



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



القسم: مالية ومحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

إعداد تقرير محافظ الحسابات في ظل تطبيق معايير

التدقيق الجزائرية NAA

-دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات-

تحت إشراف:

عبد السلام وليد

إعداد الطالب (ة):

♣ سنوساوي هديل

♣ خنافي سرين

تاريخ المناقشة:

لجنة المناقشة		
الرئيس	لطرش فريد	أستاذ محاضر - أ-
المشرف	عبد السلام وليد	أستاذ محاضر - ب-
المناقش	مخناش سيف الإسلام	أستاذ مساعد - أ-



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



القسم: مالية ومحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

إعداد تقرير محافظ الحسابات في ظل تطبيق معايير

التدقيق الجزائرية NAA

-دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات-

إعداد الطالب (ة):

♠ سنوساوي هديل

♠ خنافي سرين

تحت إشراف:

عبد السلام وليد

تاريخ المناقشة:

لجنة المناقشة		
الرئيس	لطرش فريد	أستاذ محاضر -أ-
المشرف	عبد السلام وليد	أستاذ محاضر -ب-
المناقش	مخناش سيف الإسلام	أستاذ مساعد -أ-

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر:

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله عز وجل: {لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ} سورة ابراهيم الآية 7

لك الحمد والثناء ربنا أن وفقتنا لإتمام هذه الدراسة.

نتقدم بخالص الشكر والتقدير للأستاذ المشرف " عبد السلام

وليد" على إرشاداته وتوجيهاته التي لم يبخل بها علينا يوماً.

كما نتقدم بجزيل الشكر والعطاء إلى محافظ الحسابات السيد

"نعمون كمال" وإلى كل يد رافقتنا في هذا العمل سواء من قريب أو

من بعيد، و الشكر موصول إلى كل معلم فهم قلب التعليم النابض

لا أضاع الله لكم أجراً وكساكم من العافية دهراً، فبمثل دعمكم

يزهر غرسنا وتعلو بلادنا.

الإهداء

لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق سهلا لكني بتوفيق من الله فعلتها.

أهدي هذا النجاح أولا لـ {نفسي} الطموحة التي ابتدت بطموح وانتهت بنجاح رغم كل الصعوبات.
إلى من أحمل اسمه بكل فخر، إلى من لا ينفصل اسمي عن اسمه إلى من حصد الأشواك عن دربي
ليمهد لي طريق العلم، إلى من كان مصدر الدعم والعطاء سندي وقوتي {أبي الغالي}.

أهدي تخرجي إلى تلك الإنسانية العظيمة التي علمتني الأخلاق قبل الحروف، إلى اليد الخفية
والقلب الحنون وصاحبة الدعاء الثابت، إلى التي تحملت كل لحظة ألم مررت بها وساندتني {امي
وصديقتي الغالية}.

إلى الشموع التي تنير لي الطريق وانتظروا هذه اللحظة كثيرا ليفخروا بي كما أفخر بهم وبوجودهم
{إخوتي}.

إلى من حبههم يعلو فوق كل حُب، إلى من كانوا عوناً وسنداً في هذا الطريق {عائلي كل بإسمه}.
شكرا لـ {رفيقات الدرب} للأحبة لمن أصبحوا جزءا من الروح، إلى من هونوا صعوبة الأيام
بضحكاتهم شكرا على سندكم.

و أخيرا إلى صديقة الرحلة والنجاح إلى من وقفت بجاني كلما اوشكت ان أتعثّر {صديقتي سرين}.
والحمد لله الذي منحني الصبر و القوة لإكمال هذا الطريق.

هديل

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي:

إلى الأيادي الطاهرة التي أزالتي من طريقي أشواك الفشل إلى من ساندني بكل حب عند ضعفي إلى من رسموا لي المستقبل بخطوط من الثقة والحب إلى عائلتي.

إلى سندي وبهجتي ومصدر قوتي "أمي" من كانت بدعائها سر تميزي، إليك يا من أهديتيني قلباً لا يعرف الكلل والملل والأمان والحنان.

إليك يا نبع الحنان الذي لا ينتهي ! إليك يا من أنت في الحياة حياة أشرقت سمائي بتخرجي وجهد سنيي حصدته بفضل ربي ثم دعواتك، فأهديك تخرجي.

إلى التي أمسكت بيدي حين توقفت الحياة عن مد يدها لي.....

اختي نادين.

إلى من ساندتني ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية إلى رقيقة دربي : هديل

و أخيرا إلى كل طالب علم سعى بعلمه، ليفيد الإسلام والمسلمين بكل ما أعطاه الله من علم ومعرفة.

سرين

فهرس المحتويات:

الشكر		
الإهداء		
فهرس المحتويات		
فهرس الجداول		
فهرس الأشكال البيانية		
فهرس المختصرات		
فهرس الملاحق		
الصفحة	الفهرس	
أولاً: الإطار العام للدراسة		
02	تمهيد	1
03	مشكلة الدراسة	2
03	فرضيات الدراسة	3
03	أهداف الدراسة	4
03	أهمية الدراسة	5
04	دوافع اختيار الموضوع	6
04	حدود الدراسة	7
04	صعوبات الدراسة	8
05	نموذج الدراسة	9
06	التعريفات الإجرائية	10
ثانياً: أدبيات الدراسة		
08	تمهيد	/
08	مهنة محافظ الحسابات في الجزائر	1

08	تعريف محافظ الحسابات	1.1
08	مهام محافظ الحسابات	2.1
10	المرجعية التي تنظم مهنة محافظ الحسابات	3.1
11	أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات	4.1
11	الهيئات المشرفة على مهنة محافظ الحسابات	5.1
13	معايير التدقيق الجزائية NAA	2
13	تعريف معايير التدقيق الجزائية	1.2
13	أهمية معايير التدقيق الجزائية	2.2
14	مرجعية إعداد معايير التدقيق الجزائية	3.2
14	معايير التدقيق الجزائية الصادرة NAA	4.2
20	تقسيم معايير التدقيق الجزائية	4.3
21	منهجية أداء مهمة تدقيق الحسابات	3
21	مراحل عملية التدقيق	1.3
25	موضع معايير التدقيق الجزائية ضمن مراحل التدقيق	2.3
26	الدراسات باللغة العربية	4
30	الدراسات باللغة الأجنبية	5
31	الفجوة البحثية	6
ثالثا: الطريقة والإجراءات		
34	تمهيد	1
34	منهج الدراسة	2
34	مصادر جمع البيانات	3
34	أداة الدراسة	4
34	خطوات الدراسة	5

رابعاً: نتائج الدراسة

36	تمهيد	
37	الإطار العام للمكتب محل الدراسة	1
37	التعريف بمكتب محافظ الحسابات (محل التريض)	1.1
37	الخدمات التي يقوم بها المكتب	2.1
37	الهيكل التنظيمي للمكتب	3.1
37	وصف متغيرات الدراسة	2
38	المرحلة الأولى: قبول المهمة	/
42	المرحلة الثانية: مرحلة التخطيط للمهمة	/
48	المرحلة الثالثة: مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق	/
56	المرحلة الرابعة: مرحلة إعداد التقرير	/
62	أسئلة مقابلة حول التحديات التي تواجه محافظي الحسابات	2.2
64	خلاصة	
65	اختبار فرضيات الدراسة	3
خامساً: مناقشة النتائج والتوصيات		
68	النتائج	1
70	المقترحات	2
71	أفاق الدراسة	3
72	قائمة المراجع	
74	الملاحق	
86	الملخص	

فهرس الجداول:

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
01	الإصدارات الأولية لمعايير التدقيق الجزائية	15
02	الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائية	15
03	الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائية	16
04	الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائية	17
05	الإصدارات الخامسة والسادسة لمعايير التدقيق الجزائية	18
06	الإصدارات السابعة لمعايير التدقيق الجزائية	19
07	تقسيمات معايير التدقيق الجزائية	20
08	مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة	40
09	بطاقة فنية للشركة محل التدقيق	42
10	الميزانية المالية لسنتي 2020 و2021	43
11	جدول حسابات النتائج لسنتي 2020 و2021	44
12	أسئلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية	46
13	برنامج التدقيق	47
14	تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات	48
15	تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	49
16	تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات	49
17	تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الرواتب والأجور	50
18	تحديد نقاط القوة والضعف	50
19	جدول لمقارنة ارصدة نهاية 2020 و ارصدة بداية 2021	51
20	حركة الموظفين	52

الجدول 21	نسب المؤشرات المالية	53
الجدول 22	ادلة الإثبات المجمعة	55

فهرس الأشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
01	نموذج الدراسة	05
02	اللجان المشكلة للمجلس الوطني للمحاسبة	12
03	موضع معايير التدقيق الجزائية ضمن مراحل تدقيق الحسابات	25
04	نموذج للمصادقات الخارجية	54

فهرس المختصرات:

الاختصار	الدلالة	الدلالة
NAA	Norme Algérienne d'Audit	معايير التدقيق الجزائرية.
CNC	Conseil national de la comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
CNCC	Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

فهرس الملاحق:

رقم الملحق	اسم الملحق	الصفحة
01	معلومات حول المؤسسة	75
02	الميزانيتين المحاسبتين لسنة 2020 و2021	76
03	جدول حسابات النتائج لسنتي 2020 و2021	78
04	ميزان المراجعة لسنة 2020	79
05	ميزان المراجعة لسنة 2021	82
06	أسئلة المقابلة	85

الإطار العام للدراسة

1. تمهيد:

أبرز توسع الأنشطة الاقتصادية وظهور أشكال جديدة من المؤسسات الاقتصادية الحاجة الماسة إلى أنظمة محاسبية دقيقة وشفافة تضمن نزاهة المعلومات المالية. وقد دفع ذلك إلى ضرورة إصلاح مهنة المحاسبة والتدقيق بإعتبارهما مهنتين متكاملتين، وتطوير معاييرهما بما يواكب التغيرات، ويمنحهما ثقلًا أكبر في ساحة الإقتصاد العالمي. شهدت مهنة المحاسبة في الجزائر عدة إصلاحات جوهرية بداية من العمل بالنظام المحاسبي المالي والتخلي عن المخطط المحاسبي كخطوة أولية لتوحيد الممارسات المحلية مع الممارسات العالمية كون هذا النظام يستند في مرجعيته إلى معايير المحاسبة الدولية، وتماشيا مع هذا الإصلاح كان لزاما عليها إصلاح مهنة التدقيق نظرا لتكامل المهنتين حيث شهدت هذه الأخيرة تغييرات جوهرية بفضل صدور عدة قوانين ومراسيم تنظيمية وأبرزها القانون 10-01 الذي أعاد تنظيم شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات، والخبير المحاسبي، والمحاسب المعتمد، مما أدى إلى إعادة تحديد أدوارهم وتحديد أهداف جديدة تتماشى مع التطورات الاقتصادية والمهنية، وهو ما ساهم في إحداث نقلة نوعية في واقع مهنة المحاسبة والتدقيق مقارنةً بما كانت عليه في السابق .

أدركت الهيئات المهنية المشرفة على مهنة التدقيق في الجزائر الحاجة الملحة إلى إصدار معايير وطنية للتدقيق ترتقي بالأداء المهني للمدققين وتواكب المعايير الدولية، ما أسفر عن إصدار معايير التدقيق الجزائرية (NAA) منذ فيفري 2016، حيث تم إلى غاية سنة 2024 إصدار 23 معيارًا في شكل مقررات مستمدة بشكل شبه كلي عن معايير التدقيق الدولية، وهذا ما يمكن مدققي الحسابات من إعداد تقارير تعكس بشفافية الصورة الحقيقية المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

2. إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح إشكالية الدراسة على النحو الآتي:
ماهي إنعكاسات تطبيق معايير التدقيق الجزائية NAA على تقرير محافظ الحسابات؟
الأسئلة الفرعية:

يمكن تقسيم الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

- _ هل يحسن تطبيق معايير التدقيق الجزائية من عمل محافظ الحسابات؟
- _ هل يرفع تطبيق معايير التدقيق الجزائية من القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات؟
- _ هل هناك تحديات تواجه محافظي الحسابات في تطبيق معايير التدقيق الجزائية NAA ؟

3. فرضيات الدراسة:

يمكن الإنطلاق من الفرضيات الآتية:

- _ يحسن تطبيق معايير التدقيق الجزائية من عمل محافظ الحسابات.
- _ ترفع معايير التدقيق الجزائية من القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات.
- _ يواجه محافظي الحسابات تحديات في تطبيق معايير التدقيق الجزائية.

4. أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- _ إبراز دور معايير التدقيق الجزائية في تحسين عمل محافظ الحسابات؛
- _ التعرف على موضع معايير التدقيق الجزائية ضمن مراحل مهمة التدقيق؛
- _ التعرف على التغيرات التي طرأت نتيجة تطبيق معايير التدقيق الجزائية على تقرير محافظ الحسابات؛
- _ الكشف عن التحديات التي يواجهها محافظ الحسابات في تطبيق معايير التدقيق الجزائية.

5. أهمية الدراسة:

تساهم دراستنا في إبراز إمكانية تطبيق المعايير الجزائية للتدقيق NAA في كافة مراحل التدقيق، ما يسهم في تحسين جودة أعمال التدقيق ورفع مستوى الشفافية والمصداقية في المعلومات المالية. كما تسمح هذه الدراسة بالكشف عن أوجه القصور أو التحديات التي تواجه المدققين، وتوفير توصيات عملية لتطوير المنظومة المهنية بما يتماشى مع متطلبات البيئة الاقتصادية الجزائية، وتعزيز ثقة مختلف الأطراف ذات العلاقة بتقرير محافظ الحسابات.

6. دوافع اختيار الموضوع:

تتمثل دوافع اختيار الموضوع في:

دوافع موضوعية:

_ الموضوع ذو صلة مباشرة بالتخصص الذي ندرسه؛

_ الرغبة في تقديم نموذج تطبيقي لمعايير التدقيق الجزائرية.

دوافع ذاتية :

_ الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بمهنة التدقيق وخاصة فيما يتعلق بمحافظ الحسابات؛

_ طموحنا في مواصلة الدراسات المتعلقة بمهنة تدقيق الحسابات.

7. حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

_ الحدود المكانية: تم إجراء دراسة حالة على مستوى مكتب محافظ الحسابات بسطيف.

_ الحدود الزمانية: إمتدت الدراسة من شهر مارس إلى شهر ماي 2025.

_ الحدود الموضوعية: إقتصرت الدراسة على إنعكاسات معايير التدقيق الجزائرية على إعداد تقرير محافظ الحسابات.

8. صعوبات الدراسة:

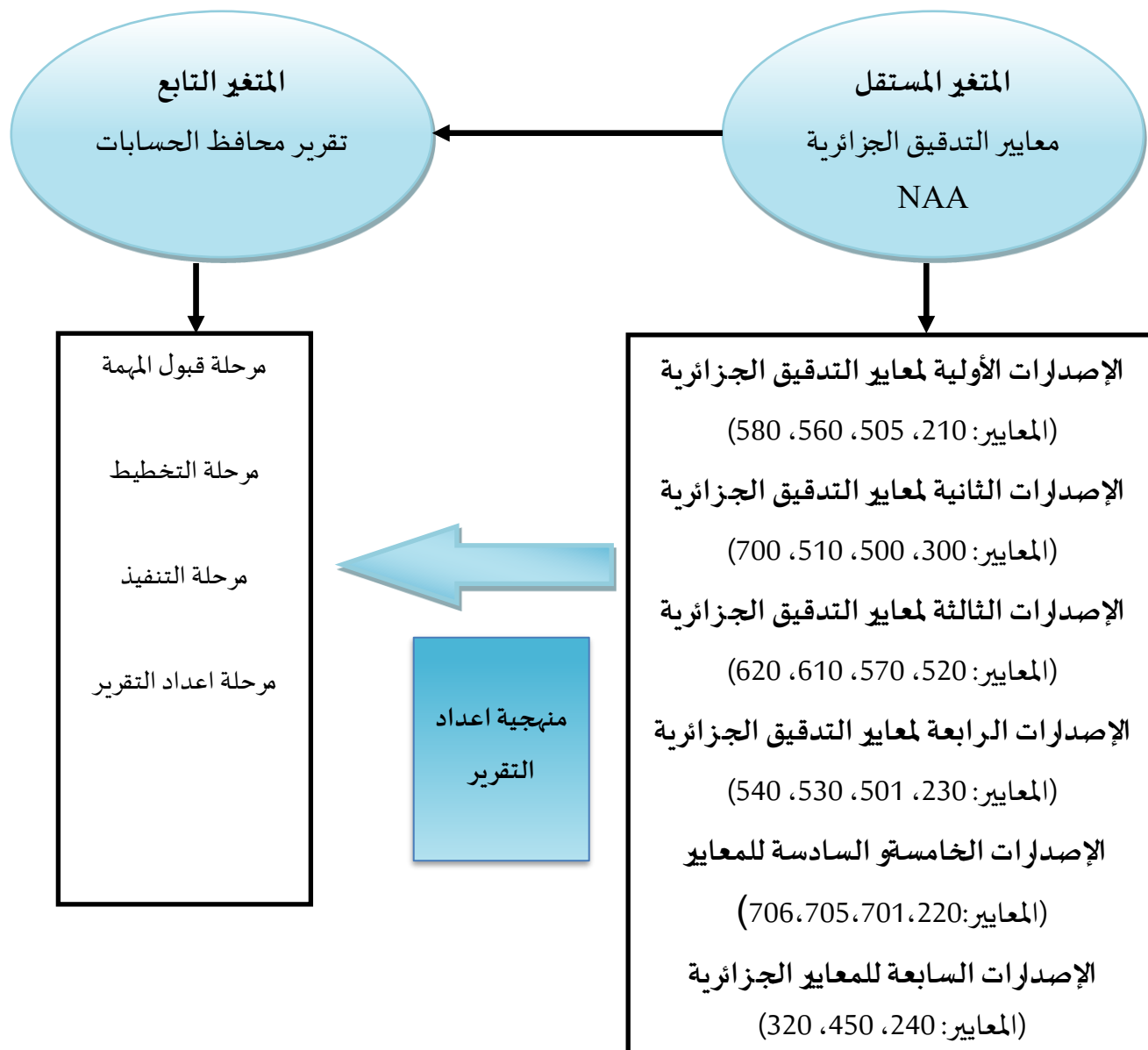
_ كثرة إنشغال محافظ الحسابات تزامنا مع فترة إعداد الكشوف المالية.

_ صعوبة الحصول على كافة المعلومات بسبب إلزام محافظ الحسابات السرية المهنية.

9. نموذج الدراسة:

يتمثل نموذج الدراسة في:

الشكل رقم 01: نموذج الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

شرح النموذج:

يمثل النموذج العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع في معايير التدقيق الجزائية والمتغير التابع والمتمثل في تقرير محافظ الحسابات.

10. التعريفات الإجرائية:

- _ معايير التدقيق الجزائية: تعتبر المرجع الوطني الموحد الذي يستند إليه مدققو الحسابات في الجزائر عند أداء مهامهم وإعداد تقاريرهم، وتُعد من الدعائم الأساسية لمهنة التدقيق، إذ تُوفر إطارًا تنظيميًا شاملاً يوجه عمل محافظ الحسابات منذ لحظة قبول المهمة وحتى إصدار التقرير النهائي.
- _ تقرير محافظ الحسابات: هو المنتج النهائي الذي يتوصل إليه محافظ الحسابات من خلال تنفيذ مهمته والذي يعبر فيه عن رأيه الفني المحايد حول مدى مصداقية وعدالة الكشف المالية محل التدقيق.

أدبيات الدراسة

شهدت ولا زالت تشهد مهنة تدقيق الحسابات تطورا كبيرا نظرا لدورها المحوري في تقديم صورة دقيقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ويتولى ذلك مهني مؤهل علميا وعمليا يطلق عليه محافظ الحسابات.

1. مهنة محافظ الحسابات في الجزائر:

مهنة محافظ الحسابات في الجزائر من بين المهن المستقلة، سنتطرق إلى كل من تعريف محافظ الحسابات، مهامه، الهيئات المشرفة على هذه المهنة، المرجعية المنظمة للمهنة.

1.1 تعريف محافظ الحسابات:

يُعد محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به. (القانون 01-10، 2010، صفحة 7) إستنادا إلى هذا يمكن القول أن محافظ الحسابات هو شخص مهني مستقل يهدف إلى التأكد من أن البيانات المالية للمؤسسة دقيقة وموثوقة، وأنها تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، وذلك من خلال فحصها ثم تقديم رأيه في شكل تقرير.

2.1 مهام محافظ الحسابات:

تتعدد مهام محافظ الحسابات منها:

1.2.1 المهام المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية: (القانون 01-10، 2010، صفحة 7)

- _ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة، ويتأكد من أن الوضعية المالية للمؤسسة وممتلكاتها صحيحة ومطابقة؛
- _ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين؛
- _ يبدي رأيه حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة؛
- _ يقوم بإعلام المديرين والجمعية العامة بكل نقص قد يكتشفه وإطلاع عليه، ويمكن أن يعرقل استمرارية الاستغلال؛
- _ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات التي تتبعها أو بين المؤسسات أو الهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرين مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- _ يشهد على صحة وانتظام الحسابات المدعمة، وذلك استنادا إلى الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع التابعة للمؤسسة الأم؛

- يقوم باطلاع أقرب جمعية عامة على المخالفات والأخطاء التي لاحظها أثناء ممارسة مهامه. ويطلع كذلك وكيل الجمهورية على الأفعال الجنحية التي اطلع عليها.
- في حالة الإندماج أو الانفصال، يقوم محافظي الحسابات بالتأكد من أن مبلغ رأس المال الصافي الذي قدمته الشركات المدمجة يعادل على الأقل مبلغ رأس مال الشركة المدمجة أو مبلغ رأس مال الشركة الجديدة الناتجة عن الإندماج؛ (القانون التجاري الجزائري، 1995، صفحة 153)
- يشهد أن رؤوس أموال الأصول تساوي على الأقل رأس مال الشركة في تقريره، وبناءً على هذا التقرير يُتخذ قرار التحويل. (القانون التجاري الجزائري، 1993، صفحة 130)

2.2.1 المهام المتعلقة بالبنوك:

- يتعين عليه القيام ب: (القانون 09-23، 2023، صفحة 19)
- إعلام محافظ البنك فوراً بأي مخالفة ترتكبها المؤسسة التي يراقبها.
- تقديم تقرير حول المراقبة التي قام بها إلى رئيس اللجنة المصرفية في أجل 4 أشهر من تاريخ إقفال كل سنة.
- أن يقدم للجمعية العامة تقريراً خاصاً حول أية تسهيلات ممنوحة من المؤسسة لأحد الأشخاص الطبيعية أو المعنوية؛ بالنسبة إلى فروع البنوك والمؤسسات المالية الأجنبية، فيقدم هذا التقرير لممثلها في الجزائر.
- أن يرسل إلى محافظ البنك نسخة من تقريره الموجه للجمعية العامة للمؤسسة.
- أن يزود اللجنة المصرفية بأي وثيقة أو معلومة أخرى تراها مفيدة.
- يترتب على محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية: (القانون 01-10، 2010، صفحة 7)
- تقرير يتضمن المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظامية وصحة الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبرر قانوناً؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الإتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول الإمتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة النتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص لملاحظة تهديد محتمل على إستمرارية الاستغلال.

3.1 المرجعية التي تنظم مهنة محافظ الحسابات:

- تتمثل التشريعات والقوانين المنظمة للمهنة في الجزائر والسايرة المفعول حاليا في:
- القانون 10-01: المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010، حيث يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. حيث يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ومهامهم وكذلك تحديد الهيئات المنظمة لهذه المهن، يتناول أيضا حالات التنافي والموانع، المسؤوليات، الأتعاب والعقوبات.
 - في 27 جانفي 2011 صدرت مجموعة من المراسيم التنفيذية التي تحكم هذه المهنة وهي:
 - المراسيم التنفيذية رقم 11-24 و 11-25 و 11-26 و 11-27: تحدد تشكيلة المجالس الوطنية للمحاسبة، والمصف الوطني للخبراء المحاسبين، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بالإضافة إلى تنظيمها وصلاحياتها وقواعد سيرها.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-28: يركز على تحديد تشكيلة اللجنة المكلفة بتنظيم إنتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، إضافة إلى تحديد صلاحياتها.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-29: ينظم رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية داخل المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين، والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، إضافة إلى تحديد صلاحياتهم.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-30: يتعلق بتحديد شروط وكيفيات الإعتماد لمزاولة مهن الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-31: يختص بالشروط والمعايير المتعلقة بمكاتب الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات، والمحاسبين المعتمدين.
 - المرسوم التنفيذي رقم 11-32: يتناول تعيين محافظي الحسابات وكيفية إجراء ذلك.
 - المرسوم التنفيذي رقم 202-11: يحدد معايير تقارير محافظي الحسابات، بالإضافة إلى أشكالها وأجال إرسالها.
 - القرار رقم 126 المؤرخ في 24 يونيو 2013: يحدد محتوى معايير تقارير محافظي الحسابات.
 - القرار المؤرخ في 12 يناير 2014: يحدد كيفية تسليم تقارير محافظي الحسابات.

4.1 أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات:

لقد طور مجلس المعايير الأخلاقي الدولي قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، هذه القواعد مبنية على خمسة مبادئ هي: (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 133):

- _ النزاهة: يجب أن يكون محافظ الحسابات أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.
- _ الموضوعية: يجب ألا يقوم محافظ الحسابات بالتحيز أو التأثير المفرط للأخريين لتجاوز الأحكام المهنية أو التجارية.
- _ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة: ينبغي على محافظ الحسابات المهني أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.
- _ السرية: يجب على محافظ الحسابات المهني احترام سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية ولا يفصح عنها لطرف ثالث، كما يجب عليه عدم استخدامها للمنفعة الشخصية له أو للأطراف الثالثة.
- _ السلوك المهني: يجب على محافظ الحسابات الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة وينبغي عليه تجنب أي عمل يسيء إلى سمعة المهنة.

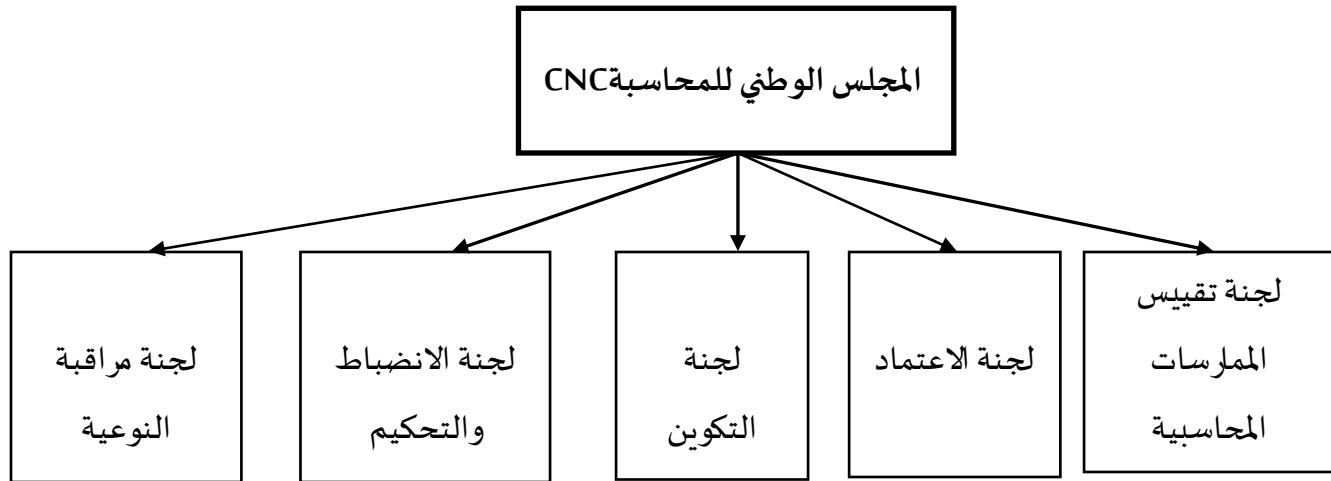
5.1 الهيئات المشرفة على مهنة محافظ الحسابات:

1.5.1 المجلس الوطني للمحاسبة: (CNC)

تأسس المجلس الوطني للمحاسبة سنة 1980 بصدور الأمر رقم 80-05 المؤرخ في 1 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية، ويخضع حالياً في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 الذي يحدد صلاحيات المجلس وتنظيمه وسيره.

تشكيلته: وفقاً للمادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 7، فإن المجلس الوطني للمحاسبة يتضمن عدة لجان: لجنة تقييس الممارسات المحاسبية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، ولجنة مراقبة النوعية.

الشكل رقم 02: اللجان المشكلة للمجلس الوطني للمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المادة 17. من المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011، مهامه:

تتمثل مهامه في: (مرسوم تنفيذي، 2011، الصفحات 05-06)

- إستقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة والموافقة عليها؛
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- يقوم بمهام الإعتماد والتقييس المحاسبي؛
- إبداء الآراء وإقتراح مشاريع النصوص التنظيمية في مجال النوعية؛
- ضمان جودة التدقيق الموكل للمهنيين؛
- إعداد معايير تتضمن كفاءات تنظيم المكاتب وتسييرها؛
- يقوم بتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.

2.5.1 الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات CNCC:

تم إنشاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب المادة رقم 14 من القانون رقم 10-01 التي نصت على أنه ينشأ مصف وطني للخبراء المحاسبين، وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات، ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية تضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات حسب الشروط القانونية، يسير الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات مجلس وطني منتخب وفقا

لقواعد المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته. (القانون 10-01، 2010، صفحة 06)

مهام الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

تتمثل مهام الغرفة في: (القانون 10-01، 2010، صفحة 6)

- _ السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها؛
- _ الدفاع عن كرامة أعضائها وإستقلاليتهم؛
- _ إعداد مدونة أخلاقيات المهنة.
- _ إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيره؛
- _ إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها؛
- _ إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية؛
- _ تحصيل الإشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- _ تنظيم ملتقيات تكوين ذات علاقة بمصالح المهنة؛
- _ الإنخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- _ تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- _ إعداد النظام الداخلي للغرفة.

2. معايير التدقيق الجزائرية NAA:

تعتبر معايير التدقيق إطارا مرجعيا للأداء، ينشأ هذا الإطار إما من الممارسات المهنية المتفق عليها، أو من توصيات الهيئات العلمية المتخصصة، أو من متطلبات قانونية وتنظيمية.

سنتطرق إلى تعريف معايير التدقيق الجزائرية، أهميتها، مرجعية إعدادها وإصدارها.

1.1 تعريف معايير التدقيق الجزائرية:

هي المرجع الوطني الموحد الذي يعتمد عليه مدققي الحسابات في الجزائر لتنفيذ مهامهم، وإعداد تقاريرهم، كما يُعدّ إحدى الركائز الأساسية لمهنة التدقيق، حيث يوفر إطاراً عاماً ينظم المهنة، موضحاً المسار الذي يجب أن يتبعه محافظ الحسابات منذ قبوله المهمة حتى إعداد تقريره النهائي. (عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، 2023، صفحة 406)

2.1 أهمية معايير التدقيق الجزائرية: تكمن أهمية إصدار هذه المعايير في: (بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان،

2019، صفحة 119)

- _ تقريب الممارسات الجزائرية من الممارسات الدولية؛

- _ الرفع من مستوى مهنة التدقيق الجزائري وتقريبها إلى المستوى الدولي؛
- _ توضيح هذه المعايير واجبات ومسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية؛
- _ تساعد على فهم الإشكالات والغموض التي تواجه المدقق؛
- _ إن الإعتماد على معايير التدقيق الجزائرية من قبل محافظي الحسابات يعزز من ثقة تقاريرهم ومصداقيتها وبالتالي تحسين جودة التقارير؛
- _ يمكن إعتبار معايير التدقيق الجزائرية دليلا موحدًا يسترشد به جميع محافظي الحسابات في الجزائر؛
- _ تساعد محافظي الحسابات على تجنب الأخطاء أثناء تدقيقهم القوائم المالية.؛
- _ تساعد على تلبية الأطراف المستفيدة من القوائم المالية.

3.1 مرجعية إعداد معايير التدقيق الجزائرية:

يقصد بالمرجعية المصدر المعتمد عليه في إعداد معايير التدقيق الجزائرية، بالنسبة للجزائر قامت بالتبني الكلي لمعايير التدقيق الدولية مع وجود اختلافات من حيث المصطلحات ترجع للترجمة فقط لا يشكل ذلك أثرا على تغيير في المعنى، كما اعتمدت معايير التدقيق الجزائرية على الأسلوب الملخص والأقل تفصيل من معايير التدقيق الدولية لتتناسب مع مهنة التدقيق في الجزائر. أما بالنسبة للهيئة المشرفة على إصدار هذه المعايير كما سبق ذكره تتمثل في المجلس الوطني للمحاسبة من خلال لجنة الممارسات والتقييس وفقا للمادة 11 من المرسوم التنفيذي 2011، والتي تنص على أن متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق مع اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس الممارسات المحاسبية، إذن مسؤولية إعداد معايير التدقيق الجزائرية تقع على عاتق لجنة التقييس المحاسبي. (سعدي، 2020، صفحة 23)

4.1 معايير التدقيق الجزائرية الصادرة NAA: سعت الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة والتدقيق إلى إجراء إصلاحات على مهنة التدقيق، وذلك بإصدار مجموعة من معايير التدقيق الجزائرية.

1.4.1 الإصدارات الأولية لمعايير التدقيق الجزائرية: وهي تعتبر أول إصدارات للمعايير الجزائرية تم إصدارها وفقا للمقرر 002، في 04 فيفري 2016، والتي تتضمن 4 معايير هي:

الجدول رقم 01: الإصدارات الأولية لمعايير التدقيق الجزائرية:

المعيار	الهدف
المعيار 210: إتفاق حول أحكام مهام التدقيق.	يحدد المعيار مسؤوليات المدقق في الإتفاق مع الإدارة؛ وعند الإقتضاء مع المسؤولين عن الحوكمة في المؤسسة؛ بشأن شروط مهمة مراجعة الكشوف المالية التاريخية. سواء كانت كلية أو جزئية بالإضافة إلى المهام الملحقه.
المعيار 505: التأكيدات الخارجية	يعالج المعيار إستخدام المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية للحصول على أدلة ذات دلالة ومصدقية. وعند إستخدامها يجب على المدقق الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد لضمان دقتها وموثوقيتها.
المعيار 560: أحداث تقع بعد إقفال الحسابات (الأحداث اللاحقة).	يهدف المعيار إلى تحديد إلزامات المدقق فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات ضمن مهمة التدقيق الموكلة إليه، وفقاً للمنهج المحاسبي المعتمد والمتوافق مع النظام المحاسبي المالي في الجزائر، حيث تقع هذه الأحداث بعد تاريخ إقفال الكشوفات المالية وإصداره التقرير، والتي قد تؤثر على محتواه، مما يستلزم تعديله.
المعيار 580: التصريحات الكتابية	يفرض المعيار على المدقق الحصول على تصريحات كتابية من الإدارة أثناء تدقيق الكشوفات المالية، بهدف التحقق من إلزامها بمسؤولياتها، إضافة إلى تعزيز الأدلة المقنعة المتعلقة بالكشوفات المالية أو التأكيدات الخاصة الواردة فيه.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016.

2.4.1 الإصدارات الثانية للمعايير الجزائية للتدقيق: طبقاً للمقرر رقم 127 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر

عن وزارة المالية المتضمن الإصدار الثاني للمعايير الجزائرية للتدقيق، تضمن هذا المقرر أربع معايير جزائية:

الجدول رقم 02: الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية:

المعيار	الهدف
المعيار 300: تخطيط تدقيق الكشوف المالية	يعالج المعيار واجبات وإلتزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، حيث أن هدف المدقق من التخطيط لمهمة التدقيق هي ضمان فعالية تنفيذ أعمال التدقيق، وذلك عن طريق وضع إستراتيجية وبرنامج عمل يتوافق مع حجم المنشأة محل التدقيق وحجم الأعمال الواجب إنجازها.

المعيار 500: العناصر المقنعة	يوضح المعيار واجبات المدقق فيما يتعلق بتصميم ووضع حيز تنفيذ إجراءات التدقيق، قصد الحصول على عناصر مقنعة وكافية ومناسبة تصل إلى نتائج معقولة يستند عليها عند تأسيس رأيه الفني المحايد.
المعيار 510: مهام التدقيق الأولية (الأرصدة الافتتاحية):	يخص المعيار واجبات المدقق المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية في إطار مهنة التدقيق الأولية، أما مهمة التدقيق الأولية فهي المهمة التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق أو تم تدقيقها من طرف المدقق السابق. كما تطرق المعيار لنتائج وتقرير التدقيق في حالة لم يكن هذا الأخير قادرا على جمع العناصر المقنعة الكافية والملاءمة حول الأرصدة الافتتاحية.
المعيار 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية:	يتناول المعيار شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق، وفي إطار هذا المعيار يهدف المدقق إلى تكوين رأي حول الكشوف المالية بناء على إستنتاجاته المستخرجة من أدلة الإثبات، ويعبر في الأخير عن رأيه في شكل تقرير كتابي.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقرر 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016.

3.4.1 الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية: المقرر 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق وضع حيز التنفيذ 4 معايير وهي:

الجدول رقم 03: الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية:

المعيار	الهدف
المعيار 520: الإجراءات التحليلية	يتناول المعيار مجموعة من العناصر، بدءًا من نطاق تطبيقه، الذي يتمثل في استخدام المدقق للإجراءات التحليلية كأداة رقابية حيث تسمح بالتعرف على المؤسسة ومحيطها لإعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر، إلى هدفه المتمثل في جمع أدلة موثوقة ومقنعة، مع تصميم إجراءات تحليلية حديثة، والواجبات المطلوبة لتنفيذها بفعالية.
المعيار 570: إستمرارية الاستغلال	يندرج المعيار ضمن معايير أدلة الإثبات، حيث يحدد إجراءات قيام المدقق بتقييم فرضية استمرارية المؤسسة في إعداد الكشوفات المالية، وتحديد ما إذا كان هناك

أي تهديد قد يؤثر على استمراريتهما في المستقبل القريب، مع إعداد تقرير خاص يُضمّن ضمن التقرير العام للتدقيق.	
يعتبر المعيار من معايير الإستفادة من أعمال الآخرين حيث يهدف إلى شروط وفرصة إستفادة المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي وتحديد مدى توافق أعمال المدققين الداخليين مع متطلبات مهمته.	المعيار 610: إستعمال أعمال المدققين الداخليين
يحدد المعيار الحالات التي يمكن للمدقق الإستعانة بخبير، بالإضافة إلى كيفية الإعتماد على إستنتاجاته. يتعين على المدقق تقدير الحاجة للإستعانة بخبير، تحديد نطاق وإجراءات التدقيق، تقييم كفاءة وحيادية الخبير، والتأكد من ملائمة أعماله للإعتماد عليها، مع الإشارة إلى الخبير في التقرير النهائي إذا لزم الأمر.	المعيار 620: إستعمال خبير معين من طرف المدقق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017.

4.4.1 الاصدارات الرابعة: المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق وضع حيز

التنفيذ أربع معايير هي:

الجدول رقم 04: الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية:

المعيار	الهدف
المعيار 230: التوثيق	عالج المعيار المسؤولية الملقاة على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية. يهدف المدقق في هذا المعيار إلى جمع وتحضير وثائق التدقيق اللازمة والكافية، والتي تأخذ أي شكل لحفظ البيانات والمعطيات، وهذا بشكل تدريجي مع أدائه للمهمة لتشكيل ملف التدقيق النهائي في وقت معقول من أجل ضمان سرية وحماية ملفات عمله وحفظها لفترة كافية.
المعيار 501: العناصر المقنعة-إعتبارات أخرى	يعالج المعيار مدى إعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة كافية ومناسبة وفقا للمعايير رقم 330 و 500 وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية.
المعيار 530: السبر في التدقيق	يطبق المعيار في حالة قرر المدقق استخدام "السبر" لإنجاز إجراءات التدقيق، حيث عالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي والغير الإحصائي لتحديد واختيار

عينة ما إلى جانب إجراءات اختيار العينة وتقييم نتائج السبر. حيث نقصد بهذا الأخير هو وسيلة توفر للمدقق قاعدة معقولة لإستقراء نتائجه حول عينة ما على كافة المجتمع الإحصائي الذي استخرجت منه.	
يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، ويلتزم المدقق وفق هذا المعيار بإجراءات تقييم المخاطر والإجراءات ذات الصلة بغية معرفة المؤسسة ومحيطها لتقدير عقلانية التقديرات المحاسبية، وتحديد وتقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة في التقديرات المحاسبية.	المعيار 540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

5.4.1 الإصدارات الخامسة والسادسة للمعايير الجزائرية للتدقيق: طبقا للمقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان

2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق تم إصدار معيار جديد وهو المعيار 220.

وفقا للمقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق تم إصدار 3 معايير وهي: المعيار

701، المعيار 705، المعيار 706

الجدول رقم 05: الإصدارات الخامسة والسادسة لمعايير التدقيق الجزائرية:

المعيار	الهدف منه
المعيار 220: ادارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية.	يعالج المعيار مسؤوليات المدقق الخاصة فيما يتعلق بإدارة الجودة في إطار المهمة عند تدقيق الكشوف المالية، والمسؤوليات ذات الصلة، يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى إدارة الجودة على مستوى المهمة من أجل الحصول على تأكيد معقول بشأن تحقيق الجودة لهذه المهمة، وذلك من خلال وفاء المدقق بمسؤولياته وإنجاز التدقيق وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة. يبدأ سريان هذا المعيار ابتداء من جانفي 2026.
المعيار 701: الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في	يعالج المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق فيما يخص الإبلاغ عن المسائل الجوهرية في تقرير المدقق المستقل، حيث يتناول هذا المعيار الحكم الصادر عن المدقق بشأن المسائل الواجب الإبلاغ بها في تقريره، شكل ومحتوى هذا الإبلاغ.

تقرير المدقق المستقل.	ينطبق هذا المعيار على تدقيق الكشوفات المالية ذات الاستعمال العام للكيانات المدرجة، و كذا عندما يختار المدقق الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقريره. يطبق المعيار ابتداء من الفاتح من يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق.
المعيار 705: التعبير عن الرأي المعدل في تقرير المدقق المستقل.	يعالج المعيار مسؤولية المدقق فيما يخص إصدار تقرير مناسب في الحالات التي عندما يبدي رأيه وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 700، يتوصل إلى أن تعديل الرأي ضروري في تقريره للكشوف المالية. كما يعالج المعيار كيفية صياغة شكل ومحتوى تقرير المدقق في حالة التعبير على الرأي المعدل.. يطبق المعيار الحالي ابتداء من الفاتح من يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق.
المعيار 706: فقرات الملاحظة والفقرات المتعلقة بنقاط أخرى في تقرير المدقق المستقل	يعالج المعيار الإبلاغات الإضافية في تقرير المدقق، عندما يعتبر ضروريا لفت انتباه المستعملين إلى نقطة أو نقاط هامة المعروضة في الكشوف المالية و التي تعتبر أساسية لفهم الكشوف المالية، أو لفت انتباه المستعملين لكل نقطة أخرى غير تلك المعروضة في الكشوف المالية التي تعتبر مناسبة ذات الصلة للفهم من طرف المستعملين للتدقيق ومسؤوليات المدقق وتقريره للتدقيق. يطبق المعيار الحالي ابتداء من الفاتح من يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقرر 121 والمقرر 212، المؤرخين في 01 جوان 2024 و 18 نوفمبر

2024 على التوالي.

6.4.1 الإصدارات السابعة لمعايير التدقيق الجزائرية:

طبقا للمقرر رقم 249 المؤرخ في 20 ديسمبر 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق تم إصدار ثلاث معايير جديدة وهي: المعيار 240؛ المعيار 450؛ المعيار 320.

الجدول رقم 06: الإصدارات السابعة لمعايير التدقيق الجزائرية.

المعيار	الهدف منه
المعيار 240: مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالغش	يعالج المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بالغش أثناء تدقيق الكشوف المالية، وهو يحدد الواجبات الواجب تطبيقها فيما يتعلق بمخاطر وجود اختلالات معتبرة ناجمة عن الغش. حيث يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة وتقييمها الناجمة عن الغش، والحصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة متعلقة بهذه المخاطر.

عند تدقيق الكشوف المالية.	يُطبق المعيار ابتداء من الفاتح من جانفي 2026، مع التوصية بالتطبيق المسبق.
المعيار 450: تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق	يهدف المعيار إلى تقييم تأثير الاختلالات المكتشفة ومدى تأثيرها المحتمل وكيفية التعامل مع هذه الاختلالات خلال عملية التدقيق وتأثيرها على البيانات المالية؛ كما يتعين على المدقق جمعها وتوثيقها، وإبلاغ الإدارة بها، وتقييم مدى أهميتها ثم التحقق ما إذا كانت الإدارة قد قامت بتصحيحها ويقوم بتوثيقها . يطبق هذا المعيار على تدقيق الكشوفات المالية بداية من الفاتح يناير 2026، مع التوصية بالتطبيق المسبق
المعيار 320: الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق	يركز المعيار على مفهوم الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق. يهدف إلى ضمان التطبيق العملي لهذا المفهوم بشكل مناسب، سواء أثناء التخطيط والتنفيذ، أو عند تقييم تأثير الاختلالات المكتشفة، وكذلك تأثير الاختلالات غير المصححة – إن وجدت – على القوائم المالية عند إصدار الرأي في تقرير التدقيق. يُطبق هذا المعيار على تدقيق القوائم المالية اعتباراً من 1 يناير 2026، مع توصية بالتطبيق المسبق.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على القرار رقم 249 المؤرخ في 20 ديسمبر 2024.

5.1 تقسيم معايير التدقيق الجزائية:

الجدول رقم 07: تقسيم معايير التدقيق الجزائية.

المجموعة الأولى: المبادئ العامة والمسؤوليات.	210.220.230.240.
المجموعة الثانية: تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء.	300.320.
المجموعة الثالثة: الرقابة الداخلية.	450.
المجموعة الرابعة: أدلة الإثبات.	500.501.505.510.520.530.540.560.580.
المجموعة الخامسة: الاستفادة من عمل آخرين.	610.620.
المجموعة السادسة: نتائج التدقيق وتقاريره.	706، 705، 701، 700.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تقسيمات معايير التدقيق الدولية ISA

2 منهجية أداء مهمة تدقيق الحسابات:

1.2 مراحل عملية التدقيق: تتمثل مراحل التدقيق في أربعة مراحل وهي مرحلة قبول المهمة، مرحلة التخطيط، مرحلة التنفيذ، مرحلة إصدار التقرير.

1.1.2 قبول مهمة التدقيق: تتضمن هذه المرحلة أربع خطوات هي: (ألفين أرينز، جيمس لوبك، 2009، الصفحات 288-290)

1.1.1.2 قبول العملاء أو الإستمرار معهم: يجب قيام المدقق بتقييم العميل الجديد قبل الموافقة عليه، أو مراجعة العلاقة مع العميل القديم. يشمل تقييم العميل الجديد دراسة سمعته، قدرته التنافسية، واستقراره المالي والإداري. يأخذ المدقق في الاعتبار استقامة ملاك الشركة ومديريها، كفاءة الفريق المكلف بالمهمة، ومدى إلزام شركة التدقيق بالمتطلبات الأخلاقية.

2.1.1.2 الأسباب التي تجعل العميل يطلب التدقيق: حيث تساعد معرفة الأسباب إلى تقييم المخاطر المحتملة. إذا كانت المخاطر مرتفعة، قد يرفض المدقق قبول المهمة أو يطلب إجراءات إضافية للحد من المخاطر وضمان جمع الأدلة الكافية.

3.1.1.2 رسالة المهمة أو ما يسمى "عقد التدقيق": يتعين تحديد شروط التعاقد في رسالة المهمة لتجنب أي سوء فهم لاحقاً. توضح الرسالة مسؤوليات كل طرف، مما يساهم في تنظيم عملية التدقيق.

4.1.1.2 إختيار فريق عمل التدقيق: يجب إختيار فريق العمل يمتلك المؤهلات والقدرات اللازمة لأداء المهام بكفاءة وفاعلية، ويقوم المدقق بتوزيع المهام عليهم.

2.1.2 التخطيط لمهمة التدقيق:

تعتبر مرحلة التخطيط من أهم مراحل عملية التدقيق وتتضمن: (وليد، 2021-2022، الصفحات 49-50)

1.2.1.2 الحصول على معلومات حول المؤسسة: تعتبر أول خطوة في مرحلة التخطيط، حيث تهدف إلى فهم طبيعة عمل المؤسسة، الحصول على معلومات حول العمليات القانونية والمالية وذلك من خلال زيارة مؤسسة العميل، إصلاحات مقابلات للحصول على معلومات مباشرة.

2.2.1.2 القيام بإجراءات المراجعة التحليلية الأولية: تتضمن هذه المراجعة فحص المعلومات في حسابات المؤسسة ومقارنتها مع بيانات أخرى، أو من خلال تحليل النسب لتقييم مدى اتساقها مع نشاط المؤسسة. تُعد هذه الإجراءات إلزامية حيث تساعد على تحديد المخاطر المحتملة، مثل وجود تحريفات في البيانات المالية.

3.2.1.2 وضع حدود الأهمية النسبية وتقدير خطر المراجعة الممكن قبوله: حيث أن الأهمية النسبية هي حجم الخطأ أو التحريف في المعلومات المحاسبية والذي قد يؤثر على قرارات المستخدمين، يحدد المدقق نسبة الإنحراف المقبول (الذي لا يؤثر بشكل كبير على قرارات المستخدمين).

4.2.1.2 دراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية تقييم خطر المراقبة: تساعد دراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية المدقق في التخطيط المناسب. يجب أن يكون هذا النظام فعالاً، ويجب على المدقق أن يحدد تأثيره على إجراءات التدقيق، لأن عدم فعاليته يؤدي إلى مخاطر في حالة عدم وجود نظام يشير المدقق إلى تأثير ذلك على إجراءات التدقيق.

5.2.1.2 تصميم خطة التدقيق العامة وبرنامج التدقيق التفصيلي: في نهاية عملية التخطيط، يقوم المدقق بتصميم خطة التدقيق العامة التي تحدد استراتيجيته بناءً على خطوات التدقيق ونتائج تقييم المخاطر.

3.1.2 مرحلة تنفيذ التدقيق: بعد وضع الخطة الإستراتيجية في المرحلة السابقة، تأتي مرحلة تنفيذها التي تتضمن أربع خطوات رئيسية: (بوتين، 2008، صفحة 72)

1.3.1.2 تقييم نظام الرقابة الداخلية: يبدأ المدقق بفهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة، حيث يعتبر

هذا النظام أساسيًا لتحديد إجراءات التدقيق اللاحقة. يتم ذلك من خلال:

- _ جمع الإجراءات: من خلال الاطلاع على أدلة الإجراءات المعتمدة في الشركة ومقارنتها بالواقع.
 - _ التقييم الأولي: تحديد نقاط القوة والضعف في النظام من خلال استبيانات وأسئلة مغلقة.
 - _ اختبارات الإستمرارية: وذلك للتأكد من أن نقاط القوة المحددة في التقييم الأولي مطابقة بشكل فعلي ومستمر.
 - _ التقييم النهائي: تقديم تقرير شامل حول نظام الرقابة الداخلية يتضمن نقاط القوة
 - _ جمع أدلة الإثبات: بعد تقييم نظام الرقابة، يبدأ المدقق في جمع الأدلة التي تدعم البيانات المالية للمؤسسة.
- 2.3.1.2 فحص أرصدة الحسابات: في نهاية عملية التدقيق، يقوم المدقق بفحص أرصدة الحسابات للتأكد من صحتها ومطابقتها للمعايير المحاسبية.

3.3.1.2 نهاية عملية التدقيق: الهدف من هذه المرحلة هو الوصول إلى نتائج عامة حول عملية التدقيق وتقييم فعالية الإجراءات المتبعة قبل إعداد التقرير النهائي، وتتمثل هذه الإجراءات في: (وليد، 2021-2022، الصفحات 50 - 52)

- _ الإجراءات المتعلقة بالأحداث اللاحقة.
- _ تطبيق إجراءات تحليلية نهائية لتقييم البيانات المالية بشكل شامل.

– مراجعة عناصر التخطيط الرئيسية، من خلال إعادة تقييم الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق للتأكد من صحة التقييمات الأولية.

– تحليل التحريفات المكتشفة وتأثيرها على البيانات المالية لتكوين رأي التدقيق.

– تسجيل وتوثيق جميع النتائج التي تم التوصل إليها خلال عملية التدقيق. ببساطة، هذه المرحلة هي بمثابة مراجعة شاملة وتقييم نهائي لعملية التدقيق قبل إصدار التقرير النهائي.

4.1.2 مرحلة إعداد تقرير عملية التدقيق:

يقوم المدقق في هذه المرحلة بإعداد التقرير النهائي بناء على أدلة الإثبات المجمعة وإصداره مع مراعاة الشروط المحددة، والتواصل مع الإدارة لإبلاغهم بالأمور الضرورية في أقرب وقت ممكن. (وليد، 2021-2022، صفحة 53)

1.4.1.2 تعريف تقرير محافظ الحسابات:

تقرير محافظ الحسابات هو التقرير الذي ينشر في التقرير السنوي بالإقتران مع القوائم المالية، يشرح ما إذا كانت الكشوف المالية للشركة تتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. وهو عبارة عن خطاب مكتوب يرفق بالقوائم المالية للشركة ويعبر عن رأيه في إمتثال الشركة للممارسات المحاسبية الصحيحة. ويعتبر التقرير الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مسؤولية محافظ الحسابات. (التميمي، 2006، صفحة 161)

2.4.1.2 يتضمن التقرير العناصر التالية:

1.2.4.1.2 شكل تقرير محافظ الحسابات: وفقاً لمعيار التدقيق الجزائري 700 يكون شكل التقرير كالاتي:

– عنوان التقرير:

يكون العنوان واضحاً ومحددًا، ويعكس بدقة طبيعة التقرير، مثل: "تقرير محافظ الحسابات حول القوائم المالية".

– الموجه إليه:

يوضح الجهة المعنية بإستلام التقرير. والتي تكون غالباً مجلس الإدارة أو الجمعية العامة.

– تاريخ التقرير:

يُدرج التاريخ الذي تم فيه إعداد التقرير.

– توقيع محافظ الحسابات:

يُوقع التقرير من قبل محافظ الحسابات أو من يمثله في حال تعددهم.

– عنوان محافظ الحسابات:

يُذكر عنوان المحافظ أو الجهة المهنية التي ينتمي إليها.

2.2.4.1.2 مضمون تقرير محافظ الحسابات:

- _ الفقرة الافتتاحية: تشير إلى أن عملية التدقيق قد أُجريت وفقاً للمعايير المهنية المعتمدة.
- _ مسؤولية الإدارة: تُوضح أن الإدارة تتحمل مسؤولية إعداد الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي وفي ظل نظام رقابة داخلية فعال.
- _ مسؤولية محافظ الحسابات: تشير إلى أن مسؤولية المحافظ تقتصر على إبداء الرأي في الكشوفات المالية بناءً على الفحص والتدقيق.
- _ فقرة الرأي: وهي العنصر الجوهري في التقرير، حيث يُعبر المحافظ عن رأيه حول ما إذا كانت الكشوفات المالية تعكس بصدق المركز المالي والأداء المالي للمؤسسة.

أشكال الرأي:

يمكن أن يأخذ الرأي الأشكال التالية: (بسباس، 2021، صفحة 94)

1. رأي غير معدل:

التأكد أن الكشوف المالية تم إعدادها في جميع جوانبها، وفق المرجع المحاسبي المطبق

2. رأي معدل:

في حالة إستنتاج أن الكشوف المالية تتضمن إختلالات معتبرة أو معلومات خاطئة، ناقصة أو تهرب وفي حالة عدم جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة تسمح بإستنتاج أن الكشوف المالية لا تتضمن إختلالات معتبرة في مجملها.

- فقرات إضافية (إن وجدت) :

قد يتضمن التقرير فقرات أخرى وفقاً لمتطلبات القوانين أو اللوائح المعمول بها.

3.2.4.1.2 أهمية تقرير محافظ الحسابات:

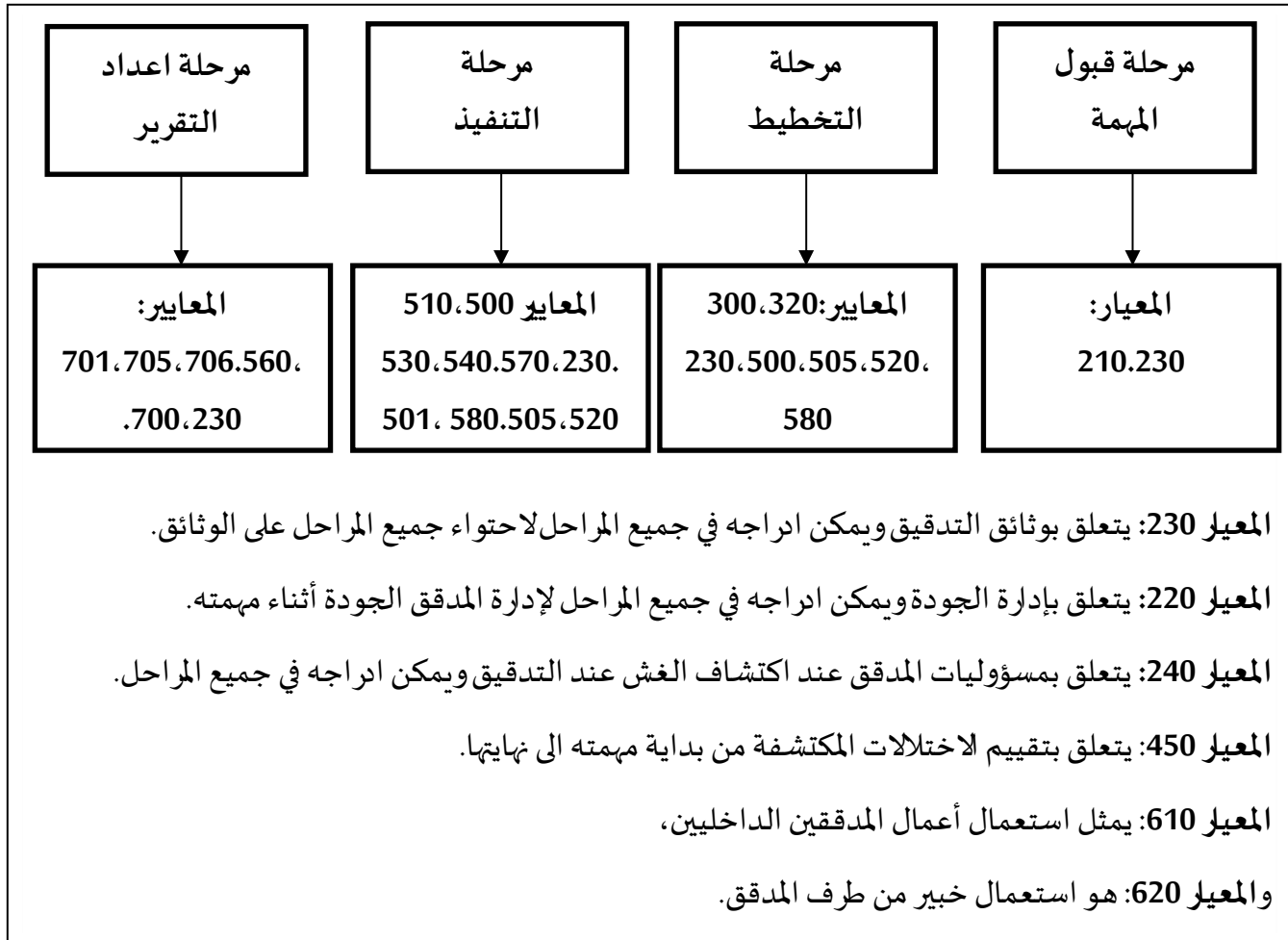
تتمثل أهمية التقرير في: (بوعبيدة، 2021، الصفحات 138-139)

- _ تعزيز مصداقية الكشوفات المالية؛
- _ يُساهم في توثيق مدى دقة الكشوفات المالية، مما يعزز ثقة المستثمرين في المعلومات المالية؛
- _ توفير معلومات لاتخاذ القرار؛
- _ يوفر للمستثمرين والدائنين والمستخدمين الآخرين بيانات موثوقة تساعد في اتخاذ قرارات مالية مدروسة؛
- _ دعم متطلبات الإفصاح؛
- _ يساعد في التأكد من أن الكشوفات المالية تلتزم بمعايير الإفصاح المحاسبي، مما يُسهّل على المستخدمين فهم محتواها والاستفادة منها.

2.2 موضع معايير التدقيق الجزائية ضمن مراحل التدقيق:

في كل مرحلة من مراحل التدقيق يتم الإعتماد على معيار أو مجموعة من المعايير يتم توضيحها كالآتي:

الشكل رقم 03: موضع معايير التدقيق الجزائية ضمن مراحل تدقيق الحسابات



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معايير التدقيق الجزائية.

3 الدراسات باللغة العربية:

1.3 بن طرفة صابرينة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تقليص فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات (أطراف الفجوة محافضي الحسابات ومستخدمي الحسابات تقارير محافضي الحسابات)، مذكرة ماستر، قسم علوم مالية، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2023.

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف دور معايير التدقيق الجزائرية في الحد من فجوة التوقعات من منظور محافضي الحسابات، وقد تم تسليط الضوء على معايير التدقيق الجزائرية وأهميتها، إلى جانب التعريف بمهنة محافظ الحسابات، كما تهدف الدراسة إلى فهم تأثيرات فجوة التوقعات من وجهة نظر محافضي الحسابات وتقييم أهمية معايير التدقيق الجزائرية وفقاً لآرائهم. وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وأيضاً تحليل 30 استمارة استبيان، في الفترة بين أبريل وماي 2023، في مكاتب محافضي الحسابات.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن دور محافظ الحسابات كجهة تقييمية مستقلة تهدف إلى فحص وتقييم الأنشطة الداخلية للمؤسسة لضمان فاعلية الرقابة الداخلية وتقليل فجوة التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية. كما تبرز أهمية معايير التدقيق في تحسين جودة عمليات المراجعة، وذلك من خلال اعتماد معايير التدقيق الوطنية المناسبة. وتشير الدراسة إلى تأثير فجوة التوقعات في الإدراك بين المجتمع والإدارة فيما يتعلق بأهداف المراجعة، مؤكدةً على دور المدققين في تقييم استمرارية الشركات واكتشاف الأخطاء وأعمال الغش في نظام الرقابة الداخلية.

2.3 عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن مهمة تدقيق الحسابات "The place of Algerian auditing standards in the audit mission"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 08، العدد 1، الصفحات من 404-419، الجزائر سنة 2023.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على معايير التدقيق الجزائرية من خلال عرض مراحل تدقيق الحسابات في الجزائر وأهميتها في ضمان الدقة والشفافية. كما تسعى إلى توضيح الدور الذي يمكن أن يلعبه محافظ الحسابات عند الاعتماد على هذه المعايير في تنفيذ مهامه بكفاءة. بالإضافة إلى ذلك، إبراز أهمية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة العمل الرقابي وتعزيز مصداقية التقارير المالية، مما يساهم في تحقيق مستويات أعلى من الحوكمة والشفافية المالية. واعتمد على المنهج الوصفي التحليلي.

وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية يمكن تطبيقها في جميع مراحل التدقيق، حيث تلي حاجيات المدققين في أداء مهامهم، رغم إمكانية مواجهة بعض العراقيل في التطبيق. كما أن بعض هذه المعايير تتطلب إصدار معايير مكتملة، حيث لم يتم بعد إصدار معايير جزائرية تغطي جميع الجوانب، مثل معايير

التخطيط والتدقيق المالي. وأخيرًا، تعد المعايير الجزائرية مستندة إلى المعايير الدولية، مما يعكس توجه الممارسات المحلية نحو التوافق مع المعايير العالمية.

وتوصي الدراسة بضرورة إصدار معايير التدقيق الجزائرية بالاعتماد على المعايير الدولية، مع توفير بيئة مهنية مناسبة لضمان تطبيقها. كما تدعو إلى الإسراع في إصدار باقي المعايير، وتوفير دليل تطبيقي لضمان الامتثال لها، إضافة إلى إنشاء لجان جهوية لمتابعة ومراقبة تطبيقها.

3.3 بوحفص رواني، واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA، مجلة دراسات اقتصادية، تصدر عن مخابر الدراسات التطبيقية في المالية والمحاسبة، جامعة غرداية (الجزائر) المجلد: 23 العدد: 01، 2023.

تناولت الدراسة واقع مهنة محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائرية NAA وكذلك الإشارة إلى معايير تقارير محافظ الحسابات وقياسها مع معايير التدقيق الدولية، توصلت الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية NAA هي نسخة طبق الأصل لمعايير التدقيق الدولية وهي معايير إرشادية يستدل بها محافظ الحسابات لحل مختلف المشاكل التي تعاني منها مهنة التدقيق القانوني في الجزائر، رغم أنه تم إعدادها دون وجود تحليل معمق للبيئة المحاسبية الجزائرية، كما تؤكد هذه النتائج على ضرورة إعداد دليل إرشادي متكامل لمعايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير تقارير محافظي الحسابات وخصوصا عن تدقيق الشركات الكبرى مثل سوناطراك حتى يتم استدراك مختلف الفجوات وتصحيحها.

4.3 دراسة طبشي فاطمة الزهراء، طاعن فريال، الاخوة جهيدة، كيفية إعداد تقرير محافظ الحسابات وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية الجديدة NAA، دراسة حالة لدى محافظ الحسابات، مذكرة ماجستير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2023.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مهنة محافظ الحسابات، والتعرف على معايير التدقيق الدولية، وإلقاء الضوء على تطور التدقيق في الجزائر. حيث تم الاستعانة بالدراسة الميدانية المطبقة من طرف مكتب المحاسبة والتدقيق وهو مكتب ذو خبرة طويلة في هذا الميدان وتم الاعتماد على أداة الملاحظة والمقابلة.

توصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات يلعب دورا مهما في مراجعة حسابات الشركات، تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها وكذلك مراجعة الحسابات لمؤسسة ما تشمل دراسة أعمالها والنظم المتبعة في القيام بعمليات ذات مغزى مالي وطريقة الرقابة والإشراف عليها وفحص سجلاتها والقيود المحاسبية.

5.3 شوارب خليفة، عجيبة محمد، جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 700، مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة غرداية، المجلد 7، العدد 01، ص 140-150، سنة 2023.

هدفت الدراسة إلى التعرف على المعيار 700، وأهم الخصائص التي يجب أن تتصف بها تقارير محافظ الحسابات؛ ثم معرفة مدى تأثير تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 على جودة تقارير محافظ الحسابات، وذلك باعتماد على عينة من آراء المهنيين لولايات الجنوب الجزائري.

توصلت الدراسة إلى أن معيار التدقيق الجزائري رقم 700 يعمل على تبسيط صياغة التقرير ومحتواه من أجل تسهيل الأمر على مستخدمي المعلومة المالية؛ كذلك يساعد على زيادة جودة تقارير محافظ الحسابات وبالتالي زيادة ثقة الأطراف المهتمة بالوضع المالي المؤسسة.

قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات أبرزها إصدار المعايير المكملة للمعيار 700، والعمل على تدريب وتكوين المدققين لدعم جودة تقرير المدققين الخارجيين؛ وأخيرا متابعة أعمال المدققين والزامهم بالاطلاع على معايير التدقيق الدولية لمواكبة التطورات المؤثرة على المهنة.

6.3 وليد عبد السلام، أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، جامعة محمد البشير الإبراهيمي-برج بوعريج، سنة 2022.

هدفت الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدققي الحسابات في الجزائر على مراحل التدقيق، ومعرفة موضع هذه المعايير ضمن مسار عملية تدقيق الحسابات. كما وضحت مرجعية إعداد معايير التدقيق الجزائرية. حيث تم الاعتماد على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر، وأيضا تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية.

توصلت الدراسة إلى أن: مدققي الحسابات غالبا ما يستخدمون معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات؛ كما يؤثر تطبيق هذه المعايير على مراحل التدقيق. كما توصلت إلى أن هذه المعايير تتطلب توفير مذكرات وإرشادات واضحة تساعد على تطبيقها بشكل دقيق وفعال، نظرا لإمكانية مساهمتها في تلبية احتياجات المدققين المحاسبين في الجزائر، خاصة إذا ما تم توفير بيئة مهنية مناسبة لذلك. كذلك هناك نقص في المعرفة حول معايير التدقيق الجزائرية

7.3 حراث نخلة، بن حمو عصمت محمد، المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة

الشركات "Algerian Standards of Auditing and their effective role in establishing principles

of corporate governance»، مجلة دفاتر بواذكس، رقم 11 العدد 2، ص: 494-518، العلوم الاقتصادية،

التجارية وعلوم التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم، الجزائر، 2022.

تهدف الدراسة إلى إبراز الدور الكبير الذي تلعبه حوكمة الشركات في الإشراف على تطبيق المؤسسة للسياسات والإجراءات الرقابية المنصوص عليها، حيث أصبحت ضرورة لضمان الشفافية والمصدقية، ولتحفيز الاستثمارات. كما يستعرض مختلف المعايير المعتمدة ومعرفة مدى مساهمتها في تحسين جودة مخرجات عملية التدقيق، تحديداً معايير التدقيق الجزائرية من خلال دراسة 16 معيار وإبراز دورها فيما يخدم حوكمة الشركات. واعتمد على المنهج الوصفي من أجل الإلمام بجميع الجوانب النظرية والمنهج التحليلي من أجل توضيح هذه العلاقة.

وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن المعايير الجزائرية للتدقيق تلعب دوراً هاماً في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والمصدقية في المعلومات المالية، مما يحد من التوقعات الخاطئة وتضارب المصالح، كما تساهم هذه المعايير في تحسين جودة عمل المدقق، وضمان حقوق المساهمين وأصحاب المصالح، وتشجيع المؤسسات على تحقيق النمو والاستدامة. إضافة إلى ذلك، تعزز هذه المعايير استقلالية التدقيق الخارجي وفقاً للمعايير الدولية، إلا أن عدم تبني كل المعايير الدولية يشكل تحدياً يقلل من فاعلية الحوكمة في المؤسسات الجزائرية.

8.3 دراسة بسباس سيد أحمد، اتجاهات تطور مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية، أطروحة

دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة جيلالي اليابس،

سيدي بلعباس، سنة 2021.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على القواعد التنظيمية والمعايير الجزائرية للتدقيق التي تصدرها الهيئة المشرفة، ومدى مساهمتها في تطوير مهنة التدقيق بالأخص المعايير الجزائرية للتدقيق. كما تسعى إلى تحديد الاحتياجات التنظيمية للمهنيين وتوضيح الإطار الزمني والإجراءات اللازمة لإصدار هذه المعايير. تركز الدراسة أيضاً على إبراز نماذج إجراء التدقيق المعتمدة، وتحليل نطاق التغيرات التي تُحدثها الهيئة المشرفة على أعمال مكاتب التدقيق في البيئة الجزائرية. بالإضافة إلى ذلك، تتناول الدراسة مستويات التغيير في المنظمات نتيجة لهذه المعايير، وتسليط الضوء على مدى تجاوب المؤسسات مع هذه التغيرات، وتأثيرها الفعلي على عملية التدقيق من حيث التطبيق والممارسة العملية.

توصلت الدراسة إلى عدت نتائج من أهمها أن مكاتب التدقيق الجزائرية تواجه تغييرات تنظيمية وقانونية تفرضها الهيئة المشرفة، ما يخلق اضطرابات تتطلب تعديلات في نماذج العمل؛ كذلك لم تحدد الهيئة المشرفة إطار مفاهيمي وتطبيقي واضح للمعايير الجزائرية للتدقيق، ما يؤدي إلى تفاوت في الفهم والتطبيق بين المكاتب؛ أيضا هناك علاقة ضعيفة بين المهنيين والهيئة المشرفة، مع غياب التواصل والمشاركة في صياغة القوانين و التأخر في إصدار القوانين وغياب الرقابة أدى إلى استمرار العمل بمناهج قديمة، وبعض المكاتب لا تزال تستند إلى قوانين ملغاة.

قدمت الدراسة مجموعة من الاقتراحات منها ضرورة أن تكون هناك ديمقراطية وشفافية داخل الهيئة المشرفة، مع الحفاظ على خصوصية مشاكلها الداخلية؛ أيضا تفعيل الوسائل الرقمية لعقد لقاءات دورية مع المهنيين والأكاديميين، حتى من خارج الجزائر؛ ومراجعة جدول الأتعاب وآليات المناقصات لضمان جودة أعلى ومنع العروض المتدنية؛ وأخيرا تفعيل المساءلة القانونية، وتوحيد الممارسات لرفع مهنية التدقيق.

4 الدراسات باللغة الأجنبية:

1.4 Seffahlou Rachid, Planification Et Realisation D'une Mission De Commissariat Aux Comptes Selon Les Nouvelles Normes Algeriennes D'audit (Naa), Université Djilalibounaama, Khemis Miliana, Article, Revue Nouvelle Economie, Vol 02, N°19, 2023.

يهدف المقال إلى التعرف على كيفية التخطيط و اكمال مهمة مدققي الحسابات وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية (NAA) تم التوصل إلى أنه يتم تعيين محافظ الحسابات على أساس دفتر الشروط، لعهددة تحدد بثلاثة (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، للقيام بمهمة محافظة الحسابات والمتمثلة، بالنسبة لكل سنة مالية في حصوله على تأكيد معقول حول ما إذا كانت الكشوف المالية ككل لا تحتوي على اختلالات معتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء، مما يمكنه من التعبير عن رأي حول ما إذا كانت الكشوف المالية معدة، من كافة النواحي الهامة، طبقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي والنصوص المتعلقة به. و حتى يتمكن محافظ الحسابات من تنفيذ هذه المهمة على أحسن وجه، عليه تنفيذها طبقا للعنايات الواردة في المعايير الجزائرية للتدقيق الجديدة التي تبين كيفية وضع حيز التنفيذ الإجراءات الواجب القيام بها من طرف محافظ الحسابات منذ تعيينه على أساس دفتر الشروط واتفاه مع الإدارة حول أحكام مهمة محافظة الحسابات وتخطيطه لها بإعداد استراتيجية عامة وبرنامج عمل مناسب ثم الشروع في جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة قصد استخلاص النتائج المعقولة والتي يستند عليها في تأسيس رأيه مروراً بالتأكدات الخارجية والإجراءات التحليلية قبل الوصول إلى تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة، و أخيرا يتم التعبير بوضوح على هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

2.4 Analyse du processus de normalisation de l'audit en France, Isabelle fabioux,

Angers , france. 2021. أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه جامعة

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وفهم عملية إصدار معايير التدقيق المحاسبي في فرنسا من خلال دراستها بمدخل سوسيولوجي وتاريخي. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها أن عملية إصدار المعايير عملية متواصلة متجددة غير منقطعة، وأن معايير التدقيق الدولية تتضمن محتوى أساسي والذي يساهم في إصدار معايير التدقيق المحلية، كما قدمت الدراسة مجموعة من المقترحات أبرزها أنه لا بد من الأخذ بعين الاعتبار الجوانب الخاصة المختلفة لعملية إصدار معايير التدقيق في فرنسا.

5 الفجوة البحثية:

من خلال قراءتنا للدراسات السابقة تبين لنا وجود اختلافات واضحة بينها وبين دراستنا الحالية، حيث هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف فمنها من حملت نفس متغيرات دراستنا لكن من زوايا مختلفة كدراسة (طبشي فاطمة الزهراء، طاعن فريال، الاخوة جهيدة، 2023) ودراسة (عبد السلام وليد، بن فرج زوينة، 2023) التي بينت موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن مهمة التدقيق، ومنها من تناولت متغيرات خارجية فبعض الدراسات ربطت معايير التدقيق الجزائرية بتقليص فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات (دراسة بن طرفة صبرينة 2023)، والبعض الآخر ربطها بجودة تقارير محافظ الحسابات (دراسة شوارب خليفة، عجيبة محمد) وذهب البعض الآخر لتبيان الدور الفعال لمعايير التدقيق الجزائرية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات (دراسة حراثة نخلة، بن حمو عصمت، 2022).

أما من ناحية محافظ الحسابات بعض الدراسات تناولت اتجاهات تطور مهنة محافظ الحسابات في إطار المرجعية الوطنية (دراسة بسباس سيد احمد، 2021) والبعض الآخر بين كيفية التخطيط واكمال مهمة محافظي الحسابات وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية (دراسة Seffahlou Rachid , 2023)

بالرغم من أن هذه الدراسات لها علاقة بموضوع دراستنا وتعتبر مرجعية يمكن الاستناد عليها إلا أنها تحتوي على عدة فجوات منها:

من ناحية الزمان:

تعود معظم الدراسات لفترات زمنية ما بين 2021 و 2023، ومن أجل مواكبة التغيرات والتحديات الصادرة

لا بد من وجود دراسة حديثة تغطي هذه التطورات وهذا ما تميزه دراستنا لسنة 2025

من ناحية المنهج:

اعتمدت معظم الدراسات التي تناولت موضوع دراستنا على المنهج الكمي المتمثل في الاستبيان والتحليل الإحصائي وعلى الرغم من أن هذا المنهج يساهم في تقديم صورة شاملة إلا أنه قد يغفل عن بعض الجوانب التي يمكن استكشافها عبر دراسة الحالة.

ومن أجل سد هذه الفجوة اعتمدنا على منهج دراسة حالة وإجراء مقابلة غير مقننة كأداة لجمع البيانات.
من ناحية الموضوع:

شمل موضوع دراستنا آخر التطورات وأحدث إصدارات معايير التدقيق الجزائرية والتي تمثلت في 23 معيار جزائري على غرار الدراسات السابقة التي درست 16 معيار جزائري.

الطريقة والإجراءات

1 منهج الدراسة:

لمعالجة موضوع الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى التشريعات وعرض معايير التدقيق الجزائرية وكذا الأدبيات السابقة، وتم الإعتماد كذلك على المنهج التحليلي في الدراسة الميدانية، لتسهيل جمع المعلومات وتصنيفها وتحليلها واعطاء نتائج دقيقة تمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات .

2 مصادر جمع البيانات: تمثلت مصادر جمع البيانات في:

1.2 المصادر الأساسية:

- _ تحليل محتوى معايير التدقيق الجزائرية،
- _ وثائق الشركة محل التدقيق من فواتير، ميزانية، الخ
- _ المراسيم القانونية.

2.2 المصادر الثانوية:

- _ المجلات والمقالات؛
- _ مذكرات ماستر باللغتين العربية والأجنبية، بالإضافة إلى أطروحات دكتوراه.

3 أداة الدراسة:

- _ تمثلت في دراسة حالة لدى مكتب محافظ الحسابات.
- _ مقابلة غير مقننة "مفتوحة".

4 خطوات الدراسة:

في إطار هذه الدراسة، تم اختيار مكتب محافظ الحسابات كدراسة حالة، نظراً لتوافقه مع موضوع الدراسة وارتباطه المباشر بالإشكالية المطروحة. كما تم إجراء مقابلة مع عدة محافضي حسابات لتعزيز محتوى الدراسة. وقد شملت خطوات الدراسة ما يلي:

- _ جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بالمؤسسة محل التدقيق؛
- _ دراسة الوثائق الخاصة بالمؤسسة؛
- _ مراجعة وتحليل الكشوف المالية؛
- _ تقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد داخل المؤسسة؛
- _ إعداد تقرير شامل حول وضعية المؤسسة؛
- _ تحديد الصعوبات التي يواجهها محافضي الحسابات في تطبيق معايير التدقيق المعتمدة في الجزائر.

نتائج الدراسة

بعد التطرق في الجانب النظري إلى مهنة محافظ الحسابات والمعايير الجزائية للتدقيق ومختلف إصداراتها، مروراً بتطبيق هذه المعايير على مراحل التدقيق، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي وهذا من خلال إجرائنا لدراسة حالة لدى مكتب محافظ الحسابات لمعرفة كيفية إعداد تقرير محافظ الحسابات ومدى التزامه بتطبيق معايير التدقيق الجزائية في مراحل عمله.

سنترك في هذا الفصل إلى:

1. التعريف بالمكتب محل الدراسة؛
2. وصف متغيرات الدراسة؛
3. مقابلة حول التحديات التي تواجه محافضي الحسابات.

قبل التطرق إلى وصف متغيرات الدراسة لابد من التعرف على المكتب محل الدراسة:

1 المكتب محل الدراسة:

1.1 التعريف بمكتب محافظ الحسابات (محل التريض):

إن المكتب محل الدراسة هو عبارة عن مكتب خاص بالمحاسبة ومحافظة الحسابات لصاحبه الأستاذ كمال؛ الكائن مقره في حي 300 قطعة، شارع صفيح الطاهر بولاية سطيف.

تم إعماده سنة 2016 كمحافظ حسابات تحت رقم 789. وتم تسجيله في الجدول تحت رقم 2428.

2.1 الخدمات التي يقوم بها المكتب:

إن المكتب ينشط في الميدان المالي والمحاسبي حيث يقوم بما يلي:

- 1- المتابعة المحاسبية والجبائية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين، والتصريحات الجبائية الشهرية، وإعداد الكشوفات المالية.
- 2- مسك محاسبة الأجور.
- 3- تقديم الإرشادات والاستشارات الجبائية والقانونية.
- 4- محافظة الحسابات.
- 5- القيام بالدراسات التقنية والاقتصادية مثل خدمات التصفية للمؤسسات التي أنهت نشاطها إداريا أو لأسباب أخرى كالإفلاس مثلا.

3.1 هيكل المكتب: يتضمن المكتب:

_ مكتب محافظ الحسابات.

_ مكتبين للمحاسبين المساعدين.

_ مكان خاص بالأرشيف.

2. وصف متغيرات الدراسة:

تتمثل المراحل المتبعة في إعداد التقرير النهائي بالاعتماد على معايير التدقيق الجزائرية كالآتي:

قبل قبول المهمة يتوجب علينا القيام بمجموعة من الإجراءات وهي:

- _ يجب أن نحرص على أن تكون طريقة عملنا كمحافظي حسابات دقيقة وتقوم على منهجية واضحة منذ قبول المهمة وحتى إعداد التقرير والمصادقة على الحسابات السنوية.
- _ عند توكيلنا وقبل مباشرة الوظيفة، نحرص على أن نكون غير متحيزين.
- _ نتأكد من عدم وجود أي موانع شرعية أو قانونية تمنعنا من قبول المهمة، خاصة تلك المنصوص عليها في القانون التجاري أو قانون تنظيم المهنة.(10-01)
- _ نتحقق من قدرتنا على أداء المهمة، بما في ذلك توفر الإمكانيات الفنية والبشرية الضرورية لمكتبينا.
- _ نراجع المقترح جيداً للتأكد من خلوه من أي مخالفات، ونسعى من خلال ذلك إلى حماية المؤسسة من مخاطر المراجعة التي قد تنشأ.
- _ أن نضمن توفر جميع الشروط المسبقة للتدقيق بشكل متكامل.

المرحلة الأولى: مرحلة قبول المهمة.

بالاعتماد على المعيار الجزائري للتدقيق 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق، يتم إعداد رسالة المهمة كالآتي:

أولاً: شروط الاتفاق: يجب أن يتم الاتفاق عليها من طرف محافظ الحسابات والإدارة وتتمثل في:

- _ المرجعية المحاسبية المعتمدة مطبقة بناء على خصائص الكيان (النظام المحاسبي المالي)؛
- _ اعتراف الإدارة ومسؤوليتها فيما يخص إعداد وعرض الكشوف المالية بمصادقية؛
- _ وضع الإدارة نظام فعال للمراقبة الداخلية لضمان الرقابة السليمة؛
- _ عدم وضع عراقيل أمام محافظ الحسابات خلال تأدية مهامه.

ثانياً: مسؤوليات محافظ الحسابات اتجاه الشركة:

- _ مراقبة انتظام ومصادقية الحسابات السنوية.
- _ التأكد من احترام الإجراءات القانونية التي تسير حياة الشركة محل التدقيق؛
- _ لبلوغ الأهداف المسطرة عليه أن يتعرف ويقدر في أجل محدود المعلومات المهمة والمختلفة كالسجل التجاري، القانون الأساسي، شهادة النشاط، التقرير السابق.

بعد إتمام هذه الإجراءاتتوقيع المهمة، يقوم محافظ الحسابات بمباشرة الاتصالات الأولية مع الإدارة من أجل الاتفاق على طرق وأساليب العمل ومخطط التدخل، وقبل الشروع في تنفيذ المهمة، لابد من إعداد رسالة المهمة واقتراحها للإدارة للموافقة والامضاء عليها.

ثالثاً: إعداد نموذج لرسالة المهمة

- _ مكتب محافظ الحسابات: الأستاذ كمال.
- _ موجه إلى إدارة الشركة: إلى
- _ رأسية المكتب: مكتب محاسبة ومحافظ الحسابات
- _ سيد مدير شركة G.M.
- _ رقم الاعتماد: 789/وم/موم/2016.
- _ رقم التسجيل في الجدول: 2428.
- _ العنوان: 05 شارع صفوح الطاهر
- في إطار عهدي كمحافظ حسابات لشركتكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات 2021/2020/2019.

1. هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية: في إطار هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق الكشوف المالية لشركتكم لسنة 2021 بهدف تقديم رأي حول انتظام وصحة والصورة المطابقة التي تقدمها حسابات شركتكم. وسيجسد بتحرير تقارير إبداء الرأي وتقارير خاصة كما ينص عليها القانون التجاري والقانون رقم 01-10 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة. سأقوم بإجراء التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر. هذه المعايير تتطلب وضع حيز التنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة.
2. مسؤولية محافظ الحسابات: يتوجب على أن أشير أنه نظراً لتقنيات السبر وحدود أخرى مرتبطة بالتدقيق وكذلك تلك المتعلقة بسير نظام المحاسبة والمراقبة الداخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات معتبرة، كذلك تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء، لا يمكن تفاديه كلياً. لهذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل النقائص المهمة في النظام المحاسبي والمراقبة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها. أنا أخضع للسرية المهنية طبقاً لأحكام المادة رقم 71 من القانون 01-10، ولا يمكن أن أعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون.
3. مسؤولية الميسرين الاجتماعيين للشركة: أذكركم أن إعداد الكشوف المالية السنوية لشركتكم يقع على عاتق المسؤولين الاجتماعيين، وهذه المسؤولية تستلزم:

- _ مسك محاسبي وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي والنصوص المنبثقة؛
- _ وضع نظام مراقبة داخلية مناسب؛
- _ المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك بـ:
- _ وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية للمؤسسة وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة.
- _ السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين والذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة مثبتة.
- _ يجب أن يرسل إلى مشروع الكشف المالية السنوية التي ستعرض على مجلس الإدارة أو هيئة التسيير، 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات.
- _ لكن سأدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعد وتعرض على الهيئات المداولة.
- _ سأكون ممتنا بتلقي إرسالكم للاستدعاءات المرسله وفق:
- _ الأجل المحددة في القانون التجاري.
- _ قائمة بالاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها.
- _ قائمة بالاتفاقيات المنظمة قيد التنفيذ في الشهر الموالي لتاريخ إقفال السنة المالية.
- 4. مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة:

الجدول رقم 08: مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة

الفترة	المهمة المراد إنجازها
الخطوة الاولى	زيارة ميدانية للتعرف على الشركة (نشاطها، هيكلها، ممتلكاتها، وتفقد الأرصدة الافتتاحية
الخطوة الثانية	زيارة ميدانية وفحص حسابات المرحلة الوسيطة
الخطوة الثالثة	المراقبة على جرد المخزون والتثبيات
الخطوة الرابعة	مراجعة تدفق العمليات، أرصدة الحسابات، والمعلومات الواردة في الملحق
الخطوة الخامسة	الانتهاء من المهمة وعرض التقرير العام للتعبير عن الرأي والتقارير الخاصة المعنية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مقدمة من المكتب.

سأقوم بإعداد هذا المخطط كل سنة بالتشاور مع مصالحكم، بيد أن ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أن حساباتكم يتم إقفالها وعرضها عليّ في الأجل المتفق عليها والتي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الأجل المحددة. أعتد على تعاونكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الأجل المعقولة. سيكون ضمن مسؤوليتي ضمان خدمة ذات نوعية. وستتم مساعدتي في مهمتي من طرف مساعد مدقق تابع للمكتب، وعند الاقتضاء سيتم الاستعانة بأشخاص من أهل الاختصاص.

5. رسالة التأكيد

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

6. الأتعاب

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي السنوية بمبلغ 800 000 دج سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي وسيؤدي عند الاقتضاء إلى مراجعتها. أرجو امنكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة مختوماً بإمضاءكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه". تقبلوا مني، سيدي، خالص عبارات التقدير والاحترام.

محافظ الحسابات: كمال

الكيان: G.M

التاريخ: 2021/X/X

سيد: مدير الشركة (G.M)

التعليق على المرحلة:

لاحظنا من خلال هذه المرحلة أنه لا يتم الاستناد إلى المعيار بصفة كلية في رسالة محافظ الحسابات، إذ يتم إعداد رسالة المهمة في صفحة واحدة تتضمن فقط الموافقة، ولا تحدد المسؤوليات ولا المهام ولا الأتعاب.

المرحلة الثانية: مرحلة التخطيط للمهمة:

استنادا إلى المعيار 300 "تخطيط تدقيق الكشف المالية" يتم التخطيط وفق الخطوات الآتية:

أولا: التعرف على المؤسسة محل التدقيق:

يتم التعرف على المؤسسة محل التدقيق من خلال المعلومات الآتية المتعلقة بها وهي:

الجدول رقم 09: بطاقة فنية للشركة محل التدقيق

العنصر	اسمه	المرجع القانوني المعتمد
اسم الشركة	شركة م.ج	السجل التجاري
تاريخ تأسيسها	11 أفريل 2007	عقد تأسيس الشركة
رقم التعريف الجبائي	0025455858569	وثيقة NIF
القطاع	خاص	السجل التجاري
الجنسية	جزائرية	عقد تأسيس الشركة
الولاية	سطيف	عقد تأسيس الشركة
الشكل القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة	السجل التجاري
رأسمالها	30 000 000.00	عقد تأسيس الشركة
عدد شركائها	3 شركاء	عقد تأسيس الشركة
سنة تأسيسها	2007	السجل التجاري
بعض أنشطتها	جميع الأشغال العامة والمباني	السجل التجاري
سنة التدقيق	2021	رسالة المهمة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مكتب محافظ الحسابات

ثانيا: القيام بإجراءات المراجعة التحليلية الأولية:

يتم ذلك بالاعتماد على المعيار 520 "الخاصة بالإجراءات التحليلية الأولية"

• الإجراءات التحليلية للميزانية:

الجدول رقم 10: الميزانية المحاسبية لسنتي 2020 و 2021.

النسبة	مبلغ سنة 2021	مبلغ سنة 2020	اسم الحساب
			الأصول غير الجارية
1,96%	13 702 800	13 440 000	الأصول غير الملموسة
- 31,35%	15 259 867,99	22 227 319,47	الأصول الثابتة الملموسة الأخرى
0	850 000	850 000	
-40,06%	15 342 688,30	25 582 193,88	الأصول المالية غير المتداولة الأخرى
27,29%-	45 155 356,29	62 099 513,35	الأصول غير الجارية
			الأصول الجارية
6,82%	252 528 928,70	236 406 664,76	المخزونات والعمل قيد التنفيذ
4,37%	369 121 937,38	353 666 204,85	العملاء
-54,22%	50 034 098,44	109 286 960,98	مدينون آخرون
2,93%	3 803 251,73	3 695 045,08	الضرائب ومشابهها
-	-	-	مستحقات أخرى واستخدامات مماثلة
-	-	-	الاستثمارات والأصول المالية المتداولة الأخرى
-33,95%	35 751 963 ,46	54 132 641 ,87	الخزينة
-6,07%	711 240 179 ,71	757 187 517,54	مجموع الأصول الجارية
-7,68%	756 395 536,00	819 287 030,89	مجموع الأصول
			رؤوس الأموال:
0	30 000 000,00	30 000 000,00	رأس المال المصدر
%0,62	35 708 031,63	35 488 068,30	أقساط التأمين والاحتياطيات-الاحتياطيات الموحدة
-6880,78%	-14 915 219,75	219 963,33	صافي الربح- صافي الربح حصة المجموعة
-22,70%	50 792 811,88	65 708 031,63	مجموع رؤوس الأموال
			الخصوم الغير جارية
-73%	313 438,64	1 147 715,70	القروض والديون المالية
---	---	---	الضرائب المؤجلة والمخصصة
---	---	---	ديون أخرى غير متداولة
-73%	313 438,64	1 147 715,70	مجموع الخصوم غير الجارية
			الخصوم الجارية
-32%	209 945 623,84	307 662 064,10	الموردون والحسابات ذات الصلة
39,45%	86 501 335,57	62 028 280,11	الضرائب
7,01%	387 681 587,41	362 282 106,79	ديون أخرى
%3,4	21 160 738,66	20 458 832,56	الخصوم النقدية
-6,27%	705 289 285,48	752 431 283,56	مجموع الخصوم الجارية
-7,68%	756 395 536,00	819 287 030,89	مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المقدمة من طرف مكتب محافظ الحسابات.

التعليق على الجدول:

يوضح الجدول السابق الميزانية المحاسبية للشركة لسنتي 2020 و2021، حيث تشمل الميزانية: الأصول، الخصوم، ورؤوس الأموال، تم حساب نسبة التغير بين السنتين وتوصلنا إلى:

انخفاض الأصول بنسبة 7,68% راجع إلى:

_ انخفاض نسبة الأصول غير الجارية بنسبة 27,29% بسبب الاهتلاكات .

_ انخفاض الأصول الجارية بنسبة 6,07% بسبب تسجيل انخفاض في الخزينة.

انخفاض رؤوس الأموال بنسبة 22,70% وهذا راجع إلى:

_ الانخفاض الكبير الذي شهده صافي الربح بنسبة 6880,78% مقارنة بصافي الربح المحقق سنة 2020.

انخفاض الخصوم بنسبة 7,68% راجع إلى:

_ انخفاض بنسبة 73% في الخصوم غير الجارية وهذا راجع إلى تسديد القروض والديون المالية.

_ انخفاض بنسبة 6,27% في الخصوم الجارية بسبب عدم تسديد الموردين.

• الإجراءات التحليلية لجدول حسابات النتائج:

الجدول رقم 11: جدول حسابات النتائج لسنتي 2020 و2021

اسم الحساب	مبلغ سنة 2020	مبلغ سنة 2021	النسبة
المبيعات والمنتجات ذات الصلة	379 495 641,99	86 569 628,94	-77,19%
التغير في مخزونات المنتجات النهائية والعمل قيد التنفيذ	-68 339 515,19	83 270 321,25	221,85%
انتاج السنة المالية	311 156 126,80	169 839 950,19	-45,42%
المشتريات المستهلكة	-234 710 077,5	-125 205 614,5	46,66 %
الخدمات الخارجية والاستهلاك الاخر	-30 235 826,41	-7 156 248,91	76,33%
استهلاك السنة المالية	-264 945 903,93	-132 361 863,41	50%
القيمة المضافة للاستغلال	46 210 222,87	37 478 086,78	-18,89%
أعباء المستخدمين	-29 651 237,66	-26 303 739,95	11,29%
الضرائب، والرسوم والمدفوعات المماثلة	-8 998 382,64	-9 583 700,10	-6,50 %
الفائض الإجمالي للاستغلال	7 560 602,57	1 590 646,73	-78,96%
إيرادات تشغيلية أخرى	13 612 598,60	10 746 811,51	-21,05%
مصاريف تشغيلية أخرى	-4 769 570,90	-16 868 699,28	-253,67%
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	-11 574 854,94	-6 967 451,48	39,81%
النتيجة العملياتية	4 828 755,33	-11 498 692,52	-338,13%

-88,23 %	-3 264 721,52	-1 734 462,00	الرسوم المالية
-88,23 %	-3 264 721,52	-1 734 462,00	النتيجة المالية
-577,11%	-14 763 414,04	3 094 313,33	النتيجة العادية قبل الضريبة
94,72%	-151 805,71	-2 874 350,00	الضرائب الواجب دفعها عن النتيجة العادية
-44,39%	180 586 761,70	324 768 725,40	مجموع منتوجات الأنشطة العادية
39,76%	-195 501 981,45	-324 548 762,07	مجموع أعباء الأنشطة العادية
-6880,77%	-14 915 219,75	219 963,33	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-6880,77%	-14 915 219,75	219 963,33	صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول حسابات النتائج المقدم من طرف مكتب محافظ الحسابات.

التعليق على الجدول:

يمثل الجدول السابق جدول حسابات النتائج، حيث يوضح نسبة التغير بين سنتي 2020 و2021 حيث:

تم تسجيل انخفاض في القيمة المضافة للاستغلال بنسبة 18,89% وهذا راجع إلى:

_ الانخفاض المسجل في انتاج السنة المالية بنسبة 45,42%.

_ الانخفاض المسجل في استهلاك السنة المالية بنسبة 50%.

وبالتالي انخفاض في نسبة الفائض الإجمالي للاستغلال بنسبة 78,96%.

تم تسجيل انخفاض في النتيجة العادية بنسبة 577,11% وهذا راجع إلى:

_ الانخفاض المسجل في النتيجة العملياتية بنسبة 338,13%.

_ الانخفاض المسجل في النتيجة المالية بنسبة 88,23%.

تم تسجيل انخفاض في النتيجة المالية بنسبة 6880,77% وهذا راجع إلى:

_ انخفاض أعباء ونواتج الأنشطة العادية.

ثالثا: قياس الأهمية النسبية:

استنادا إلى المعيار رقم 320 "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق" يتم تقدير الأهمية النسبية من

خلال خبرة المدقق في هذا المجال فقط.

رابعا: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية يتم القيام بمقابلة مع العاملين في الشركة من خلال طرح بعض الأسئلة

يستند عليها لتأسيس رأيه بناء على المعيار 500 "العناصر المقنعة" كالتالي:

الجدول رقم 12: أسئلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

الفقرة	نعم	لا
هل لدى المؤسسة سياسات وإجراءات مكتوبة للرقابة الداخلية؟		●
هل يتم مراجعة وتحديث هذه السياسات بشكل دوري؟		●
هل تتمثل هذه السياسات والإجراءات في قوانين موضوعة من قبل الإدارة؟		●
هل تتوفر المؤسسة على مديرية خاصة بالتدقيق الداخلي؟		●
هل يتم تحديد وتحليل المخاطر المحتملة بشكل منتظم؟	●	
هل يتم تحديث الموظفين الرئيسيين في الشركة بصفة دورية؟	●	
هل يتم توفير دورات تكوينية للموظفين؟		
هل يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل دوري؟	●	
هل يتضمن النظام مراقبة وتحليل الأداء التشغيلي؟	●	
هل يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة الكشوف المالية؟	●	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على أجوبة مقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

الجدول السابق عبارة عن أسئلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث نلاحظ أن نظام الرقابة الداخلية غير فعال.

أسئلة غير مباشرة حول نظام الرقابة الداخلية:

إلى ماذا يهدف نظام الرقابة الداخلية؟

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى حماية أصول المؤسسة.

ماهي الأدلة الموضوعية التي يمكن الاعتماد عليها في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

يتم الإعتماد على الملاحظة وإصلاحات مقابلة مع العاملين ومنح الاستبيانات.

كيف يتم تحديد الأولويات في معالجة نقاط الضعف التي يتم إيجادها؟

يتم تحديد الأولويات حسب خبرة محافظ الحسابات.

إلى ماذا يهدف محافظ الحسابات من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية؟

يهدف إلى تحديد نقاط القوة والضعف للمؤسسة لمساعدته في إعداد خطة التدقيق.

خامسا: إعداد برنامج التدقيق: ويتم وفقا للمعيار 300 تخطيط تدقيق الكشف المالية.

الجدول رقم 13: برنامج التدقيق

الهدف	الإصلاحات	
التأكد من الوجود الفعلي للمؤسسة	- الاطلاع على محضر معاينة - فحص السجل التجاري - فحص العقد التأسيسي وذلك حسب المعيار 500.	من الجانب الشكلي
التأكد من الدفاتر المحاسبية	الاطلاع على الدفاتر من خلال الملاحظة، هل هي مسجلة، مرقمة الخ وذلك حسب المعيار 510.	
التأكد من المرجعية المحاسبية	تصريح كتابي، الملاحظة للكشوف المالية، .. الخ	
تقييم نظام الرقابة الداخلية	إصلاحات استبيان وذلك استنادا إلى المعيار 500.	من ناحية المضمون خطوة تقييم نظام الرقابة الداخلية
أداء الإجراءات التحليلية حسب المعيار 520.	الاعتماد على أسلوب التحليل بالنسب كما ينص عليه المعيار 520.	
التأكد من الأرصدة الافتتاحية تم نقلها بصفة سليمة والحصول على دليل اثبات، حسب المعيار 510.	مقارنة الارصدة الختامية لسنة 2020 مع الارصدة الافتتاحية لسنة 2021 بالاعتماد على ميزان المراجعة. كما ينص عليه المعيار 510.	جمع أدلة الإثبات وفقا للمعايير:
التأكد من استمرارية الاستغلال حسب المعيار 570	- المؤشرات التشغيلية حركة العمال الرئيسيين * الموردين. - المؤشرات المالية . - مؤشرات أخرى	530/520/501/500 540/505/510 / 505/580/
أداء التأكيدات الخارجية حسب المعيار 505	- التواصل مع الموردين. - التواصل مع البنك، الزبائن استنادا إلى المعيار 505.	
التوثيق يكون في جميع المراحل حسب المعيار 230		

المصدر: من خلال الاطلاع على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

المرحلة الثالثة: مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق.

أولاً: فحص الجانب الشكلي:

- _ تم التأكد من الوجود الفعلي للمؤسسة من خلال محضر معاينة.
- _ تم التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية وهي مرقمة ومؤشرة من طرف المحكمة.

ثانياً: فحص المضمون:

تقييم نظام الرقابة الداخلية:

- تم تقييم نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على أسئلة تخص بعض الدورات داخل المؤسسة، لتحديد نقاط القوة والضعف في كل دورة:
- (1) دورة المشتريات:

الجدول رقم 14: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات.

لا	نعم	الأسئلة
	●	هل يوجد قسم مخصص لإدارة المشتريات داخل المؤسسة؟
	●	هل جميع عمليات الشراء محصورة بهذا القسم؟
●		هل يتم تحديد أسعار الشراء من قبل مسؤول في هذا القسم؟
	●	هل هناك قسم خاص يتولى مهام استلام المشتريات وفحصها؟
	●	هل هناك تطابق بين البيانات الواردة في الفاتورة وطلب الشراء؟
	●	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفواتير من الناحية المحاسبية قبل صرفها؟
●		هل يتم إرسال فواتير الشراء إلى قسم المشتريات مباشرة؟
●		هل يتم الاعتماد على ألوان مختلفة لوثائق عملية الشراء؟

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الأجوبة المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

يبين الجدول السابق أسئلة لتقييم دورة المشتريات، حيث نلاحظ وجود تنظيم جيد لعمليات الشراء.

(2) دورة المخزونات:

الجدول رقم 15: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات.

لا	نعم	الأسئلة
●		هل المخزونات تحت مسؤولية أمين خاص؟
●		هل يتم تسجيل حركة المخزون من قبل موظفين مستقلين عن أمين المخزن؟
	●	هل يتم إصلاحات جرد فعلي دوري لمقارنة الكميات الفعلية للمخزون مع الأرصدة الدفترية، حيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة في السنة على الأقل؟
	●	هل ينفذ الجرد الفعلي من قبل موظفين مستقلين عن أمين المخزن؟
	●	هل توجد رقابة محاسبية على البضاعة في المخزون؟
●		هل يتم تخزين المنتجات في مكان واحد حسب نوعها؟
	●	هل توجد حسابات مستقلة لكل صنف من المواد في قسم الحسابات؟
●		هل تتولى لجنة مستقلة ومؤهلة مسؤولية تصنيف وتسعير السلع داخل المخازن؟

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الأجوبة المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

يبين الجدول السابق أسئلة لتقييم دورة المخزونات حيث نلاحظ أن وجود المخزونات في أماكن مختلفة يؤدي إلى صعوبة الرقابة عليه، كما أن غياب أمين مسؤول عنه يجعله ضعيف التسيير.

(3) دورة المبيعات:

الجدول رقم 16: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات.

لا	نعم	الأسئلة
●		هل يتم تطبيق رقابة على أوامر البيع قبل تنفيذها؟
	●	هل هناك رقابة على الامضاءات في الفاتورة للمصالح المعنية؟
		هل يمكن مطابقة ربط وحدات المبيعات مع وحدات المشتريات أو الإنتاج والمخزون
●		هل توجد رقابة محاسبية على صحة مجاميع الفاتورة، من حيث المبلغ والصياغة بالحروف؟
	●	هل يتم التأكد من صحة التسجيل المحاسبي لفواتير البيع؟
	●	هل توجد رقابة على تسجيل المردودات؟
	●	هل هناك رقابة على شيكات الزبون؟
	●	هل يتم مقارنة سجل المبيعات مع دفتر الأستاذ؟
	●	هل يتم متابعة ومراقبة الزبائن المتأخرين في سداد مستحقاتهم؟
●		هل تستخدم ألوان مختلفة لتمييز نسخ وثائق المبيعات؟

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الأجوبة المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

الجدول السابق عبارة عن تقييم لدورة المبيعات، حيث نلاحظ أن هناك رقابة جيدة نوعاً ما على عمليات البيع.

(4) دورة الرواتب والأجور:

الجدول رقم 17: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الرواتب والأجور.

لا	نعم	الأسئلة
	●	هل يوجد نظام آلي لإعداد الرواتب والأجور؟
	●	هل توجد بطاقة لمتابعة الحضور اليومي؟
	●	هل يتم إصلاحات مقارنة بين كشوفات الرواتب وعدد العاملين في الشركة؟
	●	هل هناك مراجعة لمجاميع دفتر الأجور؟
●		هل توجد مطابقة بين دفتر الرواتب والمدفوعات؟
●		هل توجد رقابة دائمة في كشف الرواتب؟
	●	هل نظام إعداد الأجور فعال؟
	●	هل هناك رقابة على إجراء التسجيل المحاسبي للأجور؟
	●	هل يتم تسديد الأجور نقداً؟

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الأجوبة المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

تناول الجدول السابق تقييم لدورة الرواتب والأجور، حيث نلاحظ أن دورة الرواتب والأجور تعتمد على النظام الآلي. يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال استخراج نقاط القوة والضعف كالتالي:

الجدول رقم 18: تحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

نقاط القوة في المؤسسة.	نقاط الضعف في المؤسسة.
وجود رقابة على التسجيل المحاسبي للمشتريات المبيعات	عدم وجود قسم خاص لتقييم نظام الرقابة الداخلية.
تساعد على التأكد من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية.	توزع المخزون في عدة أماكن وعدم تصنيفه في وسط المخزن يصعب الرقابة الفعلية.
وجود مطابقة بين فواتير الشراء وفواتير البيع يساعد في تقليل الأخطاء.	تسديد الأجور نقداً يؤدي إلى عدم المصارحة بالأجور الحقيقية وبالتالي التعرض إلى التهريب الضريبية.
استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات.	عدم وجود أمين خاص للمخزون يسبب سوء تسييره.
استخدام ساعات الضبط في المؤسسة (بطاقات لمتابعة الحضور اليومي) للإثبات ساعات العمل الفعلية.	عدم استعمال الألوان المتباينة للوثائق في عمليتي الشراء والبيع وعدم توفرها على كافة المعلومات الضرورية، يصعب الرجوع إليها في وقت لاحق للتحقق والمحاسبة على أعمال الاختلاس والسرقة ان وقعت.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على أجوبة الأسئلة السابقة.

التعليق: إستناداً إلى نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية نلاحظ أنه غير فعال.

ثالثاً: جمع أدلة الإثبات

1) الأرصدة الافتتاحية: من خلال التأكد من أن نقل أرصدة الحسابات في نهاية سنة 2020 مطابقة للأرصدة الافتتاحية لسنة 2021 بناء على المعيار 510 "الأرصدة الافتتاحية".

الجدول رقم 19: جدول مقارنة أرصدة نهاية 2020 وأرصدة بداية 2021.

رقم الحساب	اسم الحساب	رصيد نهاية 2020	رصيد بداية 2021	الانحراف
101	راس المال المصدر	30 000 000,00	30 000 000,00	0
106	احتياطات (قانونية، نظامية، عادية، منظمة)	35 488 068,30	35 488 068,30	0
120	نتيجة السنة المالية	---	219 963,33	219 963,33
167	ديون التأجير التمويلي	1 147 715,70	1 147 715,70	0
208	أصول غير ملموسة أخرى	13 440 000,00	13 440 000,00	0
215	التركيبات التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	166 077 797,59	166 077 797,59	0
218	أصول ثابتة ملموسة أخرى	181 080 611,62	181 080 611,62	0
262	أوراق مالية أخرى	850 000,00	850 000,00	0
275	الودائع والتأمينات المدفوعة	25 582 193,88	25 582 193,88	0
281	إهلاك الأصول الثابتة الملموسة	324 931 089,74	324 931 089,74	0
310	المواد الخام واللوازم	67 207 472,42	67 207 472,42	0
311	مخزونات (قضبان مستديرة، مخزونات خطيرة ...)	38 897 158,38	38 897 158,38	0
312	مخزونات (الخشب، الحدود.....)	72 320 294,96	72 320 294,96	0
313	مخزونات (الطوب، الخرسانة، زيت الوقود.....)	42 520 405,00	42 520 405,00	0
314	مشتريات الدهانات ومشتقاتها	---	00	--
335	العمل قيد التنفيذ	---	00	--
355	المنتجات النهائية	15 461 334,00	15 461 334,00	0
381	المواد الخام واللوازم المتوفرة في المخزون	---	00	0
401	موردو المخزون والخدمات	314 127 664,07	314 127 664,07	0
404	موردو الأصول الثابتة	6 465 599,97	6 465 599,97	0
409	الموردون والمدينون: السلف والدفعات المقدمة والمدفوعة	31 891 879,82	31 891 879,82	0
411	العملاء	353 666 204,85	353 666 204,85	0
419	الدائنون-السلف المستلمة ونسبة الاحتياطي القانوني المقرر منحها	336 521,25	336 521,25	0
421	الموظفون الاجر المستحق	1 679 567,99	1 679 567,99	0
431	الضمان الاجتماعي	1 368 355,40	1 368 355,40	0
432	منظمات اجتماعية أخرى	495 666,40	495 666,40	0
442	الدولة والضرائب والرسوم القابلة للاسترداد من أطراف ثالثة	150 188,40	150 188,40	0
443	عمليات خاصة مع الدولة والسلطات العامة	171 540,64	171 540,64	0
444	الدولة، ضرائب على النتائج	2 846 648,00	2 846 648,00	0
445	الدولة، ضرائب على رقم الاعمال	52 818 734,81	52 818 734,81	0
447	ضرائب ورسوم ومدفوعات مماثلة أخرى	2 667 852,22	2 667 852,22	0
455	الشركاء، الحسابات الجارية	355 080 266,71	355 080 266,71	0
457	الشركاء، أرباح الأسهم التي سيتم دفعها	3 000 000,00	3 000 000,00	0
467	حسابات أخرى مستحقة الدفع أو القبض	77 395 081,16	77 395 081,16	0
512	الحسابات الجارية للبنوك	18 627 946,36	18 627 946,36	0
530	الصندوق	52 301 755,67	52 301 755,67	0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزان المراجعة بعد الجرد المقدم من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

يوضح الجدول السابق مقارنة أرصدة نهاية سنة 2020 مع أرصدة بداية سنة 2021 من ميزان المراجعة المجمع لكل سنة، حيث من خلال حساب الانحراف تبين أن جميع الانحرافات 0، وبالتالي نقل جميع الأرصدة بشكل صحيح. أما بالنسبة للحساب 120 فيمثل نتيجة السنة المالية ل 2020 والمرحلة إلى 2021.

(2) جمع أدلة الإثبات حول استمرارية الاستغلال: استنادا إلى المعيار رقم 570 "استمرارية الاستغلال"

1. المؤشرات التشغيلية:

• مؤشر حركة الموظفين:

الجدول رقم 20: حركة الموظفين.

عدد العمال في بداية الدورة	عدد دخول العمال في 2020	عدد خروج العمال في 2020
60 موظف	19 موظف	46 موظف

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق على الجدول:

نلاحظ من خلال جدول حركة الموظفين أن هناك حركة غير مستقرة في دخول وخروج العمال.

• قائمة الموردين:

بعد الإطلاع على قائمة الموردين لاحظنا ان هناك تنوع في الموردين.

• مؤشرات أخرى:

– وجود رأس مال عامل أجنبي.

– تم التأكد من وجود نزاعات مع الضرائب، لكن تم تسويته بمبلغ كبير.

– نلاحظ وجود مؤشر في سوء التسيير الجبائي.

2. المؤشرات المالية:

الجدول رقم 21: نسب المؤشرات المالية.

النسبة	القانون	النسبة المئوية
نسبة التداول (السيولة العامة):	الأصول الجارية / الخصوم الجارية	$705\,289\,285,48 / 711\,240\,179,71 = 5,07\%$
نسبة التمويل الدائم:	الأموال الدائمة/الأصول الثابتة	$(50\,792\,811,88 + 313\,438,64) / 45\,155\,356,29 = 1.13\%$
نسبة التمويل الخاص:	الأموال الخاصة/الأصول الثابتة	$50\,792\,811,88 / 45\,155\,356,29 = 1,12\%$
نسبة الديون:	الأموال الخاصة/مجموع الديون	$50\,792\,811,88 / (313\,438,64 + 387\,681\,587,41) = 0,13\%$
نسبة التمويل الخارجي:	مجموع الديون/مجموع الأصول	$(313\,438,64 + 387\,681\,587,41) / 756\,395\,536,00 = 0,51\%$
رأس مال العامل الأجنبي:	مجموع الديون	$313\,438,64 + 387\,681\,587,41 = 387\,995\,026,05$
المردودية المالية:	النتيجة الصافية / الأموال الخاصة	$-14\,915\,219,75 / 50\,792\,811,88 = -0,29\%$
نسبة الاستقلالية المالية:	الأموال الخاصة/مجموع الخصوم	$50\,792\,811,88 / 756\,395\,536,00 = 0,07\%$
رأس المال العامل: FRNG	الأموال الدائمة – الأصول الثابتة	$(50\,792\,811,88 + 313\,438,64) / 45\,155\,356,29 = 5\,950\,885,23$
احتياج رأس المال العامل: BFR	(الأصول المتداولة- القيم الجاهزة) - (ديون قصيرة الأجل-السلفات المصرفية)	$(711\,240\,179,71 - 35\,751\,963,46) - (705\,289\,285,48 - 21\,160\,738,66) = -8\,640\,330,57$
الخزينة: TN BFR6 – FRNG	خزينة الأصول-خزينة الخصوم	$21\,160\,738,66 - 35\,751\,963,46 = 14\,591\,224,8$

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

التعليق على الجدول:

يبين الجدول السابق بعض المؤشرات المالية حيث نلاحظ أن:

- نسبة التداول بلغت (5,07%) وهي أكبر من 1 وهذا يعني أن الأصول الجارية قادرة على تغطية الخصوم الجارية، وهذا يدل على أن المؤسسة لها القدرة على السداد
- نسبة التمويل الدائم بلغت (1.13%) وهي أكبر من 1 تشير هذه النسبة إلى تغطية الأصول غير الجارية بواسطة الموارد الثابتة.

- _ نسبة التمويل الخاص بلغت (1.12%) وهي أكبر من 1 تشير هذه النسبة إلى تغطية الأصول غير الجارية بواسطة الأموال الخاصة.
- _ بلغت نسبة الديون (0,13%)
- _ بلغت نسبة التمويل الخارجي (0,51%) حيث تبين من هذه النسبة أن المؤسسة اعتمدت في تمويل أصولها على أموال الغير
- _ رأس مال عامل أجنبي بقيمة 387 995 026.05.
- _ بلغت نسبة المردودية المالية (-0,29%) حيث تمثل هذه النسبة الربح المتحصل عليه مقابل كل وحدة نقدية مستعملة من أموالها وفي هذه الحالة المؤسسة لم تحقق ربح .
- _ بلغت نسبة الاستقلالية المالية (0,07%) تمثل هذه النسبة المقارنة بين أموال المؤسسة والأموال المقترضة من الغير بمختلف آجالها، أي أن المؤسسة لم تحقق الاستقلالية المالية نتيجة اعتمادها على الديون الأجنبية
- _ رأس المال العامل FRN: بلغ قيمة رأس المال العامل (5950885,23) هذا يدل على أن المؤسسة قادرة على تغطية أصولها بواسطة الأموال الدائمة.
- (3) التأكيدات الخارجية: استنادا إلى المعيار 505 " التأكيدات الخارجية"، تم التأكد من رصيد العميل من خلال النموذج الآتي:

الشكل رقم 04: نموذج للمصادقات الخارجية.

الى السيد خ عزوز، الموضوع: تأكيد الرصيد اعتبارا من 2021/12/31 الى السيد ، نرجو منكم التكرم بتأكيد أن رصيد حسابكم يبلغ عشرين مليوناً وثلاثمائة وسبعة آلاف، وأربعمائة وثمانية وسبعون دينارا جزائري، 20 307 478، 00 وفقا للبيان المرفق. كما ندعوكم لإبداء أي تحفظات أو ملاحظات ترونها إضافية. نشكركم مقدما على تعاونكم المستمر. تفضلوا سيدي بقبول تحياتنا. حرر في سطيف ب تاريخ 2022/01/20 ختم وامضاء.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

(4) التأكد من بعض أرصدة الحسابات:

استنادا إلى المعيار 500 "العناصر المقنعة" تم التأكد من بعض الحسابات:

- _ هناك تطابق بين رصيد الموردين ح/401 في ميزان المراجعة مع مجموع رصيدهم في قائمة الموردين.

— تم ترحيل نتيجة السنة المالية لـ 2020 إلى الدورة المالية بشكل صحيح.

— تم جمع رصيد الزبائن من ميزان المراجعة ومطابقته مع الرصيد في الميزانية.

(5) أدلة الإثبات المجمعة:

الجدول رقم 22: أدلة الإثبات المجمعة.

مرحلة التدقيق	أدلة الإثبات المجمعة
مرحلة التخطيط	— تم التعرف على المنشأة محل التدقيق. — تم التأكد من مبدأ الفصل بين الدورات. — التأكد من صحة أرصدة بعض الحسابات وأسمائها. — لا يوجد رفع لرأس المال. — تسجيل انخفاض كبير في نتيجة السنة المالية لدورة 2021 — تم تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال إصلاحات استبيان.
مرحلة التنفيذ	— تم تحديد نقاط القوة والضعف للمؤسسة. — نظام رقابة داخلية غير فعال. — تم نقل الأرصدة الافتتاحية بشكل صحيح. — التأكد من التسوية الجبائية. — وجود مؤشرات مالية تهدد استمرارية المؤسسة. — الإجراءات التحليلية تدل على وجود انحرافات جوهرية. — وجود مؤشر ضعيف لحركة الموظفين. — عدم الاستعانة بأعمال المدققين السابقين. — تم التأكد من بعض أرصدة الحسابات من مصادر خارجية.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المرحلة الرابعة: مرحلة إعداد التقرير

بعد الانتهاء من عملية التنفيذ، وجمع أدلة الإثبات وتحليل المستندات المتوفرة، تشكلت لنا قاعدة مرجعية لبناء التقرير النهائي وبعض التقارير الأخرى، كالآتي:

أولاً: تقرير المصادقة العامة:

مكتب محاسبة وتدقيق
كمال، محافظ حسابات، محاسب معتمد
البريد الإلكتروني: n.kamel@gmail.com

السادة المحترمون

أعضاء جمعية الشركاء في شركة SARL

شركة م.ج

الموضوع: تقرير التدقيق للسنة المالية 2021

السادة المحترمون

تنفيذا للمهمة الموكلة الي من قبل الجمعية العامة العادية بتاريخ 30 / 06 / 2019

يشرفني أن أقدم لكم تقرير عن الحسابات السنوية للسنة المالية الممتدة من 1 يناير الى 30 ديسمبر 2021، مرفقا بهذا التقرير ومختتما بما يلي:

_ اجمالي الميزانية (العمومية) الاجمالية: 1 088 294 097.22 DA

_ اجمالي الميزانية (العمومية) الصافية: 756 395 536.00 DA

_ النتيجة الصافية (العجز): 14 915 219.75 DA

تم اغلاق الحسابات السنوية من طرفكم في 30 أفريل 2022. ومن مسؤوليتي، بناء على تدقيقي، التعبير عن رأيي بشأن هذه الحسابات.

1. الرأي بشأن الحسابات السنوية

لقد قمنا بإجراء التدقيق وفقا للمعايير المهنية.

تتطلب هذه المعايير تنفيذ العناية الواجبة للحصول على ضمان معقول بأن الحسابات السنوية لا تحتوي على انحرافات جوهرية.

يتضمن التدقيق من فحص الأدلة التي تبرر البيانات الواردة في هذه الحسابات، عن طريق المعاينة. ويتضمن ذلك أيضا تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة والتفديرات الهامة المستخدمة في اغلاق الحسابات وتقييم عرضها العام.

وأعتقد أن عمليات التدقيق التي أجريتها توفر أساسا معقولا للرأي المعبر عنه أدناه.

أشهد أن الحسابات السنوية منتظمة وصادقة وتعطي صورة حقيقية وعادلة لنتائج العمليات للسنة المالية الماضية وكذلك الوضع المالي وأصول الشركة في نهاية تلك السنة المالية.

أنجز في سطيف 2022

محافظ الحسابات

ثانيا: تقرير الخمس السنوات المالية الماضية:

مكتب محاسبة وتدقيق
كمال، محافظ حسابات، محاسب معتمد
البريد الالكتروني: n.kamel@gmail.com

السادة المحترمون

أعضاء جمعية الشركاء في شركة SARL

شركة م.ج

الموضوع: تقرير خاص يوضح نتائج الشركة خلال الخمس السنوات المالية الماضية.

السادة المحترمون

بموجب المادة 678 من المرسوم رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتعلق بالقانون التجاري، المعدل والمكمل، يشرفني أن أرسل اليكم تقريرتي الخاص الذي يوضح النتيجة الصافية لـ م.ج على مدى السنوات المالية الخمس الماضية:

العام	الطبيعة	النتيجة الاجمالية	IBS	صافي الدخل	بالجزء	ن. بالجزء
2017	ربح	13 588 634.10	4 004 625.00	9 584 009.10	3 194.67	3 000
2018	ربح	6 907 174.55	3 384 168 .00	3 523 006.55	1 174.34	3 000
2019	ربح	4 088 792 .70	1 630 455 .00	2 458 963.33	819 .45	3 000
2020	ربح	3 094 313.33	2 874 350.00	219 963.33	73 .32	3 000
2021	خسارة	-14 915 219.75	151 805.00	-14 915 219.75	- 4 971 .47	3 000

أنجز في سطيف 2022

محافظ الحسابات

ثالثا: تقرير الخمسة أعلى أجور:

مكتب محاسبة وتدقيق

كمال، محافظ حسابات، محاسب معتمد

البريد الإلكتروني: n.kamel@gmail.com

بيان إجمالي مبلغ المكافآت المدفوعة لأعلى خمسة أشخاص أجرا

الاسم	الوظيفة	المبلغ الإجمالي السنوي
مبروك	مدير	509 977.00
سمير	رئيس الطهارة	450 575.00
خليل	المحاسب	426 300.00
بلال	وكيل تجاري	382 250.00
سعيد	وكيل تجاري	2 136 602.00
المجموع		2 136 602.00

يبلغ إجمالي مبلغ المكافآت المدفوعة لخمسة (5) أشخاص الأعلى أجرا خلال السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2021 مبلغ

2 136 602.00 دينار جزائري (مليونان ومائة وستة وثلاثون ألف وستمائة واثنتان دينار جزائري)

أنجز في سطيف 2022

شهادة من المدقق القانوني

نحن، الموقعون أدناه، كمال،

محافظ الحسابات لشركة م.ج

نحن نشهد على دقة إجمالي مبلغ الأجر المدفوع للأشخاص الخمسة (5) الأعلى أجرا المعتمدين أعلاه من قبل المدير.

أنجز في سطيف 2022

محافظ الحسابات

رابعاً: تقرير خاص عن الاتفاقيات المنظمة

مكتب محاسبة وتدقيق
كمال، محافظ حسابات، محاسب معتمد
البريد الالكتروني: n.kamel@gmail.com

السادة المحترمون

أعضاء جمعية الشركاء في شركة SARL

شركة م.ج

الموضوع: تقرير خاص الاتفاقيات المنظمة المتعلقة بالسنة المالية المنتهية في 31/12/2021.

السادة المحترمون

بموجب المواد من 628 الى 630 من الأملر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، بشأن القانون التجاري، المعدل والمكمل، أعلمكم أن مدير شركتكم لم يخطرني بأي اتفاقية مذكورة في المادة 628. ولم أجد أثناء فحوصاتي أية اتفاقيات يمكن أن تشملها المواد المذكورة. وهذه هي المعلومات التي كنت مسؤولاً عن تقديمها لك في هذا التقرير.

أنجز في سطيف 2022

محافظ الحسابات

خامسا: تقرير حول التهديد المحتمل لاستمرارية الاستغلال.

مكتب محاسبة وتدقيق
كمال، محافظ حسابات، محاسب معتمد
البريد الإلكتروني: namoune.kamel@gmail.com

السادة المحترمون

أعضاء جمعية الشركاء في شركة SARL

شركة م.ج

الموضوع: تقرير خاص الاتفاقيات المنظمة المتعلقة بالسنة المالية المنتهية في 31/12/2021.

السادة المحترمون

يشرفني أن أوافيكم بالتقرير الخاص باستمرارية الاستغلال للسنة المالية التي تم إقفالها بتاريخ 31 ديسمبر 2021 حيث يحتوي هذا التقرير على ثلاث محاور طبقا للقرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، وكذا المعيار الجزائري للتدقيق 570، وتتمثل هذه المحاور في مايلي:

أولاً: المؤشرات المالية.

ثانياً: المؤشرات التشغيلية

ثالثاً: المؤشرات الأخرى

حتى يكون التعبير عن رأينا مدعماً، قد قمنا بحساب وقياس بعض المؤشرات التي رأيناها ضرورية بناء على المعطيات الواردة في القوائم المالية بالإضافة إلى مختلف الوثائق المالية المتحصل عليها، مما سمح لنا باكتشاف وجمع الأدلة التي قد تثير الشك حول مسألة استمرارية شركتكم في النشاط والاستغلال، وهذا ما سمحنا بالوقوف على بعض النقائص والملاحظات، ان مهمة التدقيق التي قمنا بها قد تمت بالعناية اللازمة ووفقاً للمعايير المطلوبة، خاصة متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق (NAA570) مما يمكن حسب تقديرنا أن تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأينا حول استمرارية شركتكم في الاستغلال.

أنجز في سطيف 2022

محافظ الحسابات

سادسا: تقرير الرفع من رأس المال:

- يلاحظ أن مبلغ رأس المال لم يتغير من تاريخ تأسيس المؤسسة إلى الآن، وبالتالي ليس هناك رفع لرأس المال.
 - سابعا: تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات عند الاقتضاء:
 - ليس هناك حسابات مدعمة وبالتالي لا وجود لهذا التقرير.
 - ثامنا: تقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين:
 - لا وجود لهذا التقرير، لعدم وجود امتيازات خاصة ممنوحة للمستخدمين.
 - تاسعا: تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية:
 - غياب التقرير الخاص بإجراءات الرقابة الداخلية.
- ملاحظة:

يتم التوثيق في جميع المراحل السابقة وفقا للمعيار 230 "التوثيق".

2. مقابلة حول التحديات التي تواجه محافضي الحسابات:

لمعرفة بعض التحديات التي تواجه محافضي الحسابات في تطبيق معايير التدقيق الجزائية قمنا بطرح بعض الأسئلة على محافضي حسابات:

هل يتمتع محافظ الحسابات بحماية قانونية أثناء مزاولته لمهامه؟

_ في الواقع لا توجد حماية قانونية تحمي محافضي الحسابات، لكن لا يمكن عزلهم خلال فترة التدقيق لإبقرار قضائي.

هل يوجد سلم موحد ومعتمد لأتعايب المهنيين في مجال التدقيق؟

_ لا يوجد سلم موحد بل يتم الإتفاق على الأتعايب بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق.

هل المؤسسات ملزمة قانوناً بالإستجابة لجميع طلبات محافظ الحسابات في إطار مهامه؟

نعم، لا يحق لها رفض أي طلب من طلبات محافظ الحسابات لأن ذلك يعتبر مخالفة قانونية قد تعرض المؤسسة للمساءلة.

هل تُنظم دورات تكوينية مستمرة لتطبيق المعايير الجزائية للتدقيق؟

_ نعم، لكن ليس بالشكل المطلوب ودون مراعات الشروط اللازمة كالحجم الساعي، الزامية الحضور.....

هل يتم تقييم أو مراجعة مدى التزام المهنيين بتطبيق المعايير الجزائية للتدقيق؟

_ من المفروض تواجد رقابة دورية على عمل محافضي الحسابات، لكن في الحقيقة لا توجد.

هل هناك جهة مختصة بالفصل في النزاعات التي قد تنشأ بين محافظ الحسابات والشركة التي يُدقق حساباتها؟

_ نعم، تتمثل في لجنة الانضباط.

هل تُنظم برامج تدريبية لتعزيز استخدام الأدوات التكنولوجية في عمليات التدقيق؟

_ يتم الاعتماد على الاجتهاد الشخصي والتطوير الذاتي للمهارات.

هل تُراجع وتُحدث القوانين والتشريعات بانتظام لمواكبة المستجدات الاقتصادية والرقمية؟

_ في الواقع لا تحدث، لكن في الآونة الأخيرة تعمل الجهات المسؤولة عن تكييف هذه القوانين والتشريعات مع المحيط.

هل هناك حاجة لإكتساب مهارات جديدة لدى الراغبين في ممارسة مهنة التدقيق في ظل التحولات الحالية؟

_ بالتأكيد، هناك حاجة لإكتساب مهارات جديدة خاصة في المجال المحاسبي والمالي دون نسيان الجانب التكنولوجي كالذكاء الاصطناعي.

هل يرى محافظو الحسابات أن هناك فجوة بين النصوص النظرية للمعايير الجزائية للتدقيق والتطبيق العملي لها في الشركات الجزائية؟ وما هي أسباب هذه الفجوة إن وجد.

– نعم، هناك فجوة ومن أسباب هذه الفجوة ان معايير التدقيق الجزائية مستمدة من معايير التدقيق الدولية، إلا ان هذه الأخيرة لم تأخذ في عين الاعتبار خصوصيات البيئة الجزائية مما يحد من فعاليتها في التطبيق العملي.

كيف يتعامل محافظو الحسابات مع الحالات التي لا تتوافق فيها ممارسات الشركات بشكل كامل مع متطلبات المعايير الجزائية للتدقيق؟

– يقوم محافظ الحسابات بتوضيح أوجه عدم التوافق ثم إرشادهم وتوجيههم من أجل التصحيحات اللازمة، وذلك من أجل الحفاظ على علاقات مهنية سليمة مع العملاء، وفي حالة عدم استجابة الشركة تكون هناك إجراءات قانونية.

خلاصة:

تطرقنا في هذا الجزء إلى الدراسة الميدانية التي حاولنا من خلالها تحديد كيفية إعداد تقرير محافظ الحسابات في ظل معايير التدقيق الجزائية، بدءا بالتعريف بأدوات الدراسة المستخدمة والمتمثلة في دراسة حالة لدى مكتب محافظ الحسابات، حيث قمنا باسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي لاختبار فرضيات الدراسة باستخدام تحليل البيانات، الملاحظات، إجراء مقابلات....للتوصل إلى مجموعة من النتائج التي مكنتنا من الإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة والإجابة على الأسئلة الفرعية المشكلة لها، وكذا التأكد من صحة فرضيات الدراسة.

3 اختبار فرضيات الدراسة:

اختبار الفرضية الأولى:

الفرضية الأولى: يحسن تطبيق معايير التدقيق الجزائية من عمل محافظ الحسابات.

استنادا إلى نتائج الدراسة الميدانية التي أفادت أن:

تطبيق المعيار 210 " اتفاق حول أحكام التدقيق " والذي يحدد الإطار المنظم لمهمة التدقيق ويبين شروط الاتفاق ومسؤوليات كل من محافظ الحسابات والمؤسسة محل التدقيق، حيث بينت الدراسة أن المعيار يحدد العلاقة بين المدقق والشركة. وكذلك تطبيق المعيار 300 " تخطيط تدقيق الكشف المالية " الذي يوجه عمل محافظ الحسابات من خلال وضعه لبرنامج عمل وأيضا مساعدته في توزيع المهام الملائمة على أعضاء فريقه وتوجيههم والإشراف عليهم. كما أفادت أيضا المعايير المتعلقة بأدلة الإثبات والمتمثلة أساسا في المعيار 500 " العناصر المقنعة " والمعيار 510 " مهام التدقيق الأولية " والتي بينت لنا إجراء تجمع أدلة الإثبات في مراحل عملية التدقيق، حيث كلما قام محافظ الحسابات بجمع أدلة إثبات كافية وملائمة ومقنعة باستخدام معايير أدلة الإثبات، كلما ساعده ذلك في تأسيس رأيه الفني حول الحسابات السنوية. وكذا المعيار 700 " تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية " الذي يحدد لنا هيكل التقرير شكلا ومضمونا، ويحسن من توجيه المحافظ ويبين الإجراءات اللازمة في كل مرحلة.

وبناء على ذلك يمكن تأكيد صحة الفرضية الأولى القائلة بأن: يحسن تطبيق معايير التدقيق الجزائية في عمل محافظ الحسابات.

اختبار الفرضية الثانية:

الفرضية الثانية: يرفع تطبيق معايير التدقيق الجزائية من القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات.

تطبيق معايير التدقيق الجزائية وخاصة الخاصة بأدلة الإثبات يلعب دورا محوريا في زيادة القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات، هذه المعايير تضمن أن الأدلة التي يجمعها المحافظ موثوقة، كافية وذات صلة مما ينعكس ايجابيا على جودة التقرير و مصداقيته، حيث تفرض المعايير على محافظ الحسابات أن يكون موضوعيا وحياديا في جمع الأدلة وتقييمها، هذا يضمن أن الأدلة لا تتأثر بتحيزات شخصية أو ضغوط خارجية ما يعزز الثقة في استنتاجات محافظ الحسابات وفي التقرير النهائي. عندما يرى مستخدمو التقرير أن الأدلة جمعت بتقييم محايد تزداد القيمة الإخبارية للتقرير.

تتطلب معايير التدقيق الجزائية من محافظ الحسابات جمع أدلة كافية وشاملة لدعم رأيه، هذا يعني أن المحافظ لا يعتمد على دليل واحد بل يسعى للحصول على مجموعة متنوعة من الأدلة (مثل المستندات، تأكيدات

الأطراف الخارجية، التحليلات، الملاحظات) التي تغطي جميع الجوانب الجوهرية للبيانات المالية، وهذا ما يقلل من مخاطر إصدار رأي خاطئ ويزيد من القيمة الإخبارية للتقرير.

تفرض معايير التدقيق الجزائرية على محافظ الحسابات توثيق جميع أدلة الإثبات بشكل منهجي ومنظم، حيث يشمل التوثيق طبيعة الأدلة، مصدرها، الإجراءات التي اتخذت لجمعها، والنتائج التي توصل إليها محافظ الحسابات، التوثيق الجيد يسمح للآخرين بفهم الأساس الذي بني عليه رأي محافظ الحسابات، مما يزيد من شفافية ومصداقية التقرير بفضل متطلبات معايير التدقيق المتعلقة بكفاية وملائمة الأدلة يصبح المحافظ أكثر قدرة على اكتشاف الأخطاء الجوهرية أو حالات الإحتيال في البيانات المالية، عندما يتم الكشف على مثل هذه الأمور والإفصاح عنها، فإن ذلك يقدم معلومات حيوية لمستخدميها مما يعزز بشكل كبير القيمة الإخبارية للتقرير.

في الأخير تمكن معايير التدقيق الخاصة بأدلة الإثبات محافظ الحسابات من بناء رأي مهني مدعوم بأدلة قوية وموثوقة، هذا الرأي سواء كان نظيفاً أو يحتوي على تحفظات أو رفضاً يمثل خلاصة عمل المحافظ ويقدم للمستخدمين تقييماً مستقلاً ومهنيّاً حول مدى عدالة البيانات المالية، كلما كان الرأي مبنيّاً على أسس متينة من الأدلة زادت القيمة الإخبارية للتقرير المستثمرين، المقرضين والهيئات الرقابية.

من خلال ماسبق نؤكد صحة الفرضية السابقة القائلة أن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية من القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات.

اختبار الفرضية الثالثة:

الفرضية الثالثة: توجد تحديات تواجه محافضي الحسابات في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

من خلال إجرائنا لمقابلة مع عدة محافضي حسابات تم التأكد من صحة هذه الفرضية لأن الأجوبة المقدمة تؤكد وجود عدة تحديات منها تحديات من الناحية القانونية، قلة الدورات التكوينية المتعلقة بكيفية تطبيق المعايير، عدم توافق واقع البيئة الجزائرية مع محتوى المعايير، عدم التزام المؤسسات بالقوانين والأنظمة المعمول بها مما يعيق التطبيق الدقيق للمعايير.

مناقشة النتائج والتوصيات

1 النتائج:

أولاً: مناقشة النتائج مع الفرضيات :

الفرضية الاولى:

أثبتت النتائج أن الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية يساهم في رفع وتحسين أداء محافظي الحسابات، وذلك من خلال تعزيز المصداقية، وتوفير إطار مهني موحد لعمليات التدقيق. كذلك ضمان جودة التقارير.

الفرضية الثانية:

أثبتت نتائج الدراسة أن معايير التدقيق الجزائرية تلعب دوراً مهماً في تعزيز القيمة الإخبارية لتقرير محافظ الحسابات، لأنها تضمن أن التقرير يحتوي على معلومات دقيقة وموثوقة، مما يساعد مستخدمي هذه التقارير على اتخاذ القرارات.

الفرضية الثالثة:

أثبتت نتائج الدراسة أن محافظي الحسابات في الجزائر يواجهون عدة تحديات تعيق أداءهم المهني، من أبرزها التشريعات المعمول بها، ضعف التكوين المستمر، إضافة إلى خصوصيات البيئة الاقتصادية الجزائرية.

ثانياً: مناقشة النتائج مع الأهداف:

الهدف الثاني:

أثبتت نتائج الدراسة أنه يمكن الإعتماد على معايير التدقيق الجزائرية وتطبيقها في جميع مراحل عملية التدقيق، بدءاً من مرحلة قبول المهمة وحتى إعداد التقرير النهائي.

أما بالنسبة للأهداف الأخرى فتوصلت إلى نفس النتائج المذكورة في المناقشة مع الفرضيات.

ثالثاً: مناقشة النتائج مع بعض الدراسات المذكورة سابقاً :

دراسة عبد السلام وليد، بن فرج زوينة؛ توصلت الدراسة إلى أنه يمكن تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في جميع مراحل عملية التدقيق، في حين تؤكد نتائج دراستنا ذلك.

دراسة شوارب خليفة، عجيله محمد؛ توصلت هذه الدراسة إلى أن المعيار الجزائري للتدقيق 700 يساهم في تبسيط صياغة ومحتوى تقرير المدقق بما يسهل فهمه من قبل مستخدمي القوائم المالية، وقد توصلت دراستنا أيضاً إلى نفس النتيجة، حيث تبين أن المعيار 700 يعمل على تسهيل صياغة التقرير وتوضيحه.

دراسة Seffahlou Rachid، توصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات يتمكن من تنفيذ مهمة التدقيق على أحسن وجه طبقاً للعناية الواردة في المعايير الجزائرية للتدقيق الجديدة التي تبين كيفية وضع حيز التنفيذ

الإجراءات الواجب القيام بها من طرف محافظ الحسابات منذ تعيينه على أساس دفتر الشروط واتفاقه مع الإدارة حول أحكام مهمة محافظة الحسابات حتى الوصول إلى مرحلة اعداد التقرير النهائي. وهذا ما أكدته دراستنا الحالية.

أما بالنسبة للدراسات الأخرى فلم تتوصل إلى نتائج مشابهة للنتائج المتوصل إليها في دراستنا.

نتائج الدراسة التطبيقية:

- يهدف المعيار 210 " اتفاق حول شروط مهمة التدقيق " إلى تحديد مسؤوليات المحافظ في الاتفاق على شروط عملية التدقيق مع الإدارة أو الجهة المكلفة بالحوكمة، وذلك لضمان وجود تفاهم واضح بشأن نطاق وطبيعة التدقيق والمسؤوليات المتبادلة، وتفادي النزاعات.
- يوجه المعيار 300 " التخطيط للتدقيق » المحافظ لوضع خطة تدقيق بهدف تنفيذ عملية التدقيق بشكل فعال، استناداً إلى فهم المنشأة، توزيع الوقت والمخاطر الجوهرية.
- يقوم المحافظ بجمع أدلة إثبات كافية وملائمة تساعد في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي تعزيز مصداقية نتائج التدقيق استناداً إلى المعيار 500 " أدلة الإثبات ».
- يقوم محافظ الحسابات باستخدام الإجراءات التحليلية كوسيلة للحصول على أدلة تدقيق عند تخطيط وتنفيذ التدقيق، ولتقييم النتائج في مرحلة إبداء الرأي على الكشوفات المالية، اعتماداً على المعيار 520.
- وفق المعيار 510 " الأرصدة الإفتتاحية » يحصل محافظ الحسابات على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بشأن الأرصدة والتأكد من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية المتعلقة بها.
- تعتبر التأكيدات الخارجية وسيلة للحصول على أدلة تدقيق وفقاً للمعيار 505.
- تم تقييم استمرارية الاستغلال بالاعتماد على المعيار 570، حيث تم الاستناد إلى مؤشرات تشغيلية، وتحليل المؤشرات المالية، بالإضافة إلى مؤشرات أخرى تدعم هذا التقييم.
- يوفر المعيار 700 نموذجاً مبسطاً وشاملاً لصياغة تقرير التدقيق النهائي، مما يسهل على المستخدمين فهم محتوى التقرير واتخاذ قرارات مبنية عليه.
- تم عملية توثيق جميع مراحل التدقيق استناداً إلى المعيار 230.
- يقوم محافظ الحسابات بالحصول على تصريحات كتابية من إدارة الشركة، وذلك للمتطلبات المنصوص عليها في المعيار 580، حيث تعتبر هذه التصريحات مسؤولية أساسية من مسؤوليات الإدارة.
- لم يتم اللجوء إلى المعيار 560 الخاص بالأحداث اللاحقة، وذلك لعدم وجود أحداث لاحقة تستوجب التقييم أو الإفصاح، بعد تاريخ الكشوف المالية وحتى تاريخ إصدار تقرير التدقيق.

- _ لم يُطبق المعيار 610 المتعلق باستخدام عمل المدقق الداخلي، نظرًا لعدم وجود وظيفة تدقيق داخلي لدى المؤسسة محل التدقيق، وبالتالي لم يكن هناك أساس للاستفادة من أعمال المدققين الداخليين.
- _ لم يتم التطرق إلى المعيار 620 بشأن استخدام خبراء خارجيين، وذلك لعدم لجوء محافظ الحسابات إلى أي خبير أثناء فترة التدقيق.
- _ لم يتم تطبيق إجراءات السبر في التدقيق المنصوص عليها في المعيار 530، حيث لم يتم استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية أو غير الإحصائية في جمع أدلة الإثبات.
- _ لم يتم تطبيق المعايير: المعيار 220، المعيار 240، المعيار 320، المعيار 450، بالإضافة إلى المعايير 701، 705، و706 الخاصة بالتقارير المعدلة وبيانات التدقيق، وذلك لأنها لم تدخل حيز التنفيذ بعد، حيث من المقرر سريانها ابتداءً من سنة 2026

2 المقترحات:

بناءً على الجانب النظري والنتائج المتوصل إليها في الجانب التطبيقي لهذه الدراسة نقترح ما يلي :

مقترحات موجهة للهيئات المشرفة على المهنة :

- _ تنظيم دورات تكوينية مستمرة لفائدة محافظي الحسابات، تهدف إلى تطوير كفاءاتهم المهنية، بما يضمن تحسين أدائهم وتكيفهم مع التحولات الاقتصادية والرقمية.
- _ العمل على إصدار معايير محاسبية تأخذ بعين الاعتبار خصوصية البيئة الاقتصادية والقانونية الجزائرية.
- _ إعادة النظر في سلم أتعاب محافظي الحسابات، سواء من خلال تحديده بوضوح أو مراجعة نظام المناقصات.
- _ تعزيز آليات الرقابة والإشراف على أداء محافظي الحسابات من خلال إنشاء أجهزة متابعة فعالة.
- _ تشجيع استخدام التقنيات الحديثة والأنظمة الرقمية في مهام التدقيق والمراجعة، لما لها من دور في تسهيل تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.

مقترحات موجهة للمهنيين :

- _ أهمية وضرة العمل بمعايير التدقيق الجزائرية من طرف محافظي الحسابات على إعتبار أنها تمثل الإطار العام والدليل المعين له للتغلب على صعوبات المهنة وتجنبه الوقوع في الأخطاء وما يترتب عنها من المبادلات القانونية.
- _ التأكيد على أهمية تحلي محافظ الحسابات بالاستقلالية والموضوعية عند إعداد التقرير، وعدم التأثر بأي طرف من الأطراف المعنية.
- _ ضرورة التزام محافظي الحسابات بالسعي المستمر نحو تطوير أدائهم من خلال المشاركة في المحاضرات، ورشات العمل، الندوات العلمية المتخصصة، والمشاركة في الدورات التدريبية التي تواكب كل ما هو جديد.

_ تيسير حصول خريجي الجامعات والمعاهد على التربصات الميدانية.

مقترحات موجهة لهيئات البحث العلمي :

_ تخصيص وحدات دراسية تطبيقية لتحليل وفهم كيفية تطبيق المعايير في البيئة الجزائرية.

_ تنظيم تربصات ميدانية بالشراكة مع مكاتب تدقيق معتمدة، لتمكين الطلبة من الاطلاع المباشر على ممارسات التدقيق الواقعية.

_ دعم الدراسات التي تتناول موضوعات مرتبطة بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية، والتحديات التي تواجه محافظي الحسابات.

3 أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا للموضوع واجهتنا العديد من الإشكاليات التي قد تكون محل للدراسات القادمة من بينها:

_ إصدار معايير التدقيق المحاسبي في ظل إستخدام الذكاء الاصطناعي.

_ استخدام الذكاء الاصطناعي في تطبيق المعيار رقم 530 "السبر في التدقيق".

_ أثر التحول الرقمي على مهام محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. ألفين أرينز، جيمس لوبك. (2009). المراجعة مدخل متكامل. (محمد عبد القادر الديسلي، أحمد حامد حجاج، المترجمون)، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية.
2. الإتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). *إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول*.
3. الجريدة الرسمية، القانون 09-23، يتضمن القانون التقدي والمصرفي، (2023)، المؤرخ في 3 ذي الحجة 1444.
4. الجريدة الرسمية، القانون 01-10. (2010)، يتعلق بمهن الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجزائر، العدد 42، المادة 22، المؤرخ في 16 رجب 1434.
5. القانون التجاري الجزائري، (1993)، المرسوم التشريعي رقم 93-08، المادة 715، مكرر 13.
6. القانون التجاري الجزائري. 20-95، (1995)، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريد الرسمية، الجزائر، العدد 39.
7. بصري ريمة، بن بلقاسم سفيان. (ديسمبر، 2019). مدى تطبيق مدقي الحسابات للمعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق الخاصة بأدلة الإثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم 505 "المصادقات الخارجية" -دراسة إستطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائر. *المجلد 06، العدد 03*.
8. رميسة سعدي. (2020). مدى تطابق معايير التدقيق في الجزائر مع معايير التدقيق الدولية وتأثيرها على عمل محافظي الحسابات. 23. *أم البواقي، الجزائر*.
9. سيد أحمد بيساس. (2021). اتجاهات تطور مهنة محافظ الحسابات في اطار المراجعة الوطنية، أطروحة دكتوراه، ل كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة جيلالي اليابس، سيدي بلعباس، الجزائر.
10. عبد السلام وليد. (2021-2022). أثر تطبيق معايير التدقيق الجزائرية الخاصة بأدلة الإثبات في تحسين عمل مدقي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، برج بوعريج، الجزائر، جامعة محمد البشير الإبراهيمي.
11. عبد السلام وليد، بن فرج زوينة. (2023). موضع معايير التدقيق الجزائرية ضمن مهمة تدقيق الحسابات، المجلد 08، العدد 01.
12. محمد بوتين. (2008). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق. *ديوان المطبوعات الجامعية، ط 3 بن عكنون، الجزائر*.
13. محمد بوعبيدة. (2021). دور المراجعة الخارجية في اضافة المصداقية على المعلومة المالية في ظل المعايير الجزائرية للمراجعة، دراسة حالة، أطروحة دكتوراه، الطور الثالث في علو التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، الجزائر.
14. مرسوم تنفيذي. رقم 11-24، (2011). يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، الجريدة الرسمية الجزائرية، عدد 07.
15. هادي التميمي. (2006)، *مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية*، الطبعة 3، دار وائل، عمان.

الملاحق

الملحق 01: معلومات حول المؤسسة.

NOTE 1 - DESCRIPTION DE L'ACTIVITE

La société **GRUPPE PARA ET ASSOCIES TCE** est une SARL (société à responsabilité limitée), constituée le 11-04-2007 et immatriculée au registre de commerce sous le numéro 07 B 0088924/19/00. *2007 سنة التأسيس*

Son objet social est tous travaux publics, Bâtiments, hydrauliques, bitumes.
Et extractions des sables (carrières)

Son capital social de **30 000 000.00 DA** était réparti entre 03 associés:

- Mr **PARA NGUY** à raison de **2000 parts** sociales de **10 000.00 DA**, soit **20 000 000.00DA**.
- Mme **PARA OMAR** à raison de **500 parts** sociales, soit **5 000 000.00 DA**.
- Mme **PARA CHARIS** à raison de **500 parts** sociales, soit **5000 000.00 DA**.

الملحق 02: الميزانيتين المحاسبيتين للمؤسسة لسنة 2020 و2021.

SARL GROUPE B

SETIF

N° D'IDENTIFICATION:0

EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2021			2020
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		13 702 800,00		13 702 800,00	13 440 000,00
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		347 158 409,21	331 898 541,22	15 259 867,99	22 227 319,47
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		850 000,00		850 000,00	850 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		15 342 688,30		15 342 688,30	25 582 193,88
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		377 053 897,51	331 898 541,22	45 155 356,29	62 099 513,35
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		252 528 928,70		252 528 928,70	236 406 664,76
Créances et emplois assimilés					
Clients		369 121 937,38		369 121 937,38	353 666 204,85
Autres débiteurs		50 034 098,44		50 034 098,44	109 286 960,98
Impôts et assimilés		3 803 251,73		3 803 251,73	3 695 045,08
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		35 751 963,46		35 751 963,46	54 132 641,87
TOTAL ACTIF COURANT		711 240 179,71		711 240 179,71	757 187 517,54
TOTAL GENERAL ACTIF		1 088 294 077,22	331 898 541,22	756 395 536,00	819 287 030,89

	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		30 000 000,00	30 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		35 708 031,63	35 488 068,30
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-14 915 219,75	219 963,33
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		50 792 811,88	65 708 031,63
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		313 438,64	1 147 715,70
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		313 438,64	1 147 715,70
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		209 945 623,84	307 662 064,10
Impôts		86 501 335,57	62 028 280,11
Autres dettes		387 681 567,41	362 282 106,79
Trésorerie passif		21 160 738,66	20 458 832,56
TOTAL III		705 289 285,48	752 431 283,56
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		756 395 536,00	819 287 030,89

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق 03: جدول حسابات النتائج لسنتي 2020 و2021

	NOTE	2021	2020
Produits et produits annexes			
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée		86 569 628,94	379 495 641,99
Subventions d'exploitation		83 270 321,25	-68 339 515,19
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE			
Achats consommés		169 839 950,19	311 156 126,80
Services extérieurs et autres consommations		-125 205 614,50	-234 710 077,52
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-7 156 248,91	-30 235 826,41
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)		-132 381 863,41	-264 945 903,93
Charges de personnel		37 478 086,78	46 210 222,87
Impôts, taxes et versements assimilés		-26 303 739,95	-29 651 237,66
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-9 583 700,10	-8 998 382,64
Autres produits opérationnels		1 590 646,73	7 560 602,57
Autres charges opérationnelles		10 746 811,51	13 612 598,60
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-16 868 699,28	-4 769 570,90
Reprise sur pertes de valeur et provisions		-6 967 451,48	-11 574 854,94
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-11 498 692,52	4 828 775,33
Produits financiers			
Charges financières		-3 264 721,52	-1 734 462,00
VI-RESULTAT FINANCIER		-3 264 721,52	-1 734 462,00
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-14 763 414,04	3 094 313,33
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-151 805,71	-2 874 350,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		180 586 761,70	324 768 725,40
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-195 501 981,45	-324 548 762,07
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-14 915 219,75	219 963,33
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-14 915 219,75	219 963,33

الملحق 04: ميزان المراجعة لسنة 2020.

BALANCE GENERALE									
COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/20 AU 31/12/20		TOT.MVM AU 31/12/20		SOLDE AU 31/12/20	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
101000	Capital émis	0.00	0.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00
101*****	Capital émis (capital social ou fonds de dotat	0.00	0.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00
106100	Réserves légales	0.00	0.00	0.00	1,359,946.88	0.00	1,359,946.88	0.00	1,359,946.88
106200	Réserves facultatives	0.00	0.00	0.00	30,678,587.48	0.00	30,678,587.48	0.00	30,678,587.48
106300	RÉSERVES STATUTAIRES	0.00	0.00	0.00	3,449,533.94	0.00	3,449,533.94	0.00	3,449,533.94
106*****	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, régleme	0.00	0.00	0.00	35,488,068.30	0.00	35,488,068.30	0.00	35,488,068.30
167000	Dette sur contrat de location financier	0.00	0.00	0.00	1,147,715.70	0.00	1,147,715.70	0.00	1,147,715.70
167*****	Dettes sur contrat de location - financement	0.00	0.00	0.00	1,147,715.70	0.00	1,147,715.70	0.00	1,147,715.70
208000	AUTRES IMMOBILISATIONS	0.00	0.00	13,440,000.00	0.00	13,440,000.00	0.00	13,440,000.00	0.00
208*****	Autres immobilisations incorporelles	0.00	0.00	13,440,000.00	0.00	13,440,000.00	0.00	13,440,000.00	0.00
215000	Matériel et outillage	0.00	0.00	125,577,797.59	0.00	125,577,797.59	0.00	125,577,797.59	0.00
215100	Equipment de carriere	0.00	0.00	40,500,000.00	0.00	40,500,000.00	0.00	40,500,000.00	0.00
215*****	Installations techniques, matériel et outillage i	0.00	0.00	166,077,797.59	0.00	166,077,797.59	0.00	166,077,797.59	0.00
218100	Matériel de transport	0.00	0.00	166,547,010.77	0.00	166,547,010.77	0.00	166,547,010.77	0.00
218200	Matériel de bureau	0.00	0.00	2,440,437.57	0.00	2,440,437.57	0.00	2,440,437.57	0.00
218210	Mobilier de bureau	0.00	0.00	1,304,810.26	0.00	1,304,810.26	0.00	1,304,810.26	0.00
218300	Agencements et instalat	0.00	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12	0.00
218500	Matériel non amortis	0.00	0.00	561,081.00	0.00	561,081.00	0.00	561,081.00	0.00
218900	IMMOBILISATIONS LEASING	0.00	0.00	7,695,707.90	0.00	7,695,707.90	0.00	7,695,707.90	0.00
218*****	Autres immobilisations corporelles	0.00	0.00	181,080,611.62	0.00	181,080,611.62	0.00	181,080,611.62	0.00
262000	Autred titres de participation	0.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00
262*****	Autres titres de participation	0.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00
275000	Dépôts et cautionnements	0.00	0.00	23,905,753.53	0.00	23,905,753.53	0.00	23,905,753.53	0.00
275100	Caution	0.00	0.00	1,676,440.35	0.00	1,676,440.35	0.00	1,676,440.35	0.00
275*****	Dépôts et cautionnement versés	0.00	0.00	25,582,193.88	0.00	25,582,193.88	0.00	25,582,193.88	0.00
281500	Amort matériel et outill	0.00	0.00	115,258,016.44	0.00	115,258,016.44	0.00	115,258,016.44	0.00
281510	Amort équipement carriere	0.00	0.00	34,125,000.00	0.00	34,125,000.00	0.00	34,125,000.00	0.00
281810	Amort matériel transport	0.00	0.00	165,819,760.73	0.00	165,819,760.73	0.00	165,819,760.73	0.00
281820	Amort matériel de bureau	0.00	0.00	2,172,032.40	0.00	2,172,032.40	0.00	2,172,032.40	0.00
281821	Amort mobilier de bureau	0.00	0.00	1,171,862.10	0.00	1,171,862.10	0.00	1,171,862.10	0.00
281830	Amort agencement et inst	0.00	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12	0.00
281890	Crée par PCCOMPTA/Vérification	0.00	0.00	3,842,853.95	0.00	3,842,853.95	0.00	3,842,853.95	0.00
281*****	Amortissement des immobilisations corporelle	0.00	0.00	324,931,089.74	0.00	324,931,089.74	0.00	324,931,089.74	0.00
310000	Matières premières	0.00	0.00	67,207,472.42	0.00	67,207,472.42	0.00	67,207,472.42	0.00
310*****	Matières premières et fournitures	0.00	0.00	67,207,472.42	0.00	67,207,472.42	0.00	67,207,472.42	0.00
311200	Stocks rond a beton	0.00	0.00	21,926,531.28	0.00	21,926,531.28	0.00	21,926,531.28	0.00
311400	Stocks graves	0.00	0.00	14,916,655.00	0.00	14,916,655.00	0.00	14,916,655.00	0.00
311500	Stock cuineail-plombrie	0.00	0.00	793,252.10	0.00	793,252.10	0.00	793,252.10	0.00
311700	Achats paves	0.00	0.00	1,260,720.00	0.00	1,260,720.00	0.00	1,260,720.00	0.00
311*****	SOUS-TOTAL	0.00	0.00	38,897,158.38	0.00	38,897,158.38	0.00	38,897,158.38	0.00
312000	Stocks bois	0.00	0.00	15,384,252.52	0.00	15,384,252.52	0.00	15,384,252.52	0.00
312100	Stocks bordures	0.00	0.00	67,200.00	0.00	67,200.00	0.00	67,200.00	0.00
312400	Achats pieces de rechanges	0.00	0.00	29,038,875.19	0.00	29,038,875.19	0.00	29,038,875.19	0.00
312500	Stocks electricite	0.00	0.00	26,996,996.66	0.00	26,996,996.66	0.00	26,996,996.66	0.00
312800	Achats pneumatique	0.00	0.00	842,970.59	0.00	842,970.59	0.00	842,970.59	0.00
312*****	SOUS-TOTAL	0.00	0.00	72,320,294.96	0.00	72,320,294.96	0.00	72,320,294.96	0.00
313300	Stocks brique	0.00	0.00	15,630,253.80	0.00	15,630,253.80	0.00	15,630,253.80	0.00
313500	Stocks Fuel oil	0.00	0.00	1,582,571.73	0.00	1,582,571.73	0.00	1,582,571.73	0.00
313700	STOCKS PVC & PEHD	0.00	0.00	24,632,753.01	0.00	24,632,753.01	0.00	24,632,753.01	0.00
313900	stocks pneu	0.00	0.00	674,826.46	0.00	674,826.46	0.00	674,826.46	0.00
313*****	SOUS-TOTAL	0.00	0.00	42,520,405.00	0.00	42,520,405.00	0.00	42,520,405.00	0.00
355000	Produits finis	0.00	0.00	15,461,334.00	0.00	15,461,334.00	0.00	15,461,334.00	0.00
355*****	Produits finis	0.00	0.00	15,461,334.00	0.00	15,461,334.00	0.00	15,461,334.00	0.00
401000	Fournisseurs de stocks	0.00	0.00	5,366,068.91	186,324,156.76	5,366,068.91	186,324,156.76	0.00	180,958,087.85
401600	Fournisseurs de services	0.00	0.00	8,808,875.19	141,376,678.32	8,808,875.19	141,376,678.32	0.00	132,567,803.13
401700	FOUR-RETENUE GARANTIE	0.00	0.00	601,773.09	0.00	601,773.09	0.00	601,773.09	0.00
401*****	Fournisseurs de stocks et services	0.00	0.00	14,174,944.10	328,302,608.17	14,174,944.10	328,302,608.17	0.00	314,127,664.07
404000	Fournisseurs d'immobili	0.00	0.00	6,465,599.97	0.00	6,465,599.97	0.00	6,465,599.97	0.00
404*****	Fournisseurs d'immobilisations	0.00	0.00	6,465,599.97	0.00	6,465,599.97	0.00	6,465,599.97	0.00

409100	Avances aux fournisseurs	0.00	0.00	31,891,879.82	0.00	31,891,879.82	0.00	31,891,879.82	0.00
409*****	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes	0.00	0.00	31,891,879.82	0.00	31,891,879.82	0.00	31,891,879.82	0.00
411000	Clients	0.00	0.00	263,103,085.94	300,000.34	263,103,085.94	300,000.34	263,103,085.94	0.00
411100	Clients retenue de garan	0.00	0.00	101,162,617.82	10,299,498.57	101,162,617.82	10,299,498.57	90,863,119.25	0.00
411*****	Clients	0.00	0.00	364,265,703.76	10,599,498.91	364,265,703.76	10,599,498.91	353,666,204.85	0.00
419000	Avance clients	0.00	0.00	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25
419*****	Clients créditeurs -avances reçues, RRR à acc	0.00	0.00	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25
421000	Personnel	0.00	0.00	0.00	1,679,567.99	0.00	1,679,567.99	0.00	1,679,567.99
421*****	Personnel, rémunérations dues	0.00	0.00	0.00	1,679,567.99	0.00	1,679,567.99	0.00	1,679,567.99
431000	Sécurité sociale 09%	0.00	0.00	0.00	77,707.20	0.00	77,707.20	0.00	77,707.20
431001	Sécurité sociale 28%	0.00	0.00	0.00	1,290,648.20	0.00	1,290,648.20	0.00	1,290,648.20
431*****	Sécurité sociale	0.00	0.00	0.00	1,368,355.40	0.00	1,368,355.40	0.00	1,368,355.40
432001	Chômage intertempé 0.375%	0.00	0.00	0.00	20,100.78	0.00	20,100.78	0.00	20,100.78
432002	Cacobatph 0.375%	0.00	0.00	0.00	16,824.04	0.00	16,824.04	0.00	16,824.04
432009	Cacobatph 12.21%	0.00	0.00	0.00	458,741.58	0.00	458,741.58	0.00	458,741.58
432*****	Autres organismes sociaux	0.00	0.00	0.00	495,666.40	0.00	495,666.40	0.00	495,666.40
442300	Impôts sur revenu global	0.00	0.00	0.00	150,188.40	0.00	150,188.40	0.00	150,188.40
442*****	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tier	0.00	0.00	0.00	150,188.40	0.00	150,188.40	0.00	150,188.40
443000	Opérations particulières	0.00	0.00	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64
443*****	Opérations particulières avec l'état et les colle	0.00	0.00	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64
444000	Impôts sur les résultats	0.00	0.00	0.00	4,504,805.00	0.00	4,504,805.00	0.00	4,504,805.00
444120	Avances sur tap	0.00	0.00	1,658,157.00	0.00	1,658,157.00	0.00	1,658,157.00	0.00
444*****	Etat, impôts sur les résultats	0.00	0.00	1,658,157.00	4,504,805.00	1,658,157.00	4,504,805.00	0.00	2,846,648.00
445200	Tva retenue de garantie	0.00	0.00	0.00	15,091,535.32	0.00	15,091,535.32	0.00	15,091,535.32
445510	Tva exigible	0.00	0.00	0.00	11,812,922.89	0.00	11,812,922.89	0.00	11,812,922.89
445640	Tva sur commissions sga	0.00	0.00	63,378.59	0.00	63,378.59	0.00	63,378.59	0.00
445645	Tva sur commissions BNA	0.00	0.00	3,304.54	0.00	3,304.54	0.00	3,304.54	0.00
445650	Tva sur commissions cpa	0.00	0.00	564,393.79	0.00	564,393.79	0.00	564,393.79	0.00
445655	TVA 2016 NON DEDUITE	0.00	0.00	584.99	0.00	584.99	0.00	584.99	0.00
445660	Tva sur achats	0.00	0.00	271,975.87	0.00	271,975.87	0.00	271,975.87	0.00
445670	Précompte de tva	0.00	0.00	97.62	0.00	97.62	0.00	97.62	0.00
445690	Tva sur achats	0.00	0.00	1,115,513.90	0.00	1,115,513.90	0.00	1,115,513.90	0.00
445710	Tva sur ventes 07%	0.00	0.00	0.00	11,161,903.87	0.00	11,161,903.87	0.00	11,161,903.87
445720	Tva sur ventes 17%	0.00	0.00	0.00	16,771,621.43	0.00	16,771,621.43	0.00	16,771,621.43
445*****	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	0.00	0.00	2,019,249.30	54,837,984.11	2,019,249.30	54,837,984.11	0.00	52,818,734.81
447100	Taxe sur l'activité prof	0.00	0.00	0.00	2,685,491.00	0.00	2,685,491.00	0.00	2,685,491.00
447900	Droit de timbre	0.00	0.00	17,638.78	0.00	17,638.78	0.00	17,638.78	0.00
447*****	Autres impôts, taxes et versements assimilés	0.00	0.00	17,638.78	2,685,491.00	17,638.78	2,685,491.00	0.00	2,667,852.22
455001	Bara noui	0.00	0.00	0.00	180,165,015.01	0.00	180,165,015.01	0.00	180,165,015.01
455002	Bara omar	0.00	0.00	0.00	80,147,160.20	0.00	80,147,160.20	0.00	80,147,160.20
455003	Bara gharib	0.00	0.00	0.00	94,768,091.50	0.00	94,768,091.50	0.00	94,768,091.50
455*****	Associés-comptes courants	0.00	0.00	0.00	355,080,266.71	0.00	355,080,266.71	0.00	355,080,266.71
457000	ASS-DIVID A PAYER	0.00	0.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00
457*****	Associés, dividendes à payer	0.00	0.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00
467111	PRET SARL BARA	0.00	0.00	77,395,081.16	0.00	77,395,081.16	0.00	77,395,081.16	0.00
467*****	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	0.00	0.00	77,395,081.16	0.00	77,395,081.16	0.00	77,395,081.16	0.00
512000	Comptes bancaires cpa	0.00	0.00	20,809.58	0.00	20,809.58	0.00	20,809.58	0.00
512008	comptes bancaires AGB	0.00	0.00	12,009.39	0.00	12,009.39	0.00	12,009.39	0.00
512032	Comptes bancaires cpa Sétif	0.00	0.00	0.00	20,458,832.56	0.00	20,458,832.56	0.00	20,458,832.56
512041	Comptes bancaires BNA	0.00	0.00	1,555,114.37	0.00	1,555,114.37	0.00	1,555,114.37	0.00
512050	Cpmppte bancaires sga	0.00	0.00	242,952.86	0.00	242,952.86	0.00	242,952.86	0.00
512*****	Banques comptes courants	0.00	0.00	1,830,886.20	20,458,832.56	1,830,886.20	20,458,832.56	0.00	18,627,946.36
530000	Caisse	0.00	0.00	52,301,755.67	0.00	52,301,755.67	0.00	52,301,755.67	0.00
530*****	Caisse	0.00	0.00	52,301,755.67	0.00	52,301,755.67	0.00	52,301,755.67	0.00
601000	Matières premières cons	0.00	0.00	212,666,408.28	0.00	212,666,408.28	0.00	212,666,408.28	0.00
601*****	Matières premières	0.00	0.00	212,666,408.28	0.00	212,666,408.28	0.00	212,666,408.28	0.00
607000	Achats non stockés	0.00	0.00	26,037.64	0.00	26,037.64	0.00	26,037.64	0.00
607010	Gaz Elec	0.00	0.00	5,839,609.48	0.00	5,839,609.48	0.00	5,839,609.48	0.00
607020	Gazoil	0.00	0.00	16,178,022.12	0.00	16,178,022.12	0.00	16,178,022.12	0.00
607*****	Achats non stockés de matières et fournitures	0.00	0.00	22,043,669.24	0.00	22,043,669.24	0.00	22,043,669.24	0.00
611000	Sous traitance générale	0.00	0.00	20,861,095.79	0.00	20,861,095.79	0.00	20,861,095.79	0.00
611*****	Sous-traitance générale	0.00	0.00	20,861,095.79	0.00	20,861,095.79	0.00	20,861,095.79	0.00
613000	Locations	0.00	0.00	2,310,061.68	0.00	2,310,061.68	0.00	2,310,061.68	0.00
613*****	Locations	0.00	0.00	2,310,061.68	0.00	2,310,061.68	0.00	2,310,061.68	0.00
615000	Entretien et réparations	0.00	0.00	290,000.00	0.00	290,000.00	0.00	290,000.00	0.00
615*****	Entretien, réparations et maintenance	0.00	0.00	290,000.00	0.00	290,000.00	0.00	290,000.00	0.00
616000	Prime d'assurances	0.00	0.00	1,867,348.68	0.00	1,867,348.68	0.00	1,867,348.68	0.00
616*****	Primes d'assurances	0.00	0.00	1,867,348.68	0.00	1,867,348.68	0.00	1,867,348.68	0.00

617000	Etudes et recherches	0.00	0.00	897,000.00	0.00	897,000.00	0.00	897,000.00	0.00
617****	Etudes et recherches	0.00	0.00	897,000.00	0.00	897,000.00	0.00	897,000.00	0.00
622000	Rémunérations honoraires	0.00	0.00	866,000.00	0.00	866,000.00	0.00	866,000.00	0.00
622****	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	0.00	0.00	866,000.00	0.00	866,000.00	0.00	866,000.00	0.00
623000	Publicité publication	0.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00
623****	Publicité, publication, relations publiques	0.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00
627000	Services bancaires	0.00	0.00	230,546.41	0.00	230,546.41	0.00	230,546.41	0.00
627010	Peroptions des commission	0.00	0.00	2,826,213.85	0.00	2,826,213.85	0.00	2,826,213.85	0.00
627****	Services bancaires et assimilés	0.00	0.00	3,056,760.26	0.00	3,056,760.26	0.00	3,056,760.26	0.00
628100	Autres charges	0.00	0.00	57,450.00	0.00	57,450.00	0.00	57,450.00	0.00
628****	Cotisations et divers	0.00	0.00	57,450.00	0.00	57,450.00	0.00	57,450.00	0.00
631000	Rémunération du personnel	0.00	0.00	17,502,156.39	0.00	17,502,156.39	0.00	17,502,156.39	0.00
631020	RSB+	0.00	0.00	880,801.85	0.00	880,801.85	0.00	880,801.85	0.00
631030	Rémunérations Du Personnel IEP	0.00	0.00	1,372,351.82	0.00	1,372,351.82	0.00	1,372,351.82	0.00
631040	Rémunérations De Personnel	0.00	0.00	1,519,479.97	0.00	1,519,479.97	0.00	1,519,479.97	0.00
631****	Rémunération du personnel	0.00	0.00	21,274,790.03	0.00	21,274,790.03	0.00	21,274,790.03	0.00
635000	Cotisat organisme social	0.00	0.00	5,693,015.66	0.00	5,693,015.66	0.00	5,693,015.66	0.00
635001	Cotisat cacobatph 12.21%	0.00	0.00	2,597,651.84	0.00	2,597,651.84	0.00	2,597,651.84	0.00
635002	Cotisat cacobatph 0.375%	0.00	0.00	79,780.13	0.00	79,780.13	0.00	79,780.13	0.00
635****	Cotisations aux organismes sociaux	0.00	0.00	8,376,447.63	0.00	8,376,447.63	0.00	8,376,447.63	0.00
642000	Taxe sur chiffre d'affair	0.00	0.00	6,058,284.00	0.00	6,058,284.00	0.00	6,058,284.00	0.00
642****	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'	0.00	0.00	6,058,284.00	0.00	6,058,284.00	0.00	6,058,284.00	0.00
645000	Droit de timbre	0.00	0.00	1,856.48	0.00	1,856.48	0.00	1,856.48	0.00
645010	Taxes redevance d'extraction	0.00	0.00	2,938,242.16	0.00	2,938,242.16	0.00	2,938,242.16	0.00
645****	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les ré	0.00	0.00	2,940,098.64	0.00	2,940,098.64	0.00	2,940,098.64	0.00
652000	Moins values sur sortie	0.00	0.00	145,833.33	0.00	145,833.33	0.00	145,833.33	0.00
652****	Moins values sur sortie d'actifs immobilisés n	0.00	0.00	145,833.33	0.00	145,833.33	0.00	145,833.33	0.00
656100	Amende et pénalités	0.00	0.00	4,570,690.35	0.00	4,570,690.35	0.00	4,570,690.35	0.00
656****	Amendes et pénalités, subventions accordés, c	0.00	0.00	4,570,690.35	0.00	4,570,690.35	0.00	4,570,690.35	0.00
657000	Charges exceptionnelles	0.00	0.00	53,047.22	0.00	53,047.22	0.00	53,047.22	0.00
657****	Charges exceptionnelles de gestion courante	0.00	0.00	53,047.22	0.00	53,047.22	0.00	53,047.22	0.00
661000	Charges d'intérêts	0.00	0.00	1,734,462.00	0.00	1,734,462.00	0.00	1,734,462.00	0.00
661****	Charges d'intérêts	0.00	0.00	1,734,462.00	0.00	1,734,462.00	0.00	1,734,462.00	0.00
681000	Dotations aux amortissem	0.00	0.00	11,574,854.94	0.00	11,574,854.94	0.00	11,574,854.94	0.00
681****	Dotations au amortissements, prov. et pertes	0.00	0.00	11,574,854.94	0.00	11,574,854.94	0.00	11,574,854.94	0.00
695000	Impôts sur les bénéfices	0.00	0.00	2,874,350.00	0.00	2,874,350.00	0.00	2,874,350.00	0.00
695****	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat	0.00	0.00	2,874,350.00	0.00	2,874,350.00	0.00	2,874,350.00	0.00
701000	Vente produits finis	0.00	0.00	58,484,200.00	0.00	58,484,200.00	0.00	58,484,200.00	0.00
701010	Ventes produits finis	0.00	0.00	8,528,423.31	0.00	8,528,423.31	0.00	8,528,423.31	0.00
701****	Ventes de produits finis	0.00	0.00	67,012,623.31	0.00	67,012,623.31	0.00	67,012,623.31	0.00
704000	Vente trav retenue garan	0.00	0.00	13,933,973.58	0.00	13,933,973.58	0.00	13,933,973.58	0.00
704007	Ventes de travaux 07%	0.00	0.00	35,834,442.49	0.00	35,834,442.49	0.00	35,834,442.49	0.00
704017	Ventes de travaux 17%	0.00	0.00	262,714,602.61	0.00	262,714,602.61	0.00	262,714,602.61	0.00
704****	Ventes de travaux	0.00	0.00	312,483,018.68	0.00	312,483,018.68	0.00	312,483,018.68	0.00
723000	var stock	0.00	0.00	68,339,515.19	0.00	68,339,515.19	0.00	68,339,515.19	0.00
723****	Variation de stocks d'en-cours	0.00	0.00	68,339,515.19	0.00	68,339,515.19	0.00	68,339,515.19	0.00
752000	Plus values sur sorties	0.00	0.00	12,400,000.00	0.00	12,400,000.00	0.00	12,400,000.00	0.00
752****	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés ne	0.00	0.00	12,400,000.00	0.00	12,400,000.00	0.00	12,400,000.00	0.00
757000	Produits exceptionnels	0.00	0.00	1,212,598.60	0.00	1,212,598.60	0.00	1,212,598.60	0.00
757****	Produits exceptionnels sur opérations de gest	0.00	0.00	1,212,598.60	0.00	1,212,598.60	0.00	1,212,598.60	0.00
TOTAL GENERAL		0.00	0.00	1,568,346,440.87	1,568,346,440.87	1,568,346,440.87	1,568,346,440.87	1,543,571,997.86	1,543,571,997.86

الملحق 05: ميزان المراجعة لسنة 2021.

BALANCE GENERALE									
COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/21 AU 31/12/21		TOT. MVM AU 31/12/21		SOLDE AU 31/12/21	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
101000	Capital émis	0.00	30,000,000.00	0.00	0.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00
1010****	Capital émis (capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation)	0.00	30,000,000.00	0.00	0.00	0.00	30,000,000.00	0.00	30,000,000.00
106100	Réserves légales	0.00	1,359,346.66	0.00	10,336.16	0.00	1,370,345.04	0.00	1,370,345.04
106200	Réserves facultatives	0.00	30,676,587.48	0.00	197,367.01	0.00	30,876,554.43	0.00	30,876,554.43
106300	RÉSERVES STATUTAIRES	0.00	3,449,533.34	0.00	10,336.16	0.00	3,460,532.10	0.00	3,460,532.10
106****	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)	0.00	35,488,068.30	0.00	219,363.33	0.00	35,708,031.63	0.00	35,708,031.63
120000	Résultat de l'exercice	0.00	219,363.33	219,363.33	0.00	219,363.33	219,363.33	0.00	0.00
120****	Résultat de l'exercice	0.00	219,363.33	219,363.33	0.00	219,363.33	219,363.33	0.00	0.00
167000	Dettes sur contrat de location financier	0.00	1,147,715.70	834,277.06	0.00	834,277.06	1,147,715.70	0.00	313,438.64
167****	Dettes sur contrat de location - financement	0.00	1,147,715.70	834,277.06	0.00	834,277.06	1,147,715.70	0.00	313,438.64
200000	AUTRES IMMOBILISATIONS	13,440,000.00	0.00	262,600.00	0.00	13,702,600.00	0.00	13,702,600.00	0.00
208****	Autres immobilisations incorporelles	13,440,000.00	0.00	262,600.00	0.00	13,702,600.00	0.00	13,702,600.00	0.00
215000	Matériel et outillage	125,577,797.53	0.00	0.00	0.00	125,577,797.53	0.00	125,577,797.53	0.00
215100	Équipement de carrières	40,500,000.00	0.00	0.00	0.00	40,500,000.00	0.00	40,500,000.00	0.00
215****	Installations techniques, matériel et outillage industriels	166,077,797.53	0.00	0.00	0.00	166,077,797.53	0.00	166,077,797.53	0.00
218100	Matériel de transport	166,547,010.77	0.00	0.00	0.00	166,547,010.77	0.00	166,547,010.77	0.00
218200	Matériel de bureau	2,440,437.57	0.00	0.00	0.00	2,440,437.57	0.00	2,440,437.57	0.00
218210	Mobilier de bureau	1,304,810.26	0.00	0.00	0.00	1,304,810.26	0.00	1,304,810.26	0.00
218300	Agencements et instalat	2,541,564.12	0.00	0.00	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12	0.00
218310	Matériel non amorti	561,081.00	0.00	0.00	0.00	561,081.00	0.00	561,081.00	0.00
218300	IMMOBILISATIONS LEASING	7,685,707.30	0.00	0.00	0.00	7,685,707.30	0.00	7,685,707.30	0.00
218****	Autres immobilisations corporelles	181,080,611.62	0.00	0.00	0.00	181,080,611.62	0.00	181,080,611.62	0.00
262000	Autres titres de participation	850,000.00	0.00	0.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00
262****	Autres titres de participation	850,000.00	0.00	0.00	0.00	850,000.00	0.00	850,000.00	0.00
275000	Dépôts et cautionnements	23,305,753.53	0.00	0.00	10,153,477.61	23,305,753.53	10,153,477.61	13,146,275.92	0.00
275100	Cution	1,676,440.35	0.00	0.00	80,027.37	1,676,440.35	80,027.37	1,596,412.38	0.00
275****	Dépôts et cautionnement versés	25,582,193.88	0.00	0.00	10,233,505.58	25,582,193.88	10,233,505.58	15,348,688.30	0.00
281500	Amort matériel et outill	0.00	115,258,016.44	0.00	2,348,534.77	115,258,016.44	115,258,016.44	0.00	115,258,016.44
281510	Amort équipement carrière	0.00	34,125,000.00	0.00	1,350,000.00	0.00	36,075,000.00	0.00	36,075,000.00
281810	Amort matériel transport	0.00	165,813,760.73	0.00	233,000.04	0.00	166,058,760.77	0.00	166,058,760.77
281820	Amort matériel de bureau	0.00	2,172,032.40	0.00	235,134.18	0.00	2,407,166.58	0.00	2,407,166.58
281821	Amort mobilier de bureau	0.00	1,171,862.10	0.00	57,840.91	0.00	1,229,503.01	0.00	1,229,503.01
281830	Amort agencement et inst	0.00	2,541,564.12	0.00	0.00	0.00	2,541,564.12	0.00	2,541,564.12
281830	DOTATION ET AMO IMMO	0.00	3,842,853.35	0.00	1,537,141.58	0.00	5,379,395.53	0.00	5,379,395.53
281****	Amortissement des immobilisations corporelles	0.00	324,331,089.74	0.00	6,367,451.48	0.00	331,898,541.22	0.00	331,898,541.22
310000	Matières premières	67,207,472.42	0.00	5,546,220.80	29,083,357.42	72,753,693.22	29,083,357.42	43,670,335.80	0.00
310****	Matières premières et fournitures	67,207,472.42	0.00	5,546,220.80	29,083,357.42	72,753,693.22	29,083,357.42	43,670,335.80	0.00
311200	Stocks rond s beton	21,926,531.28	0.00	16,601,790.48	34,131,436.55	38,528,321.76	34,131,436.55	4,396,823.18	0.00
311400	Stocks graves	14,316,655.00	0.00	0.00	6,311,000.00	14,316,655.00	6,311,000.00	8,005,655.00	0.00
311500	Stocks cailloux/plombrie	793,252.10	0.00	0.00	793,252.10	793,252.10	0.00	0.00	0.00
311700	Achats pavés	1,260,720.00	0.00	1,538,305.71	2,110,720.00	2,793,025.71	2,110,720.00	688,305.71	0.00
311****	SOUS-TOTAL	38,897,158.38	0.00	18,140,096.19	43,346,470.68	57,037,254.57	43,346,470.68	13,090,783.89	0.00
312000	Stocks bois	15,384,252.52	0.00	4,201,680.67	14,841,000.00	19,585,333.19	14,841,000.00	4,744,333.19	0.00
312100	Stocks bordures	67,200.00	0.00	67,200.00	134,400.00	134,400.00	134,400.00	0.00	0.00
312400	Achats pièces de rechanges	29,038,875.19	0.00	2,440,573.39	10,099,868.03	31,479,448.58	10,099,868.03	21,379,580.55	0.00
312500	Stocks électrique	26,386,396.66	0.00	4,453,782.24	6,709,681.40	31,440,778.30	6,709,681.40	24,731,097.50	0.00
312800	Achats pneumatique	842,370.59	0.00	0.00	842,370.59	842,370.59	0.00	0.00	0.00
312900	Stocks Explosifs	0.00	0.00	6,206,123.21	6,206,123.21	6,206,123.21	0.00	0.00	0.00
312****	SOUS-TOTAL	72,320,294.36	0.00	17,369,359.51	38,834,043.23	89,689,654.47	38,834,043.23	50,855,611.24	0.00
313300	Stocks briques	15,630,253.80	0.00	0.00	0.00	15,630,253.80	0.00	15,630,253.80	0.00
313400	Stocks Béton	0.00	0.00	504,145.00	504,145.00	504,145.00	0.00	0.00	0.00
313500	Stocks Fuel oil	1,582,571.73	0.00	6,101,163.56	7,417,000.00	7,683,741.29	7,417,000.00	266,741.29	0.00
313700	STOCKS PVC & PEHD	24,632,753.01	0.00	3,277,312.50	0.00	27,910,065.51	0.00	27,910,065.51	0.00
313900	stocks paves	674,826.46	0.00	0.00	0.00	674,826.46	0.00	674,826.46	0.00
313****	SOUS-TOTAL	42,520,495.00	0.00	9,882,627.06	7,921,145.00	52,403,032.06	7,921,145.00	44,481,887.06	0.00
314000	ACHATS PEINTURES & DERIVES	0.00	0.00	1,398,655.46	0.00	1,398,655.46	0.00	1,398,655.46	0.00
314****	SOUS-TOTAL	0.00	0.00	1,398,655.46	0.00	1,398,655.46	0.00	1,398,655.46	0.00
335000	TRAVAUX EN COURS	0.00	0.00	44,034,000.00	0.00	44,034,000.00	0.00	44,034,000.00	0.00
335****	Travaux en cours	0.00	0.00	44,034,000.00	0.00	44,034,000.00	0.00	44,034,000.00	0.00
355000	Produits finis	15,461,334.00	0.00	45,750,521.25	6,514,200.00	61,211,855.25	6,514,200.00	54,637,655.25	0.00
355****	Produits finis	15,461,334.00	0.00	45,750,521.25	6,514,200.00	61,211,855.25	6,514,200.00	54,637,655.25	0.00
381000	Achats stockés	0.00	0.00	5,667,734.00	5,667,734.00	5,667,734.00	5,667,734.00	300,000.00	0.00
381100	Achats rond s beton	0.00	0.00	16,601,790.48	16,601,790.48	16,601,790.48	0.00	0.00	0.00
381170	Achats pavés	0.00	0.00	1,538,305.71	1,538,305.71	1,538,305.71	0.00	0.00	0.00

381200	Achats bois	0.00	0.00	4,201,680.67	4,201,680.67	4,201,680.67	4,201,680.67	0.00	0.00
381210	Achats bordures	0.00	0.00	67,200.00	67,200.00	67,200.00	67,200.00	0.00	0.00
381240	Achats pieces de rechanges	0.00	0.00	2,440,573.39	2,440,573.39	2,440,573.39	2,440,573.39	0.00	0.00
381250	Achats electricite	0.00	0.00	4,453,782.24	4,453,782.24	4,453,782.24	4,453,782.24	0.00	0.00
381290	Achats explosifs	0.00	0.00	6,206,123.21	6,206,123.21	6,206,123.21	6,206,123.21	0.00	0.00
381340	Achats Béton	0.00	0.00	504,145.00	504,145.00	504,145.00	504,145.00	0.00	0.00
381350	Achats Fuel oil	0.00	0.00	6,273,656.36	6,273,656.36	6,273,656.36	6,273,656.36	0.00	0.00
381370	ACHATS PVC & PEHD	0.00	0.00	3,277,312.50	3,277,312.50	3,277,312.50	3,277,312.50	0.00	0.00
381400	ACHATS PEINTURES & DERIVES	0.00	0.00	1,396,655.46	1,396,655.46	1,396,655.46	1,396,655.46	0.00	0.00
381****	Matières premières et fournitures stockés	0.00	0.00	52,636,959.02	52,636,959.02	52,636,959.02	52,636,959.02	0.00	0.00
401000	Fournisseurs de stocks	0.00	180,358,087.85	187,246,615.37	88,709,686.39	187,246,615.37	263,667,774.24	0.00	82,421,158.87
401600	Fournisseurs de services	0.00	132,567,803.13	114,54,168.56	12,274,657.28	114,54,168.56	144,842,460.41	0.00	133,388,291.85
401700	FOUR-RETENUE GARANTIE	0.00	601,773.09	111,363.09	111,363.09	111,363.09	713,742.18	0.00	601,773.09
401****	Fournisseurs de stocks et services	0.00	314,127,664.07	198,812,753.02	101,056,312.76	198,812,753.02	415,223,376.83	0.00	216,411,223.81
404000	Fournisseurs d'immobili	6,465,593.97	0.00	312,732.00	312,732.00	312,732.00	6,465,593.97	0.00	0.00
404****	Fournisseurs d'immobilisations	6,465,593.97	0.00	312,732.00	312,732.00	6,778,331.97	312,732.00	6,465,593.97	0.00
409100	Avances aux fournisseurs	31,891,679.82	0.00	1,718,943.67	1,812,732.00	33,610,823.49	1,812,732.00	31,798,091.49	0.00
409600	Avances sur services	0.00	0.00	400,000.00	0.00	400,000.00	0.00	400,000.00	0.00
409****	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances	31,891,679.82	0.00	2,118,943.67	1,812,732.00	34,010,823.49	1,812,732.00	32,198,091.49	0.00
411000	Clients	262,803,085.61	0.00	102,205,643.11	38,082,731.15	365,008,728.71	38,082,731.15	326,925,997.56	0.00
411100	Clients retenus de garan	30,863,119.25	0.00	625,302.36	49,292,482.39	31,488,422.21	49,292,482.39	42,195,339.82	0.00
411****	Clients	353,666,204.85	0.00	102,830,946.07	87,375,213.54	456,497,150.32	87,375,213.54	369,121,337.38	0.00
419000	Avances clients	0.00	336,521.25	0.00	0.00	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25
419****	Clients créditeurs -avances reçues, RRR à accorder et autres avoirs à établir	0.00	336,521.25	0.00	0.00	0.00	336,521.25	0.00	336,521.25
421000	Personnel	0.00	1,619,567.39	17,443,429.59	16,942,418.38	17,443,429.59	18,621,986.37	0.00	1,102,556.78
421****	Personnel, rémunérations dues	0.00	1,619,567.39	17,443,429.59	16,942,418.38	17,443,429.59	18,621,986.37	0.00	1,102,556.78
431000	Sécurité sociale 03%	0.00	17,707.20	360,132.34	1,636,703.06	360,132.34	1,774,410.26	0.00	1,414,277.92
431001	Sécurité sociale 26%	0.00	1,290,648.20	1,045,584.24	5,090,573.14	1,045,584.24	6,301,221.34	0.00	5,255,637.10
431****	Sécurité sociale	0.00	1,368,355.40	1,405,716.58	6,707,276.20	1,405,716.58	8,075,631.60	0.00	6,669,915.02
432001	Chômage intémpéri 0.375%	0.00	20,100.78	60,509.89	70,636.82	60,509.89	90,797.60	0.00	30,287.71
432002	Cacabatph 0.375%	0.00	16,824.04	57,237.33	71,842.89	57,237.33	88,666.93	0.00	31,423.60
432003	Cacabatph 12.21%	0.00	458,741.58	1,774,448.74	2,369,067.66	1,774,448.74	2,827,809.24	0.00	1,053,360.50
432****	Autres organismes sociaux	0.00	495,666.40	1,892,195.96	2,511,607.37	1,892,195.96	3,007,273.77	0.00	1,115,077.81
442300	Impôts sur revenu global IPR	0.00	150,188.40	201,517.20	142,438.00	201,517.20	292,626.40	0.00	31,103.20
442****	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers	0.00	150,188.40	201,517.20	142,438.00	201,517.20	292,626.40	0.00	31,103.20
443000	Opérations particulières	0.00	171,540.64	0.00	0.00	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64
443****	Opérations particulières avec l'état et les collectivités publiques	0.00	171,540.64	0.00	0.00	0.00	171,540.64	0.00	171,540.64
444000	Impôts sur les résultats	0.00	4,504,805.00	0.00	151,805.71	0.00	4,656,610.71	0.00	4,656,610.71
444001	IBS ROLE 312011	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	13,916,381.00	0.00	13,916,381.00
444010	Taxes redevances d'extraction	0.00	0.00	4,563,622.12	8,971,343.57	4,563,622.12	8,971,343.57	0.00	4,407,721.45
444011	TAXE DE REMISE EN ETAT CARRIERE	0.00	0.00	0.00	153,859.34	0.00	153,859.34	0.00	153,859.34
444120	Avances sur tap	1,658,157.00	0.00	0.00	0.00	1,658,157.00	0.00	1,658,157.00	0.00
444****	Etat, impôts sur les résultats	0.00	2,846,648.00	4,563,622.12	23,193,389.62	4,563,622.12	26,040,037.62	0.00	21,476,415.50
445200	Tva réseaux de garantie	0.00	15,091,535.32	0.00	0.00	0.00	15,091,535.32	0.00	15,091,535.32
445510	Tva exigible	0.00	11,812,922.89	715,766.00	1,049,753.95	715,766.00	12,862,676.84	0.00	12,146,910.84
445600	TYA A RECUPERER SIACHATS BIENS ET SERVICES	0.00	0.00	570.00	0.00	570.00	0.00	570.00	0.00
445640	Tva sur commissions sgs	63,378.59	0.00	0.00	0.00	63,378.59	0.00	63,378.59	0.00
445645	Tva sur commissions BNA	3,304.54	0.00	0.00	0.00	3,304.54	0.00	3,304.54	0.00
445650	Tva sur commissions cps	564,393.79	0.00	549,637.11	1,114,030.90	1,114,030.90	1,114,030.90	0.00	0.00
445655	TYA 2016 NON DEDUITE	584.39	0.00	0.00	0.00	584.39	0.00	584.39	0.00
445660	Tva sur achats	271,975.87	0.00	10,433,890.26	10,743,254.63	10,705,866.13	10,743,254.63	0.00	37,388.56
445670	Précompte de tva	37.62	0.00	14,816,578.62	14,213,053.43	14,816,676.24	14,213,053.43	603,622.81	0.00
445690	Tva sur achats	1,115,513.90	0.00	0.00	-345,389.87	1,115,513.90	-345,389.87	1,460,903.77	0.00
445710	Tva sur ventes 07%	0.00	11,161,903.87	2,667,153.44	251,741.08	2,667,153.44	11,413,644.35	0.00	8,746,491.51
445720	Tva sur ventes 17%	0.00	16,771,621.43	3,411,480.43	15,884,667.30	3,411,480.43	32,656,288.73	0.00	23,244,808.24
445****	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	0.00	52,818,734.81	38,595,075.92	42,911,111.48	38,595,075.92	95,729,846.29	0.00	57,194,770.37
447100	Taxe sur l'activité prof TAP	0.00	2,685,431.00	1,252,191.00	1,206,433.00	1,252,191.00	3,893,324.00	0.00	2,641,127.00
447101	TAP ROLE 312011	0.00	0.00	0.00	0.00	1,457,901.00	0.00	1,457,901.00	0.00
447300	Droit de timbre	17,638.78	0.00	4,908.75	0.00	17,638.78	4,908.75	12,730.03	0.00
447****	Autres impôts, taxes et versements assimilés	0.00	2,667,852.22	1,252,191.00	2,671,242.75	1,252,191.00	5,339,094.97	0.00	4,086,897.37
455001	Barsa noul	0.00	180,165,015.01	0.00	7,317,000.00	0.00	187,482,015.01	0.00	187,482,015.01
455002	Barsa omar	0.00	80,147,160.20	285,000.00	0.00	285,000.00	80,147,160.20	0.00	79,862,160.20
455003	Barsa ghorib	0.00	34,768,091.50	317,400.00	13,330,000.00	317,400.00	108,098,091.50	0.00	107,780,691.50
455****	Associés-comptes courants	0.00	355,080,266.71	602,400.00	20,647,000.00	602,400.00	375,727,266.71	0.00	375,124,866.71
457000	ASS-DIVID A PAYER	0.00	3,000,000.00	0.00	0.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00
457****	Associés, dividendes à payer	0.00	3,000,000.00	0.00	0.00	0.00	3,000,000.00	0.00	3,000,000.00
467111	PRET SARL BARA	77,395,081.16	0.00	35,031,540.00	34,590,614.21	112,426,621.16	34,590,614.21	17,836,006.95	0.00
467****	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	77,395,081.16	0.00	35,031,540.00	34,590,614.21	112,426,621.16	34,590,614.21	17,836,006.95	0.00
512000	COMPTES BANCAIRES CPA35T AIN AZEL	20,809.58	0.00	177,225,270.47	165,632,824.88	177,246,080.05	165,632,824.88	11,613,255.17	0.00
512008	comptes bancaires AGB	12,009.39	0.00	0.00	4,462.50	0.00	4,462.50	7,546.89	0.00
512032	Comptes bancaires cps 364 Sélif	0.00	20,458,852.56	40,277,845.27	40,979,751.37	40,277,845.27	61,438,583.93	0.00	21,160,738.66
512041	Comptes bancaires BNA	1,555,114.37	0.00	23,657,890.86	25,208,440.60	25,213,005.23	25,208,440.60	4,564.63	0.00
512050	Cmpte bancaires sgs	242,352.86	0.00	3,301,215.70	3,543,836.87	3,544,166.36	3,543,836.87	270.69	0.00
512****	Banques comptes courants	0.00	10,627,946.36	244,462,220.30	235,369,375.22	244,462,220.30	253,997,321.58	0.00	9,353,101.29
530000	Caisse	52,301,755.67	0.00	19,650,000.00	47,843,423.59	71,951,755.67	47,843,423.59	24,108,326.08	0.00
530****	Caisse	52,301,755.67	0.00	19,650,000.00	47,843,423.59	71,951,755.67	47,843,423.59	24,108,326.08	0.00

530****	Caisse	52,301,755.67	0.00	19,650,000.00	47,843,429.59	71,951,755.67	47,843,429.59	24,108,326.08	0.00
540000	BLOCAGE PROVISION Régies d'avances et accreditifs	0.00	0.00	1,931,206.02	1,931,206.02	1,931,206.02	1,931,206.02	18,000.00	0.00
540****	Régies d'avances et accreditifs	0.00	0.00	1,931,206.02	1,931,206.02	1,931,206.02	1,931,206.02	18,000.00	0.00
581000	Virements de fonds	0.00	0.00	50,044,000.00	50,044,000.00	50,044,000.00	50,044,000.00	0.00	0.00
581****	Virements de fonds	0.00	0.00	50,044,000.00	50,044,000.00	50,044,000.00	50,044,000.00	0.00	0.00
601000	Matières premières cons	0.00	0.00	119,785,016.33	0.00	119,785,016.33	0.00	119,785,016.33	0.00
601****	Matières premières	0.00	0.00	119,785,016.33	0.00	119,785,016.33	0.00	119,785,016.33	0.00
607000	Achats non stockés	0.00	0.00	3,020,538.17	0.00	3,020,538.17	0.00	3,020,538.17	0.00
607020	Gazole	0.00	0.00	2,400,000.00	0.00	2,400,000.00	0.00	2,400,000.00	0.00
607****	Achats non stockés de matières et fournitures	0.00	0.00	5,420,538.17	0.00	5,420,538.17	0.00	5,420,538.17	0.00
613000	Locations	0.00	0.00	3,276,504.21	0.00	3,276,504.21	0.00	3,276,504.21	0.00
613****	Locations	0.00	0.00	3,276,504.21	0.00	3,276,504.21	0.00	3,276,504.21	0.00
615000	Entretien et réparations	0.00	0.00	589,075.63	0.00	589,075.63	0.00	589,075.63	0.00
615****	Entretien, réparations et maintenance	0.00	0.00	589,075.63	0.00	589,075.63	0.00	589,075.63	0.00
616000	Prime d'assurances	0.00	0.00	757,791.74	0.00	757,791.74	0.00	757,791.74	0.00
616****	Primes d'assurances	0.00	0.00	757,791.74	0.00	757,791.74	0.00	757,791.74	0.00
622000	Rémunérations honoraires	0.00	0.00	2,242,800.00	0.00	2,242,800.00	0.00	2,242,800.00	0.00
622****	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	0.00	0.00	2,242,800.00	0.00	2,242,800.00	0.00	2,242,800.00	0.00
623000	Publicité publication	0.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00
623****	Publicité, publication, relations publiques	0.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00	30,110.00	0.00
627000	Services bancaires	0.00	0.00	256,367.33	0.00	256,367.33	0.00	256,367.33	0.00
627800	AUTRES FRAIS ET COM.BANCAIRES	0.00	0.00	3,000.00	0.00	3,000.00	0.00	3,000.00	0.00
627****	Services bancaires et assimilés	0.00	0.00	259,367.33	0.00	259,367.33	0.00	259,367.33	0.00
631000	Rémunération du personnel	0.00	0.00	15,834,853.32	0.00	15,834,853.32	0.00	15,834,853.32	0.00
631030	Rémunérations Du Personnel IEP	0.00	0.00	633,375.44	0.00	633,375.44	0.00	633,375.44	0.00
631050	Rémunérations Heures supplémentaires	0.00	0.00	892,040.00	0.00	892,040.00	0.00	892,040.00	0.00
631060	Rémunérations Naissance	0.00	0.00	1,431,380.30	0.00	1,431,380.30	0.00	1,431,380.30	0.00
631****	Rémunération du personnel	0.00	0.00	18,852,256.26	0.00	18,852,256.26	0.00	18,852,256.26	0.00
635000	Cotisant organisme social	0.00	0.00	5,010,573.14	0.00	5,010,573.14	0.00	5,010,573.14	0.00
635001	Cotisant cacobatph 12.2%	0.00	0.00	2,363,067.66	0.00	2,363,067.66	0.00	2,363,067.66	0.00
635002	Cotisant cacobatph 0.375%	0.00	0.00	71,842.83	0.00	71,842.83	0.00	71,842.83	0.00
635****	Cotisations aux organismes sociaux	0.00	0.00	7,451,483.63	0.00	7,451,483.63	0.00	7,451,483.63	0.00
642000	Taxe sur chiffre d'affai	0.00	0.00	1,208,433.00	0.00	1,208,433.00	0.00	1,208,433.00	0.00
642****	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	0.00	0.00	1,208,433.00	0.00	1,208,433.00	0.00	1,208,433.00	0.00
645000	Droit de timbre	0.00	0.00	793.68	0.00	793.68	0.00	793.68	0.00
645010	Taxes redevance d'extraction	0.00	0.00	7,621,081.46	0.00	7,621,081.46	0.00	7,621,081.46	0.00
645020	Autres impôts et taxes	0.00	0.00	753,385.36	0.00	753,385.36	0.00	753,385.36	0.00
645****	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	0.00	0.00	8,375,267.10	0.00	8,375,267.10	0.00	8,375,267.10	0.00
656100	Amendes et pénalités	0.00	0.00	1,493,416.40	0.00	1,493,416.40	0.00	1,493,416.40	0.00
656****	Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	0.00	0.00	1,493,416.40	0.00	1,493,416.40	0.00	1,493,416.40	0.00
657000	Charges exceptionnelles	0.00	0.00	15,375,282.88	0.00	15,375,282.88	0.00	15,375,282.88	0.00
657****	Charges exceptionnelles de gestion courante	0.00	0.00	15,375,282.88	0.00	15,375,282.88	0.00	15,375,282.88	0.00
661000	Charges d'intérêts	0.00	0.00	3,264,721.52	0.00	3,264,721.52	0.00	3,264,721.52	0.00
661****	Charges d'intérêts	0.00	0.00	3,264,721.52	0.00	3,264,721.52	0.00	3,264,721.52	0.00
681000	Dotations aux amortissements	0.00	0.00	6,367,451.48	0.00	6,367,451.48	0.00	6,367,451.48	0.00
681****	Dotations au amortissements, prov. et pertes de valeur - actifs non courants	0.00	0.00	6,367,451.48	0.00	6,367,451.48	0.00	6,367,451.48	0.00
695000	Impôts sur les bénéfices	0.00	0.00	151,805.71	0.00	151,805.71	0.00	151,805.71	0.00
695****	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	0.00	0.00	151,805.71	0.00	151,805.71	0.00	151,805.71	0.00
701000	Ventes produits finis	0.00	0.00	0.00	8,791,362.50	0.00	8,791,362.50	0.00	8,791,362.50
701****	Ventes de produits finis	0.00	0.00	0.00	8,791,362.50	0.00	8,791,362.50	0.00	8,791,362.50
704007	Ventes de travaux 07%	0.00	0.00	0.00	2,372,304.28	0.00	2,372,304.28	0.00	2,372,304.28
704017	Ventes de travaux 17%	0.00	0.00	0.00	74,804,762.16	0.00	74,804,762.16	0.00	74,804,762.16
704****	Ventes de travaux	0.00	0.00	0.00	77,177,666.44	0.00	77,177,666.44	0.00	77,177,666.44
724000	Variation de stocks de produits	0.00	0.00	6,514,200.00	89,784,521.25	6,514,200.00	89,784,521.25	0.00	89,784,521.25
724****	Variation de stocks de produits	0.00	0.00	6,514,200.00	89,784,521.25	6,514,200.00	89,784,521.25	0.00	89,784,521.25
752000	Plus values sur sorties	0.00	0.00	0.00	1,646.57	0.00	1,646.57	0.00	1,646.57
752****	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	0.00	0.00	0.00	1,646.57	0.00	1,646.57	0.00	1,646.57
757000	Produits exceptionnels	0.00	0.00	0.00	10,745,164.54	0.00	10,745,164.54	0.00	10,745,164.54
757****	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	0.00	0.00	0.00	10,745,164.54	0.00	10,745,164.54	0.00	10,745,164.54
758000	Autres produits de gestion	0.00	0.00	0.00	0.40	0.00	0.40	0.00	0.40
758****	Autres produits de gestion courante	0.00	0.00	0.00	0.40	0.00	0.40	0.00	0.40
TOTAL GENERAL		1,150,683,720.60	1,150,683,720.60	1,119,248,156.58	1,119,248,156.58	2,269,931,877.18	2,269,931,877.18	1,290,261,658.64	1,290,261,658.64

الملحق رقم 06: أسئلة مقابلة لمحافظي الحسابات.

هل يتمتع محافظ الحسابات بحماية قانونية أثناء مزاويلته لمهامه؟
هل يوجد سلم موحد ومعتمد لأنعاب المهنيين في مجال التدقيق؟
هل المؤسسات ملزمة قانونًا بالإستجابة لجميع طلبات محافظ الحسابات في إطار مهامه؟
هل تُنظم دورات تكوينية مستمرة لتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق؟
هل يتم تقييم أو مراجعة مدى التزام المهنيين بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق؟
هل هناك جهة مختصة بالفصل في النزاعات التي قد تنشأ بين محافظ الحسابات والشركة التي يُدقق حساباتها؟
هل تُنظم برامج تدريبية لتعزيز استخدام الأدوات التكنولوجية في عمليات التدقيق؟
هل تُراجع وتُحدث القوانين والتشريعات بانتظام لمواكبة المستجدات الاقتصادية والرقمية؟
هل هناك حاجة لإكتساب مهارات جديدة لدى الراغبين في ممارسة مهنة التدقيق في ظل التحولات الحالية؟
هل يرى محافظو الحسابات أن هناك فجوة بين النصوص النظرية للمعايير الجزائرية للتدقيق والتطبيق العملي لها في الشركات الجزائرية؟ وما هي أسباب هذه الفجوة إن وجد.
كيف يتعامل محافظو الحسابات مع الحالات التي لا تتوافق فيها ممارسات الشركات بشكل كامل مع متطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق؟

المخلص :

تهدف الدراسة إلى التعرف على كيفية إعداد تقرير محافظ الحسابات وفقاً لمعايير التدقيق الجزائرية (NAA)، وذلك من خلال تطبيق هذه المعايير على مراحل عملية التدقيق، بدءاً من مرحلة قبول المهمة، مروراً بمرحلة التخطيط والتنفيذ، وصولاً إلى إعداد التقرير النهائي. تم الاعتماد على طريقة دراسة حالة لدى مكتب محافظ حسابات، حيث شملت الدراسة تحليل بيانات مالية وكذا إجراء مقابلة مع محافظي الحسابات للتعرف على التحديات العملية التي تواجههم في تطبيق معايير التدقيق الجزائرية.

توصلت الدراسة إلى أن معايير التدقيق الجزائرية قابلة للتطبيق في جميع مراحل عملية التدقيق، وتسهم بشكل فعال في تحسين جودة التقارير المعدة، مما يعزز من موثوقيتها وقيمتها الإخبارية لصناع القرار. كما بينت النتائج أن محافظي الحسابات يواجهون عدة تحديات في تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق، أبرزها التحديات التشريعية، ونقص التكوين والتدريب المستمر، إضافة إلى خصوصيات البيئة الاقتصادية والتنظيمية في الجزائر. الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، تقرير محافظ الحسابات، معايير التدقيق الجزائرية.

Abstract:

The study aims to identify how audit reports are prepared in accordance with Algerian auditing standards (NAA), by applying these standards throughout the various stages of the auditing process — starting from the acceptance of the engagement, through the planning and execution phases, and culminating in the preparation of the final report. A case study approach was adopted at an audit office, which involved analyzing financial data and conducting interviews with auditors to understand the practical challenges they face in applying Algerian auditing standards.

The study concluded that Algerian auditing standards are applicable at all stages of the auditing process and contribute effectively to improving the quality of prepared reports, thereby enhancing their reliability and informational value for decision-makers. The results also revealed that auditors face several challenges in implementing these standards, the most prominent being legislative constraints, lack of continuous training and professional development, and the specific characteristics of the economic and regulatory environment in Algeria.

Keywords: auditor, auditor's report, Algerian auditing standards