الميداني : تتم هذه المرحلة بعد تقسيم المهام حيث يقوم المراجعين بتنفيذ برنامج المراجعة من خلال القيام بإجراء الاختبارات والمقارنات من أجل الكشف عن المشاكل والمخالفات، وكذا الحصول على الأدلة التي تؤيد وتثبت عملية ونتائج المراجعة

2.3. التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية: هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز مهمة المراجعة الداخلية وتمثل في المراحل التالية:

-التقرير الأولي: عند الانتهاء من عملية المراجعة الداخلية يقوم المراجعون بإعداد تقرير أولي والذي يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي.

-حق الرد من الأشخاص المراجعة أعمالهم: يتم عقد اجتماع بين فريق المراجعة الذي قام بتنفيذ المهمة والأشخاص المراجعة أعمالهم من أجل المصادقة على الملاحظات والنتائج السنوية التي توصل إليها فريق المراجعة، حيث تكون مدعمة بالأدلة كما يمكن التدخل من طرف الأشخاص المراجعة أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج من خلال التبريرات والتوضيحات اللازمة.

- التقرير النهائي: بعد عقد الاجتماع مع الأشخاص المراجعة أعمالهم يتم إعداد التقرير النهائي ويتم إرساله للرئيس المدير العام لإعلامه بنتائج مهمة المراجعة، وكذا التوصيات المقترحة لمعالجة المشاكل والاختلالات التي وجدت أثناء القيام بعملية المراجعة، حيث يجب أن يكون التقرير واضح ويتم تقديمه في الوقت المناسب.

- متابعة التوصيات: بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها، حيث يقوم الرئيس المدير العام بإرسال تقريره للجهة التي تمت مراجعتها من أجل القيام بالتصحيحات الواردة في التقرير حيث يقوم المراجع بمتابعة مدى الالتزام بتصحيحها.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

جدول رقم(2): مسار عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة CETIM

| المراحل                 | العملية المنجزة   | القائم بالمهمة                           |
|-------------------------|---|--|
| مرحلة التحضير           | <div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">التخطيط</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">الأمر بالمهمة</div> </div>  | المدير العام<br>+<br>مسؤول خلية المراجعة |
| مرحلة العمل في الميدان  | <div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">اجتماع الافتتاح</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">المراجعة</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">اجتماع الإقفال</div> </div>  | خلية المراجعة<br>+<br>مدير الوحدة        |
| مرحلة التنفيذ والمتابعة | <div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">التقرير الأولي</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">حق الرد من الأشخاص المرشح</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">التقرير النهائي</div> <div style="text-align: center; margin: 5px 0;">↓</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">متابعة التوصيات</div> </div> | مسؤول خلية المراجعة<br>+<br>مدير الوحدة  |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المركز.

### ثانياً: العوائق التي تواجه عملية التدقيق الداخلي في المركز

يسعى طاقم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة لأداء مهامهم بأكبر قدر ممكن من الكفاءة والفعالية ولكن هذا لا يمنعهم من مواجهة بعض العراقيل والصعوبات التي تفقدهم التركيز في أداء مهامهم كما تؤدي أيضاً إلى تشتت جهودهم ومن بين هذه الصعوبات نجد:

- نقص الموارد: تعاني مديرية المراجعة الداخلية من نقص في الموارد البشرية، هذا النقص (نقص في مراجعين مساعدين، مسؤولي مهمات..... الخ) من شأنه أن يزيد من كثافة الأعمال على المراجعين بدلاً من توزيعها وتخصيصها، حيث كان من الأحسن زيادة طاقم المراجعة الداخلية مما يسمح بتخصص وتوزيع أفضل للمهام وبالتالي تحقيق مردودية أكبر.

- نقص درجة سيولة المعلومات: هناك ضعف في نظام المعلومات داخل الفروع والوحدات الذي ينتج عنه بطئ في حركة المعلومات، حيث أنه عندما يقدم المدقق الداخلي على عملية المراجعة و يحتاج فيها مثلاً إلى سجلات أو دفاتر خاصة بتلك العملية، فإن ذلك يستغرق وقت كبيراً، إما لبطئ المصلحة المعنية بتنفيذ الأمر أو نتيجة لعدم وصول البلاغ أصلاً للجهة المعنية وهذا ما يدفع بالمراجع إما الانتظار لفترات طويلة وبالتالي بذل جهود مضاعفة لأداء مهامه في وقتها المحدد لها، وإما أنه ينتقل من جهة لأخرى لكي يعمل على اكتمال السجلات و الدفاتر التي هو بحاجة إليها للقيام بعملية المراجعة.

- الاعتقاد السائد بين الموظفين: إن الاعتقاد السائد بين الموظفين بأن المراجع الداخلي هو عبارة عن شرطي يقوم بالتفتيش، كما أن البعض الآخر يعتقد بأن المراجع الداخلي تكمن مهامه في نقل الأخطاء المرتكبة للمسؤولين والذين بدورهم سوف يعاقبون الجهة المتسببة في الخطأ هذا من شأنه أن يدفع بالموظفين إلى عدم تزويد المراجعين الداخليين بالمعلومات الكافية.

### ثالثاً: كيفية تدقيق القوائم المالية من طرف المدقق الداخلي في مؤسسة CETIM

يقوم المراجع بطلب كم هائل من الوثائق المحاسبية والغير محاسبية التي تسمح له بتوجيه المهمة الموكلة له. والمتمثلة في محاضرة المجلس للإدارة وقاعدة البيانات المحاسبية، محضر الجمعية العامة، تقرير متابعة، ملاحظات محافظ الحسابات الموجودة في تقرير السنة الماضية، الجرد المادي للشيكات

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

والمخزونات وكل ما يتعلق بها مثل: قرار التعيين لحنان التي تقوم بالجرد المادي للقوائم المالية للسنة + محضر مجلس الإدارة للمصادقة على هذه القوائم المالية وفق المادة 27 من قانون 07.11

\* المقاربات البنكية لكل الحسابات المؤسسة.

\* محضر الصندوق في نهاية السنة اي 31.12.

\* حالة التنفيذ لوائح الجمعية العامة.

\* ميزان المراجعة في نهاية السنة.

\* ملف يخص التكوين المؤونات (اخطار. الزبائن. المنح) هذه الوثائق تسمح للمدقق معرفة توجيه المهمة ومعرفة هل القوائم الموضوعه قيد التدقيق ذات مصداقية وتوفر معلومات ذات جودة.

**تدقيق حسابات الأصول:**

**i. حسابات التثبيتات (حسابات الصنف 2):**

تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة طبقا للقانون التجاري حسب المادة 10 من القانون التجاري بتكوين لجان للقيام بعملية الجرد (التقنيات لجنتين تتكفلان بعملية الجرد والجرد المادي يقوم رئيس لجنة بالمقارنة مع ما هو موجود في المحاسبة من خلال هذه المقارنة نتحصل على فروقات الجرد حيث يتم المصادقة عليها من طرف مجلس للإدارة الذي يسمح بالتسجيلات المحاسبة.

ومن خلال 2022 ومن خلال محاضر الجرد لاحظنا ان المؤسسة فيما يخص التثبيتات لا يوجد فروق مما يؤكد ان هذا المنصب التقنيات والذي يمثل مبلغ 1294835230.11.

**ii. الحقوق على الزبائن (الحساب 411):**

فيما يخص الحقوق على الزبائن تقوم المؤسسة بتقارب ثلاثي مع المصلحة التجارية لكل حسابات المتعلقة بحساب الزبائن والمتمثلة في ارصدة الزبائن والتسبيقات المحصل عليهم، اقتطاع الضمان، التأكد بان كل العمليات المسجلة مع الزبائن خلال الفترة تم تسجيلها محاسبيا (الشمولية) و تقوم كذلك المؤسسة في إطار إعداد القوائم المالية المجمع بالمقاربة لكل العمليات مع فروع المؤسسة حيث يمثل بنسبة الزبائن

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

89% من خلال المقاربات لسنة 2022 نستنتج ان كل العمليات والارصدة يتم تأكيدها مما يسمح لنا عمد يقين بتأكد ان حساب الزبائن ذات ارصدة موثوقة فيها ويمثل هذا المنصب 920375623.35

iii. حسابات المتاحات (الصندوق والحسابات البنكية لدى المؤسسة) حسابات الصنف 5:

### 1- حسابات بنكية (الحساب 512):

لدى المؤسسة 4 حسابات بنكية يتم تسيرها ومتابعتها عن طريق اعداد شهري للمقاربة البنكية ومن خلال هذه الاخيرة يستنتج المدقق ان ارصدة الحسابات صحيحة وسليمة ومما يؤكد ذلك ايضا طلب المؤسسة شهادة من البنك شهادة الرصيد البنكي التي تسمح بتأكيد رصيد الحساب البنكي لدى المؤسسة ويمثل 395128862.78.

### 2- حساب الصندوق (الحساب 53):

لدى المؤسسة حساب صندوق مسير من طرف امين صندوق مخصص عموما لتسديد نفقات المهمة للعمال المبعوثون من طرف المؤسسة حيث تقوم المؤسسة في نهاية السنة 12/31 للسنة ن بقيام بمحضر موجودات الصندوق لمعرفة هل هناك فروقات مما يؤدي الى تسجيلها محاسبيا مما يؤكد ان حساب الصندوق الموجود في القوائم المالية صحيح.

## الفصل الثالث : دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

SPA CETIM  
CITE IBN KHALDOUN BP 93 BOUMERDES  
N° D'IDENTIFICATION :099835072238487

EDITION DU : 06/03/2023 11 :38  
EXERCICE : 01/01/21 AU 31/12/21  
PERIODE DU : 01/01/21 AU 31/12/21

### الميزاب نية جانب الأصول

| الأصول                              | المبلغ               | المؤونات             | الصافي 2021          | الصافي 2020          |
|-------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| الأصول الغير جارية                  |                      |                      |                      |                      |
| تثبيتات معنوية                      | 4 104 707,40         | 2 892 147,43         | 1 212 559,97         | 551 039,04           |
| تثبيتات عينية                       |                      |                      |                      |                      |
| أراضي                               | 3 378 613,08         |                      | 3 378 613,08         | 3 378 613,08         |
| مباني                               | 230 882 556,06       | 187845456,27         | 43 037 099,79        | 52 696 737,85        |
| تثبيتات عينية أخرى                  | 573 485 239,94       | 444209960,1          | 129275279,84         | 120335365,76         |
| تثبيتات جاري إنجازها                | 360 504 253,81       | 1 174 800,00         | 359329453,81         | 346285258,94         |
| قروض وأصول مالية أخرى غير جارية     | 600 000,00           |                      | 600 000,00           | 635 990,00           |
| ضرائب مؤجلة على الأصل               | 46 264 808,68        |                      | 46 264 808,68        | 37 675 699,61        |
| مجموع الأصول الغير جارية            | <b>1219220178,97</b> | <b>636122363,8</b>   | <b>583097815,17</b>  | <b>561558704,28</b>  |
| الأصول الجارية                      |                      |                      |                      |                      |
| مخزونات و منتجات قيد التنفيذ        | 16 228 405,83        | 1 594 240,28         | 14 634 165,55        | 12 113 077,12        |
| حسابات دائنة واستخدامات مماثلة      |                      |                      |                      |                      |
| الزبائن                             | 899 471 605,90       | 7 735 586,51         | 891736019,39         | 938023995,34         |
| مدينون آخرون                        | 10 943 888,69        | 14 387 055,53        | -3 443 166,84        | -4 112 680,33        |
| الضرائب وما شابهها                  | 27 267 406,72        |                      | 27 267 406,72        | 21 739 107,26        |
| حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة |                      |                      |                      |                      |
| الماتاحات وما شابهها                |                      |                      |                      |                      |
| الخزينة                             | 350 174 077,39       |                      | 350174077,39         | 473231257,22         |
| مجموع الأصول الجارية                | <b>1304085384,53</b> | <b>23 716 882,32</b> | <b>1280368502,21</b> | <b>1440994756,61</b> |
| المجموع العام للأصول                | <b>2523305563,5</b>  | <b>659839246,12</b>  | <b>1863466317,38</b> | <b>2002553460,89</b> |

فيما يخص حسابات الخصوم.

▪ الاموال الخاصة:

\* يقوم المراجع بمعرفة هل كل زيادة او تخفيض في راس المال قد تم وفق نصوص القانون التجاري.

\* هل توزيع النتيجة طبق للمحضر الجمعية العامة قد تم تنفيذه وفق القانون التجارية والقانون التأسيس وبشكل عام ان كل تعبير في الاموال الخاصة ناجم عن قرارات الجمعية العامة.

▪ الخصوم غير متداولة (المؤونات)

تلجا المؤسسة طبقا للاتفاقية الجماعية الى تكوين مؤونات ذهاب الى التقاعد والتي تقوم بإعدادها مديرية الموارد البشرية وفق العلاقة المحددة من المؤسسة والمكونة من الاجر المرجعي، الزيادة في الاجور دوران العمال معدل الوفيات.

وفي هذا الصدد يقوم المدقق بإجراء فحص دقيق للمعلومات الموجودة من حيث التقسيم والتسجيل المحاسبي بما فيها الضرائب المؤجلة.

الخصوم الجارية (تأكيدات خارجة)

تقوم المؤسسة بإرسال رسائل تأكيد لمختلف الهيئات والمؤسسات التي لها الالتزامات الديون مما يسمح بتأكيد ان مختلفة التزامات قصيرة المدى يتم تأكيدها.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

شركة ذات اسهم "ستيم"  
حي ابن خلدون ص ب 93 بومرداس  
السنة من 01/01/2021 إلى 31/12/2021

### خصوم 2021

| 2020                    | 2021                    | خصوم   |
|-------------------------|-------------------------|--|
|                         |                         | رؤوس الأموال الخاصة                          |
|                         |                         | رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)           |
| 124 000 000,00          | 124 000 000,00          | رأس المال غير المطلوب                        |
| 258 378 721,25          | 329 886 977,66          | العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)    |
|                         |                         | فارق إعادة التقييم                           |
|                         |                         | فارق المعادلة                                |
| 94 344 153,95           | 74 523 321,61           | النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) |
| -1 485 897,54           | 7 660 409,87            | رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد     |
|                         |                         | حصة الشركة المدمجة                           |
|                         |                         | حصة ذوي الأقلية                              |
| <b>475 236 977,66</b>   | <b>536 070 709,14</b>   | <b>المجموع I</b>                             |
|                         |                         | الخصوم غير الجارية                           |
|                         |                         | القروض والديون المالية                       |
|                         | 758,17                  | الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)               |
|                         |                         | الديون الأخرى غير الجارية                    |
| 157 217 252,41          | 145 610 646,47          | المؤنات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا   |
| <b>157 217 252,41</b>   | <b>145 611 404,64</b>   | <b>مجموع الخصوم غير الجارية II</b>           |
|                         |                         | الخصوم الجارية                               |
| 87 393 477,76           | 119 757 493,47          | الموردون والحسابات الملحقه                   |
| 120 805 025,55          | 118 696 329,31          | الضرائب                                      |
| 1 161 900 727,51        | 943 330 380,82          | الديون الأخرى                                |
|                         |                         | خزينة الخصوم                                 |
| <b>1 370 099 230,82</b> | <b>1 181 784 203,60</b> | <b>مجموع الخصوم الجارية III</b>              |
| <b>2 002 553 460,89</b> | <b>1 863 466 317,38</b> | <b>المجموع العام للخصوم</b>                  |

## الفصل الثالث : دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

شركة ذات أسهم "ستيم"  
حي ابن خلدون ص ب 93 بومرداس  
السنة من 01/01/2021 إلى 31/12/2021

### حسابات النتائج 2021

| 2020                   | 2021                   |  |
|------------------------|------------------------|--|
| 593,00 469 756         | 430,32 879 653         | المبيعات والمنتجات الملحقة                                 |
| 344,63 191 34          | 066,03 624 31-         | تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع     |
|                        |                        | الإنتاج المثبت   |
|                        |                        | إعانات الاستغلال   |
| <b>937,63 660 790</b>  | <b>364,29 255 622</b>  | <b>1- إنتاج السنة المالية</b>                              |
| 822,14 983 79-         | 188,37 201 83-         | المشتريات المستهلكة  |
| 177,19 458 58-         | 321,62 576 70-         | الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى                       |
| <b>999,33 441 138-</b> | <b>509,99 777 153-</b> | <b>2- استهلاك السنة المالية</b>                            |
| <b>938,30 218 652</b>  | <b>854,30 477 468</b>  | <b>3- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)</b>                   |
| 345,39 274 474-        | 471,28 705 309-        | أعباء المستخدمين   |
| 495,28 839 16-         | 017,33 162 12-         | الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة                      |
| <b>097,63 105 161</b>  | <b>365,69 610 146</b>  | <b>4- إجمالي فائض الإستغلال</b>                            |
| 369,73 040 13          | 073,50 457 2           | المنتجات العمليانية الأخرى                                 |
| 879,52 291 1-          | 766,30 423 2-          | الأعباء العمليانية الأخرى                                  |
| 404,59 501 62-         | 261,61 668 55-         | المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة              |
| 325,31 838 1           | 114,30 616             | استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات                        |
| <b>508,56 190 112</b>  | <b>525,58 591 91</b>   | <b>5- النتيجة العمليانية</b>                               |
| 466,99 67              | 368,56 069 1           | المنتجات المالية   |
| 621,15 883 5-          | 635,09 6-              | الأعباء المالية  |
| <b>154,16 816 5-</b>   | <b>733,47 062 1</b>    | <b>6- النتيجة المالية</b>                                  |
| <b>354,40 374 106</b>  | <b>259,05 654 92</b>   | <b>7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)</b>               |
| 778,00 300 3-          | 323,00 653-            | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية                    |
| <b>577,55 270 1</b>    | <b>614,44 477 7-</b>   | <b>الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية</b>         |
| 000,00 000 10-         | 000,00 000 10-         | مشاركة ائعمال في النتيجة                                   |
| <b>099,66 607 805</b>  | <b>920,65 397 626</b>  | <b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>                        |
| <b>945,71 262 711-</b> | <b>599,04 874 551-</b> | <b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>                         |
| <b>153,95 344 94</b>   | <b>321,61 523 74</b>   | <b>8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>                 |
|                        |                        | عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبينها)                      |
|                        |                        | عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبينها)                       |
| <b>0,00</b>            | <b>0,00</b>            | <b>9- النتيجة غير العادية</b>                              |
| <b>153,95 344 94</b>   | <b>321,61 523 74</b>   | <b>10- صافي نتيجة السنة المالية</b>                        |
|                        |                        | حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1) |
|                        |                        | <b>11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1)</b>                   |
|                        |                        | ومنها حصة ذوي الأقلية (1)                                  |
|                        |                        | <b>حصة المجمع (1)</b>                                      |

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

### المطلب الثاني: الإطار التطبيقي لعملية التدقيق الخارجي في المؤسسة محل الدراسة CETIM

يشمل هذا المطلب تطبيق للتدقيق المحاسبي الخارجي في المؤسسة محل الدراسة cetim بالاعتماد على تقرير محافظ الحسابات لسنة 2020 ووثائق الداخلية الداخلية للمؤسسة.

لنجاح عملية التدقيق الخارجي يجب أن توفر المؤسسة محل التدقيق جميع الوثائق التي يطلبها المدقق الخارجي لتسهيل مهمته<sup>1</sup>.

1. افتتاحية الحسابات في 2020/01/01

بعد مراجعة التقرير تبين أنه تم فحص إعادة فتح الحسابات والتأكد من توافق الحركات المسجلة مع التوازنات المالية لنهاية العام 2019، وقد تم التحقق من إعادة فتح الحسابات بناء على الوثائق التالية:

- التقرير المالي لعام 2019 (BILAN COMPTABLE DE L'ANNEE 2019)
  - الجريدة الافتتاحية (JOURNALE DE REOUVERTURE)
  - الميزانية الافتتاحية لعام 2020 (BALANCE D'OUVERTURE DES COMPTES 2020)
- ووفقاً لمبدأ عدم التغيير في الأرصدة الختامية فإن عملية فتح الحسابات تمت بشكل صحيح.

#### الجدول رقم (03) : أرصدة الميزانية 2019/12/31 و 2020/01/01

| التعيين                              | إجمالي المدين    | إجمالي الدائن    |
|--------------------------------------|------------------|------------------|
| رصيد الميزانية المقفلة في 2019/12/31 | 2 461 052 538,10 | 2 461 052 538,10 |
| رصيد الميزانية الافتتاحية 2020/01/01 | 2 461 052 538,10 | 2 461 052 538,10 |

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على ميزانيات المؤسسة

<sup>1</sup> أنظر الملحق رقم

II. الجرد المادي للمخزونات والاستثمارات:

من خلال استعراض الإجراءات المذكورة في التقرير، يتضح أن الشركة تعتمد على عملية جرد الأصول والمخزون بشكل دوري ومنهجي.

يتم تشكيل لجنة خاصة لهذا الغرض وتكليفها بإجراءات الجرد الفعلي والمراقبة. يتم استخدام نظام الفرقتين، حيث تقوم فرقتين بعمليات العد وفريق ثالث بمراجعة النتائج والتحقق من الاختلافات بين الجرد الفعلي والجرد المحاسب

بالإضافة إلى ذلك، لجرد الاستثمارات، تم استحداث طريقة جديدة لعام 2020 وهي استخدام قارئ الشريط الرمزي. يتم تنفيذ هذا الجرد العام عن طريق قسم الإدارة العامة، ولم يتم تقديم تفاصيل إضافية حول كيفية تنفيذ هذه العملية ومن هو المسؤول عنها.

من خلال إعداد محضر الجرد، يصبح بإمكان الشركة مقارنة البيانات الفعلية بالبيانات المحاسبية وتحديد الفروقات بينهما.

يمكن استخدام هذه الفروقات كأداة لتحسين عمليات الجرد وتصحيح أي أخطاء أو انحرافات في السجلات المحاسبية.

### III. ملفات التثبيتات:

يتضمن التقرير معلومات حول الأصول الثابتة في الشركة، تم العثور على أن 4172 من إجمالي 5626 عنصرًا تم اهتلاكها بالكامل ولا تحتوي على قيمة محاسبية.

وتبلغ قيمة الأصول القابلة للاهلاك الصافية المسجلة 154,462,674.37 دينار جزائري،

يتضح لنا أن هناك عددًا كبيرًا من العناصر في الملفات المفصلة للأصول ثابتة تم اهتلاكها بالكامل ولا تحتوي على قيمة محاسبية. قد يكون هذا نتيجة لعمرها الطويل وانخفاض قيمتها بمرور الزمن. يجب على الشركة أن تأخذ في الاعتبار هذه الأصول وتحدد سبب استمرار حفظها في الملفات. قد يكون من الأفضل التخلص من هذه الأصول القديمة التي تم اهتلاكها بالكامل ولا توفر قيمة محاسبية.

من جانب آخر، يجب أيضًا أن تتأكد الشركة من أن الأصول ذات القيم المنخفضة التي تم تسجيلها كأصول ثابتة تتوافق مع القواعد المحاسبية المعتمدة. يجب أن تتمتع هذه الأصول بقيمة محاسبية صحيحة وأن تكون مؤهلة للتسجيل كأصول ثابتة.

بالنظر إلى نسبة اهتلاك الأصول البالغة 80 في المئة، ينبغي على الشركة أن تقيم استراتيجيتها لإدارة الأصول وصيانتها بشكل منتظم. قد يكون من الضروري توجيه استثمارات إضافية لاستبدال الأصول المهتلكة بالكامل وتحسين الأداء المالي للشركة.

بشكل عام، يُنصح بإجراء تقييم شامل لإدارة الموجودات وسياسات الاستبعاد في الشركة، بما في ذلك إعادة التقييم الدوري للأصول وتحديث القيم المحاسبية وتحسين عمليات صيانة الأصول. هذا سيساعد الشركة على تحسين الكفاءة المالية والتشغيلية وتعزيز قيمة الأصول الثابتة في المستقبل.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

يوصى بأن تختار الشركة طريقة للاهلاك الأصول ومدة الاستخدام التي تعكس بشكل أفضل الوتيرة التي يُتوقع أن تُستهلك بها المزايا الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بهذه الأصول. نظرًا لأن الأصول المستهلكة بالكامل ما زالت تولّد فائدة اقتصادية للشركة، يجب على الشركة إعادة النظر في مدة حياة أصولها.

علاوة على ذلك، يجب أن يتم التركيز على المقاربة القائمة على المكونات في المعالجة المحاسبية لبعض الأصول (مثل العقارات، والآلات الصناعية، والمعدات، والتركيبات التقنية...).

يعد متابعة العمليات النقدية من أهم الجوانب في إدارة الحسابات، ويشمل التقرير متابعة هذه العمليات وأيضًا عملية التقارب البنكي:

### - متابعة العمليات البنكية :

تُحدث الحسابات البنكية يوميًا ويتم متابعة حركة الإيرادات والمصروفات. يتم تسجيل العمليات المصرفية في دفتر البنك مسبقًا ويتم مقارنتها مع كشف حساب البنك.

### - عمليات التقارب البنكي:

تتم عملية التقارب البنكي وتأكيداتها من خلال كشف حسابات البنك الموضحة في تاريخ 30 سبتمبر 2020.

### مراجعة رقم الأعمال:

1. فواتير لم تصل بعد:

تم اكتشاف بعض فواتير الموردين التي لم تصل بعد منذ عام 2019 من خلال الفحص العشوائي. وبالتالي، يوصى بالتواصل مع هؤلاء الجهات لتسوية هذا الوضع قبل إغلاق السنة المالية 2020.

### 2. التقارب في الإيرادات (التجاري/المحاسبي):

تظهر عدم توافق بين الإيرادات المحاسبية في 2020/08/31 والإيرادات التي قدمتها إدارة التقنيات التجارية في التقرير التجاري. التفاصيل كما يلي:

-الإيرادات المحاسبية (في 2020/09/30): 421,235,835.70 د.ج

-الإيرادات التجارية (في 2020/09/30): 421,100,835.70 د.ج

-الفرق: 135,000.00 د.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

يتعلق هذا برصيد مستحق في الإيرادات تم تسجيله بشكل غير طبيعي في حساب التقرير المالي. يعني ذلك أن هناك فرقاً قدره 135,000.00 دينار جزائري بين الإيرادات المحاسبية والإيرادات التجارية. يجب إجراء مزيد من التحقيق لمعرفة سبب هذا الاختلاف. قد يكون هناك أخطاء في تسجيل البيانات أو عوامل أخرى تؤثر على عملية التسجيل. يجب مراجعة سجلات الحسابات والمعاملات لتحديد مصدر هذا الاختلاف واتخاذ الإجراءات المناسبة لمعالجته.

لفهم الاختلاف بين الإيرادات المحاسبية والإيرادات التجارية. هنا بعض النقاط التي يمكن أخذها في الاعتبار للتدقيق في هذا الاختلاف:

1. تدقيق السجلات المحاسبية: يجب التحقق من صحة سجلات الحسابات المحاسبية للتأكد من تسجيل الإيرادات والمعاملات بشكل صحيح وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة.
2. مراجعة سجلات المبيعات: يجب استعراض سجلات المبيعات والفواتير للتحقق من دقة واكتمالها. قد يكون هناك أخطاء في إدخال البيانات أو تفاوت في تسجيل العمليات التجارية.
3. المعاملات المؤجلة: يجب مراجعة أي معاملات مؤجلة أو متأخرة تم تسجيلها بعد الفترة المحاسبية المنتهية في 31 أغسطس 2020 وقبل إعداد التقرير.
4. المخصصات والتعديلات: يمكن أن تؤثر المخصصات المحاسبية وتعديلات الإيرادات المستقبلية على الفروق بين الإيرادات المحاسبية والإيرادات التجارية. يجب دراسة هذه العناصر وتحليل تأثيرها.
5. الاستهلاك والاعتراض: قد يتسبب اختلاف في طرق احتساب الاستهلاك أو الاعتراضات في الأرقام المحاسبية والتجارية. يجب فحص هذه العمليات والتأكد من تطبيقها بشكل صحيح وموحد.

## الفصل الثالث : دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

يوصى بإجراء مزيد من التحقيقات والتدقيق الداخلي لتحديد سبب الاختلاف واتخاذ التدابير اللازمة لتصحيحه. قد يتطلب ذلك التنسيق مع الفريق المحاسبي وإدارة التجارة لتوضيح البيانات والعمليات المالية ذات الصلة.

### IV. تدقيق جانب الأصول من الميزانية:

#### 1- الأصول الغير جارية:

نلاحظ أن صافي التثبيتات للشركة شهدت زيادة بنسبة 17% خلال عام 2020 مقارنة بالعام السابق وبلغت قيمة التثبيتات في 2020/09/30 مبلغ 535 351 091.45 د.ج وفي مايلي جدول يمثل مجمل الأصول الغير جارية لهذه السنة:

#### الجدول رقم 04 : الأصول الغير جارية

| الأصول الغير جارية                     | 31/12/2019              | 30/09/2020              | التغير                 | %             |
|--|-------------------------|-------------------------|------------------------|---------------|
| تثبيتات معنوية                         | 2 897 841,10            | 3 107 407,40            | 209 566,30             | 7,23%         |
| تثبيتات عينية                          | 799 584 970,05          | 756 586 690,35          | - 42 998 279,70        | -5,38%        |
| تثبيتات جاري إنجازها                   | 244 827 876,99          | 336 302 756,82          | 91 474 879,83          | 37,36%        |
| تثبيتات جاري إنجازها                   | 635 990,00              | 635 990,00              | -                      | 0,00%         |
| ضرائب مؤجلة خصوم                       | 36 249 459,22           | 38 376 573,16           | 2 127 113,94           | 5,87%         |
| <b>إجمالي التثبيتات الخام</b>          | <b>1 084 196 137,36</b> | <b>1 135 009 417,73</b> | <b>50 813 280,37</b>   | <b>4,69%</b>  |
| إهلاكات التثبيتات                      | 627 187 032,62          | 597 761 446,54          | - 29 425 586,08        | -4,69%        |
| خسائر قيمة على التثبيتات               | 2 072 787,73            | 1 896 879,74            | - 175 907,99           | -8,49%        |
| <b>إجمالي التثبيتات و خسائر القيمة</b> | <b>629 259 820,35</b>   | <b>599 658 326,28</b>   | <b>- 29 601 494,07</b> | <b>-4,70%</b> |
| <b>إجمالي التثبيتات الصافية</b>        | <b>454 936 317,01</b>   | <b>535 351 091,45</b>   | <b>80 414 774,44</b>   | <b>17,68%</b> |

تشير البيانات إلى أن الأصول العينية قد تطورت بشكل إيجابي بمبلغ 209,566.00 دج، ويتعلق ذلك بشراء خادم (سيرفر) و05 مفاتيح من شركة SOFIM ALGERIE بقيمة 209,566.00 دج.

## الفصل الثاني : مدخل نظري للقوائم المالية

---

### • الأصول المادية:

- الأراضي والمباني:

لم تشهد أي تغييرات خلال عام 2020.

يجب مراجعة قيمة الأراضي المملوكة لشركة CETIM Spa وتقديرها بقيمتها الحقيقية

• الأصول المادية الأخرى:

هناك عدة تحركات في هذه الفئة تتلخص في:

\*المشتريات: 9,046,316.13 دج

- معدات المختبر (704,593.77 دج تم دفعها في عام 2019) بقيمة 2,811,805.63 دج

- معدات الأمان 20,000.00 دج

- أدوات البناء 4,542,700.00 دج

- أدوات صناعية أخرى 46,920.00 دج

- الأثاث 268,346.05 دج

- أجهزة الكمبيوتر 343,411.80 دج

- تجهيزات التكييف والتدفئة 215,630.25 دج

- تجهيزات الكهرباء والغاز 271,000.00 دج

- تجهيزات وتركيبات أخرى 526,502.40 دج

- إلغاء الأصول المكتتة والتي تم بيعها في المزاد:

تمكنت الشركة من التخلص من 835 عنصرًا من الأصول بقيمة إجمالية قدرها 52,044,595.83

دج وقيمة صافية قدرها 189,272.42 دج.

قدرت قيمة البيع بمبلغ 9,648,500.00 دج، مما تسبب في تحقيق ربح من البيع بقيمة

9,459,227.58 دج بعد استقطاع رسوم الخبير القانوني (الشيك رقم 8464875 بتاريخ

2020/08/24).

تم بيع بعض الأصول المتبقية غير المحسوبة في الميزانية في نفس العملية، والتي تولدت عنها صافي

إيرادات بقيمة 1,987,300.00 دج.

• الأصول جاري إنجازها:

سجلت الأصول قيد الإنشاء زيادة بقيمة 91,474,879.83 دج، ويعود ذلك أساسًا إلى أعمال البناء المتعلقة بإنشاء مبنيين إداريين في مقر الشركة.

يجب التذكير بأن قيمة أعمال البناء قيد الإنشاء بلغت في 30 سبتمبر 2020 مبلغ 273,883,810.69 دج، ويعود ذلك إلى عام 2017.

• الأصول المالية:

تظهر الأصول المالية في الميزانية بقيمة 635,990.00 دج، وترتبط بشكل أساسي بتأمين زجاجات الغاز (100,000.00 دج) وتذاكر طيران شركة الخطوط الجوية الجزائرية (500,000.00 دج).

ملاحظات:

- نلاحظ أن الضمانات قديمة جدًا (عامي 2001 و 2013)، وهناك حاجة لإجراء جرد للوثائق الداعمة وتأكيد الأرصدة مع الأطراف الثالثة المحتفظ بها، من أجل فحص تلك التي تعرضت لخطر فقدان القيمة.

- يجب إجراء جرد فعلي للزجاجات الغازية، لتجنب استخدام الضمانات المتعلقة بها.

\* الإهلاكات:

- تم تسجيل استهلاكات الإهلاكات خلال عام 2020 كمخصصات للسنة، وتم حسابها بطريقة الإهلاك الخطي (معدل الإهلاك ونظام الإهلاك والمدة

- وجدنا أن بعض المواد في مختبر الشركة (NACELLE DE، COUIPELLE، CREUSET، COULEE) المصنوعة من البلاتين، لم تخضع لأي اهتلاك منذ الشراء (1999، 2008، 2012، 2017) بسبب عدم تقدير تلك المواد بقيمة اهتلاكية مع مرور الوقت. هذا التصرف سبب فقدان الشركة لفوائد التمويل الذاتي المتوقعة من اهتلاك هذه الأصول، والتي تقدر بحوالي 10,947,650.54 دج، وقد تؤثر أيضًا على الضريبة على أرباح الشركات I B S.

- لم يتم اهتلاك 16 عنصرًا خلال عامي 2018 و 2019، مما أثر على النتائج المالية السابقة وقدرها 576,571.24 دج، ويجب تصحيحها قبل إغلاق التقرير المالي.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

- لم يتم توحيد معدلات الإهلاك المطبقة على الأصول في الشركة للأصول من نفس الفئة. فحص الملف الخاص بالإهلاك كشف أن بعض المواد في نفس الفئة تخضع لمعدلات اهتلاك مختلفة.

### 2- تدقيق الأصول الجارية:

نلاحظ أن صافي الأصول الجارية خلال عام 2020 يمثل 1309642933.78 دج أي انخفض بمبلغ 48880371.91 د. ج أي ما يعادل ما نسبته 4% وفي ما يلي جدول يمثل مجمل الأصول الغير جارية لهذه السنة:

### الجدول رقم 05 : الأصول الجارية

| الأصول الجارية                       | 31/12/2019              | 30/09/2020              | التغير                 | %          |
|--------------------------------------|-------------------------|-------------------------|------------------------|------------|
| المخزونات الجارية                    | 18 027 124,13           | 14 146 427,83           | - 3 880 696,30         | -22%       |
| حسابات مدينة أخرى واستخدامات مماثلة  | 977 309 120,10          | 945 356 383,39          | - 31 952 736,71        | -3%        |
| المتاحات وما شابهها                  | 371 230 176,70          | 358 183 237,80          | - 13 046 938,90        | -4%        |
| <b>المجموع الخام للأصول الجارية</b>  | <b>1 366 566 420,93</b> | <b>1 317 686 049,02</b> | <b>- 48 880 371,91</b> | <b>-4%</b> |
| خسارة القيمة                         | 8 043 115,24            | 8 043 115,24            | -                      | 0%         |
| <b>المجموع الصافي للأصول الجارية</b> | <b>1 358 523 305,69</b> | <b>1 309 642 933,78</b> | <b>- 48 880 371,91</b> | <b>-4%</b> |

### • المخزونات:

يتضح من التقرير أن لدى الشركة مخزونات بقيمة 14,146,427.83 دينار جزائري في 2020/09/30. وتشمل هذه المخزونات على الأغلب مشتريات خاصة بنشاط "منتجات كيميائية للمختبر" بقيمة 5,623,593.89 دينار جزائري، وقطع غيار ومستلزمات مكتبية بقيمة 6,971,220.93 دينار جزائري.

لاحظنا أن هناك خسائر في قيمة المخزونات لم يتم تحريكها خلال الفترة المدققة، حيث بلغت قيمة هذه الخسائر 1,145,358.14 دينار جزائري في 2020/09/30، وترتبط بمخزون من المواد الخام والمستلزمات

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

### • الديون

بالنسبة للديون والمبالغ المستحقة، فقد بلغت الديون والمبالغ المستحقة 938,458,626.29 دينار جزائري في 2020/09/30.

### الجدول 06 : الديون

| المبالغ الصافية     | خسارة القيمة        | المبالغ الخام         | حسابات دائنة وما شابهها |
|---------------------|---------------------|-----------------------|-------------------------|
| 895 711 778,36      | 6 897 757,10        | 902 609 535,46        | الزبائن                 |
| 19 638 225,13       |                     | 19 638 225,13         | مدينون آخرون            |
| 23 108 622,80       |                     | 23 108 622,80         | الضرائب وماشابهها       |
| <b>938 8 626,29</b> | <b>6 897 757,10</b> | <b>945 356 383,39</b> | <b>الإجمالي</b>         |

بالنسبة لديون العملاء، بلغت الديون العملاء 902,609,535.46 دينار جزائري في 2019/09/30، وقد شهدت انخفاضًا طفيفًا بقيمة 26,214,573.65 دينار جزائري خلال السنة.

|                       | 31/12/2019            | 30/09/2020            | Evo        |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------|
| -الزبائن العاديين     | 911 677 516,96        | 855 749 950,64        | -6%        |
| -الزبائن المشكوك فيهم | 8 209 034,82          | 8 209 034,82          | 0%         |
| -المستحقات الجارية    | 8 937 557,33          | 38 650 550,00         | 332%       |
| <b>الإجمالي</b>       | <b>928 824 109,11</b> | <b>902 609 535,46</b> | <b>-3%</b> |

يعتبر 84% من ديون الزبائن كديون مستحقة بقيمة 759,703,665.89 دينار جزائري، بما في ذلك الضمانات المستقطعة، وتنتمي هذه الديون إلى شركات التابعة لمجموعة GICA.

يُظهر حجم الديون التجارية في الميزانية أنه يمثل أكثر من 602 يومًا من الإيرادات المحققة في 2020/09/30، تعاني الشركة من تمويل مسبق من قبل الزبائن، وبالتالي قد تواجه الشركة عجزًا في السيولة المالية إذا استمرت هذه الحالة

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

تحليل الحسابات الزبائن المنجزة

تحليل الحسابات الزبائن المنجزة في 2019/12/31 أظهر أن معظم الديون الخارجية تكونت خلال الثلاث سنوات الأخيرة (2017 و2018 و2019).

يبلغ رصيد الديون الزبائن العاديين 855,749,950.64 دينار جزائري مجزئة على النحو التالي:

| التعيين                                | الرصيد المدين         | %              |
|--|-----------------------|----------------|
| الزبائن: القطاع العام                  | 48 125 284,17         | 5,62%          |
| الزبائن: القطاع الخاص                  | 35 524 137,95         | 4,15%          |
| الزبائن: الشركات الأجنبية              | 11 447 234,77         | 1,34%          |
| الزبائن: المعاملات داخل المجمع         | 569 732 522,32        | 66,58%         |
| ضمانات الزبائن "القطاع العام"          | 472 814,40            | 0,06%          |
| ضمانات الزبائن "لقطاع الخاص"           | 476 813,46            | 0,06%          |
| ضمانات الزبائن "المعاملات داخل المجمع" | 189 971 143,57        | 22,20%         |
| <b>المجموع</b>                         | <b>855 749 950,64</b> | <b>100,00%</b> |

يبلغ رصيد الزبائن المشكوك فيهم 8,209,034.82 دينار جزائري، وتم تخصيص نسبة 100% من الضرائب عليها.

نظراً لوزن الديون، فإنه من الضروري توفير سيولة مالية كافية لتلبية مدفوعات الموردين وضمان استمرارية تمويل الأنشطة.

**مدينون آخرون:**

بالنسبة للمديونيات الأخرى، بلغ رصيد الديون الأخرى 19,638,225.13 دينار جزائري في 2020/09/30، بزيادة إيجابية قدرها 1,656,630.37 دينار جزائري مقارنة بالسنة الماضية

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

| الحساب         | التعيين                             | 31/12/2019           | 30/09/2020           | Evo          |
|----------------|-------------------------------------|----------------------|----------------------|--------------|
| 409            | الموردون المدينون: التسبيقات        | 5 326 640,00         | 5 545 637,28         | 4,11%        |
| 425            | العمال، التسبيقات والسلفيات         | 291 800,00           | 3 395 350,00         | 1063,59%     |
| 451            | العمليات الجماعية                   | 6 533 400,66         | 6 135 007,17         | -6,10%       |
| 462            | الذمم المدينة من بيع الأصول الثابتة | 1 460 880,57         | 1 460 880,57         | 0,00%        |
| 486            | مصروفات مسجلة مسبقا                 | 4 368 873,53         | 3 101 350,11         | -29,01%      |
| <b>المجموع</b> |                                     | <b>17 981 594,76</b> | <b>19 638 225,13</b> | <b>9,21%</b> |

-تراكمت السلف المدفوعة للموردين بقيمة 5,545,637.28 دينار جزائري، منها 4,856,157.42 دينار جزائري مودعة لدى مورد الخدمات الأجنبي PEG ، ولم يتم تحريكها منذ عام 2017، والباقي، أي 689,479.86 دينار جزائري، يتكون من السلف للمشتريات الصغيرة للشركة، بالإضافة إلى رأس المال العامل المخصص للمشاريع المختلفة.

-السلف المدفوعة والتسبيقات للموظفين تتعلق بشكل رئيسي بالسلف المدفوعة لتغطية نفقات البعثات بقيمة 3,371,350.00 دينار جزائري في 2020/09/30، وتم منحها في الغالب في عام 2020. تمت مراجعة حسابات العاملين وتبين أن هناك سلفتين على الرواتب تم دفعهما في عام 2010 و 2015 ولم يتم تسويتها حتى الآن.

-حساب عمليات المجمع يحتوي على المدفوعات التي قامت بها CETIM نيابة عن شركات مجمع GICA، ويبلغ رصيده الإجمالي 6,135,007.17 دينار جزائري.

-رصيد الديون المتعلقة ببيع الأصول الثابتة في الميزانية للشركة بلغ 1,460,880.57 دينار جزائري، وقد تم تأجيلها من عام إلى آخر منذ عام 2016، وتتعلق بعملية بيع أثاث المكاتب و 4 كابينات مجهزة لصالح ERCE ، ويجب على الشركة بذل مزيد من الجهود لتسوية هذا الوضع.

-النفقات المسجلة مسبقا تحتوي على رصيد مدين يبلغ 3,101,350.11 دينار جزائري في 2020/09/30، وتتعلق بنصيب تكاليف التأمين وتكاليف الاتصالات والإيجارات بعد العام 2020.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

الضرائب وما شابهها:

1. يظهر من التقرير أن هناك رصيد بقيمة 14,387,055.53 دج متعلق بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) المفروضة على التسبيقات المتعاقدة التي تم صرفها لصالح مقدم الخدمات الأجنبي PEG ونظرًا لوضع هذا الأخير، ينبغي على الشركة أن تتواصل مع الإدارة الضريبية لتنظيف هذا الوضع وتصحيحه.

2. يحتوي أرصدة الضريبة على القيمة المضافة القابلة للاسترداد (TVA DIDUCTIBLE) لعمليات تعود إلى عامي 2016 و2017 و2018، والتي لم يتم تقديمها في التصريحات الضريبية للشركة، وهذا يشكل احتمالاً لتقديمها بموجب التشريعات الجارية.

مادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال: "يمكن تقديم الضريبة التي لم يتم خصمها خلال المدة المحددة أعلاه في التصريحات اللاحقة حتى 31 ديسمبر من السنة التي تلي تلك التي تم فيها الإغفال. يجب أن تُسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع الخصم.

3. يبلغ رصيد ضريبة القيمة المضافة المسبقة (TVA PRECOMPTE) 2,319,138.00 دج وهو يُطابق الضريبة المسبقة المدرجة في التصريح الضريبي للشركة لشهر أوت 2020.

تدقيق الخزينة:

| الحساب   | التسمية                        | الرصيد                | %           |
|----------|--------------------------------|-----------------------|-------------|
| 512111   | البنك الخارجي الجزائري (B E A) | 330 954 370,62        | 92%         |
| 512112   | البنك الوطني الجزائري (B N A)  | 13 959 255,91         | 4%          |
| 512121   | البنك الخارجي الجزائري (B E A) | 9 609 131,36          | 3%          |
| 530200   | صندوق المدفوعات                | 360 480,00            | 0%          |
| 542000   | أوراق الاعتماد                 | 3 300 000,00          | 1%          |
| الإجمالي |                                | <b>358 183 237,89</b> | <b>100%</b> |

1. حسابات البنك:

التقارب البنكي:

| الحساب  | الرصيد المحاسبي       | الرصيد البنكي         | الفروقات             |
|---|-----------------------|-----------------------|----------------------|
| BEA Recettes et dépenses N°82082 61032/46     | 324 606 411,12        | 337 885 095,42        | 13 278 684,30        |
| BEA Recettes et dépenses N°11122 00080/16     | 6 347 959,50          | 20 319 972,46         | 13 972 012,96        |
| BNA Recettes N°03003 00317/83                 | 13 959 255,91         | -                     | -13 959 255,91       |
| BEA Dépenses fonctionnement N°82082 61104/24  | 5 047 275,34          | 5 047 275,34          | -                    |
| BEA Dépenses investissements N°82082 71004/06 | 270 885,95            | 270 885,95            | -                    |
| BEA Dépenses Pole tech N°08222 00725/32       | 4 290 970,07          | 4 290 970,07          | -                    |
| <b>الإجمالي</b>                               | <b>354 522 757,89</b> | <b>367 814 199,24</b> | <b>13 291 441,35</b> |

- حسابات BEA للنفقات والاستثمار: يشير التقرير إلى عدم حدوث حركة على هذه الحسابات خلال عام 2020. يجب دراسة وفهم الأسباب وراء عدم وجود حركة والتحقق من صحة هذه المعلومة.

- تحويل الرصيد البنكي من حساب BNA للإيرادات إلى حساب BEA: يشير التقرير إلى أن الرصيد البنكي لحساب BNA للإيرادات تم تحويله إلى حساب BEA بهدف إغلاق الحساب.

- تواجد عمليات في حالة عدم التوازن بين حساب BEA للإيرادات والنفقات: يشير التقرير إلى وجود عمليات في حالة عدم التوازن بين الحسابات التي يجب مطابقتها بين BEA للإيرادات والنفقات.

يجب دراسة هذه العمليات والتأكد من أنها مطابقة ومفهومة، وأنها ليست قديمة على الرغم من وجود شيك مؤرخ في عام 2017.

- يوصى بتسجيل الشيكات التي لم تحصل بعد في حساب 511 ، على أن يتم ترصيد حساب 511 عند تحصيل الشيكات و هذا قصد الإلتزام بمبدأ الحيطة و الحذر و إعطاء الصورة الصادقة للقوائم المالية .

- يوصى بتسجيل الشيكات التي لم تصرف بعد في حساب 513 ، على أن يتم ترصيد حساب 513 عند صرف الشيكات و هذا قصد الإلتزام بمبدأ الحيطة والحذر و إعطاء الصورة الصادقة للقوائم المالية .

2. الصندوق النقدي (الكاش):

- يشير التقرير إلى أن رصيد الكاش في الوقت الحالي هو 360,480.00 دج ومدعوم بمحضر صندوق (PV de caisse).

- يلاحظ التقرير أن المبلغ النقدي كبير للغاية، حيث كان الرصيد النقدي في 2020/07/30 هو 1,179,845.06 دج. ومع ذلك، يجب أن يكون الكاش محدودًا بالحد الذي يتم تغطيته بواسطة ضمان والمحدد بـ 800,000.00 دج

التوصية:

- يوصى بوضع إجراءات تتعلق بتحديد حد الدفع النقدي وتقييد النفقات التي تتم نقدًا.
- يجب إجراء تدقيق داخلي للكاش للتحقق من صحة الأرصدة المعلنة وتوافقها مع السجلات والمستندات المالية ذات الصلة. يُنصح بتوثيق جميع العمليات النقدية بمستندات داعمة وتسجيلها بشكل صحيح.

V. تدقيق جانب الخصوم:

1- تدقيق رؤوس الأموال الخاصة:

الجدول رقم (07) : رؤوس الأموال الخاصة

| Cpt          | Désignation                  | 31/12/2019            | 30/09/2020            | Variation             | Evo           |
|--------------|------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|---------------|
| 101          | رأس المال                    | 124 000 000,00        | 124 000 000,00        | -                     | 0,00%         |
| 106          | الاحتياطي (القانوني، العادي) | 188 728 449,36        | 258 378 721,25        | 69 650 271,89         | 36,91%        |
| 115          | مرحل من جديد                 | - 6 555 469,61        | - 11 625 150,29       | - 5 069 680,68        | 77,34%        |
| 120          | نتيجة السنة                  | 87 555 741,50         | 169 293 205,24        | 81 737 463,74         | 93,35%        |
| <b>TOTAL</b> |                              | <b>393 728 721,25</b> | <b>540 046 776,20</b> | <b>146 318 054,95</b> | <b>37,16%</b> |

إجمالي رؤوس الأموال الخاصة بشركة CETIM Spa في 2020/09/30 بلغت مبلغ 540,045,776.20 دج، وقد شهدت زيادة قدرها 146,318,054.95 دج مقارنةً بالسنة المالية السابقة. يمكن تفسير هذا التغير على النحو التالي:

- تم تخصيص جزء من صافي الربح للسنة المالية 2020 (بمبلغ 87,555,741.50 دج) إلى الاحتياطيات العادية بقيمة 69,650,271.89 دج، بالإضافة إلى 6,555,469.61 دج تم تخصيصها للتخلص من رصيد الأرباح المرحلة السلبي للسنوات السابقة. (قرار رقم 02 في محضر الجمعية العامة العادية بتاريخ 28 مايو 2020).

- تعديلات العمليات التي لا يمكن ربطها بالسنة المالية 2020، وتم تحويلها إلى حساب "رصيد أرباح المرحلة" بتأثير سلبي إجمالي قدره 11,625,150.29 دج.

- تطور النتيجة المؤقتة التي تم توقيفها في 2020/09/30 مقارنةً بالسنة المالية 2019 بزيادة قدرها 81,737,463.74 دج.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

### 2- تدقيق الخصوم الغير جارية:

#### • الاحتياطات المؤجلة للضرائب:

يتم استخدام هذا الحساب لتسجيل الاختلاف بين الأساس الضريبي والأساس المحاسبي. وفي نهاية سبتمبر 2020، بلغت قيمة هذا الحساب 38,376,573.16 د.ج، ما يمثل 06% من السنة المالية الماضية. وقد حدث تطور في القيمة خلال عام 2020، حيث تم تسجيل الضريبة المؤجلة بقيمة 2,127,113.94 د.ج ناتجة عن الضريبة على القيمة المضافة للإيرادات التي لم تُحصل بعد.

#### • الاحتياطات للتقاعد والالتزامات المماثلة:

تظهر رصيد مدين في هذا الحساب بقيمة 141,343,691.13 د.ج في نهاية سبتمبر 2020، ويتعلق هذا الرصيد بالاحتياطات المخصصة لبدلات التقاعد. وقد حدث انخفاض بقيمة 12 مليون د.ج مقارنة بالفترة السابقة في عام 2019، وذلك نتيجة لصرف تعويضات لموظف تم تقاعده.

#### تدقيق الخصوم الجارية.:

- انخفاض الديون المستحقة على المدى القصير: تشير البيانات إلى انخفاض نسبة الديون المستحقة على المدى القصير بنسبة 8% في عام 2020 مقارنةً بالسنة المالية السابقة.

يعود هذا الانخفاض إلى تسوية ديون الموردين بقيمة 66 مليون دينار. ومع ذلك، يجب أخذ في الاعتبار أنه بسبب عدم توفر تحليل الحسابات حتى 2020/09/30، لم يكن بإمكاننا تقييم عمر الديون بشكل محدد.

#### الجدول 08 : الأصول الجارية

| التعيين   | 31/12/2019       | 30/09/2020       | التغير          | %       |
|-----------|------------------|------------------|-----------------|---------|
| الموردون  | 115 801 112,95   | 49 770 090,35    | -66 031 022,60  | -57,02% |
| الضرائب   | 138 645 671,69   | 104 513 002,60   | -34 132 669,09  | -24,62% |
| ديون أخرى | 1 010 620 612,45 | 1 008 595 973,64 | -2 024 638,81   | -0,20%  |
| المجموع   | 1 265 067 397,09 | 1 162 879 066,59 | -102 188 330,50 | -8,08%  |

### • الموردون

تقرير محافظ الحسابات يشير إلى وجود حسابات موردين مرتبطة بالشركة، وقد تم تقديم أرقام حساباتهم وأرصدتهم في تاريخين مختلفين، وهم:

- Fournisseurs de stocks et services (موردي المخزون والخدمات): الرصيد بتاريخ 2020/09/30 هو 39,074,849.26 د.ج مقابل 115,801,112.95 د.ج في 2019/12/31.  
- Fournisseurs d'immobilisations (موردي الأصول الثابتة): الرصيد بتاريخ 2020/09/30 هو 8,164,931.60 د.ج.

- Fournisseurs factures non parvenues (موردين بفواتير غير مدرجة): الرصيد بتاريخ 2020/09/30 هو 2,530,309.49 د.ج.

إجمالي الرصيد الدائن للموردين بتاريخ 2020/09/30 هو 49,770,090.35 د.ج.

تم تسجيل فواتير غير مدرجة لتعويض تأخير توجيه فواتير الخدمات المقدمة. وتعتبر هذه القيود تسوية سنوية يجب تعديلها عند افتتاح الحسابات للفترة التالية. ومع ذلك، تحتوي هذه البند على عمليات قديمة قبل العام 2020 لم يتم تعديلها في فترة عملنا في أكتوبر 2020.

بناءً على ذلك،

يوصى بفحص هذا البند بعناية وتنقيته بناءً على الوثائق الداعمة الموثوقة. ينبغي إجراء تحليل شامل للفواتير غير المدرجة وتحديد الفواتير التي لم يتم تسويتها بشكل صحيح وتعديلها في الفترة التالية. قد يكون من الضروري أيضاً التحقق من صحة الفواتير غير المدرجة ومقارنتها مع السجلات الداخلية للشركة.

بالإضافة إلى ذلك، ينصح بإجراء تحليل لعمر الديون المستحقة للموردين، وذلك لتقدير مدى تأخر السداد وتقييم الأثر المالي المحتمل لهذه الديون على التدفقات النقدية للشركة.

أخيراً، يجب متابعة استقطاعات الضمان والتحقق من صحتها ومطابقتها للاتفاقيات المالية المعتمدة مع الموردين

## الفصل الثالث : دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

قائمة الفواتير خارج السنة المالية 2020 والتي لم تسوى بعد :

| الفواتير            | المبالغ    |
|---------------------|------------|
| ATS ALGERIE TELECOM | 135 656,33 |
| HCIFB               | 523 200,00 |
| LINDE GAS ALGERIE   | 59 500,00  |

| المقاولات العامة                 | المبالغ    |
|----------------------------------|------------|
| BOURSSIA MOHAMMED CONSULTANT     | 54 250,00  |
| BOULKROUNE NOUREDDINE CONSULTANT | 82 950,00  |
| BAITECHE MILOUD CONSULATANT      | 82 950,00  |
| REZAGUI ELYAZID CONSULTANT       | 82 950,00  |
| KASMI ABDELHAFID CONSULTANT      | 187 000,00 |
| BENCHRIF ZOUBIR CONSULTANT       | 314 500,00 |
| CAC HAMDY MOHAMMED               | 762 820,51 |

الضرائب :

تتعلق الديون الجبائية والتي انخفضت مقارنة بنهاية سنة 2019 بنسبة 25% بالضرائب التالية :

|  |                          |
|--|--------------------------|
| - T.V.A. collectée par l'entreprise sur prestation | 92 500 571,33 DA         |
| - Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)        | 9 419 199,73 DA          |
| - Taxes Foncières                                  | 1 526 263,00 DA          |
| - Taxe d'assainissement.                           | 10 000,00 DA             |
| - Impôts et taxes diverses                         | 1 056 968,54 DA          |
| <b>TOTAL \</b>                                     | <b>104 513 002,60 DA</b> |

ديون أخرى :

- الحسابات الخاصة بالموظفين :

تُظهر الحسابات الخاصة بالموظفين في تاريخ 2020/09/30 رصيداً مدينياً بقيمة 29,460,624.23 دج، وتتضمن ذلك تخصيصاً لأجازات الدفع المستحقة بقيمة 27,069,671.02 دج، بالإضافة إلى جزء من الأجر المتأخرة التي لم يتم صرفها للمستفيدين منذ عام 2018. يجب إيلاء اهتمام خاص لهذا الأمر.

- الهيئات الاجتماعية والحسابات المرتبطة :

تُظهر الهيئات الاجتماعية في تاريخ 2020/12/31 رصيداً مدينياً بقيمة 21,702,611.98 دج،

وتتألف من العناصر التالية:

- مساهمات الضمان الاجتماعي "الجزء المتعلق بالشركة" بقيمة 4,600,863.75 دج.
  - مساهمات الضمان الاجتماعي "الجزء المتعلق بالعامل" بقيمة 1,564,365.92 دج.
  - مساهمة في الأعمال الاجتماعية بقيمة 2,862,359.16 دج.
  - هيئات اجتماعية أخرى: جزء العامل في التعاضدية بقيمة 341,661.99 دج.
  - تكاليف الضمان الاجتماعي على الأجور المستحقة للدفع بقيمة 12,229,277.52 دج.
  - تكاليف اجتماعية أخرى للدفع بقيمة 104,083.64 دج.
- الإجمالي: 21,702,611.98 دج.

### الملاحظة:

تم ملاحظة عدم خضوع رسوم استشارات CETIM لاستقطاع الضمان الاجتماعي بنسبة 35%.

### توصية:

في هذا السياق الدقيق، يجب أخذ استقطاعات الضمان الاجتماعي في الاعتبار في الإعلانات القادمة، وذلك وفقاً للمادة 8 من القانون رقم 83-14 المؤرخ في 2 يوليو 1983 المتعلق بالتزامات في مجال الضمان الاجتماعي، (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 28 بتاريخ 1983/7/5 ص 1217) التي تنص على:

"يجب أن يكون مشتركو الضمان الاجتماعي ملتزمين بالضمان الاجتماعي بغض النظر عن جنسيتهم، سواء كانوا يمارسون نشاطاً مدفوع الأجر أو مشابهاً في الجزائر، أو كانوا في تدريب، بأي صفة أو في أي مكان، لصالح صاحب العمل أو أكثر، بغض النظر عن قيمة أجرهم أو طبيعته أو علاقتهم بالعمل، والذين يستوفون الشروط المحددة في المواد المشار إليها في هذا الفصل.

## الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء

### الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة الأخرى:

تتضمن الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة الأخرى استقطاعات ضريبية على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور بقيمة 2,026,665.37 دج، منها 368,152.24 دج تتعلق بالمستحقات من STC لشهر ديسمبر 2019 التي لم يتم صرفها بعد.

اقتطاع من المصدر على الفواتير الغير المدفوعة لمقدمي الخدمات الأجانب (PEG) ومقدمي الخدمات الأخرى بلغت 8,575,757.23 دج، والباقي 5,373,871 يتعلق بالاستقطاعات الأخرى (10%)، 15% المفروضة على أجور الاستشاريين والمكافآت.

### المجمع والشركاء:

تم تسجيل حركة إيجابية بقيمة 99,527,813.73 دينار جزائري في حساب مجموعة والشركاء خلال عام 2020. ويعود ذلك إلى تلقي سلفتين في عام 2017 من مجموعة GICA بإجمالي 147,000,000.00 دينار جزائري، والتي تم تخصيصها لدفع ديون المزود الأجنبي. PEG كما تم تحويل أرباح عام 2019 إلى مجموعة GICA بمبلغ 10,000,000.00 دينار جزائري، وذلك وفقاً لقرار الجمعية العمومية السنوية رقم 02 لعام 2019.

### حسابات مدينة أخرى:

تم تسجيل حركة رئيسية خلال عام 2020 تتعلق بتنفيذ ثلاث كفالات بنكية للتنفيذ الجيد بقيمة 93,124,515.60 دينار جزائري. يجب التنكير بأن كفالات التنفيذ الجيد المتعلقة بالمزود الأجنبي PEG تم تحويلها إلى استبقاء ضمان، ويمكن المطالبة بهذه الأخيرة وفقاً للمهل القانونية المتعاقد عليها. تتضمن التغيرات الأخرى المسجلة في عام 2020، استلامات في إطار موظفي CTA، ودفع المكافآت بقيمة 1,350,000.00 دينار جزائري عن السنة المالية 2019.

### خلاصة الفصل التطبيقي:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل و الذي حاولنا فيه إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية في إحدى المؤسسات الجزائرية المتمثلة في مركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء CETIM الذي يعتبر أهم المراكز التي تنشط على المستوى الوطني و الإفريقي في مجال الخدمات و التطوير و الذي يحتوي على طاقات بشرية هائلة ، فوجود تدقيق محاسبي داخلي و خارجي فعال يعتبر ضرورة حتمية لحماية أصول و تحقيق أفضل أداء للمؤسسة و ضمان جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

---

## الخاتمة

---

## الخاتمة:

في ختام هذه المذكرة، يمكن التأكيد بثقة أن التدقيق المحاسبي يلعب دورًا حاسمًا في تحسين جودة القوائم المالية. توضح الأبحاث والدراسات المناقشة في هذه المذكرة أهمية الدور الذي يلعبه المدقق في ضمان صحة وموثوقية البيانات المالية التي تقدمها الشركات والمؤسسات.

من خلال تقييم العمليات المحاسبية والمالية وتحليلها بشكل دقيق، يمكن للمدقق أن يكشف الأخطاء والتلاعبات المحتملة ويحسن الإجراءات المالية. يساهم التدقيق المحاسبي في توفير الشفافية والمصداقية في القوائم المالية، وبالتالي يعزز الثقة لدى المستخدمين الداخليين والخارجيين، بما في ذلك المساهمين والمستثمرين والجهات الرقابية.

## نتائج الدراسة:

النتائج التي تم الوصول إليها في هذه المذكرة تشمل:

1. تحسين الدقة والصحة: يساعد التدقيق المحاسبي في كشف الأخطاء والتلاعبات المحتملة في القوائم المالية، وبالتالي يعزز دقتها وصحتها. هذا يساهم في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية والتخطيط المستقبلي.

2. زيادة الثقة والمصداقية: يعزز التدقيق المحاسبي الثقة لدى المستخدمين الداخليين والخارجيين في جودة القوائم المالية. بوجود تقارير المدقق المستقلة، يصبح بإمكان المستثمرين والجهات الرقابية الاعتماد على المعلومات المالية المقدمة من الشركات والمؤسسات.

3. تعزيز الشفافية والمسؤولية: يعمل التدقيق المحاسبي كآلية لضمان الشفافية في العمليات المالية والمحاسبية. يتمكن المدقق من تقييم سلامة وفعالية نظام المراقبة الداخلية، وبالتالي يساعد في تعزيز المسؤولية المالية والإدارية.

4. تحسين إدارة المخاطر: يعتبر التدقيق المحاسبي أداة فعالة في تحليل وتقييم المخاطر المالية. يمكن للمدقق أن يكشف عن النقاط الضعيفة في نظام المراقبة الداخلية ويقدم توصيات لتحسينها، مما يساهم في تقليل المخاطر المالية وزيادة فعالية الإدارة.

5. التزام بالمعايير المحاسبية: يعمل التدقيق المحاسبي على التحقق من التزام الشركات والمؤسسات بالمعايير المحاسبية المعترف بها عالمياً. هذا يساهم في توفير تقارير مالية قياسية ومتوافقة مع المعايير المهنية، وبالتالي يساعد في تعزيز المقارنة والتواصل المالي الدولي.

### نتائج اختبار الفرضيات:

- بعد عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج الفرضيات الموضوعية سابقاً كما يلي:

\* بالنسبة للفرضية الأولى " تدقيق وتحليل القوائم المالية يساعد في اتخاذ القرارات "يساهم تحليل وتدقيق القوائم المالية وفحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالمؤسسة للاستفادة منها من قبل الإدارة في شكل تقرير ، لاستخدامها في مختلف قراراتها الإدارية وعملياتها التسييرية بغية الوصول إلى قوائم مالية ذات جودة عالية وبالتالي أداء محاسبي فعال وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

\* بالنسبة للفرضية الثانية: " يعتبر تقرير المدقق أداة ضغط على الإدارة من أجل تفعيل الأداء المحاسبي " باعتبار تقرير بلورة نتائج الفحص والتدقيق واثباتها، ومن خلاله يسمح بتفعيل الأداء المحاسبي الفعال، فالتقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المؤسسة وخارجها للاستفادة منه لتحسين وضمان جودة ومصداقية القوائم المالية وإعطاء صورة صادقة للوضع المالية للمؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

\* بالنسبة للفرضية الثالثة: " يساهم التدقيق المحاسبي الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية " وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي وهذا بالاعتماد كل منهما على تقرير الآخر وهو ما يسمح بالتنسيق بينهما وبالتالي يحقق أفضل أداء ممكن للمؤسسة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

### توصيات الدراسة:

\_ من المهم أن يستمر تطوير مجال التدقيق المحاسبي وتحسينه بما يتماشى مع التحولات والتغيرات السريعة في بيئة الأعمال.

\_ يجب تعزيز التدريب والتأهيل المهني للمدققين المحاسبين وتوفير الدعم اللائم لهم في أداء مهامهم بكفاءة ومهنية عالية.

- \_ على الجهات الرقابية والمشرعين أن يضعوا تشريعات ولوائح قوية لضمان استقلالية ومهنية المدققين المحاسبين، وتعزيز المراقبة والمساءلة في هذا المجال.
- \_ يجب أيضًا تعزيز التعاون بين المدققين والشركات والمؤسسات لتحقيق التوازن المثلى بين متطلبات التدقيق وتكاليفه.
- \_ زيادة طاقم المدققين الداخليين مما يسمح بتخصيص وتوزيع أفضل للمهام وبالتالي تحقيق مردودية أكبر.
- \_ الاهتمام أكثر بنظام المعلومات المحاسبي داخل الفروع والوحدات مما يزيد في حركة المعلومات وبالتالي إعطاء لمعلومات في وقتها للمدققين الداخليين والخارجيين مما ينعكس إيجابا على مصداقية المعلومات المحاسبية للقوائم المالية.
- \_ إجراء تقييم شامل لإدارة الموجودات وسياسة الاستبعاد في المؤسسة بما في ذلك إعادة التقييم الدوري للأصول وتحديث القيم المحاسبية وتحسين عملية صيانة الأصول، مما يساعد على تحسين الكفاءة المالية والتشغيلية.
- باختصار، يتطلب تحسين جودة القوائم المالية تعزيز التدقيق المحاسبي كعملية منهجية وشاملة. إنها مسؤولية الشركات والمدققين المحاسبين والجهات الرقابية والمجتمع في كنه أن يعملوا معًا لتعزيز وتحسين جودة القوائم المالية والثقة في النظم المالية والمحاسبية.

---

## قائمة المراجع

---

## قائمة الكتب:

- (1) احمد حلبي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية 2005.
- (2) أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الأولى 2015.
- (3) أحمد محمد أبو شمالة معايير المحاسبة الدولية والبلاغ المالي مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع الطبعة الأولى عمان. 2010
- (4) أسامة سعيد عبد الصادق المراجعة الاستراتيجية والإدارية والتحليلية الطبعة الأولى لدار النشر والتوزيع مصر 2021 .
- (5) امين السيد احمد لطفي مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل المؤسسة الفنية للطباعة والنشر القاهرة\_مصر 2004
- (6) امين السيد احمد لطفي نظرية المحاسبة القياس والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية الجزء الثاني الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية 2007
- (7) أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة ، 2009.
- (8) حامد طلبة محمد أبو هيبه أصول المراجعة الطبعة الأولى دار زمزم ناشرون وموزعون، الأردن عمان ، 2012 ،
- (9) حسن القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع - عمان -، 1999
- (10) حسين القاضي مأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعاييرها منشورات جامعة دمشق مديرية الكتب والمطبوعات عمان-الأردن 2012
- (11) حواس صلاح المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2011
- (12) تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج النشر والتوزيع -عمان -، 2017
- (13) خلف الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفق لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع -عمان-، الطبعة الأولى 2006.
- (14) رزق ابوزيد الشحنة تدقيق الحسابات مدخل معاصر وقال للمعايير التدقيق الدولية دار وائل للنشر عمان الطبعة أولى 2015

- (15) زاهر عاطف سواد مراجعة الحسابات والتدقيق عمان دار اليا لى للنشر والتوزيع للطبعة أوى 2009
- (16) زهير الحدرى، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010،
- (17) السيد أحمد السقا، ناصر محمد جعيصة، المراجعة وخدمات التأكيد، مدخل متكامل، كلية التجارة. جامعة طنطا. 2007،
- (18) شعيب شنوف التحليل المالى الحديث طبق للمعايير الدولية للإبلاغ المالى الطبعة الأولى دار وهران للنشر والتوزيع-عمان 2012
- (19) عبد الكرى على الرمى تدقيق الحسابات فى المشروعات التجارية والصناعية، دائرة المكتبة الوطنية للنشر والتوزيع عمان \_ الأردن الطبعة الأولى 2002
- (20) عثمان فلاح المطارنة تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية دار الميسر للنشر والتوزيع عمان طبعة الثانية 2009
- (21) عمر على عبد الصمد التدقيق المحاسبى بين التأهيل العلمى والتطبيق العملى دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع \_ الجزائر 2018
- (22) الفين ارينز جيمس لوبك ترجمة محمد عبد القادر الديسطنى احمد حامد حجاج لمراجعة مدخل متكامل دار المريخ للنشر والتوزيع المملكة العربية السعودية الجزء الأول 2005
- (23) لطف حمود بركات، عبيد سعد شريم، أصول مراجعة الحسابات، الأمين للنشر والتوزيع، صنعاء، الطبعة الثالثة 2011
- (24) محمد التهامى طواهر مسعود صديقى، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظرى والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2006
- (25) محمد الفاتح محمود بشير المغربى، المراجعة والتدقيق الشرعى، دار الجنان للنشر والتوزيع عمان الطبعة الأولى 2016
- (26) محمد الفيومى محمد وآخرون دراسات متقدمة فى المراجعة، دار الفتح للتجليد الفنى -الإسكندرية، 2008،
- (27) محمد بوتين المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر الطبعة الثانية 2005

- (28) محمد توفيق محمود، أصول المراجعة العلمية والممارسة العلمية في ظل التطورات الدولية والمحلية دراسات في المراجعة، كلية التجارة جامعة عين الشمس القاهر 2022،
- (29) محمد حامد مجيد السامرائي أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية مذكرة ماجيستر في المحاسبة جامعة الشرق الأوسط-الأردن-عمان 2016
- (30) محمد فصل مسعد خالد راغب الخطب دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع عمان الطبعة الأولى 2009 .
- (31) معين محمد حسن حامد العربي تأثير المراجعة الخارجية على جودة معلومات القوائم المالية المجلة العربية للنشر العلمي جامعة المشرق-الخرطوم السودان العدد 28 2021 .
- (32) مؤيد راضي حنفر غسان فلاح المطارنة تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطغى الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان 2006
- (33) هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع - عمان-، الطبعة الثالثة 2006

## قائمة الأطروحات :

- (1) امينة حفاصة أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية  
أطروحة دكتورة في علوم المالية والمحاسبة جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2021
- (2) بن فرج زوينة المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعة النظرية وتحديات التطبيق أطروحة دكتورة  
في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس-سطيف-2014
- (3) شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمملكة المغربية،  
أطروحة دكتورة، في العلوم الاقتصادية جامعة سطيف 2011-2012
- (4) يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يوره، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، دراسة  
مقارنة أطروحة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان 2014-2015

## قائمة رسائل الماجستير:

- 01) بلقاضي بلقاسم تقنيات مراجعة الحسابات، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3 2004
- 02) بن الصديق محمد واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة مذكرة ماجستير في العلوم المحاسبة جامعة امحمد بوقرة بومرداس 2015
- 03) بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعملية المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2011،
- 04) سردوك فاتح دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية مذكرة ماجستير في علوم تجارية امعة المسيلة 2003-2004-
- 05) لزعر محمد سامي التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة الماجستير في علوم التسيير جامعة منصورى قسنطينة 2012
- 06) محمد ما زون التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة الجزائر 3 سنة 2011

## قائمة المجالات:

- 01) إبراهيم بوعزيز مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية مجلة وطنية للدراسات العلمية الاكاديمية المركز الجامعي بركة الجزائر العدد 02 2021
- 02) احمد قايد نور الدين هلايلي السلام دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية مجلة اقتصاد المال واعمال جامعة بسكرة العدد 01 2019
- 03) آمنة عبد السويسي، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الخارجي، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 08، العدد 02، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2022
- 04) امينة حفاصة عباس فرحات جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة العدد 02 2018
- 05) براج بلال، براغ محمد، المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة بومرداس -الجزائر - العدد 01-2022
- 06) بن قطب علي حطاب بلال أهمية اعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية مجلة البحوث في قوائم المالية والمحاسبة جامعة قسنطينة العدد 01
- 07) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19، 25 مارس 2009
- 08) جمال معتوب تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة 2 العدد 4 2017.
- 09) حولي محمد دور الحوكمة واهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية-جامعة زيان عاشور بالجلفة-العدد 02-2016-
- 10) خلايفية ايمان وجها واحد ورضا التدقيق الخارجي في الجزائر بين متطور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائري مجلة المعارف جامعة عنابة العدد 1 2019 .
- 11) رابح طويرات أهمية الموازنة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية في تعزيز جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة جامعة محمد بوضياف المسيلة العدد 02 2021
- 12) زغبة طلال شريط حسين الأمين أهمية التدقيق الداخلي كأداة لقياس جودة القوائم المالية مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة جامعة مسيلة الجزائر العدد 05 2018.

13) سلامي منير واخرون السبر المالي وعلاقته بجودة السبر المالي وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية مجلة دراسات مالية ومحاسبية والإدارية جامعة باجي مختار عنابة العدد 202-02.

14) شيخي سليمة رياض مريم، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المركز الجامعي، تيبازة-الجزائر، العدد 01-2021

15) صحراوي ايمان يباله فريد جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي مجلة إضافات اقتصادية جامعة الجزائر 3 العدد 2021

16) طلب عبد العزيز بملداني محمد مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية مجلة الدراسات المحاسبة والمالية المتقدمة جامعة البلدة 02 (الجزائر) العدد 02 2020

17) فياش امال بو عبانة فتيحة مدخل مقارنة للمعايير الجزائرية للتدقيق مع نظيرتها الدولية مجلة جديد الاقتصاد جامعة الجزائر 3 عدد 2017

18) كلوش امينة تدقيق القوائم المالية المجمع وفق المعايير الجزائرية للتدقيق مجلة ابعاد الاقتصادية جامعة بومرداس العدد 8. 2018

19) كريم منصور على حسوبه المعايير الدولية الاعداد التقارير المالية الطبعة الأولى كلية التجارة جامعة القاهرة 2022

20) كنزة براهيمة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المالية مجلة العلوم الإنسانية جامعة ام البواقي العدد 2021-02

21) مقدم خالد واخرون تحليل العلاقة بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخصر بالوادي الجزائر 02 2019

---

## الملاحق

---



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر  
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE  
CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES  
DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION  
« C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 DA : شركة - رأسمالها الاجتماعي  
N° Identification Fiscale : 0998 350 7223 84 87 - N° Article d'Imposition : 35010648172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98

P.V DES TRAVAUX DE RAPPROCHEMENT ENTRE LES  
INVENTAIRES PHYSIQUES & COMPTABLES DES STOCKS

L'an Deux Mille Vingt Trois et le Dix Janvier, conformément à la décision N°36/DG/CETIM/2022 du 13/11/2022 et à la procédure en vigueur à l'entreprise, il a été procédé aux rapprochements des inventaires physiques et comptables des Stocks arrêtés au 31/12/2022.

La commission AD-HOC des inventaires a été représentée par le président de la commission d'inventaire M' CHERROUF Mohamed et la structure Finance et Comptabilité par son Chef de Services Comptabilité, Mr HANIFI Abdelkrim.

SUPPORT DE BASE DES TRAVAUX DE RAPPROCHEMENT :

- ✓ Etat récapitulatif des Inventaires Physiques des Stocks arrêtés au 31/12/2022
- ✓ Balance finale mise à jour au 31/12/2022
- ✓ Etat des écarts entre l'Inventaire physique et l'inventaire comptable
- ✓ Etat Explicatif des écarts entre l'Inventaire physique et l'inventaire théorique des Stocks arrêtés au 31/12/2022.

Les articles des stocks ont été rapprochés compte par compte avec vérification du code, désignation et le compte comptable.

Les rapprochements ainsi effectués ont permis d'établir un état explicatif des écarts entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable.

Conclusion :

L'écart global qui se dégage des travaux de rapprochements des inventaires physiques et comptables est négatif de : - 58.40 DA.

Dont détail ci attaché

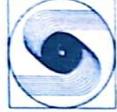
Le Président de Commission d'Inventaire

M' CHERROUF Mohamed

Le Chef de Service Comptabilité

Mr HANIFI Abdelkrim

الملحق رقم (02): نموذج عن قائمة الفروقات بين الجرد المادي و النظري للمخزونات



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر  
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE  
CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES  
DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION  
« C.E.T.I.M. »

ش.ذ.ا. - رأسيتها الاجتماعي : 124.000.000 D A  
N° Identification Fiscale : 0998 350 7223 84 87 - N° Article d'Imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98

GICA- CETIM  
ETAT EXPLICATIF DES ECARTS ENTRE LES INVENTAIRE PHYSIQUES ET THEORIQUES DES STOCKS  
ARRETES AU 31/12/2022

| N°            | COMPTE  | CODE     | Designation         | Q physique S/C-C- | Q physique GDS | PRIX  | VALEUR    | ECART | VALEUR ECART | OBS   |
|---------------|---------|----------|---------------------|-------------------|----------------|-------|-----------|-------|--------------|-------|
| 1             | 322710  | HS000342 | BAVETTES            | 1 232             | 1233,00        | 11,00 | 13 563,96 | -1,00 | -11,00       | ECART |
| 2             | 322610  | FB000023 | REGLE               | 9,00              | 10,00          | 24,09 | 240,91    | -1,00 | -24,09       | ECART |
| 3             | 3221003 | VR000237 | PIPETTES JAUGEES 14 | 13                | 14,00          | 22,22 | 311,08    | -1,00 | -22,22       | ECART |
| 4             | 3221003 | VR000480 | TUBE A ESSAI AVEC B | 49                | 50,00          | 1,09  | 54,50     | -1,00 | -1,09        | ECART |
| Total Général |         |          |                     |                   |                |       |           |       | -58,40       |       |

M. CHERADUF

Service Gestion  
des Stocks  
F. TADJER

M. Boudate

Siège social : BP.93, Cité Ibn Khaldoun - Boumerdes 35000 (W.Boumerdes) - Algérie.

Tél : (024) 79 10 09 / 19 / 26 - Fax : (024) 79 10 08 / 24



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر  
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE  
CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES  
DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION  
« C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 D.A. : الاجتماعي راسماتها : ا.أ.ش.

N° Identification Fiscale : 0998 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98

## P.V DES TRAVAUX DE RAPPROCHEMENT ENTRE LES INVENTAIRES PHYSIQUES & INVENTAIRES THEORIQUES

L'an Deux Mille Vingt Trois le dix du mois de Janvier, il a été procédé au rapprochement des inventaires physiques et théoriques (Gestion des Stocks).

Il ressort de ce rapprochement élaboré par le président de la commission et le gestionnaire des stocks un écart global négatif d'un montant de : **-58.40 DA.**

Dont état détaillé ci-joint.

Le Président de la commission

M. CHERBOUF

Le Gestionnaire des  
Stocks

F. TADJER

الملحق رقم (04): قائمة المبالغ للتثبيتات الغير مدرجة في الدورة المالية

I- Liste et montants des immobilisations détenues non comptabilisées exercice 2022 (écarts positifs) :

1- Immobilisations détenues non comptabilisées (écarts non justifiés)

Néant

2- Immobilisations détenues non comptabilisées (écarts justifiés).

UM DA

| Désignation                     | Fournisseur | Observation   | Montant    |
|---------------------------------|-------------|---|------------|
| 15 Bouteilles de Gaz industriel | LIND GAZ    | Consignées, inventoriées séparément à la demande du CAC         | 200 000,00 |
| 02 Bouteilles                   | SIDA SPA    | Non consignées, inventoriées séparément à la demande du CAC     |            |
| 08 Bouteilles de Gaz industriel | TECHNI GAZ  | Dont 04 consignées, inventoriées séparément à la demande du CAC | 80 000,00  |

II- Liste et montants des immobilisations comptabilisées non détenues exercice 2021 (écarts négatifs) :

1- Immobilisations comptabilisées non détenues (écarts non justifiés)

Néant

2- Immobilisations comptabilisées non détenues (écarts justifiés)

Néant

Le président de la commission « Ad Hoc »

Le chef de service comptabilité

Chargé des travaux d'inventaire physique  
des immobilisations



N.IDIRI



A.HANIFI

2/2



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر  
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE  
CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES  
DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION  
« C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de 124 000 000 D.A. ش.ذ.م.ج. رأسمالها الاجتماعي  
N° Identification Fiscale: 0998 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition: 35016848172 - N° Registre de Commerce: 722 384 8 98

DIVISION ADMINISTRATION GENERALE  
DIRECTION FINANCES ET COMPTABILITE

PROCES VERBAL DES TRAVAUX DE RAPPROCHEMENT ENTRE LES INVENTAIRES  
PHYSIQUES ET COMPTABLES DES IMMOBILISATIONS VALORISE

L'an Deux mille Vingt-Trois et le Vingt Janvier, conformément à la procédure en vigueur et la décision N°034/DG/CETIM/22 du 13/11/2022, il a été procédé au rapprochement des inventaires physiques et comptables des immobilisations.

La commission Ad Hoc des inventaires est représentée par son président et la structure Finances et Comptabilité par son chef de service comptabilité.

**Supports de base des travaux de rapprochement**

- Inventaires physiques des immobilisations au 31/12/2021 avec **5298 codes à barres**  
*NB : Il est à noter que parmi les articles inventoriés, figurent **155 codes à barres** dupliqués pour des besoins de prise d'inventaire (Codes attribués aux éléments réceptionnés en lot portant un seul code immobilisation).*
- Inventaires comptables au 31/12/2021 avec **5143 codes immobilisations**.

Les immobilisations ont été rapprochées une à une avec vérification du code et de la désignation.

Les rapprochements entre les inventaires physiques et comptables, ainsi effectués ont permis de dégager les écarts ci-dessus énumérés faisant partie du présent Procès-Verbal :

الملحق رقم (06) : المقاربة بين مصلحة المحاسبة و المصلحة التجارية للضمانات

Etat de rapprochement DTC - DFC des Retenues de Garantie au 31/12/2022

| Code   | Libelle client                 | Solde DTC             | Solde DFC             | Ecart  | Obs |
|--------|--------------------------------|-----------------------|-----------------------|--------|-----|
| PA3419 | EPE SPA DIVINDUS / APMC.       | 472 814,40            | 472 814,40            | -      |     |
|        |                                | <b>472 814,40</b>     | <b>472 814,40</b>     | -      | -   |
| NH1402 | HADDAD ETRHB                   | 476 812,50            | 476 813,46            | - 0,96 |     |
|        |                                | <b>476 812,50</b>     | <b>476 813,46</b>     | - 0,96 | -   |
| G02    | SCAEK / CMT AIN EL-KEBIRA      | 49 487 617,47         | 49 487 617,65         | - 0,18 |     |
| G09    | SCIZ / CMT DE ZAHANA           | 1 972 306,00          | 1 972 306,00          | -      |     |
| G10    | SCIBS CMT BENI SAF             | 12 936 779,54         | 12 936 779,54         | -      |     |
| G12    | ECDE / CMT OUED SLY CHLEF      | 120 467 505,11        | 120 467 505,08        | 0,03   |     |
| G18    | GRANU OUEST (GRANULATS OUEST)  | 1 357 490,70          | 1 357 490,70          | -      |     |
| G19    | GRANU EST (GRANULATS DE L'EST) | 815 906,03            | 815 906,03            | -      |     |
|        |                                | <b>187 037 604,85</b> | <b>187 037 605,00</b> | - 0,15 | -   |
|        |                                | <b>187 987 231,75</b> | <b>187 987 232,86</b> | - 1,11 | -   |

الملحق رقم (07): الميزانية جانب الأصول

SPA CETIM FARES

CITE IBN KHALDOUN BP 93 BOUMERDES

N° D'IDENTIFICATION:099835072238487

EDITION\_DU.03/05/2023 12:37

EXERCICE.01/01/22 AU 31/12/22

BILAN (ACTIF) -cople provisoire

| ACTIF   | NOTE | 2022                    |   |                         | 2021                    |
|---|------|-------------------------|---|-------------------------|-------------------------|
|   |      | Montants<br>Bruts       | Amortissements<br>Provisions et<br>pertes de<br>valeurs | Net                     | Net                     |
| <b>ACTIFS NON COURANTS</b>                      |      |                         |   |                         |                         |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif |      |                         |   |                         |                         |
| <b>Immobilisations incorporelles</b>            |      | 4 104 707,40            | 3 031 440,67  | 1 073 266,73            | 1 212 559,97            |
| <b>Immobilisations corporelles</b>              |      |                         |   |                         |                         |
| Terrains  |      | 3 378 613,08            |   | 3 378 613,08            | 3 378 613,08            |
| Bâtiments                                       |      | 230 882 556,06          | 197 505 094,33  | 33 377 461,73           | 43 037 099,79           |
| Autres immobilisations corporelles              |      | 638 277 812,76          | 469 987 144,86  | 168 290 667,90          | 129 275 279,84          |
| Immobilisations en concession                   |      |                         |   |                         |                         |
| <b>Immobilisations encours</b>                  |      | 364 967 563,96          | 1 174 800,00  | 363 792 763,96          | 359 329 453,81          |
| <b>Immobilisations financières</b>              |      |                         |   |                         |                         |
| Titres mis en équivalence                       |      |                         |   |                         |                         |
| Autres participations et créances rattachées    |      |                         |   |                         |                         |
| Autres titres immobilisés                       |      |                         |   |                         |                         |
| Prêts et autres actifs financiers non courants  |      | 780 000,00              |   | 780 000,00              | 600 000,00              |
| Impôts différés actif                           |      | 52 443 976,85           |   | 52 443 976,85           | 46 264 808,68           |
| <b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>                  |      | <b>1 294 836 230,11</b> | <b>671 698 479,86</b>                                   | <b>623 136 760,25</b>   | <b>683 097 816,17</b>   |
| <b>ACTIF COURANT</b>                            |      |                         |   |                         |                         |
| <b>Stocks et encours</b>                        |      | 22 695 748,48           | 1 590 621,25  | 21 105 127,23           | 14 634 165,55           |
| <b>Créances et emplois assimilés</b>            |      |                         |   |                         |                         |
| Clients   |      | 920 375 623,35          | 9 870 230,35  | 910 505 393,00          | 891 736 019,39          |
| Autres débiteurs                                |      | 12 465 118,41           | 14 387 055,53   | -1 921 937,12           | -3 443 166,84           |
| Impôts et assimilés                             |      | 31 482 960,05           |   | 31 482 960,05           | 27 267 406,72           |
| Autres créances et emplois assimilés            |      |                         |   |                         |                         |
| <b>Disponibilités et assimilés</b>              |      |                         |   |                         |                         |
| Placements et autres actifs financiers courants |      |                         |   |                         |                         |
| Trésorerie                                      |      | 395 128 862,78          |   | 395 128 862,78          | 350 174 077,39          |
| <b>TOTAL ACTIF COURANT</b>                      |      | <b>1 382 148 313,07</b> | <b>25 847 907,13</b>                                    | <b>1 356 300 405,94</b> | <b>1 280 368 502,21</b> |
| <b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>                      |      | <b>2 676 983 543,18</b> | <b>697 546 386,99</b>                                   | <b>1 979 437 166,19</b> | <b>1 863 466 317,38</b> |

الملحق رقم (08): قائمة المنتوجات و التسبيقات والديون داخل المجمع

CETIM BOUMERDES  
DIRECTION DES FINANCES ET COMPTABILITE

31/12/2022  
مقارن مع حسابات 2021  
دائري رقم

2

| ETAT DES CREANCES, DETTES, CHARGES ET PRODUITS INTRA GROUPE AU 31/12/2022 |                                 |                |                |              |                |
|---|---------------------------------|----------------|----------------|--------------|----------------|
| CODE  | LIBELLE                         | PRODUITS       | CREANCES       | CHARGES      | DETTES         |
| G00   | GICA SOCIETE MERE               | 25 402 156,37  | 46 279 000,00  | 328 000,00   | 526 619 087,46 |
| G01   | SCHS/CMT HADJAR SOUD            | 38 923 162,71  | 35 969 308,92  |              |                |
| G02   | SCAEK / CMT AIN EL-KEBIRA       | 42 259 332,71  | 80 373 040,36  |              | 2 078 220,00   |
| G03   | SCHB / CMT HAMMA BOUZIANE       | 22 661 032,71  | 5 919 782,71   |              |                |
| G04   | SCIMAT /DG-BATNA                | 6 735 032,71   | 6 735 032,71   |              |                |
| G041  | SCIMAT/CIMENTERIE AIN TOUTA     | 24 518 540,00  | 10 159 040,00  |              |                |
| G042  | SCIMAT/U.PRODUCTION D'AGREGATS  | 2 948 150,00   | 1 862 650,00   |              |                |
| G044  | SCIMAT/UNITE COMMERCIALE BISKRA | 900 000,00     | 900 000,00     |              |                |
|   | SCIMAT FILIALE                  | 35 101 722,71  | 19 656 722,71  |              |                |
| G05   | SCT / CMT DE TEBESSA            | 15 154 532,71  | 6 631 669,02   |              |                |
| G06   | SCMI / CMT MITIDJA              | 27 558 932,71  | 26 787 149,92  |              |                |
| G07   | SC SEG / CMT SOUR EL GHOZLANE   | 28 228 032,71  | 11 022 951,26  |              |                |
| G08   | SCAL / CMT DE L'ALGEROIS        | 1 393 400,00   | 10 494 096,00  |              |                |
| G081  | SCAL GYPSE (UNITE MEDEA )       | 1 180 000,00   | 541 450,00     |              |                |
|   | SCAL FILIALE                    | 2 573 400,00   | 11 035 546,00  |              |                |
| G09   | SCIZ / CMT DE ZAHANA            | 28 281 157,71  | 41 812 593,08  |              | 7 734 456,59   |
| G10   | SCIBS CMT BENI SAF              | 35 741 429,71  | 47 160 095,47  |              | 133 298 616,07 |
| G11   | SCIS / CMT SAIDA                | 11 624 000,00  | 7 080 500,00   | 230 000,00   |                |
| G12   | ECDE / CMT OUED SLY CHLEF       | 149 285 259,60 | 252 002 008,23 |              | 46 000 000,00  |
| G13   | SME                             | 175 203,74     | 175 203,74     |              |                |
| G14   | SMIF SIEGE                      | 2 075 203,74   | 2 075 203,74   |              |                |
|   | SMIF UMI                        | 7 042 000,00   | 7 323 250,00   |              |                |
|   | SMIF FILIALE                    | 9 117 203,74   | 9 398 453,74   |              |                |
| G15   | SODISMAC                        | 4 651 203,74   | 3 731 506,74   |              |                |
| G17   | GRANU CENTRE (GRANULATS CENTR)  | 175 203,74     | 418 442,45     |              |                |
| G18   | GRANU OUEST (GRANULATS OUEST)   | 3 334 403,74   | 27 358 737,80  |              |                |
| G19   | GRANU EST (GRANULATS DE L'EST)  | 48 706 676,74  | 79 605 041,42  |              | 6 848 911,48   |
| G192  | LES LACS GYPSE                  | 1 469 800,00   | 451 962,00     |              |                |
| G193  | GRANU-EST / UNITE DE CONCAS     |                | 48 667,00      |              |                |
|   | GRANU EST FILIALE               | 50 176 476,74  | 80 105 670,42  |              | 6 848 911,48   |
| G21   | CFIC                            | 175 203,74     | 175 203,74     | 1 992 976,86 |                |
| G240  | Sciété des ciments de Sigus     | 39 214 782,71  | 28 452 656,42  | 150 000,00   |                |
| G25   | Cimenterie SAOURA               | 85 354 332,71  | 69 113 277,86  |              | 89,85          |
|   | Total général                   | 655 168 166,96 | 810 659 520,59 | 2 700 976,86 | 722 579 381,45 |

**M. Farid AZOUAOU**  
Expert Comptable & Commissaire aux Comptes  
Coopérative AFAK 1 Bt C02 N°19 Oued El Kerma  
Gue de Constantine ALGER  
Tel fax : (023) 45 01 56

Alger, le 19 Mars 2023

A : Monsieur le Président Directeur Général de CETIM Spa

Objet : Demande de documents

Monsieur :

Dans le cadre de la mission de commissariat aux comptes se rapportant à l'exercice 2022, nous vous prions de bien vouloir nous communiquer les documents suivants :

- PV de l'Assemblée générale ordinaire de l'année 2021 ;
- Rapport de gestion de l'exercice 2022 ;
- Dossier des inventaires physiques des immobilisations et des stocks ;
- Etat de levée des réserves du commissaire aux comptes ;
- Programme d'audit au titre de l'exercice 2022, ainsi que les livrables réalisés ;
- Livres légaux et les registres réglementaires ;
- Etat du chiffre d'affaires commercial arrêté au 31/12/2022 ;
- Etat GDS au 31/12/2022 ;
- Etat des affaires contentieuses encours (Commerciales, sociales, ...etc) ;
- Etat des 10 meilleurs salaires ;
- Etat des avantages en nature accordés au personnel de l'entreprise ;
- Etat des missions effectuées à l'étranger en 2022 ;
- Etat des Jetons de présence versés au titre de l'exercice 2022 ;
- Attestation du dépôt des comptes sociaux de l'année 2021 ;
- Extrait de rôle récent ;
- Mise à jour CNAS ;
- Analyses des comptes arrêtés au 31/12/2022 ;
- Les états de rapprochement bancaire élaborés au 31/12/2022 ;
- PV de caisse arrêtée au 31/12/2022 ;
- Copie G50 du mois de décembre 2022 ainsi que la déclaration CNAS du mois de décembre 2022 ;

Veillez agréer, Monsieur le Président Directeur Général, nos salutations les plus distinguées

**M. Farid AZOUAOU**  
**Commissaire aux comptes**

الملحق (10): المقاربة بين المصلحة التجارية و مصلحة المحاسبة للزبائن

Etat de rapprochement client DTC / DFC au 31/12/2022

| Code   | libelle client                           | Solde DTC             | Solde DFC             | ECART            | Obs |
|--------|--|-----------------------|-----------------------|------------------|-----|
| G00    | GROUPE GICA                              | 46 279 000,00         | 46 279 000,00         | -                |     |
| G01    | SCHS / Cimenterie de HADJAR SOUD         | 35 769 058,92         | 35 769 058,92         | -                |     |
| G02    | SCAEK / Cimenterie de AIN EL KEBIRA      | 30 885 422,71         | 30 885 422,71         | -                |     |
| G03    | SCHB / Cimenterie de HAMMA BOUZIANE      | 5 919 782,71          | 5 919 782,71          | -                |     |
| G041   | SCIMAT/ Cimenterie de AIN-TOUTA          | 16 894 072,71         | 16 894 072,71         | -                |     |
| G042   | SCIMAT/Unité de production d'agregats    | 1 862 650,00          | 1 862 650,00          | -                |     |
| G044   | SCIMAT/Unité commerciale Biskra.         | 900 000,00            | 900 000,00            | -                |     |
| G05    | SCT / Cimenterie de TEBESSA              | 6 161 423,35          | 6 161 423,35          | -                |     |
| G06    | SCMI / Cimenterie de MEFTAH              | 26 586 899,92         | 26 586 899,92         | -                |     |
| G07    | SCSEG / Cimenterie SOUR EL GHOZLANE      | 10 939 708,92         | 10 939 709,33         | - 0,41           |     |
| G08    | SCAL / Cimenterie de RAIS HAMIDOU        | 10 043 996,00         | 10 043 996,00         | -                |     |
| G081   | SCAL / UNITE GYPSE                       | 541 450,00            | 541 450,00            | -                |     |
| G09    | SCIZ / Cimenterie de ZAHANA              | 39 439 787,06         | 39 439 787,08         | - 0,02           |     |
| G10    | SCIBS / Cimenterie de BENI-SAF           | 33 460 822,08         | 33 460 822,08         | -                |     |
| G11    | SCIS / Cimenterie SAIDA                  | 7 080 500,00          | 7 080 500,00          | -                |     |
| G12    | ECDE / Cimenterie de OUED SLY            | 130 060 384,78        | 130 060 384,80        | - 0,02           |     |
| G13    | SME / Société de Maintenance de l'EST    | 175 203,74            | 175 203,74            | -                |     |
| G14    | SMIF / Direction Générale                | 9 398 453,74          | 9 398 453,74          | -                |     |
| G15    | SODISMAC ALGER                           | 3 731 506,74          | 3 731 506,74          | -                |     |
| G17    | EPE - spa GRANU-CENTRE                   | 208 492,45            | 208 492,45            | -                |     |
| G18    | Société des Granulats de l'Ouest         | 25 631 197,08         | 25 631 197,10         | - 0,02           |     |
| G19    | EPE - Spa GRANU-EST                      | 77 380 793,32         | 77 380 793,72         | - 0,40           |     |
| G192   | GRANU-EST / UNITE GYPSE LES LACS         | 451 962,00            | 451 962,00            | -                |     |
| G193   | GRANU-EST / UNITE DE CONCASSAGE          | 48 667,00             | 48 667,00             | -                |     |
| G21    | CFIC / Gue de CONSTANTINE                | 175 203,74            | 175 203,74            | -                |     |
| G240   | Société des ciments de Sigus / SCS       | 28 452 656,42         | 28 452 656,42         | -                |     |
| G25    | Société Saoura Ciment / SSC de Bechar    | 68 719 325,92         | 68 719 325,92         | -                |     |
|        | <b>S/Total</b>                           | <b>617 198 421,31</b> | <b>617 198 422,18</b> | <b>- 0,87</b>    |     |
| EC0568 | CSCEC Chine                              | 1 780 240,00          | 1 780 240,00          | -                |     |
| EC2345 | SPA CILAS                                | 1 187 144,00          | 1 187 144,00          | -                |     |
| ED2534 | DAEWOO                                   | 50,00                 | -                     | 50,00            |     |
| EF2740 | FIVES FCB SA                             | 251 804,00            | 251 804,00            | -                |     |
| EM3830 | SARL METAL STEEL COMPANY.LTD             | 38 199,00             | 38 199,00             | -                |     |
| EO0349 | LAFARGE CIMENT DE M'SILA                 | 547 400,00            | 547 400,00            | -                |     |
| EO1238 | LAFARGE CIMENT D'OGGAZ                   | 1 928 990,00          | 1 928 990,00          | -                |     |
| EO1416 | ALGERIAN CONCRETE TECHNOLOGY FARGE BETON | -                     | 0,02                  | - 0,02           |     |
| EP3795 | P.T.B                                    | 387 128,42            | 352 000,00            | 35 128,42        |     |
|        | <b>S/Total</b>                           | <b>6 120 955,42</b>   | <b>6 085 777,02</b>   | <b>35 178,40</b> |     |
| NA1047 | SARL BRITUILES AICHOUR Moncef            | 106 505,00            | 106 505,00            | -                |     |
| NA1560 | Sarl AGREGAL Carrière de Keddara         | 234 727,50            | 234 727,50            | -                |     |

الملحق رقم (11): جدول المقاربة البنكية

CETIM BOUMERDES  
SOUS DIRECTION FINANCES  
COMPTE COMPTABLE N°:  
BEA AGENCE 00111 BLOC A OUED TATAREG BOUMERDES

le 05/01/2023

ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE N°1112200080/16 AU : 31/12/2022

| CHEZ CETIM |        |                                  |               | CHEZ B E A    |    |          |         |                              |               |               |
|------------|--------|----------------------------------|---------------|---------------|----|----------|---------|------------------------------|---------------|---------------|
| DATE       | CHQ.N° | LIBELLES                         | DEBIT         | CREDIT        | PC | DATE     | CHQ.N°  | LIBELLES                     | DEBIT         | CREDIT        |
|            |        | SOLDE BROUILLARD AU : 31/12/2022 | 31 971 551.05 |               |    |          |         | SOLDE AU : 31/12/2023        |               | 30 988 432.55 |
|            |        |                                  |               |               |    | 25/12/22 | 228028  | SARL AICHOUR MONCEF BRITULES |               | 178 500.00    |
|            |        |                                  |               |               |    | 25/12/22 | 227831  | SARL AICHOUR MONCEF BRITULES |               | 469 098.00    |
|            |        |                                  |               |               |    | 25/12/22 | 1700    | SARL CMG                     |               | 202 597.50    |
|            |        |                                  |               |               |    | 25/12/22 | 5114057 | SPA COSIDER                  |               | 132 923.00    |
|            |        | TOTAUX                           | 31 971 551.05 | 0.00          |    |          |         | TOTAUX                       | 0.00          | 31 971 551.05 |
|            |        | SOLDE DE CONCORDANCE             |               | 31 971 551.05 |    |          |         | SOLDE DE CONCORDANCE         | 31 971 551.05 |               |

La chargée d'étude finances

*Redame*

Le chef service comptabilité

*HANIFI ALKARIM*

مركز الدراسات و الخدمات التكنولوجية  
لصناعة مواد البناء  
- CETIM -  
Sous Direction Finances et Comptabilité



