

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون \_ تيارت \_



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة شعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

الموسومة عنوان:

مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط والتنفيذ  
" دراسة ميدانية "

من إعداد الطالبتين: إشراف الدكتور:

براهيم حياقد. لعروس لخضر

برحوظاتيمة

نوقشت علنا امام اللجنة المكونة من:

الصفة	الدرجة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر _ أ _	د. سحنون خالد
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر _ أ _	د. لعروس لخضر
مناقشا	أستاذ محاضر _ أ _	د. زياني عبد الحق

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## إهداء

من قال أنا لها نالها وأنا لها وإن أبت رغما عنها أتيت بها.  
إلى الأيادي الطاهرة التي أزلت من طريقي أشواك الفشل..  
إلى من ساندني بكل حب عند ضعفي..

إلى من رسمولي المستقبل بخطوط من الثقة والحب..

إليكم عائلتي..

أهدي فرحة تخرجني إلى تلك الإنسانية العظيمة التي طالما تمننت أن تقر عينها برويتي في يوم كهذا  
إلى.. أمي.

وإلى من كلل العرق جبينه وعلمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار.. أبي.

وإلى إخوتي: الحبيب، هشام، ومحمد أمين حفظهم الله ورعاهم ووفقهم الله لما يحبه ويرضاه.

وإلى أختي ورفيقة عمري نصفي الثاني التي شاركتني في كل تفاصيل حياتي بخلوها ومرها..

فاطيمة.

إلى كل أصدقائي من قريب أو بعيد.

على أشرف المرسلين. الحمد لله الذي وفقنا لإنهاء هذا العمل والصلاة والسلام

برا هيم حياة

## إهداء

خمس سنوات من الجد والسهر نختمها بأسطر لو كثرت لن تروي ما عشناه من فرح وحزن  
وأمل...

ولم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفا  
بالتسهيلات لكني فعلتها.

إلى من نال منه التعب، وتحمل قسوة الحياة لأجلنا، إلى الذي قال لي يوما لن تشقي ما دمت حيا،  
إلى سندي ومسندي وقوتي واتكائي، أبي الغالي.

إلى التي نسجت لنا الأمل، وزرعت فينا الحب والطمأنينة، إلى ركيذتي في الليال الشداد، إلى  
خيرتي وخيرتي واختياري، أمي الحنون.

إلى شرايين قلبي إخوتي الأعزاء.

إلى حبيبتي وداعمتي وأختي مليكة.

إلى جدي وجدتي وإلى كل عائلتي.

إلى كل أصدقائي ورفقاء السنين، ولكل من كان عونا وسندا في هذا الطريق، ممتنة لكم جميعا، ما  
كنت لأصل لولا فضلكم من بعد الله.

برحوظيمة.

## شكر وعرّفان

الحمد لله والشكر لله الذي أعاننا ووفّقنا لهذا العمل ونشكره كثيرا على تيسيره وعونه لنا لإتمام

عملنا المتواضع..

ونتقدم بالشكر إلى عائلتنا وكل أصدقائنا وكل من ساعدنا في هذا العمل من قريب أو بعيد ولو

بكلمة طيبة.

ونوجه شكر خاص إلى الأستاذ المشرف والدكتور لعروس نخضر والشكر الجزيل إلى كل الأساتذة

قسم المالية والمحاسبة.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
/	إهداء
/	الشكر والعرفان
/	فهرس المحتويات
/	فهرس الجداول
أ-ج	المقدمة
الفصل الأول: عموميات حول التدقيق	
6	تمهيد
17-7	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق
7	المطلب الأول: لمحة تاريخية حول التدقيق
9	المطلب الثاني: تعريف التدقيق وأنواعه
14	المطلب الثالث: أهمية التدقيق وأهدافه
26-17	المبحث الثاني: مدى مساهمة قانون 10/01 في تفعيل التدقيق في البيئة الجزائرية
17	المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات وشروط وصفات ممارسة مهنته
19	المطلب الثاني: مهام محافظ الحسابات ومسؤولياته
23	المطلب الثالث: تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات في الجزائر
38-27	المبحث الثالث: الإطار العملي لمهمة التدقيق في الجزائر
27	المطلب الأول: مرحلة التخطيط
30	المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ
32	المطلب الثالث: مرحلة إعداد التقرير
39	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي لمهمة التدقيق بين التخطيط والتنفيذ -دراسة ميدانية.	
41	تمهيد
47-42	المبحث الأول: منهجية الدراسة
42	المطلب الأول: نموذج الدراسة
42	متغيرات الدراسة
42	مجتمع وعينة الدراسة
43	المطلب الثاني: الأدوات والوسائل المستخدمة

## فهرس المحتويات

45	المطلب الثالث: عرض الاستبيان
45	تصميم الاستبيان
45	هيكل الاستبيان
47	إجراءات وتوزيع واسترجاع الاستبيان
59-48	المبحث الثاني: دراسة وتحليل البيانات وعرض نتائج الاستبيان
48	المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة
51	المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان
51	تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة
60	خلاصة الفصل
62	خاتمة
66	المراجع
/	الملاحق
/	الملخص

## فهرس المحتويات

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
35-36	توزيع الاستبيانات على عينة الدراسة	01
36	درجات مقياس لكارث الخماسي	02
37	جدول درجات الموافقة	03
38	محاور الاستبيان وعدد فقرات كل محور	04
39	معامل ألفاكرونباخ لعينة الدراسة	05
39	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	06
40	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	07
40-41	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	08
41	توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	09
41-42	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	10
42-43	مدى ارتباط فقرات المحور الأول	11
43	مدى ارتباط فقرات المحور الثاني	12
44	مدى ارتباط فقرات المحور الثالث	13
45	تحليل اختبار T لفقرات المحور الأول	14
47-46	تحليل اختبار T لفقرات المحور الثاني	15
48-47	تحليل اختبار T لفقرات المحور الثالث	16



# مقدمة

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات الاقتصادية من توسع نطاق المبادلات التجارية، وفي مجال العلاقات الاقتصادية وتعاملاتها مع الأطراف ذوي المصالح المباشرة وغير المباشرة، أدى إلى ظهور أطراف ثالثة مستقلة وموكله للحفاظ على أموال المستثمرين، والتحقق من جودة المعلومات وصحة البيانات المفصح عنها، وكذلك معرفة مدى تطبيق القوانين والشروط للحد من ظواهر الغش والاحتيال، الأمر الذي دفع إلى ظهور مهنة التدقيق، ولكي تستطيع المؤسسات الاقتصادية من المنافسة وبروز مكانتها في السوق لابد من وجود رأي محايد وشخص مستقل يتمتع بالخبرة والكفاءة لمراقبة جميع الأمور المالية من أجل الحفاظ على الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة.

حيث ظهرت أهمية عمل محافظ الحسابات في فحص وتحليل جميع القوائم المالية للمؤسسة والتحقق من مدى سلامتها وتمثيلها للوضع الحقيقية للمؤسسة، بغية الوصول إلى إبداء رأي فني محايد مستقل يعبر عن المركز المالي للمؤسسة، ولكي يصل محافظ الحسابات في إبداء رأيه، عليه أن يعتمد على منهجية دقيقة بدءا من التخطيط لمهمة التدقيق ثم جمع الأدلة اللازمة للإثبات حتى يتمكن من إعداد التقرير النهائي لمهمته.

وفي الجزائر بعد الإصلاحات التي قامت بها الحكومة بإصدار نظام محاسبي جديد سنة 2007 كان لا بد أن يواجه إصدار قانون جديد يخص تنظيم مهنة التدقيق وهذا ما تم فعلا إصدار قانون 01-10 في 2010/06/29 المنظم لمهن خبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد وكذلك إصدار نصوص تنظيمية تتعلق بكيفية إعداد التقارير المهمة من طرف محافظ الحسابات.

أولاً: إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق نكره يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية وهي: ما مدى نجاح مهمة التدقيق بين

التخطيط والتنفيذ في الجزائر؟

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة، يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق؟
- هل التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق؟
- ما مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

- يساهم الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في تفعيل في مهمة التدقيق؛
- نعم، إن التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق،
- تساهم الرقابة الداخلية بشكل كبير في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق.

ثالثاً: أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في معرفة الجوانب المهمة لعملية التدقيق وإبراز دور محافظ الحسابات في هذه العملية من بداية عملية التخطيط إلى إعداد تقريرها النهائي، حيث يكشف صحة البيانات ومصادقية القوائم المالية.

رابعاً: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية من خلال النقاط التالية:

- التعرف أكثر على مهمة محافظ الحسابات؛

## المقدمة

- إبراز مدى نجاح التدقيق من خلال التخطيط؛
- تحديد كيفية تفعيل الرقابة الداخلية في مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق؛

### خامسا: أسباب اختيار الموضوع

- الرغبة الشخصية في الإطلاع على هذا الموضوع؛
- الصلة التي تربط بين هذا الموضوع والتخصص الذي ندرسه؛
- مقارنة الجانب النظري للموضوع بالواقع العملي في المؤسسات؛

### سادسا: حدود الدراسة

حددت دراسة هذا الموضوع في إطار مكاني وزماني، فيما يخص الإطار المكاني فقد تم توزيع مجموعة من الاستبيانات على عينة من الأساتذة الجامعيين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في ولاية تيارت، أما الإطار الزمني فقد اقتصر على سنة 2023 لشهر ماي.

### سابعا: منهج الدراسة

لقد اعتمدنا في معالجة اشكالتنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري من أجل التعرف على المفاهيم العامة للتدقيق ومحافظ الحسابات حسب القانون الجزائري 01-10 وكيفية إعداد التقرير المعبر عن القوائم المالية للمؤسسة، كما تم استخدام منهج دراسة حالة بالاعتماد على الاستبيان وتوزيعه على عينة محددة.

### ثامنا: الدراسات السابقة

من خلال اطلاعنا من أجل الحصول على المعلومات والمراجع المتعلقة بموضوع دراستنا وجدنا عدد من الدراسات السابقة التي أنجزت في هذا المجال نذكر منها:

1- لتجريب إكرام، معيوف ريمة، تخطيط وتنفيذ محافظة الحسابات وفق معايير التدقيق الجزائرية دراسة  
أراء بعض الأكاديميين والمهنيين، مذكرة تدخل ضمن متطلبات شهادة ماستر الأكاديمي في علوم المالية  
والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية، جامعة بونعامة بخميس مليانة، 2020/2019؛

• هدفت هذه الدراسة إلى التعرف بشكل أوسع على مهمة محافظ الحسابات وكذا تحديد كيفية تخطيط  
وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق المعايير التدقيق الجزائرية بالإضافة الى ابراز العلاقة الموجودة بين  
مهام محافظ الحسابات والمعايير الجزائرية للتدقيق

#### تاسعا: صعوبات الدراسة

تمثلت الصعوبات التي اعترضت طريقنا في دراستنا هي:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع في الجزائر؛
- صعوبات إيجاد مكان للتربص نظرا لانشغال محافظي الحسابات على مستوى الولاية وقلة مكاتب  
محافظي الحسابات؛
- عدم التجاوب من طرف بعض أفراد العينة؛

#### عاشرا: هيكل الدراسة

للتطرق على مختلف جوانب الموضوع قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول عبارة

عن جانب نظري والفصل الثاني عبارة عن جانب تطبيقي وهي كالآتي:

#### • الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

تناولنا فيه الجانب النظري للتدقيق من حيث المفاهيم الأساسية، أنواعه، أهدافه وأهميته وكذلك تطرقنا

الى مهنة محافظ الحسابات ومراحل إعداد التدقيق

حيث ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول يتضمن الإطار النظري للتدقيق، أما المبحث الثاني يتضمن مدى مساهمة قانون 10-01 في تفعيل مهمة التدقيق في البيئة الجزائرية، والمبحث الثالث يتمثل في الإطار العملي لمهمة التدقيق في الجزائر

• **الفصل الثاني: مهمة التدقيق بين التخطيط والتنفيذ في الجزائر دراسة ميدانية**

تناولنا فيه الجانب التطبيقي حيث كانت الدراسة ميدانية حول مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط والتنفيذ حيث تم جمع آراء عينة من الأساتذة الجامعيين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين ثم تحليلها بواسطة برنامج التحليل الإحصائي SPSS

# الفصل الأول

### تمهيد

التدقيق كلمة لاتينية، لقد نشأت هذه المهنة منذ القدم، إذ أن الفراعنة والإمبراطوريات القديمة كانت تتحقق من صحة الحسابات عن طريق الاستماع إلى المدقق في الساحات العامة حول الإيرادات، حيث يعتبر وجود هذه المهنة ضرورة لتلبية حاجيات المجتمع، فهي تنظم وتسير حياة المؤسسات بفعالية وتزافقها في كل مرحلة من مراحل عملها من أجل تدارك مشاكلها وتحل كل مشكلة في الوقت المناسب.

ومن خلال ما سبق قسمنا هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول: النظري للتدقيق.**

**المبحث الثاني: مدى مساهمة قانون 01-10 في تفعيل مهمة التدقيق في البيئة الجزائرية.**

**المبحث الثالث: الإطار العملي لمهمة التدقيق في الجزائر.**



## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

### المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق

يعتبر التدقيق عملية منتظمة للحصول على الأدلة الدالة على الأحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة، والمتتبع للتطورات التي شهدتها التدقيق يمكنه أن يلاحظ حجم الاهتمام المتزايد الذي حظي به نظرا للدور الكبير الذي لعبه لتحقيق الاستقرار لكل الأطراف الاقتصادية.

### المطلب الأول: لمحة تاريخية حول التدقيق

تشتق كلمة المراجعة أو التدقيق AUDIT من التعبير اللاتيني AUDIRE وتعني الاستماع حيث كان المدقق يستمع في جلسة الاستماع العامة والتي يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع، وبعد الجلسة يقدم المدققين تقاريرهم مع ملاحظة أن عملية التسجيل كانت تتم بطريقة بدائية وتحسنت عمليات التسجيل والتدقيق بعد تنظيم الحسابات على أساس الطريقة المكتسبة المزدوجة التي اكتشفها العالم الايطالي Pacioi Luca والذي نشر كتابه الذي ظهر في مدينة البندقية في القرن الخامس العاشر عام 1494م.<sup>1</sup>

### أولاً: المرحلة الأولى قبل عام 1500 م:

يعود التدقيق إلى حكومات قدماء المصريين واليونانيين الذين استخدموا المدققين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستند إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بلحشر رشيد، محاضرة في مقياس التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والاقتصادية والتسيير، ص3.

<sup>2</sup> بوحفص رواني، دروس نظرية في التدقيق المالي والمحاسبي، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، جمعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة، سنة 2017/2018 ص5.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

ثانيا: المرحلة الثانية من سنة 1500م إلى سنة 1850م:

لم يكن هناك أي اختلاف في أغراض التدقيق عن الفترة ما قبل سنة 1500م غير أن مهنة التدقيق قد اتسع استخدامها لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بظهور الثورة الصناعية، وظلت أغراض التدقيق تتجه نحو اكتشاف الاختلاس والتلاعب وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وكانت القاعدة الأساسية هو الفحص المفصل للأحداث المالية، إلى أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات التدقيق قد تحققت في هذه الفترة، فأول مرة يتم الاعتراف بضرورة وجود نظام محاسبي منظم لغرض الدقة في التقارير المالية ومنع التلاعب والتدليس، وثاني تغيير هام كان القبول العام بالحاجة إلى استعراض مستقل للحسابات سواء للمؤسسات الكبيرة أو الصغيرة، وكان الأمر بالتدقيق في هذه الفترة من الحكومة أو المحاكم التجارية والمساهمين وذلك للهدف منع الغش، ومعاقبة فاعليه، وحماية الأصول.<sup>1</sup>

ثالثا: الفترة من 1850 م حتى 1905 م:

هذه الفترة شهدت نموا اقتصاديا كبيرا وخاصة في المملكة المتحدة وذلك بعد انبلاج الثورة الصناعية مما أدى ظهور شركات المساهمة كبيرة، وتم في هذه الفترة الانفصال النهائي بين الملكية (أصحاب المشروع) والإدارة، حيث استلام المتخصصون الوظائف الإدارية في شركات المساهمة. وفي أواخر هذه الفترة أصبح المراجعون يعتمدون على نظم الرقابة الداخلية في عمليات المراجعة حتى يقومون بها وبذلك عرفت لأول مرة المراجعة الاختيارية وذلك باستخدام العينات الحتمية وبذلك أصبحت عملية المراجعة أقل تفصيلا، أما أهداف المراجعة حتى نهاية هذه الفترة كانت كالاتي:

- إكتشاف الغش والتلاعب بالدفاتر؛
- إكتشاف الأخطاء الفنية؛

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق ص6.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

- إكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية؛

رابعاً: الفترة من 1905 م إلى يومنا هذا:

أهم ما يميز هذه الفترة هو ظهور الشركات الكبرى وكذا الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية بدرجة كبيرة في عملية المراجعة، بالإضافة إلى استعمال أسلوب العينات الإحصائية وفق أساس علمي . أما فيما يخص الهدف من عملية المراجعة، فلم يعد اكتشاف الغش والخطأ فإكتشاف مثل هذه الحالات هو مسؤولية الإدارة، بل إن غرض المراجعة الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: تعريف التدقيق أنواعه**

**أولاً: تعريف التدقيق**

لقد تعددت المصادر التي تطرقت إلى تعريف التدقيق نذكر منها ما يلي:

1- **التعريف الأول:** عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق على أنه "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة".<sup>2</sup>

<sup>1</sup>لعواد عبد الفتاح، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب GMS لولاية بسكرة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تجارية، 2018/2019 ص4.

<sup>2</sup> ويليام توماس، أمرسونهكني، التدقيق بين النظرية والتطبيق، ترجمة: احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ، السعودية، 1989، 26.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

2- **التعريف الثاني:** جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عن ذلك ويجب المراجعة من طرف شخص كفاء ومستقل.<sup>1</sup>

3- **التعريف الثالث:** تعرف منظمة العمل الفرنسية "التدقيق هو مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف فهي مستقل يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم فعال ومستقل، استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"<sup>2</sup>

4- **التعريف الرابع:** حسب مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (IASB) "التدقيق هو عملية يبدي فيها المدقق إستنتاجا مصمما لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين بإستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقييم أو قياس موضوع المعلومات التي تنجم عن تطبيق المقاييس، مع الأخذ بعين الاعتبار أن هدف عملية التأكد المعقولة هو تقليل مخاطر عملية التأكد إلى مستوى مقبول في ظروف العملية كأساس لشكل إيجابي من التعبير عن الاستنتاج الممارس".<sup>3</sup>

### ثانيا: مفهوم التدقيق

يرى البعض مفهوم التدقيق بأنه فحص البيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحفا انتقاديا بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمشروع في نهاية فترة زمنية معينة ومدى عكسها لنتائج أعمال المشروع من خلال التعاريف السابقة نستخلص مفهوم التدقيق:

<sup>1</sup> جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عن ذلك ويجب أداء المراجعة من طرف شخص كفاء ومستقل

<sup>2</sup> صديقي مسعود، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مقال في مجلة الباحث الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ورقة، عدد 01 ص33

<sup>3</sup> احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، الطبعة الأولى، 2009، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص25

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

التدقيق هو عملية فحص السجلات المستندات وفق خطة موضوعية للتأكد من صحة المعلومات حيث يبدأ بالقوائم المالية ويعود إلى البيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والمستندات المحاسبية، فالتدقيق يتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم بها مهني كفاء ومستقل للإدلاء برأي فني محايد عن مدى مصداقية وسلامة وشفافية المعلومات المالية من خلال تقديمه للتقارير المالية.

### ثالثاً: أنواع التدقيق

#### 1- من حيث الالتزام القانوني: ينقسم إلى نوعين

• **التدقيق الإلزامي:** يحتم القانون القيام به، حيث يلزم المؤسسة بضرورة تعيين مدقق خارجي لتدقيق حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها، ويترتب عن عدم القيام به وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات المقررة.<sup>1</sup>

• **التدقيق الاختباري:** عملية التدقيق غير ملزمة بقانون، وتكون بطلب من إدارة المؤسسة أو ملاكها، وتكون واجبات المدقق هنا محددة وفقاً لتفاهه المسبق مع الطالب لعملية التدقيق، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص قد يتم الاستعانة بخدمات مدقق خارجي لتدقيق حسابات المؤسسة واعتماد قوائمها المالية الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الأعمال والمركز المالي والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالة انفصال أو انضمام شريك جديد، أما في حالة المؤسسات الفردية فوجود المدقق يعطي الثقة للمالك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر وتلك التي تقدم إلى الجهات الخارجية وخاصة مصلحة الضرائب.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع،

عمان، 2017، ص16

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق

### 2- من حيث مدى الفحص:

• **التدقيق الشامل (تفصيلي):** المقصود به أن تشمل عملية التدقيق جميع القيود والدفاتر والمستندات والأعمال التي تتم خلال السنة المالية، ويتطلب هذا النوع من التدقيق جهداً ووقتاً كبيراً بالإضافة إلى كونه يكلف نفقات باهظة، فهو يتعارض مع عاملي الوقت والتكلفة والتي يحرص المدقق على مراعاتهما باستمرار، وبالتالي فإن استخدامه يقتصر على المؤسسات ذات حجم صغير.<sup>1</sup>

• **التدقيق الاختياري:** يركز على أساس فحص عينة ينتقيها المدقق من مجموع الدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات الخاصة بالمؤسسة على أن يتم تعميم النتائج، ويعتمد حجم العينة على مدى قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، ففي حالة توافر أخطاء كثيرة في الدفاتر والسجلات وجب على المدقق توسيع حجم العينة.<sup>2</sup>

### 3- من حيث توقيت عملية التدقيق:

• **التدقيق المستمر:** حيث يقوم المدقق بعمليات التدقيق والفحص لعمليات المؤسسة طوال العام في ضوء خطة وبرنامج زمني متفق عليه، ويقدم تقارير دورية شهرية وربع سنوية ونصف سنوية وسنوية، ومن أهم

مزايها أنها تحقق اكتشاف الأخطاء والغش والتزوير والتدليس أول بأول وتقديم معلومات دقيقة وسريعة لتساعد في اتخاذ القرارات، وهو تلائم المؤسسات الكبيرة.<sup>3</sup>

• **التدقيق النهائي:** حيث يقوم المدقق بعمليات التدقيق وفحص مرة واحدة في نهاية العام، أو عند الطلب، ويفقد هذا النوع من التدقيق مزايا التدقيق المستمر، وهو تلائم المؤسسات الصغيرة والمصغرة.

<sup>1</sup> تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2017، ص16

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق

<sup>3</sup> بوحفص رواني، دروس نظرية في التدقيق المالي والمحاسبي، مطوعة مقدمة للطلبة المحاسبة والتدقيق، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، 2018/2017، ص 14.

### 4- من حيث النطاق عملية التدقيق:

• **التدقيق الكامل:** وهو الذي يخول للمدقق إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة أو الجهة التي المدقق أي قيود على نطاق مجال عمله. وفي ظل كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها بات من الضروري على المدقق أن يتبنى أسلوب العينة على أن يبدي رأيه الفني عن مدى سلامة القوائم المالية كاملة بغض النظر عن المفردات التي شملها فحصه بصفتها تقع كلية على مسؤوليته.<sup>1</sup>

• **التدقيق الجزئي:** في هذا النوع يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات البنود دون غيرها كتدقيق النقدية أو الديون أو الحقوق أو المخزون... ويوكل مثل هذا النوع من التدقيق في حالة الشك في وجود اختلاس أو تلاعب في البند المراد تدقيقه سواء من الجهة المسيرة أو الملاك.<sup>2</sup>

### 5- من حيث الهيئة التي تقوم بعمليات التدقيق:

• **التدقيق الداخلي:** هو نشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقويم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وحماية الأصول والتحقق من دقة السجلات المحاسبية واكتماله وما يحتوي عليه من بيانات وتقويم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة الاقتصادية وكفاءة العاملين فيها وأمانتهم.

• **التدقيق الخارجي:** وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالية، وعدالة تصوير الميزانية الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة. ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع. ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا التدقيق المحايد أو

<sup>1</sup> نفس المرجع ص 15.

<sup>2</sup> حولي محمد، حمانتكامل، تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولي، زمزم، الأردن، الطبعة الأولى، 2022، ص 34.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

المستقل Independent Audit ويجب ألا يتبادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يغني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أهمية التدقيق وأهدافه

**أولاً: أهمية التدقيق :** تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، تهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدقق وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم سياستها كما نجد أن الإدارة تعتمد كلياً على البيانات المحاسبية بوضع الخطط ومراقبة الأداء، كما نجد أن طائفة المستثمرين تعتمد على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في تسوية المدخرات والاستثمارات حتى تحقق لهم أكبر عائد ممكن، كما أن البنوك التجارية والصناعية فتعتمد على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشاريع التي تتقدم للطلب القروض وتسهيلات الائتمانية منها، كذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقريرهم للدخل القومي، وفي التخطيط الاقتصادي أما الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة فتعتمد المالية المدققة، في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب، وتحديد الأسعار.<sup>2</sup>

وعليه يمكن تلخيص أهمية التدقيق فيما يلي:

**1- إدارة المشروع:** تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية بشكل أساسي في عمليات الرقابة والتخطيط، لذلك إذ لم تستند هذه الإدارة على أساس سليم فإن التخطيط لن يكون دقيق وبالتالي لا يمكن

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، الطبعة الأولى، 2014، ص16.

<sup>2</sup> عبد الرحيم سعاد، جمعي زهية، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي دراسة حالة بمكتبمحافظ الحسابات، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2019، ص39.



## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

الاعتماد عليه، لذلك فإن الإدارة بحاجة إلى درجة عالية من الثقة في البيانات المالية لا يمكن أن تتوفر إلا من خلال عملية التدقيق.<sup>1</sup>

2- **الملاك:** يلجأ ملاك المشروع إلى تفويض مجلس الإدارة لإدارة الموارد ورأس المال بطريقة المناسبة وعادة ما يكون الكثير من هؤلاء الملاك ليس له علاقة بالأمر المحاسبية والمالية إضافة أنه من الصعب جدا ومن المستحيل أن تقوم الشركة بإطلاع كل مساهم على البيانات المالية والتأكد من صحتها في جميع أوقات السنة لذلك فإن الملاك بحاجة إلى جهة مستقلة ومحيدة لتأكد لهم كفاءة الإدارة باستغلال الموارد المتاحة.<sup>2</sup>

3- **الهيئات الحكومية:** تعتمد كثير من أجهزة الدولة على كثير من البيانات المالية لكل منشآت الأعمال فمثلا دائرة الإحصاءات العامة تحتاج هذه البيانات من أجل عمل الإحصاءات اللازمة وتحديد الدخل القومي متوسط الدخل الفردي، وضريبة الدخل تحتاج هذه البيانات من أجل احتساب الضرائب بشكل حقيقي ووزارة التخطيط تحتاج هذه البيانات من أجل وضع الخطط الاقتصادية المستقبلية، فإن لم تتوفر لدى هذه الجهات القناعة الكافية بصدق هذه البيانات فإنه لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.<sup>3</sup>

4- **النقابات العمالية:** تسعى النقابات العمالية بشكل دائم ومستمر من أجل تحسين أوضاع العمال فتسعى الشركات إلى التقليل قدر الإمكان من المصاريف والنفقات من أجل تحقيق أعلى الأرباح فهناك تضارب في المصالح بين النقابات العمالية وإدارة الشركات، وحتى تتمكن النقابات من المطالبة بمكتسبات أكثر للعمال يجب أن تحقق هذه الشركة عائد إليها، أي إنها تستند على القوائم المالية لهذه المنشآت فهي بحاجة لأن تطمئن إلى أن هذه القوائم المالية تعبر بعدالة وصدق عن الوضع المالي للمنشآت.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، دار وائل، الاردن، 2012، ص15.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق

<sup>3</sup> إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، دار وائل، الاردن، 2012، ص16.

<sup>4</sup> نفس المرجع السابق.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

ثانياً: أهداف التدقيق: حيث يمكن حصر أهداف التدقيق في مجموعتين أساسيتين هما الأهداف التقليدية والمتطورة

1- الأهداف التقليدية: هي نوعان أهداف رئيسية وفرعية

1-1 الأهداف الرئيسية: وتشمل على عنصرين هما

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها؛
- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي؛

1-2 أهداف فرعية ثانوية:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش؛
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك اعتماد الإدارة عليها فتقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ قرارات مناسبة حاضراً أو مستقبلاً؛
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم معاونة دائرة الضرائب فبتحديد مبلغ الضريبة؛
- تقديم التقارير المختلفة وملئ الاستثمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق<sup>1</sup>؛

2- الأهداف المتطورة:

- مراقبة الخطط الموضوعية من قبل أصحاب المشروع ومتابعة تنفيذها؛
- تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أكبر قدر من الإنتاجية عن طري محو التبذير من جميع نواحي نشاط المشروع؛
- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية لأفراد لمجتمع الذي يعمل به المشروع؛

<sup>1</sup> الطاوي ميلود الياس، أهمية التدقيق والمراجعة المحاسبية في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة، 2018/2019 ص10.

المبحث الثاني: مدى مساهمة قانون 10/01 في تفعيل مهمة التدقيق في البيئة الجزائرية

بعد تطرقنا لماهية التدقيق، فإن هذا المبحث يهدف إلى توضيح مختلف الجوانب القانونية المختلفة لمهنة محافظ الحسابات من مفهوم وشروط الممارسة والتعيين وموانع التعيين ومهامه. **المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات وشروط وصفات ممارسة مهنته.**

### أولاً: تعريف محافظ الحسابات

تعددت التعاريف والمفاهيم لمحافظ الحسابات نذكر منها:

1- حسب المادة 22 من قانون 10/01 المؤرخ في 29/07/2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.<sup>1</sup>

2- يعرفه المادة 715 مكرر 4 على أنه: الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين والموازنة ويتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.<sup>2</sup>

من خلال هذه التعاريف نستنتج أن: محافظ الحسابات هو الشخص المناسب علمياً وعملياً لتدقيق حسابات المؤسسة وهو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسة حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير المراجعة المتعارف عليها.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 42، القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد، المادة 22، المؤرخ في 29 جوان 2010، ص7.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، 2007، الجزائر، ص188.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

### ثانيا: شروط وصفات ممارسة مهنة محافظ الحسابات

1- حسب القانون الجزائري يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس مهنة محافظ الحسابات إذا

توفرت فيه الشروط المحددة حسب القانون:

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- حائز على شهادة محافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛
- أن يتمتع بكل حقوقه المدنية والسياسية؛
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم ارتكاب جناية أو جريمة؛
- يتم اعتماده من طرف الوزير المكلف بالمالية وهذا عن طريق إرسال طلب الاعتماد من قبل المترشح إلى مجلس الوطني للمحاسبة؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 المنصوص عليها في القانون 01-10؛<sup>1</sup>

2- بالإضافة إلى بعض الصفات يجب أن يتميز بها محافظ الحسابات

- أن يكون محافظ الحسابات محافظ على أسرار العميل الذي يدقق أعماله وألا يقوم بالإفصاح عن أي معلومة يطلع عليها خلال عمله؛
- أن يكون حرا غير تابع لأي جهة وأن يهتم بمصلحة عمله أكثر من مصالحه الشخصية؛
- أن يتصف بالصبر، حيث طبيعة عمله روتينية مما تؤدي إلى الملل؛
- أن يكون عمله في مجال اختصاصه وأن يقدم النصيحة عندما يتطلب الأمر منه؛
- أن يكون أميناً وواقعياً وأن يكون مستقلاً في رأيه؛
- ألا يقبل أي عمل لأي عميل إلا بعد أن يطلع على طبيعة نشاط العميل؛<sup>1</sup>

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 42، مرجع سابق، ص 5.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

- أن يتمتع محافظ الحسابات بالتأهيل العلمي والعملية واكتساب معارف مختلفة كالمعرفة بأساسيات المحاسبة، والتمكن الكبير للتنظيم المحاسبي وتقنيات التدقيق؛<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: مهمة محافظ الحسابات ومسؤولياته

إن مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات متنوعة وهي كما يلي:

#### أولاً: مهامه

تحددت مهام محافظ الحسابات في القانون 01\_10 المتضمنة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على النحو التالي:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة وهي مطابقة تماماً لنتائج العمليات التي تمت في السنة المنصرمة؛
- يتأكد ثمن أن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة وكذلك بالنسبة للوضعية المالية؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات الموجودة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيريون للمساهمين أو الشركاء؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير مفصل حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يدققها والمؤسسات التابعة لها؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة بكل نقص يطلع عليه أو خطأ يكتشفه، ومن طبيعته يعرقل استمرار استغلال المؤسسة؛

<sup>1</sup> د. سي محمد لخضر، دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية، مجلة دراسات وأبحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة، المجلد 06، العدد 02، الجزائر، 2019، ص 76.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 81.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

• يصادق على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك عن طريق الوثائق

المحاسبية؛

• إعداد التقارير التالية:<sup>1</sup>

• تقرير التعبير عن الرأي حول التقارير المالية؛

• تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة؛

• تقرير خاص حول

• الاتفاقيات المنظمة؛

• تقرير خاص حول الامتيازات المعطاة للمستخدمين؛

• تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛

• تقرير خاص حول استمرارية الاستغلال؛

• تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصص؛

• تقرير خاص حول أسهم الضمان؛

• تقرير خاص حول رفع رأس المال؛

• تقرير خاص حول إصدار قيم منقولة أخرى؛

• تقرير خاص حول توزيع التسبيقات على أرباح الأسهم؛

• تقرير خاص حول تحويل الشركات ذات الأسهم؛<sup>2</sup>

ثانياً: مسؤولياته

تتمثل مسؤوليات محافظ الحسابات التي يتحملها فيما يلي:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 23، مرجع سابق، ص 7.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 25، مرجع سابق، ص 7.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

1- المسؤولية التأديبية: تعرف كذلك بالمسؤولية الأخلاقية أو المهنية، وقد أعطت القوانين المنظمة للمهنة لمحافظي الحسابات الحق في الطعن في العقوبات التأديبية والتي من شأنها أن تؤثر في المسار المهني لأي محافظ حسابات، ولقد نص القانون الجزائري بالعقوبات التأديبية التالية:

- الإنذار؛
- التوبيخ؛
- التوقيف المؤقت لمدة لا تتجاوز ست أشهر؛
- الشطب من الجدول؛<sup>1</sup>

## 2- المسؤولية المدنية

تكون هذه المسؤولية عقدية أو تعاقدية وتعني مسؤولية محافظ الحسابات أمام الزبون الذي يرتبط معه بعقد مكتوب، وقد تكون مسؤوليته تقصيرية لا عقدية ومعنى هذا أن كل خطأ يسبب ضرراً للغير يلزم من ارتكابه بالتعويض وتتوفر في المسؤولية ثلاثة أركان أساسية:

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء واجباته المهنية؛
- وقوع ضرر أصاب الغير نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات؛
- علاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات؛<sup>2</sup>

## 3- المسؤولية الجزائية:

وفقاً لأحكام المادة (62) من القانون 10/01، فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الجزائية حسب القانون الإجراءات الجزائية تجاه كل تقصير في القيام بالتزام قانوني. كما ينص القانون المنظم للمهنة

<sup>1</sup> د. حجاج زينب، مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كآلية لمحاربة المخالفات دراسة حالة في مؤسسة خاصة وعمومية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد العاشر، البلدة، الجزائر، 2016، ص186.

<sup>2</sup> بلخرشوف سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية-دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، أم البواقي، الجزائر، 2018/2019.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

على أنه يعاقب كل من يمارس المهنة بصفة غير شرعية بغرامة مالية تتراوح ما بين 500.00 دج و2000.000 دج، وفي حالة الإعادة فإن الغرامة تتضاعف أي تصبح ما بين 1000.000 دج و4000.000 دج بالإضافة الى السجن من 6 أشهر إلى سنة واحدة.

ويعتبر ممارسا غير شرعيا لمهنة محافظ الحسابات، كل شخص غير مسجل أو وقف أو سحب تسجيله أو يقوم بممارسة مهنته والاستمرار فيها. كما يعد ماثلا للممارسة غير الشرعية لمحافظة الحسابات انتحال صفة محافظ الحسابات أو تسمية شركة خبرة في المحاسبة أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه مع هذه الصفة أو التسمية. وتنص المادة (825) من القانون التجاري على أنه يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة مالية تتراوح من 20.000 دج إلى 500.000 دج.

وقد نصت المادة (829) من أحكام القانون التجاري على عقوبة الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط بالنسبة لكل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من وجوده.

كما نصت المادة (830) من القانون التجاري، أنه يعاقب بالسجن من ستة أشهر إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل محافظ حسابات يتعمد إعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة أو الذي لم يكشف الوقائع الاجرامية لوكيل الجمهورية التي علم بها. ووفقا لأحكام القانون التجاري في الفقرة الثانية من المادة (830)، فإن محافظ الحسابات تطبق عليه أحكام قانون العقوبات المتعلقة بإفشاء السر المهني، أن يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة من 500 إلى 5000 دج. وفي هذا المجال فقد تناول قانون أخلاقيات المهنة من خلال المادة السادسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> شريقي عمر، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، سطيف الجزائر، 2012، ص 103،102.



## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

### المطلب الثالث: تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات

سنقوم في هذا المطلب بعرض تعيين محافظ الحسابات وفق القانون الجزائري وكذلك موانع التي تحول دون تعيينه.

#### أولاً: تعيين محافظ الحسابات في الجزائر:<sup>1</sup>

يتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للهيئة أو المؤسسة، وهذا ضمن الجمعية العامة التأسيسية، لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، حيث يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وفي حالة عهدتين متتاليتين لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات إلا بعد مضي ثلاث سنوات. أما بالنسبة للتعيين البعدي يتم خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهددة محافظي الحسابات، حيث يتعين على مجلس الإدارة أو المكتب المسير أو المسير أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية.

#### 1- التعيين من طرف الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات: يتم تعيين محافظ الحسابات في

هذه الحالة في إطار الشروط التالية:

- تعيين الجمعية العامة التأسيسية أو مندوبو الحسابات الأولون في القانون الأساسي، ويجب إثبات قبول التعيين في محضر الجلسة؛
- يعين محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية، بعد الموافقة الكتابية، وعلى أساس دفتر الشروط، وذلك خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهددة محافظي الحسابات؛

<sup>1</sup> ابن يحي علي، لعمور رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 1، غرداية، الجزائر، 2020، ص 105.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

• دفتر الشروط: فصل المرسوم التنفيذي 11-32 مضمون دفتر الشروط الواجب إعداده من أجل تعيين محافظ الحسابات؛

• رسالة قبول العهدة: يرسل محافظ الحسابات رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة خلال اجل أقصاه ثمانية 08 أيام بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه؛

2- **التعيين من طرف رئيس المحكمة:** إذا لم يتم تعيين محافظ الحسابات أو في حالة وجود رفض أو مانع واحد أو أكثر من محافظي الحسابات يتم تعيينهم من طرف رئيس المحكمة بناء على طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويمكن تقديم هذا الطلب من طرف كل معني في الشركات التي تلجأ علينا إلى الادخار وذلك عن طريق السلطة المكلفة بتقديم وتنظيم عمليات البورصة.

3- **التعيين من طرف أحد المساهمين:** يستطيع كل مساهم أن يطلب من العدالة تعيين محافظ الحسابات ويبلغ قانونا بالحضور رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين. وتنتهي المهمة الممنوحة عندما تقوم الجمعية العامة بتعيين محافظ الحسابات.

4- **عهدة المهمة:** تحدد عهدة محافظ الحسابات في إطار مهمة التدقيق القانوني بثلاث سنوات (3) قابلة للتجديد مرة واحدة، ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين، وتنتهي مهام محافظ الحسابات بعد اجتماع الجمعية العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة.<sup>1</sup>

### ثانيا: موانع تعيين محافظ الحسابات في الجزائر

إن ضرورة الاستقلالية والحياد التي يجب توفرها في محافظ الحسابات، أوجبت وضع ضوابط قانونية لحماية ممارسي هذه المهنة وضمان مصداقية عملهم حسب المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري لا يجوز تعيين محافظ الحسابات في الحالات الآتية:

<sup>1</sup> ابن يحي علي، نفس المرجع السابق، ص 106.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

• الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة المؤسسة؛

• القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس النواب وأزواج القائمين على الإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة التي تملك عشر 10/1 من رأس المال هذه المؤسسة؛

• أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط محافظ الحسابات على أجرة أو مرتبا، أما من القائمين بالإدارة أو مجلس المراقبة؛

• الأشخاص الذين منحتهم المؤسسة أجرة بحكم وظائف غير محافظ الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ وظائفهم؛

• الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ وظائفهم؛<sup>1</sup>

وحدد القانون حالات التنافي يجب عدم توفرها:

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛
- كل عهدة إدارية أو عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون؛
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس المؤسسة أو الهيئة؛

• كل عهدة برلمانية؛

• كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة؛<sup>1</sup>

<sup>1</sup> اسماعيل حروز، الحسين بحاش، دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، المسيلة، الجزائر، 2019/2018

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

---

ويمنع محافظ الحسابات من:<sup>2</sup>

- القيام بمهنة مراقبة حسابات المؤسسات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة وغير مباشرة؛
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين؛
- قبول ولو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير،
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها؛
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى مؤسسة أو هيئة يراقب حساباتها.

---

<sup>1</sup>الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 01-10 المؤرخ في 11 يوليو 2010، مرجع سابق، ص 10 11.

<sup>2</sup>نفس المرجع السابق.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

### المبحث الثالث: الإطار العملي لمهمة التدقيق في الجزائر

لتنفيذ المهمة المستندة لمحافظ الحسابات، يتبع مجموعة من الخطوات والتي يمكن تسميتها بمسار مهمة التدقيق وبعد الاتفاق على شروط مهمة التدقيق تأتي مرحلة أداء المهمة؛ فمن خلال هذا المبحث تطرقنا إلى منهجية مهمة تدقيق الحسابات والتي تتم عن طريق ثلاث مراحل أساسية وهي مرحلة التخطيط، مرحلة تنفيذ ومرحلة إعداد التقارير.

### المطلب الأول: مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق في الجزائر

وفقا لمعيار التدقيق الجزائري رقم 300 التخطيط لتدقيق الكشوف المالية وإلزام محافظ الحسابات بوضع خطة إستراتيجية عامة للتدقيق مع المهمة ويحدد نطاق ورزنامة ومنهج التدقيق.

#### أولاً: تعريف تخطيط مهمة التدقيق

يعرف التخطيط بمفهومه العام على أنه التنبؤ بالمستقبل أو الاستعداد له أما التدقيق بمعناه المحاسبي فهو أولى مراحل منهجية برنامج العمل وهو عملية مستمرة ومتكررة غالبا ما تبدأ بعد فترة وجيزة أو مرتبطة بنهاية التدقيق السابق ويتواصل طوال المهمة إلى غاية الانتهاء من التدقيق الجاري.<sup>1</sup>

#### ثانياً: أهمية تخطيط مهمة التدقيق

وتتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

- 1 تحديد المنهج العام للأعمال التي سوف يقوم به المدقق؛
- 2 تحديد أعضاء فريق التدقيق وتقسيم المهام على كل فرد وتنسيق بينهم؛
- 3 تحديد الموارد المادية المحتملة للتدقيق وإمكانية اللجوء إلى الخبراء؛

<sup>1</sup> معيار التدقيق الجزائري رقم 300، ص 03.

<sup>2</sup> معيار التدقيق الجزائري رقم 300-تخطيط تدقيق الكشوف المالية - ص 03.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

4 تنسيق الأعمال مع فريق المكتب الداخلي والأعضاء الخارجية للمؤسسة والخبراء.

### ثالثاً: خطوات التخطيط

يقوم محافظ الحسابات قبل البدء في مهمة التدقيق بالتخطيط لعمله؛ أولاً يتبع مجموعة من

الخطوات وهي كالآتي:

#### 1 القيام بأعمال آلية لعملية التخطيط

وغالباً ما تكون هذه العملية وفق أربع خطوات:<sup>1</sup>

- قبول التعامل مع عميل جديد أو الاستمرار في التعامل مع عميل قديم؛
- الحصول على رسالة المهمة - عقد التدقيق -،
- التعرف على أهداف العميل من التدقيق؛
- اختيار المدققين الذين سيشملهم فريق التدقيق؛

#### 2 التعرف على المؤسسة محل التدقيق:

من أجل التخطيط الجيد يتوجب على محافظ الحسابات المعرفة التامة عن المؤسسة محل التدقيق بمحيطه الداخلي والخارجي من خلال الحصول على المعلومات الخاصة بها مثلاً الشكل القانوني نشاط الشركة، الإطار التنظيمي.... إلخ، وكذا معرفة علاقتها مع الهيئات الاجتماعية ومصالح الضرائب، ويجب أيضاً

<sup>1</sup> ألفين إيرنزوجيمس لوبوك، المراجعة مدخل متكامل، تعريب: محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حجاج، دار المريخ النشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2009، ص 288-290.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

توافر المعرفة الكاملة وفهم طبيعة عمل المؤسسة في مجال صناعته، حيث الفهم الجيد لطبيعة عمل المؤسسة يؤثر على الإجراءات التي سوف يتم تنفيذها في المراحل القادمة.<sup>1</sup>

### 3 الحصول على معلومات عن الالتزامات القانونية للمؤسسة:

من بين الأمور المهمة والضرورية الحصول على المعلومات عن الالتزامات القانونية للمؤسسة، وفي هذا الإطار يمكن الإعتماد على المستندات والسجلات القانونية في بداية التدقيق والتي تتمثل في عقد الشركة ونظامها الأساسي ومحاضر مجلس الإدارة واجتماعات حاملي الأسهم وكذا العقود.<sup>2</sup>

### 4 أداء الإجراءات التحليلية الأولية:

في هذه الخطوة ينص معيار التدقيق الجزائري رقم 520 على الإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط لعملية تخطيط مهمة التدقيق حيث تؤدي إلى إكتشاف الإختلالات المبكرة مثل تحليل النسب والمقارنات التي تطبق في بداية تدقيق الحسابات أن تشير إلى مجالات محددة لمخاطر التدقيق.<sup>3</sup>

### 5 وضع حدود الأهمية النسبية وتقدير خطر المراجعة الممكن قبوله:

إن الأهمية النسبية تتمثل في مقدار الإغفال أو التحريف في المعلومات المحاسبية في ضوء الظروف المحيطة، ويتم تحديد الأهمية النسبية اعتمادا على خبرة المدقق ومعرفته السابقة عن المؤسسة محل التدقيق، ويتم تحديد مبلغ الأهمية النسبية عن طريق الأساليب الإحصائية والرياضية.<sup>4</sup>

### 6 فهم الرقابة الداخلية وتقدير خطر المراقبة:

<sup>1</sup> وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة دكتوراه، الطور الثالث علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة محمد الإبراهيمي - برج بوعرييج - الجزائر، 2021-2022، ص 49.

<sup>2</sup> ألفين ايرنز وجيمس لوبك، مرجع سابق، ص 295.

<sup>3</sup> معيار التدقيق الجزائري رقم 520.

<sup>4</sup> ألفين ايرنزو جيمس لوبك، مرجع سبق ذكره، ص 322.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

تنص رسالة مهمة التدقيق وفق المعيار الجزائري رقم 210 -الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق- على شرط ضرورة وضع المؤسسة لنظام رقابة داخلي وفعال وهنا يتوجب على مدقق الحسابات أن يدرك مدى فعالية وأثر ذلك على إجراءات التدقيق الأخرى، ومنه فإن السبب الرئيسي للمخاطر المتعلقة بالتدقيق هو عدم فاعلية الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

### 7 وضع الخطة العامة للتدقيق وبرنامج التدقيق:

بعد إنتهاء محافظ الحسابات من الخطوات السابقة يمكنه وضع خطة عامة للتدقيق وكذا برنامج تدقيق مناسب والذي يمكن تعريفه على أنه الخطة التي يعدها المدقق التي تتضمن كيفية إجراءات التدقيق الشاملة، التي يمكنه من إبداء رأيه المهني، ويشمل أيضا ملخصا مما ينبغي القيام به، وقائمة التعليمات التفصيلية للمساعدين<sup>2</sup>، ويمكن أيضا أن تتم المناقشة حول مسائل تخص عملية التخطيط بين المدقق وإدارة المؤسسة ولكن تبقى الإستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل يكون تحت مسؤولية المدقق.

### المطلب الثاني: مرحلة تنفيذ عملية التدقيق:

في هذه المرحلة يتم تنفيذ الخطة الإستراتيجية العامة التي يتم تحديدها في مرحلة التخطيط، وقد تم تقسيمها إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية، جمع أدلة الإثبات وفحص أرصدة الحسابات، نهاية تنفيذ عملية التدقيق

### أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup> وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص50.

<sup>2</sup> مسعودي عمر، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات المعتمدة للتدقيق بالجزائر. جامعة أحمد دراية - أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث، 2018-2019 ص83.



## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

كما تطرقنا في المرحلة السابقة على المدقق أن يقوم بوضع خطة لتقييم نظام الرقابة وتحديد مدى فعاليته وبالتالي عليه أن يتفهم نظام الرقابة الداخلية للشركة كونها العامل الأساسي في تحديد باقي الإجراءات، وتتم هذه الخطوات X عن طريق مجموعة من المهام وهي كالآتي:<sup>1</sup>

- جمع الإجراءات؛
- التقييم الأول لنظام الرقابة الداخلية؛
- اختبارات الاستمرارية،
- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية.

### ثانياً: جمع أدلة الإثبات وفحص الحسابات

بعد الانتهاء من عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة يبدأ مدقق الحسابات بجمع أدلة الإثبات حول المحتوى الإعلامي للكشوف المالية كونها السند الرئيسي للمدقق في التعبير عن رأيه الفني المحايد ، و دليلاً على أداء مهمته وفق المعايير المتعارف عليها و معايير التدقيق الجزائرية ، أما بما نقصده بفحص الحسابات فهو جمع المدقق للأدلة المقنعة حول صدق و صحة أرصدة الحسابات المقدمة له لإعطاء رأيه حول الحسابات السنوية ، لما يبينه الفحص من ضمان استمرارية الاستغلال ، ضمان مبدأ الثبات، مبدأ الاستقلالية الدورات، مبدأ الحيطة و الحذر و إجراءات تتعلق بعمليات الجرد وكذا إجراءات مسك الدفاتر القانونية.<sup>2</sup>

### ثالثاً نهاية مهمة التدقيق:

<sup>1</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، طبعة 3، 2008، ص 72.

<sup>2</sup> وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 51.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

تعد هذه الخطوة هي النهائية في مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق فمن خلالها يتوصل المدقق لنتائج عامة حول عمله، إذ يتوجب على المدقق الحسابات وضع مجموعة من الإجراءات قبل الانتقال إلى مرحلة إعداد التقرير، والتي تضمن له التناسق بين الحسابات السنوية مع معرفته المسبقة للمؤسسة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: مرحلة إعداد تقرير مهمة التدقيق

#### أولاً: مرحلة إعداد التقرير لمهمة التدقيق

في هذه المرحلة يتم إعداد التقرير بناء على أدلة الإثبات المجمعة من المرحلتين السابقتين التخطيط والتنفيذ ويعد التقرير هو المنتج النهائي المتوصل إليه وهناك شروط لإعداد التقرير من الناحية الشكلية ومن ناحية المضمون

#### 1 شروط إعداد التقرير من الناحية الشكلية:

هذه الشروط قدمها المعيار التدقيق الجزائري رقم 700 - تأسيس الرأي التدقيق الكشوف المالية والتي يتوجب على مدقق الحسابات أخذها بعين الاعتبار في تقريره:

**عناصر التدقيق:** يحتوي تقرير المدقق مجموعة من العناصر، تتمثل فيما يلي

- **العنوان:** ويتمثل في عنوان ممارسة المدقق لنشاطه وفق الجدول المهني لمدققي الحسابات
- **الأطراف الموجه إليهم التقرير:** عادة ما يوجه إلى المؤسسة محل التدقيق بما فيهم المساهمين والإدارة العليا أو القائمين على حوكمتها؛
- **الفقرة التمهيدية:** تتضمن التمييز الواضح بين مسؤولية الإدارة عن إعداد الكشوف المالية ومسؤولية المدقق التي تهدف إلى التعبير عن رأيه حولها.

<sup>1</sup> وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص50.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

• **فقرة النطاق:** ينكر فيها ما إذا كانت أو لم تكن عملية التدقيق قد تمت وفقا للمعايير التدقيق المهنية والتشريعات، ويتضمن توضيحا أن عملية التدقيق كانت مخططة، للتأكيد على أن الكشوف المالية خلية من أي تحريف جوهري؛

• **فقرة الرأي:** يقدم فيها المدقق حول رأيه حول النتائج التدقيق التي توصل إليها.

• **التوقيع والتاريخ:** يجب أن يوقع التقرير من طرف المدقق، وللتاريخ أهمية بالغة لأنه يعرض الحد الزمني لمسؤولية المدقق بالنسبة لوضع الأحداث اللاحقة؛

### 2 شروط إعداد التقرير من ناحية المضمون:

على المدقق الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من الاعتبارات، بهدف الوصول إلى تحقيق الجودة في

التقرير المقدم للأطراف ذات المصلحة وتتمثل هذه الاعتبارات فيما يلي:

• **الإيجاز:** وذلك بعدم الإطالة أكثر من اللازم وحسن الصياغة والاختصار في التعبير؛

• **الوضوح:** يجب أن يكون هناك أي غموض أو لبس في محتويات التقرير حتى يتم توصيل المعلومات بشكل واضح؛

• **الأهمية:** التركيز فقط في المعلومات ذات الأهمية الكبيرة التي يستفيد منها الطرف المستفيد فعلا؛

• **الصحة والدقة:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات؛

• **الترابط:** يجب أن تكون الجمل مترابطة وأن تشجع الشخص القارئ على إكمال التقرير دون تشتت في الأفكار؛

• **الصدق والأمانة:** يجب ألا يكون المدقق متحيزا في تقريره لأي طرف من الأطراف وأن يوضح النتائج في التقرير بكل صدق وأمانة.

### ثانياً: أنواع التقارير

تعددت التقارير التي من خلالها يبدي فيها المدقق الحسابات رأيه حيث جاء في القانون 10\_01 في 29\_06\_2010 وفي المرسوم التنفيذي رقم. 11\_202 المؤرخ في 26\_05\_2011 وأيضاً وردت العناية المهنية المتعلقة بتقرير عن الحسابات السنوية في التوصية الثالثة من القرار المذكور سابقاً، بينت في مجملها أنه على محافظ الحسابات إعداد التقرير العام للتعبير عن رأيه وينجز ثلاثة عشر (13) تقريراً خاصاً يترجم فيه مهامه الثانوية.

1 تقرير إبداء الرأي حول القوائم المالية: حسب المضمون ينقسم هذا التقرير إلى جزئين:<sup>1</sup>

#### الجزء الأول:

التقرير العام للتعبير عن الرأي: يضم هذا التقرير

- مقدمة: يقوم فيها محافظ الحسابات بالتنكير بطريقة وتاريخ تعيينه، التعريف بالمؤسسة المعنية وتاريخ إقفال السنة المالية، التنكير بمسؤولية المسيرين في الشركة حول القوائم المالية، والتنكير بمسؤوليته في التعبير عن رأيه حول القوائم المالية.
- الرأي حول القوائم المالية: بعد المقدمة يقوم محافظ الحسابات بالتعبير عن رأيه حول الحسابات السنوية، والذي يشير فيه إلى أهداف وطبيعة مهمته، وهذا الرأي يمكن أن يأخذ أحد الأشكال التالية

- الرأي بالقبول: يصدر محافظ الحسابات هذا القرار بعد التأكد من صحة وانتظام كل التسجيلات المحاسبية الواردة في القوائم المالية دون أي تحفظات حيث يبدي فيه رضاه عن النتائج المتوصل إليها.

<sup>1</sup> بن صوشة يزيد، قرومي حميد، أثر التقارير الخاصة للمدقق على توجهات السياسة المالية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة الجزائر، المجلد الخامس، العدد 2، أوت 2019، ص 06-07

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

- رأي بتحفظ: ويقوم فيه محافظ الحسابات بإبداء رأيه حول صحة الحسابات لكن مع الإشارة الى بعض التحفظات حول بعض الممارسات المشبوهة أو اختلالات قد لاحظها عند مراجعته للدفاتر المالية للمؤسسة، حيث تعد هذه التحفظات كإشارة تحذير أو لفت انتباه للجهاز المؤهل استلام التقرير.

- رأي بالرفض: يتم التعبير عن الرأي بالفرض من خلال رفض المصادقة مبرر بوضوح من طرف محافظ الحسابات على أنه لم يتم إعداد القوائم المالية وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية.

• **فقرة الملاحظات:** يتضمن التقرير العام للتعبير عن الرأي بفقرة منفصلة، جميع الملاحظات التي تهدف إلى لفت انتباه القارئ لمجموعة من النقاط تتعلق بالحسابات السنوية دون التشكيك في الرأي المعبر عنه.<sup>1</sup>

**الجزء الثاني:**

**المراجعات والمعلومات الخاصة:** يحتوي هذا الجزء على الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة؛ ومختلف المخالفات والشكوك التي لا تؤثر على الحسابات السنوية.

**2 التقارير الخاصة:** يترتب على مهمة محافظ الحسابات، زيادة على إعداد تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية، إعداد ثلاثة عشر تقريرا خاصا تم تحديد محتواها في القرار رقم 126 المؤرخ في 24 جوان 2013 وهي:<sup>2</sup>

• **تقرير حول حيازة أسهم الضمان:** يفحص محافظ الحسابات تحت مسؤوليته، احترام الأحكام القانونية وأحكام القانون الأساسي المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يحوزها أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجلس المراقبة، وفقا لأحكام المادة 619 من القانون التجاري.

<sup>1</sup> ابن صوشة يزيد، قرومي حميد، أثر التقارير الخاصة للمدقق على توجهات السياسة المالية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> سفاحلو رشيد، كتوش عاشور، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، الجزائر، العدد 16 المجلد 01، سنة 2017، ص 102 \_ 103.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

• تقرير حول عملية رفع رأس المال: يتأكد محافظ الحسابات من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة، لترخيص عملية رفع رأس المال.

• تقرير حول عملية تخفيض رأس المال: يدرس محافظ الحسابات إذا كانت شروط تخفيض رأس المال المقرر تستند إلى القانون ويتأكد من

- أن عملية التخفيض لا تخفض مبلغ رأس المال أقل من الحد القانوني الأدنى؛

- احترام المساواة بين المساهمين أو المشاركين؛

- احترام مجمل الأحكام القانونية والتنظيمية بصفة عامة؛

• تقرير حول إصدار قيم منقولة: يقوم محافظ الحسابات بالتأكد من مدى احترام النصوص التشريعية والتنظيمية ويعد تقريراً أولاً يتضمن الفحوصات المنجزة وكيفيات تحديد سعر إصدار السندات، وعند انتهاء العملية يقوم بإعداد تقرير ثاني يبين فيه مدى تطابق شكل العملية مع قرار الجمعية العامة، ويدلي برأيه حول شروط الإصدار والرقم النهائي للعملية وتأثيرها على وضعية أصحاب السندات وتأثيرها على وضعية أصحاب السندات والقيم المنقولة.

• تقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمسة أو عشرة تعويضات: يعتبر هذا التقرير كشفاً مفصلاً للتعويضات المدفوعة لخمسة أو عشرة أشخاص الأعلى أجراً في المؤسسة، ويشمل كل التعويضات الخام التي تشمل الامتيازات والتعويضات المحصلة، بالإضافة إلى التعويضات المدفوعة للإجراء العاملين بصفة حصرية ودائمة بالمؤسسة، والأجراء العاملين بدوام جزئي.

• تقرير حول إستمرارية الاستغلال: وفيه يقدر محافظ الحسابات صحة استعمال الاتفاقية المحاسبية القاعدية حول استمرارية الاستغلال وفق لما جاء في النظام المحاسبي المالي، ويحلل بعض الوقائع والأحداث المتعلقة بذلك.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

- **تقرير حول اتفاقيات المنظمة:** يعد هذا التقرير الخاص بعد التحقق من جميع الاتفاقيات والعقود المبرمة التي تدرج ضمن المادة 628 من القانون التجاري.
- **تقرير حول الفروع والمساهمات والشركات المراقبة:** يلزم محافظ الحسابات بإعداد تقرير متعلق بوضعية المساهمات أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة خلال السنة المالية وذلك لإبراز اسم ومقر رأس مال الشركة، الحصة المكتسبة من رأس المال وتكلفة الاكتساب بالعمليتين الوطنية والعملية الصعبة عند الاقتضاء.
- **تقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو الحصة:** يقوم محافظ الحسابات بعرض تطور مختلف مؤشرات النجاعة للكيان التي تعتبر مدققة، في تقريره الخاص، نتيجة الواجبات المهنية التي يطبقها بعنوان الدورة المحاسبية المعتمدة.<sup>1</sup>
- **التقرير الخاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين:** يفحص محافظ الحسابات جميع الامتيازات الخاصة والمعتبرة الممنوحة لمستخدمي الكيان المعني في إطار تنفيذ مهمته المتعلقة بالصدقة على الحسابات السنوية وتطبيقا للواجبات المهنية.
- **التقرير الخاص متعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم:** يتحقق محافظ الحسابات من أن الميزانية المنجزة من طرف المؤسسة قصد توزيع على أرباح الأسهم، تظهر احتياطات ونتائج صافية قابلة للتوزيع، كما هو محدد في القانون وتكفي للسماح بتوزيعها.
- **تقرير حول تحويل الشركات ذات الأسهم:** يعد هذا التقرير في حالة تحويل الشركات ذات الأسهم إلى شركة من نوع آخر يتضمن خاصة فقرة حول الواجبات المنجزة من طرف محافظ الحسابات.

<sup>1</sup> سفاحلو رشيد، كتوشعاشور، نفسالمرجع، ص103\_104.

## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

---

- تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية: بعد إطلاع محافظ الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية الدقيقة المطبقة من قبل المؤسسة والتي لها تأثير معتبر على معالجة المعلومات



## الفصل الأول: عموميات حول التدقيق

### خلاصة الفصل:

تكلّمنا في هذا الفصل عن عموميات حول التدقيق وإعطاء فكرة عن مفهوم التدقيق وأنواعه وأهدافه وكذلك أهميته، كما تطرقنا إلى تقديم مفهوم محافظ الحسابات ومهامه وشروط ممارسة مهنته وطرق تعيين وموانع تعيينه بالإضافة إلى تقديم خطوات و مراحل إعداد التدقيق في الجزائر، فإن نستنتج أن التدقيق هو عملية يقوم بها مدقق الحسابات من أجل دراسة الوضعية المالية للمؤسسة والتحقق من صدق المعلومات والبيانات المالية و المحاسبية عن طريق إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى عدالته في تمثيل المركز المالي، ولا بد عليه أثناء تأدية مهامه أن يحترم القوانين المتعلقة بالتدقيق.

# الفصل الثاني

### تمهيد

تهدف الدراسة الميدانية إلى محاولة التحقق والوصول إلى الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من خلال الفصل النظري التي من خلالها التعرف على التدقيق بصفة عامة وعلى مهنة محافظ الحسابات في الجزائر وكيفية إعداد التقارير من تخطيط وتنفيذ مهمة التدقيق وما يحيط بها من إجراءات عمل في اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية

سيتم في هذه الدراسة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، حيث تهدف هذه الدراسة كذلك على فهم مدى مساهمة محافظ الحسابات في فعالية التدقيق.

وقد قسمنا هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول: الإطار العام للدراسة**

**المبحث الثاني: دراسة وتحليل البيانات وعرض النتائج**

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

لقد هدفت الدراسة بشكل رئيسي إلى تحديد مهمة التدقيق بين التخطيط والتنفيذ ومدى مساهمة محافظ الحسابات في مهنة التدقيق، ويتضمن هذا المبحث وصفا لمنهج الدراسة، مجتمع الدراسة وعينتها، أدوات الدراسة، المعالجة الإحصائية المستخدمة، واختبار التحقق ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي.

### المطلب الأول: نموذج الدراسة

#### أولاً: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات فيما يلي:

المتغير المستقل: التخطيط والتنفيذ

المتغير التابع: مهمة التدقيق

#### ثانياً: مجتمع الدراسة:

شملت الدراسة عددا من محافظي الحسابات على مستوى ولاية تيارت وامتدت لتشمل بعض الخبراء المحاسبين والأساتذة الجامعيين حيث بلغ حجم المجتمع 35 مفردة

ويمكن تصنيف مجتمع الدراسة ضمن فئتين رئيسيتين هما:

فئة المهنيين: وتتمثل في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

فئة الأكاديميين: وتتمثل في الأساتذة ذوي الاختصاص في مجال التدقيق.

#### ثالثاً: عينة الدراسة

فيما يخص عينة الدراسة، فإنه لم يتم تحديدها مسبقاً قبل توزيع الاستبيانات حيث قمنا بتوزيع 35

استبيانا على أفراد العينة، حيث تم اختيار مجتمع الدراسة حسب متغيرات الموضوع محل الدراسة.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

جدول رقم(2-1): توزيع الاستبيانات على عينة الدراسة.

الاستبيان		البيان
النسبة المئوية	العدد	
100	35	الاستبيانات الموزعة
8,6	3	الاستبيانات الغير المسترجعة
5,7	2	الاستبيانات الملغاة
85,7	30	الاستبيانات الصالحة للدراسة

المصدر: من اعداد الطالبتين

المطلب الثاني: الأدوات والوسائل المستخدمة في الدراسة الميدانية

أولاً: أدوات جمع البيانات

في إطار جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة قمنا بتصميم استبيان حسب ما تقتضيه متغيرات الدراسة، وذلك بغرض جمع آراء وإجابات أفراد العينة حيث يتسنى لنا اختبار صحة أو بطلان فرضيات الدراسة.

ثانياً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

بهدف تحليل إجابات أفراد العينة تم الإعتماد على الأساليب الإحصائية المتوفرة ضمن برنامج الحزمة ولقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية: (SPSS) الإحصائية للعلوم الاجتماع.

النسب المئوية: وذلك بهدف التعرف على نسبة الأفراد الذين اختاروا كل بديل من بدائل الإجابات المتاحة عن أسئلة الدراسة.

التوزيعات التكرارية: وذلك بغرض تحديد عدد أفراد العينة الذين اختاروا كل بديل من بدائل الإجابات المتاحة عن أسئلة الدراسة.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

المتوسط الحسابي: وذلك بغية التعرف على تقييم أفراد العينة لكل فقرة من فقرات الاستبيان.  
الانحراف المعياري: وذلك بهدف قياس تشتت قيم إجابات أفراد العينة عن المتوسط الحسابي لكل فقرة من فقرات الدراسة.

(Alpha Cronbach): وذلك من أجل تقدير الثبات والصدق الإحصائي للاستبيان.

### اختبار

اختبار T لعينة واحدة: وذلك من أجل اختبار صحة فرضيات الدراسة.  
مقياس لكارث الخماسي: ويحتل هذا المقياس خمس إجابات (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، ويستخدم من أجل تحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وقياس إجابات أفراد العينة على فقرات الاستبيان حسب الجدول التالي:

### جدول رقم (2-2): درجات مقياس لكارث الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبتين، استكشاف التحليل الإحصائي.

### جدول رقم (2-3): جدول درجات الموافقة

المتوسط الحسابي	درجة الموافقة
ما بين 1 و 1.80	غير موافق بشدة
ما بين 1.80 و 2.60	غير موافق
ما بين 2.60 و 3.40	محايد
ما بين 3.40 و 4.20	موافق
ما بين 4.20 و 5	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

أما فيما يخص درجات الموافقة فقد تم تحديدها بناء على المعادلة التالية:

طول الفئة = (الحد الأعلى للبديل - الحد الأدنى للبديل) / عدد المستويات

ومنه:  $0,8 = 5 \div (1-5)$

### المطلب الثالث: عرض الاستبيان

سننتظر من خلال هذا المطلب إلى كل ما يتعلق بأداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان، من خلال

استعراض خطوات تصميمه، هيكله، إجراءات توزيعه، إضافة إلى اختبار ثباته وصدقه.

**أولاً: تصميم الاستبيان:** يتطلب تصميم الاستبيان المرور بمجموعة من المراحل نبرزها فيما يلي:

مرحلة بناء استمارة الاستبيان: وذلك من خلال صياغة أسئلة الدراسة بالاعتماد على الجانب النظري من

الدراسة بالإضافة إلى الاطلاع للدراسات السابقة التي أجريت في موضوع التدقيق بين التخطيط والتنفيذ

مع الأخذ بعين الاعتبار إشكالية وفرضيات الدراسة، وقد راعينا في تصميم الاستبيان النقاط التالية:

- أن تكون الأسئلة بسيطة وواضحة؛
- أن تكون الأسئلة سليمة من الناحية اللغوية؛
- أن تكون الأسئلة مرتبطة بأهداف الدراسة.

### تحكيم الاستبيان:

بغرض التحقق من الصدق الظاهري للاستبيان فقد تم عرضه على مجموعة من المختصين في

مجال المحاسبة والتدقيق لتحكيمه والحكم على مدى صلاحيته لقياس المتغيرات المراد قياسها بالإضافة

إلى التأكد من دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات المستخدمة.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### مرحلة التصميم النهائي:

في هذه المرحلة تم تعديل الاستبيان بناء على ملاحظات وتوجيهات محكمي الاستبيان ليأخذ هذا الأخير شكله النهائي كما هو موضح في ملاحق الدراسة.

### هيكل الاستبيان:

يتضمن الاستبيان جزأين رئيسيين:

**الجزء الأول:** وخصص للتعرف على البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، وهي: العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، وسنوات الخبرة.

**الجزء الثاني:** وخصص للفقرات التي غطت متغيرات الدراسة، وتتضمن 3 محاور:

**المحور الأول (من السؤال 1 الى السؤال 5):** ويتعلق بمدى مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق.

**المحور الثاني: (من السؤال 6 الى السؤال 10):** ويخص التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق.

**المحور الثالث: (من السؤال 11 الى السؤال 15):** ويخص مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق.

**جدول رقم (2-4): محاور الاستبيان وعدد الفقرات كل محور.**

الرقم	المحاور	عدد الفقرات
1	مدى مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق	5
2	التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق	5
3	مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق	5

المصدر: من إعداد الطالبتين.



## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

إجراءات توزيع واسترجاع الاستبيان: بهدف توزيع أكبر عدد ممكن من الاستبيانات اعتمدنا على طريقة التسليم المباشر وذلك من خلال تسليم الاستبيان بشكل مباشر لأفراد عينة الدراسة عن طريق مقابلة شخصية معهم من أجل توضيح الهدف من الدراسة.

**الثبات والصدق الإحصائي للاستبيان:** هنالك العديد من الطرق التي تستخدم من أجل تقدير الثبات والصدق الإحصائي للاستبيان، وقد اعتمدنا في هذه الدراسة على طريقة (الفا-كرونباخ)، حيث يمكن الاعتماد على نتائج البحث والاطمئنان على مصداقيتها.

جدول رقم (2-5): معامل ألفا-كرونباخ لعينة الدراسة

محاور الدراسة	عدد الفقرات	قيمة الفا-كرونباخ
الأول	5	,589
الثاني	5	,649
الثالث	5	,575
الإجمالي	15	,783

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

نلاحظ من الجدول رقم 05 أن معامل الاستبيان العام مرتفع بلغ 783, وهي قيمة أكبر من المعيار (0,06) وهذا يعني أن الدراسة بشكل عام تتمتع بثبات مقبول، أو بصفة أخرى 80% من العينة المختارة سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة الاستبيان في نفس الظروف، وهي نسبة توضح مصداقية النتائج المستخلصة.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### المبحث الثاني: دراسة وتحليل البيانات وعرض نتائج الاستبيان

سنتناول من خلال هذا المبحث تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، وبيانات الاستبيان، بالإضافة إلى اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية والأشكال البيانية.

#### المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة

##### الجدول رقم (2-6): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
76,7	23	نكر
23,3	7	أنثى
100,0	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss.

يتبين من الجدول 6 أن مانسبته 76.7% من مجتمع الدراسة من الذكور، بينما تمثل الإناث ما نسبته 23.3% ويرجع ذلك ربما لطبيعة مهمة وعمل التدقيق.

##### جدول رقم (2\_7): توزيع عينة الدراسة حسب العمر

النسبة المئوية	التكرار	العمر
23,3	7	أقل من 35 سنة
60,0	18	من 35 إلى 50 سنة
16,7	5	أكثر من 50 سنة
100	30	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

يتبين من الجدول 7 أن ما نسبته 23.3% من عينة الدراسة أعمارهم أقل من 35 سنة، وما نسبته 60.0% تتراوح أعمارهم بين 35 و 50 سنة، و أما الأكثر من 50 سنة ما نسبته 16.7%، ويلاحظ أن النسبة الأعلى من مجتمع الدراسة كانت من نصيب الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 35 و 50 سنة، وذلك لأن في هذه الفترة من العمر يكون الموظف قد جمع بين الخبرات العلمية و العملية المتنوعة ، ويكون في أوج عطائه، و من ثم يكون الاعتماد عليه بشكل كبير خاصة في مجال التدقيق، كما نلاحظ أن الفئة العمرية الأقل من 35 سنة كانت الأقل تمثيلا بين أفراد العينة و هو أمر طبيعي بالنظر لطبيعة وظيفة التدقيق التي تحتاج نوع من الخبرة المهنية و التمرس.

### جدول رقم(2-8): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
23,3	7	ليسانس
30,0	9	ماستر
16,7	5	دكتوراه
30,0	9	شهادات أخرى
100,0	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برامج Spss

يتضح من الجدول 8 أن ما نسبته 23.3% هم من هم حملة الليسانس و يكن القول بانها شهادة تسمح في الغالب بممارسة التدقيق لأنها ستكون مرفقة بتكوين متخصص و مستمر، وشكل حملة الشهادات العليا ما نسبته 46.7% بين حملة الماستر والدكتوراه نظرا لوجود عدد معتبر من أفراد العينة من الأساتذة الجامعيين، وتحتوي العينة على حملة شهادات أخرى ما بين أكاديمية و مهنية بما نسبته 30.0% و يلاحظ أن الأغلبية لأفراد مجتمع الدراسة يحملون شهادات علمية عليا، مما يعني قدرتهم على فهم فقرات الاستبيان و الإجابة عليها بفاعلية، ويرجع إلى طبيعة عملهم في مجال التدقيق.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

جدول رقم(2-9): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
50	15	محاسب في مؤسسة
23,3	7	محافظ حسابات
6,7	2	وظيفة أخرى
20	6	أستاذ جامعي
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على Spss

تبين النتائج الموضحة في الجدول 9 أن 50.0% من عينة الدراسة وظيفتهم محاسب في المؤسسة، و23.3% وظيفتهم محافظ الحسابات وهنا نلاحظ أن مهنة التدقيق تعتمد على محافظ الحسابات، وأن ما نسبته 6.7% يشغلون وظائف أخرى، وأن 20% من مجتمع العينة هم أساتذة جامعيين.

جدول رقم(2-10): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
23,3	7	اقل من 5 سنوات
30,0	9	من 5 إلى 10 سنوات
46,7	14	أكثر من 10 سنة
100	30	المجموع

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على برنامج Spss

تبين النتائج في الجدول رقم 10 أن ما نسبته 23.3% من عينة الدراسة عدد سنوات الخبرة المهنية المكتسبة لديهم أقل من 5 سنوات و 30.0% بين 5 إلى 10 سنوات، وأن ما نسبته 46.7% لديهم خبرة

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

أكثر من 10 سنوات وهذا يدل على ارتفاع الخبرة مستوى الخبرة لدى العينة المستهدفة مما يساعد على أن تتميز الإجابات بالدقة وهذا بدوره يؤدي إلى صحة وسلامة النتائج المراد التوصل إليها.

### المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

سنحاول في هذا المطلب تحليل الاستبيان والمتعلق بموضوع الدراسة.

### أولاً: تحليل ارتباط فقرات محاور الدراسة

وذلك باختبار صدق البناء الداخلي لفقرات كل محور من محاور الدراسة وفق معامل الارتباط (بيرسون).

1- تحليل المحور الأول: مدى مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق.

### الجدول رقم (2-11): مدى ارتباط فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط
01	يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA	,711
02	يقع على عائق محافظ الحسابات مسؤولية إكتشاف محاولة الغش في المؤسسة	,657
03	يتمتع محافظ الحسابات بالخبرة والكفاءة اللازمة في مجال عمله مما يسمح له باكتشاف مدى مطابقة ملف الدراسة للقوانين والمعايير	,684
04	يجب على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني، والتأكد من عدم وجود أي علاقة تواطئية مع أي طرف في المؤسسة	,660
05	يتأكد محافظ الحسابات من قدرته على الوصول لجميع المعلومات التي تمس ملف المهمة.	,730

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم 11 أن قيمة معامل الارتباط لرود المستجوبين على جميع

الأسئلة المحور الأول، ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول للمعامل والمتمثلة في 60%، مما

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، الأمر الذي يمكننا من اعتماد هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

**2- تحليل المحور الثاني: التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق.**

**الجدول رقم (2-12): مدى ارتباط فقرات المحور الثاني**

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط
01	من أجل التخطيط الجيد على محافظ الحسابات التنسيق مع مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة	,875
02	ينص المعيار التدقيق الجزائري 300 _ تخطيط الكشوف المالية _ على الزامية وضع خطة عامة للتدقيق	,702
03	تكمن أهمية التدقيق في تحديد الموارد المالية المحتملة للتدقيق وإمكانية اللجوء إلى الخبراء	,616
04	الاستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل يكون تحت مسؤولية محافظ الحسابات	,671
05	يزيد التخطيط الجيد والمنظم للمهمة من كفاءة العمل المنجز من قبل محافظ الحسابات	,624

**المصدر:** من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم 12 أن قيمة معامل الارتباط لردود المستجوبين على جميع

الأسئلة المحور الثاني، ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول للمعامل والتمثلة في 60%، مما

يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، الأمر الذي يمكننا من اعتماد هذه الإجابات في

تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

**3- تحليل المحور الثالث: مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق**

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### الجدول رقم (2-13): مدى ارتباط فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط
01	يقوم محافظ الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال جمع الإجراءات والتقييم الاولي والنهائي لهذا النظام	,795
02	تعتبر مرحلة التنفيذ هي الخطوة النهائية في المهمة من خلالها يتوصل محافظ الحسابات لنتائج عامة حول عمله	,640
03	السبب الرئيسي للمخاطر المتعلقة بالتدقيق هو عدم فاعلية الرقابة الداخلية	,654
04	ينص المعيار رقم 210_ الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق _ على شرط ضرورة تقييم المؤسسة لنظام رقابة داخلي	,646
05	بعد الانتهاء من نظام الرقابة الداخلية يتم جمع أدلة الإثبات وفحص الحسابات للكشوف المالية	,778

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم 13 أن قيمة معامل الارتباط لردود المستجوبين على جميع الأسئلة المحور الثاني، ذات قيمة أكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول للمعامل والمتمثلة في 60%، مما يعني توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، الأمر الذي يمكننا من اعتماد هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

### ثانيا: تحليل واختبار الفرضيات وفق اختبار العينة الوحدية T

سنقوم باختبار وتحليل فقرات الاستبيان لكل محور عن طريق اختبار T الواحدة، وذلك للوقوف على آراء أفراد العينة بالنسبة لصحة فقرات كل محور من جهة، وكذا اختبار T لجميع المحاور للوقوف

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

على مدى صحة الفرضيات، وبما أن العينة تتجاوز 30 مفردة فإن اختبار T لن يتأثر لأنه وحسب نظرية النهاية المركزية فإنه في حالة كبر حجم العينة فإن متوسط البيانات يتبع توزيع طبيعي حتما.

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة لتحليل فقرات الاستبيان وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي 1,96 أو مستوى الدلالة أقل من 0,05 والمعدل النسبي أكبر من 60% وتكون الفقرة سلبية أي أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت T المحسوبة أصغر من قيمتها الجدولية أو مستوى الدلالة أقل من 0,05 والمعدل النسبي أقل من 60، وتكون أفراد العينة في حالة حياد إذا كان مستوى الدلالة أكبر من 0,05.

جدول رقم (2-14): تحليل اختبار T لفقرات المحور الاول

مستوى الدلالة	قيمة T	المعدل النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
------------------	--------	------------------	----------------------	--------------------	--------



## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

,000	27,16	84	,847	4,20	يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية في للتدقيق NAA انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية
,000	36,00	82,6	,629	4,13	يقع على عائق محافظ الحسابات مسؤولية إكتشاف محاولة الغش في المؤسسة
,000	38,79	88,6	,626	4,43	يتمتع محافظ الحسابات بالخبرة والكفاءة اللازمة في مجال عمله مما يسمح له باكتشاف مدى مطابقة ملف الدراسة للقوانين والمعايير
,000	38,79	88,6	,626	4,43	يجب على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني، والتأكد من عدم وجود أي علاقة تواطئية مع أي طرف في المؤسسة
,000	26,31	82,6	,860	4,13	يتأكد محافظ الحسابات من قدرته على الوصول لجميع المعلومات التي تمس ملف المهمة
,000	52,31	85,2	,446	4,26	<b>المجموع</b>

**المصدر:** من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

يتضح من خلال **الجدول رقم 14** الذي يبين أفراد عينة الدراسة في المحور الأول المتعلق بمدى

مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق، والمرتبة ترتيبا تنازليا وفق المعدل

النسبي (المعدل النسبي = المتوسط الحسابي / أكبر قيمة في السلم) لكل فقرة كما يلي:

في الفقرة رقم 03 ورقم 04 بلغ المعدل النسبي 88.6% ومستوى الدلالة 0,00، وهي أقل من

0,05، مما يعني صحة العبارتين "يتمتع محافظ الحسابات بالخبرة والكفاءة اللازمة في مجال عمله مما

يسمح له باكتشاف مدى مطابقة ملف الدراسة للقوانين والمعايير والعبارة 04 يجب على محافظ الحسابات

الالتزام بالسر المهني، والتأكد من عدم وجود أي علاقة تواطئية مع أي طرف في المؤسسة" بدرجة ثقة

عالية.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

• في الفقرة رقم 01 بلغ المعدل النسبي 84% ومستوى الدلالة 0,000، وهي أقل من 0,05، مما يعني أنه يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA.

• الفقرة رقم 02 بلغ المعدل النسبي 82.6% ومستوى الدلالة 0,000، وهي أقل من 0,05، مما يعني أنه يقع على محافظ الحسابات مسؤولية إكتشاف محاولة الغش في المؤسسة.

يتبين لنا من الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول يساوي 4,26، ويبلغ المعدل النسبي 85,2 وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60%، كما أن قيمة T المحسوبة بلغت 52,31، ومستوى الدلالة بلغ 0,000، وهو أقل من 0,05، وبصفة عامة يمكننا أن نستنتج من الجدول السابق الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات والخبرة الكافية له هي السبب الرئيسي لفاعلية ونجاح مهمة التدقيق.

### جدول رقم (2-15): تحليل اختبار T لفقرات المحور الثاني

مستوى الدلالة	قيمة T	المعدل النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
,000	32,20	84	,714	4,20	من أجل التخطيط الجيد على محافظ الحسابات التنسيق مع مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة.
,000	33,29	87,4	,718	4,37	ينص المعيار التدقيق الجزائري 300 التخطيط الكشوف المالية على الزامية وضع الخطة العامة للتدقيق.
,000	33,37	86,6	,711	4.33	تكمن أهمية تخطيط التدقيق في تحديد الموارد المالية المحتملة للتدقيق وإمكانية اللجوء إلى الخبراء.
,000	27,16	84	,847	4,20	الإستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل يكون تحت مسؤولية محافظ الحسابات.
,000	48,46	90	,509	4,50	يزيد التخطيط الجيد والمنظم للمهمة من كفاءة العمل المنجز من قبل محافظ الحسابات.
,000	51,81	86,4	,456	4.32	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على Spss

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

اتضح من خلال الجدول رقم 15 الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة من المحور الثاني " التخطيط الجيد

سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق"، والمرتبة ترتيبا تنازليا وفق المعدل النسبي لكل فقرة ما يلي:

● في الفقرة 10 بلغ المعدل النسبي 90% ومستوى الدلالة 0,000, (أقل من 0,05) مما يعني أن التخطيط

الجيد يزيد من كفاءة العمل المنجز من قبل محافظ الحسابات.

● في الفقرة 07 بلغ المعدل النسبي 87,4% ومستوى الدلالة 0,000, (أقل من 0,05) مما يثبت صحة عبارة

أن معيار التدقيق الجزائري 300 التخطيط الكشوف المالية ينص على إلزامية وضع الخطة العمدة للتدقيق.

● في الفقرة رقم 08 بلغ المعدل النسبي 86,6% ومستوى الدلالة 0,000, (أقل من 0,05) مما يعني أن أهمية

التخطيط تكمن في تحديد الموارد المالية المحتملة للتدقيق وإمكانية اللجوء إلى الخبراء.

● في الفقرة رقم 06 ورقم 09 نلاحظ أن المعدل النسبي بلغ 84% لكلاهما ومستوى الدلالة 0,000, (أقل من

0,05) مما يثبت صحة العبارتين " من أجل التخطيط الجيد على محافظ الحسابات التنسيق مع مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

ويتبين لنا من الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني هو 4,32، ويبلغ المعدل النسبي

86,4 وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60%، كما أن قيمة T المحسوبة بلغت 51,81، عند مستوى

الدلالة بلغ 0,000، وهو أقل من 0,05، مما يثبت صحة الفرضية بأن التخطيط الجيد سبب من أسباب

نجاح مهمة التدقيق.

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### جدول رقم (1-16): تحليل اختبار T لفقرات المحور الثالث

مستوى الدلالة	قيمة T	المعدل النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
,000	32,20	84	,714	4,20	يقوم محافظ الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال الإجراءات والتقييم الأولي والنهائي لهذا النظام.
,000	33,29	87,4	,718	4,37	تعتبر مرحلة التنفيذ هي الخطوة النهائية في المهمة من خلالها يتوصل محافظ الحسابات لنتائج عامة حول عمله.
,000	33,37	86,6	,711	4,33	السبب الرئيسي للمخاطر المتعلقة بالتحقيق هو عدم فاعلية الرقابة الداخلية.
,000	48,46	90	,509	4,50	ينص المعيار رقم 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق على شرط ضرورة تقييم المؤسسة لنظام رقابة داخلي.
,000	20,37	79,4	1,06	3,97	بعد الانتهاء من نظام الرقابة الداخلية يتم جمع أدلة الإثبات وفحص الحسابات للكشوف المالية.
,000	53,85	85,4	,434	4,27	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج Spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم 16 الذي يبين آراء أفراد العينة المدروسة في المحور الثالث "مساهمة

الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ في مهمة التدقيق"، والمرتبة ترتيباً تنازلياً وفق المعدل النسبي لكل

فقرة ما يلي:

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

• في الفقرة رقم 14 بلغ المعدل النسبي 90% ومستوى الدلالة 0,000 (أقل من 0,05)، مما يعني أن المعيار رقم 210 " الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق " ينص على ضرورة تقييم المؤسسة لنظام رقابة داخلي.

• في الفقرة رقم 12 بلغ المعدل النسبي 87,4% ومستوى الدلالة 0,000 (أقل من 0,0)، مما يعني أن تعتبر مهمة التدقيق هي الخطوة النهائية في المهمة فمن خلالها يتوصل محافظ الحسابات لنتائج عامة حول مهمته.

• في الفقرة رقم 13 بلغ المعدل النسبي 86,6% ومستوى الدلالة 0,000 (أقل من 0,05)، مما يعني أن السبب الرئيسي للمخاطر المتعلقة بالتدقيق هو عدم فاعلية الرقابة الداخلية.

• في الفقرة رقم 11 بلغ المعدل النسبي 84% ومستوى الدلالة 0,000 (أقل من 0,05)، مما يعني أنه على محافظ الحسابات القيام بتقييم نظام رقابة داخلية من خلال الإجراءات والتقييم الأولي والنهائي لهذا النظام.

• في الفقرة رقم 15 بلغ المعدل النسبي 79,4% ومستوى الدلالة 0,000 (أقل من 0,05)، مما يعني أنه بعد الانتهاء من نظام الرقابة الداخلية يتم جمع أدلة الاثبات وفحص الحسابات والكشوف المالية.

ويتبين لنا من الجدول التالي أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث يساوي 4,27، ويبلغ المعدل النسبي 85,4 وهو أكبر من المعدل النسبي المحايد 60%، كما أن قيمة T المحسوبة بلغت 53,85، عند مستوى الدلالة بلغ 0,000، وهو أقل من 0,05، مما يثبت صحة الفرضية " مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مهمة التدقيق".

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي

### خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية، التي تناولت مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط والتنفيذ، وذلك من خلال استجواب أفراد عينة الدراسة المتمثلة في فئات أساسية هما (محافظي الحسابات، محاسبين في مؤسسة، أساتذة جامعيين متخصصين في مجالي التدقيق والمحاسبة).

وبعد تحليل إجابات أفراد العينة بالاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية Spss تم الوصول إلى إتفاق شبه كلي على أن نجاح مهمة التدقيق يعتمد بشكل كبير على التخطيط الجيد وتساهم خبرة وكفاءة محافظ الحسابات وأدائه المهني في تفعيل مهمة التدقيق أيضا إلى مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل المهمة، وبصفة عامة أن نجاح مهمة التدقيق يكون بالتخطيط الجيد والتنفيذ الفعال.

# الخاتمة

تناول موضوعنا مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط والتنفيذ، حيث سعينا إلى الإحاطة بمهنة التدقيق والتركيز على مهمة محافظ الحسابات وكفاءته التي لها دور فعال في تخطيط وتنفيذ مهمة التدقيق، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي الذي تضمنه الجانب النظري و تحليل البيانات التي يتضمنها الجانب التطبيقي، وسعينا في هذه الدراسة إلى التوفيق بين الاطارين والتساؤلات التابعة لهما بحيث تبين لنا أن الاهتمام بمهمة محافظ الحسابات أصبح أمرا ضروريا لنجاح مهمة التدقيق، وأن القانون 10\_01 يساعد في تطوير مهنة التدقيق حيث يعرض كل مهام محافظ الحسابات ومسؤولياته وطرق تعيينه وموانع تعيينه ويساعد في زيادة مصداقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية التي يتم تدقيقها وهذا لوجود بعض المواد فيه من أجل ضبط الممارسة المهنية.

ويعد موضوع الدراسة من المواضيع التي كان لها اهتمام واسع، حيث قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين الفصل الأول تناولنا فيه الجانب النظري لكل ما يتعلق بمهمة التدقيق في الجزائر، والفصل الثاني دراسة ميدانية تمثلت في استبيان تم توزيعه على مجتمع الدراسة وتمثلوا في محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين وأساتذة جامعيين، حيث تضمن الاستبيان على ثلاث محاور كل محور يجيب على فرضية من الفرضيات المطروحة سابقا، وبعد معالجة وتحليل مختلف جوانب الموضوع تم التوصل إلى نتائج ومقترحات

### أولا: اختبار فرضيات الدراسة

بعد عرض وتحليل نتائج ومختلف جوانب الدراسة من الناحية الميدانية توصلنا إلى ما يلي:




- الفرضية الأولى: مدى مساهمة الأداء المهني وكفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق من خلال دراسة المحور الأول من الاستبيان تبين ان معظم أفراد عينة الدراسة موافقون على أن الأداء المهني لحافظ الحسابات وكفاءته تساهم بشكل كبير في تفعيل مهمة التدقيق.
- الفرضية الثانية: التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق
- خلصت دراسة المحور الثاني من الاستبيان الى أن أغلبية أفراد العينة موافقون بأن التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق.
- الفرضية الثالثة: مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق
- كانت أغلب آراء أفراد العينة موافقة على مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق

#### ثانيا: نتائج الدراسة

- بعد عرضنا لنتائج الدراسة من مختلف جوانبها النظرية والميدانية توصلنا إلى النتائج الآتية:
- يتلقى موضوع التدقيق اهتماما متزايدا في المنظمات المهنية للتدقيق؛
  - ممارسة مهمة محافظ الحسابات ليست بعيدة كل البعد عن الممارسة الدولية.
  - يساعد القانون 10\_01 في ضبط مهمة التدقيق وتطويرها.
  - المعايير الجزائرية للتدقيق منها معايير الأداء المهني، معايير تقارير محافظ الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية NAA، من شأنها أن تغطي جل مهمات محافظ الحسابات.
  - مدى مساهمة التخطيط والتنفيذ في فاعلية ونجاح مهمة التدقيق.
  - المدى الكبير لمساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق

من خلال دراستنا لمهمة التدقيق بين التخطيط والتنفيذ في الجزائر، يمكن الخروج بالنتائج التالية:

- زيادة الاهتمام بمهمة التدقيق في الجزائر للاستفادة من مخرجاتها أكثر؛
- تنظيم لقاءات إعلامية للتعريف بمهنة التدقيق للمجتمع ودوره في حماية الاقتصاد الوطني؛
- إصدار معايير التدقيق الجزائرية بالاعتماد على المعايير الدولية أمر جيد إلا أنه يستحسن مراعاة الخصوصية لبيئة التدقيق الجزائرية؛
- فتح مجال أما الطلبة المتخرجين من الجامعات والمعاهد لإجراء التبرصات الميدانية؛
- عقد اتفاقيات شركة وتعاون بين الجامعة والمنظمات المهنة للتدقيق لضمان التكوين التطبيقي للطلبة.



# قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

- احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، الطبعة الأولى، 2009، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
  - ألفين ايرنز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، تعريب: محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حجاج، دار المريخ النشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2009.
  - إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، 2012، دار وائل، الأردن.
  - ويليام توماس، أمرسونهنكي، التدقيق بين النظرية والتطبيق، ترجمة: احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ، السعودية، 1989.
  - حولي محمد، حمادة كمال، تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولي، زمزم، الأردن، الطبعة الأولى، 2022.
  - خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، الطبعة الأولى، 2014.
  - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
  - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، طبعة 3، 2008.
  - تامر مزيد رفاعة، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2017.
- ثانياً: الأطروحات والرسائل (المذكرات)
- لعود عبد الفتاح، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب GMS لولاية بسكرة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تجارية، 2018/2019.

- عبد الرحيم سعاد، جمعي زهية، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2019.
  - بلخرشوف سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية-دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، أم البواقي، الجزائر، 2018/2019.
  - اسماعيل حروز، الحسين بحاش، دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، المسيلة، الجزائر، 2018/2019
  - وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة دكتوراه، الطور الثالث علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الإبراهيمي -برج بوعريج-الجزائر، 2021-2022.
  - مسعودي عمر، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات المعتمدة للتدقيق بالجزائر. جامعة أحمد دراية - أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث، 2018-2019.
- ثالثا: المجلات الدورية**
- صديقي مسعود، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مقال في مجلة الباحث الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ورقلة، عدد 01.
  - د. سي محمد لخضر، دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية، مجلة دراسات وأبحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة، المجلد 06، العدد 02، الجزائر، 2019.
  - د. حجاج زينب، مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كآلية لمحاربة المخالفات دراسة حالة في مؤسسة خاصة وعمومية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد العاشر، البلديّة، الجزائر، 2016.
  - شريقي عمر، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، سطيف الجزائر، 2012.
  - بن يحي علي، لعمور رميلة، متطلبات تعيين محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 1، غرداية، الجزائر، 2020.
  - بن صوشة يزيد، قرومي حميد، أثر التقارير الخاصة للمدقق على توجهات السياسة المالية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة الجزائر، المجلد الخامس، العدد 2، أوت 2019.

- سفاхло رشيد، كتوش عاشور، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، الجزائر، العدد 16 المجلد 01، سنة 2017.

### رابعا: المحاضرات والمطبوعات

- بلحشر رشيد، محاضرة في مقياس التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير.

- بوحفص رواني، دروس نظرية في التدقيق المالي والمحاسبي، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة، سنة 2018/2017.

- بوحفص رواني، دروس نظرية في التدقيق المالي والمحاسبي، مطبوعة مقدمة للطلبة المحاسبة والتدقيق، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، سنة 2018/2017.

### خامسا: القوانين

- الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 42، القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد المادة 22، المؤرخ في 29 جوان 2010.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، 2007، الجزائر.

- المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، وضع حيز التنفيذ أربعة معايير (معيار التدقيق الجزائري رقم 760 استمرارية الاستغلال، معيار التدقيق الجزائري رقم 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين، معيار التدقيق الجزائري رقم 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق، معيار التدقيق الجزائري رقم 210 الإجراءات التحليلية).

- المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق وضع حيز التنفيذ أربعة معايير كالاتي (معيار التدقيق الجزائري رقم 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية، معيار التدقيق الجزائري رقم 500 العناصر المقنعة، معيار التدقيق الجزائري رقم 510 مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية، معيار التدقيق الجزائري رقم 700 تأسيس الرأي وتقرير الكشوف المالية)

# الملاحق



قسم: المالية والمحاسبة.

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

سيدي، سيدتي، في إطار التحضير لمذكرة التخرج التي تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر الأكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معقدة، والموسومة بعنوان:

### مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط و التنفيذ

يسرنا أن نضع بين يدي السادة المقدم لهم الاستبيان مجموعة من الأسئلة، للإجابة عليها بكل صدق وشفافية وبأمانة، حيث تساعد إجابتهم في الخروج بنتائج علمية هامة من شأنها تدعيم نتائج دراستنا، إن تعاونكم في الإجابة على الأسئلة بدقة وموضوعية سيكون له الأثر الأكبر في تحقيق النتائج الإيجابية لهذا الموضوع كما نؤكد لكم حرصنا الشديد على سرية المعلومات التي تدلون بها وأنها تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

الطالبان :

\_برحو فاطيمة .

\_ براهيم حياة .

الأستاذ المشرف :

لعروس لخضر .

ملاحظة: الرجاء وضع إشارة ( X ) أمام الإجابة الموافقة لرأيكم في كل محاور الدراسة.



الجزء الأول: معلومات شخصية حول عينة الدراسة.

1- الاسم:..... (اختياري)

2- الجنس: نكر  أنثى

3- العمر: أقل من 35 سنة  35 - 50  أكبر من 50

4- المؤهل العلمي: ليسانس  ماستر  دكتوراه  شهادة اخرى

5- المؤهل المهني: أستاذ جامعي  محاسب في مؤسسة

موظف الحسابات  وظيفة اخرى

6- الخبرة: أقل من 5 سنوات  من 5 - 10 سنة  أكثر من 10 سنة

الجزء الثاني: معلومات خاصة بالدراسة.

المحور الأول: مدى مساهمة الأداء المهني و كفاءة محافظ الحسابات في مهمة التدقيق

ترتيب المتغير	الأسئلة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمعايير التدقيق الدولية في انتظار صدور باقي المعايير الجزائرية للتدقيق NAA					
2	يقع على عائق محافظ الحسابات مسؤولية إكتشاف محاولة الغش في المؤسسة					
3	" يتمتع محافظ الحسابات بالخبرة والكفاءة اللازمة في مجال عمله مما يسمح له باكتشاف مدى مطابقة ملف الدراسة للقوانين و المعايير					
4	يجب على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني، والتأكد من عدم وجود أي علاقة تواطئية مع أي طرف في المؤسسة					
5	يتأكد محافظ الحسابات من قدرته على الوصول لجميع المعلومات التي تمس ملف المهمة					

المحور الثاني:التخطيط الجيد سبب من أسباب نجاح مهمة التدقيق .

ترتيب المتغير	الأسئلة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	من أجل التخطيط الجيد على محافظ الحسابات التنسيق مع مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة.					
2	ينص المعيار التدقيق الجزائري 300 تخطيط الكشوف المالية على إلزامية وضع خطة عامة للتدقيق					
3	تكمن أهمية تخطيط التدقيق في تحديد الموارد المالية المحتملة للتدقيق و إمكانية اللجوء إلى الخبراء					
4	الاستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل يكون تحت مسؤولية محافظ الحسابات					
5	يزيد التخطيط الجيد و المنظم للمهمة من كفاءة العمل المنجز من قبل محافظ الحسابات					

المحور الثالث : مساهمة الرقابة الداخلية في تفعيل مرحلة التنفيذ لمهمة التدقيق .

غير موافق جدا	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا	الأسئلة	ترتيب المتغير
					يقوم محافظ الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال جمع الإجراءات و التقييم الأولي و النهائي لهذا النظام	1
					تعتبر مرحلة التنفيذ هي الخطوة النهائية في المهمة من خلالها يتوصل محافظ الحسابات لنتائج عامة حول عمله	2
					السبب الرئيسي للمخاطر المتعلقة بالتدقيق هو عدم فاعلية الرقابة الداخلية	3
					ينص المعيار رقم 210 □ الإتفاق حول أحكام مهمة التدقيق على شرط ضرورة وضع المؤسسة لنظام رقابة داخلي	4
					بعد الإنتهاء من نظام الرقابة الداخلية يتم جمع أدلة الإثبات و فحص الحسابات للكشوف المالية	5

شكرا

ثبات الاستبيان:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,783	15

ثبات المحور الاول:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,589	5

ثبات المحور الثاني:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,649	5

ثبات المحور الثالث:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,575	5

تقسيم العينة حسب الجنس:

الجنس					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	23	76,7	76,7	76,7
	أنثى	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تقسيم العينة حسب العمر:

العمر					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 35 سنة	7	23,3	23,3	23,3
	من 35 إلى 50 سنة	18	60,0	60,0	83,3
	أكثر من 50 سنة	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تقسيم العينة حسب المؤهل العلمي:

المؤهل					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	7	23,3	23,3	23,3
	ماجستير	9	30,0	30,0	53,3
	دكتوراه	5	16,7	16,7	70,0
	شهادة أخرى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تقسيم العينة حسب الوظيفة:

الوظيفة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ جامعي	6	20,0	20,0	20,0
	محاسيفي مؤسسة	15	50,0	50,0	70,0
	وظيفة أخرى	2	6,7	6,7	76,7
	محافظ حسابات	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تقسيم العينة حسب الخبرة المهنية:

الخبرة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	7	23,3	23,3	23,3
	من 5 إلى 10 سنوات	9	30,0	30,0	53,3
	أكثر من 10 سنوات	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

اختبار T للمحور الأول

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المحور الأول : مدى مساهمة الأداء المهنيو كفاءة محافظ الحسابات تقييمهالتدقيق	30	4,2200	,46786	,08542

تابع لاختبار المحور الاول

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور الأول : مدى مساهمة الأداء المهنيو كفاءة محافظ الحسابات تقييمهالتدقيق	49,403	29	,000	4,22000	4,0453	4,3947

اختبار T للمحور الثاني

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المحور الثاني : التخطيط الجيدسببمناسبانجاح مهمةالتدقيق.	30	4,2667	,99839	,18228

تابع لاختبار المحور الثاني

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور الثاني : التخطيط الجيدسببمناسبانجاح مهمةالتدقيق.	23,407	29	,000	4,26667	3,8939	4,6395

اختبار T للمحور الثالث

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المحور الثالث : مساهمة الرقابة الداخلية في تقييم حالة التنفيذ مما يتفق	30	4,4400	1,90201	,34726

تابع لاختبار المحور الثالث

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور الثالث : مساهمة الرقابة الداخلية في تقييم حالة التنفيذ مما يتفق	12,786	29	,000	4,44000	3,7298	5,1502

اختبار T للاستبيان

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الاستبيان	30	4,2867	,36521	,06668

تابع لاختبار الاستبيان

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الاستبيان	64,289	29	,000	4,28667	4,1503	4,4230

## المخلص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى نجاح مهمة التدقيق في الجزائر بين التخطيط والتنفيذ، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة هدفت إلى تحليل آراء محافظي الحسابات، محاسبين في المؤسسة وكذا الأساتذة الجامعيين، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بإعداد وتوزيع 35 استمارة استبيان، وبعد استرجاع الاستمارات وفرزها، اعتمدنا في تحليل البيانات على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Spss) وبرنامج معالج الجداول الإلكترونية (Excel 2016) حيث توصلنا إلى مدى فعالية التخطيط والتنفيذ في نجاح مهمة التدقيق، وتأثير الأداء المهني لمحافظ الحسابات وكفاءته على نجاح المهمة.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق، محافظ الحسابات.

## Summary

This study aimed to find out the success of the audit mission in Algeria between planning and implementation, where we relied on the descriptive analytical approach in this study, which aimed at analyzing the opinions of accountants, accountants in the institution, as well as university professors, and to achieve the objectives of this study, we prepared and distributed 35 questionnaires, After retrieving and sorting the forms, we relied on the statistical package for social sciences (Spss) and the electronic spreadsheet processor (Excel 2016) to analyze the data.

Where we found the extent of the effectiveness of planning and implementation in the success of the audit mission, and the impact of the professional performance of the accounts governor and his efficiency on the success of the mission.



**Keywords:** auditing, account portfolios.