

# جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

بغنوان:

## واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسات الاقتصادية

-دراسة حالة بمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية -

تحت إشراف الأستاذ:

- عجيبة محمد

من إعداد الطالبة:

- عبد الحاكم حفيظة.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2025/06/11

امام اللجنة المكونة من السادة:

| الاسم واللقب     | الجامعة      | الرتبة          | الصفة        |
|------------------|--------------|-----------------|--------------|
| د. روائي بوحفص   | جامعة غرداية | أستاذ           | رئيسا        |
| د. عجيبة محمد    | جامعة غرداية | أستاذ           | مشرفا ومقررا |
| د. زواويد لزهاري | جامعة غرداية | أستاذ محاضر (أ) | مناقشا       |

الموسم الجامعي: 2025/2024.



جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

بمعنوان:

واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسات الاقتصادية

-دراسة حالة مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية -

تحت إشراف الأستاذ

- عجيلة محمد

من إعداد الطالبة:

- عبد الحاكم حفيظة.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2025 /06/11

امام اللجنة المكونة من السادة:

| الاسم واللقب    | الجامعة      | الرتبة          | الصفة        |
|-----------------|--------------|-----------------|--------------|
| د.رواني بحفص    | جامعة غرداية | أستاذ           | رئيسا        |
| د.عجيلة محمد    | جامعة غرداية | أستاذ           | مشرفا ومقررا |
| د.زواويد لزهارى | جامعة غرداية | أستاذ محاضر (أ) | مناقشا       |

الموسم الجامعي: 2025/2024.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وقل رب أدخلني مدخل صدق وأخرجني مخرج صدق

واجعل لي من لدنك سلطانا نصيرا )

الآية "٨٠" من "سورة الإسراء".

# الإهداء

ما كانت الخطى لتثبت ولا الاحلام لتتحقق لولا توفيق الله ورحمته، ما كانت هذه اللحظة لتكتب لولا عنايته ولطفه  
فالحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وله الفضل أولاً وآخراً في بلوغي هذه المرحلة من مسيرتي العلمية  
اهدي خلاصة مشواري إلى من غرسا في قلبي حب العلم، وكانا لي السند والدعامة في كل حين ...  
إلى نبض الحياة، ونبع العطاء ...

والديّ العزيزين، أمي وأبي، حفظهما الله ورزقهما الصحة والعافية، أهدي هذا العمل المتواضع عربوناً حبّ وامتنان لا  
توفيه الكلمات حقّه.

إلى اخوتي كل باسمه وأخواتي الغاليتين سمية وجمعة، مصدر المحبة والدعم، فكانتا دوماً لي العون والدفع في كل خطوة،  
لكما من القلب أصدق الدعوات. وللحباية رهدف كذلك.

إلى من كانت لي أختاً قبل أن تكون صديقة، ميرة، رفيقة الدرب وأختي التي لم تلدها أمي، أشاركك هذا الإنجاز الذي  
يحمل في طياته مواقف كثيرة من الدعم والمساندة.

إلى صديقتي الغالية بشرى، التي كانت دوماً لي جانبي بكلمة طيبة وتشجيع لا ينضب، لك مني كل الحب والتقدير.  
ولا أنسى آية، روميساء، وشيماء، صديقاتي العزيزات، رفيقات العلم والذكريات الجميلة، لكنّ جميعاً أهدي هذا العمل  
بوفاء وامتنان.

لكلّ من كان لي عوناً في هذا المشوار ... هذا الإنجاز منكم ولكم.





الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله وتوفيقه يُكَلِّلُ الجهد بالنجاح

يسعدني ويشرفني أن أتقدّم بأسمى عبارات الشكر والعرفان إلى أستاذي الفاضل والمشرف على هذا العمل **الدكتور عجيلة محمد**، الذي لم يدّخر جهداً في توجيهي ومرافقتي طيلة مراحل إعداد هذه المذكرة. فقد كان لخبرته العلمية ونصائحه القيّمة وتوجيهاته السديدة الأثر الكبير في إنجاز هذا العمل الأكاديمي، فكلّ كلمات الشكر لن توفيه حقه.

ولا يفوتني أيضاً أن أتقدّم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ **غشي العيد**، الذي كان سنداً وداعماً بملاحظاته البناءة وإرشاداته الأكاديمية التي ساهمت في إثراء هذا العمل وتطويره، فله مني كل الاحترام والتقدير.

كما أتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى كل من ساهم، من قريب أو بعيد، في توفير الوثائق والمعلومات الضرورية، وعلى وجه الخصوص إدارة مؤسسة صناعة الأنابيب التي زودتني بتقارير محافظ الحسابات والتي كانت مرجعاً أساسياً في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة.

أخيراً، لا يسعني إلا أن أعبر عن شكري العميق لكل من دعمني وساندني خلال مشواري العلمي، راجية من الله عزّ وجل أن يجعل هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم، وأن يُحقّق النفع المرجوّ.

## المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق داخل المؤسسات الاقتصادية، من خلال دراسة ميدانية بمؤسسة الأنابيب بولاية غرداية. تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، بالاعتماد على تحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات لسنوات 2022، 2023 و 2024، ومقارنتها بمتطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق ذات الأرقام NAA 210، 230، 500، 520، 540، 570، 580، 700، وذلك للوقوف على مدى الالتزام الفعلي بتطبيق هذه المعايير في الواقع المهني داخل المؤسسة محل الدراسة.

توصلت الدراسة إلى وجود تفاوت في مستوى الالتزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق، حيث تم احترام بعض البنود بشكل جزئي فقط، مع تسجيل نقائص أبرزها غياب التوثيق وعدم احترام الشكل الرسمي للتقارير. كما بينت أن ضعف التكوين المهني ونقص الرقابة يعدان من أبرز العوامل المؤثرة على جودة التطبيق. واقتрحت الدراسة أهمية تحسين التكوين المستمر للمدققين، وتعزيز آليات الرقابة والمتابعة، مع ضرورة الالتزام بالمعايير في شكلها ومضمونها لتطوير جودة تقارير محافظ الحسابات في البيئة الجزائرية.

**الكلمات المفتاحية:** معايير تدقيق، محافظ حسابات، تقارير تدقيق.

## Abstract

This study aimed to shed light on the reality of applying Algerian auditing standards within economic institutions, through a field case study conducted at the Pipe Transport Company in the Wilaya of Ghardaia. The descriptive-analytical method was adopted, relying on the content analysis of the auditor's reports for the years 2022, 2023, and 2024, and comparing them with the requirements of Algerian auditing standards identified as NAA 210, 230, 500, 520, 540, 570, 580, and 700, in order to assess the actual level of compliance within the professional environment of the institution under study.

The study revealed a variation in the degree of compliance with the Algerian auditing standards, as some provisions were only partially applied. Several shortcomings were identified, most notably the lack of documentation and the failure to adhere to the formal structure of audit reports. The study also indicated that weak professional training and insufficient oversight were among the key factors negatively affecting the quality of implementation. It recommended enhancing continuous training for auditors, strengthening monitoring mechanisms, and ensuring full adherence to both the form and substance of the standards to improve the quality of audit reports in the Algerian context.

**Keywords:** Auditing standards, auditors, audit reports.

| الصفحة | قائمة المحتويات                                                              |
|--------|------------------------------------------------------------------------------|
| III    | الاهداء                                                                      |
| IV     | شكر وعرفان                                                                   |
| V      | الملخص                                                                       |
| - VI   | قائمة المحتويات                                                              |
| VII    |                                                                              |
| VIII   | قائمة الجداول                                                                |
| IX     | قائمة الاشكال                                                                |
| IX     | قائمة الاختصارات                                                             |
| IX     | قائمة الملاحق.                                                               |
| أ - ج  | مقدمة                                                                        |
| 2      | الفصل الأول: الأطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة                      |
| 2      | تمهيد                                                                        |
| 3      | المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر           |
| 3      | المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية                                   |
| 14     | المطلب الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر.                                 |
| 37     | المطلب الثالث: مقارنة بين معايير التدقيق الدولية مع معايير التدقيق الجزائرية |
| 43     | المبحث الثاني: الدراسات السابقة                                              |

|              |                                                                                                    |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 43           | المطلب الأول: الدراسات الوطنية                                                                     |
| 45           | المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية                                                                   |
| 47           | المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية                                         |
| 50           | خلاصة الفصل                                                                                        |
| 51           | الفصل الثاني: واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بولاية غرداية. |
| 51           | تمهيد                                                                                              |
| 52           | المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية " ALFAPIPE                     |
| 52           | المطلب الأول: النشأة التاريخية للمؤسسة                                                             |
| 52           | المطلب الثاني: النشاط الرئيسي للمؤسسة                                                              |
| 53           | المطلب الثالث: الإمكانيات التقنية والبشرية للمؤسسة                                                 |
| 55           | المبحث الثاني: دراسة تحليلية للمعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة محل الدراسة .                   |
| 55           | المطلب الأول: واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على تقارير مدقق الحسابات                       |
| 77           | المطلب الثاني: مقارنة وتحليل نتائج تطبيق معايير التدقيق في تقارير مدقق الحسابات                    |
| 80           | خلاصة الفصل                                                                                        |
| 83           | خاتمة                                                                                              |
| 87           | قائمة المراجع                                                                                      |
| 91           | الملاحق                                                                                            |
| - 100<br>102 | الفهرس                                                                                             |

قائمة الجداول:

| رقم الجدول | عنوان الجدول                                                  | الصفحة |
|------------|---------------------------------------------------------------|--------|
| 01         | المعايير الدولية للتدقيق                                      | 8      |
| 02         | الإصدارات الأولى للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA               | 29     |
| 03         | الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 30     |
| 04         | الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 31     |
| 05         | الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 32     |
| 06         | الإصدارات الخامسة لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 33     |
| 07         | الإصدارات السادسة لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 34     |
| 08         | الإصدارات السابعة لمعايير التدقيق الجزائرية                   | 36     |
| 09         | مقارنة بين المعايير الجزائرية للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية | 37     |
| 10         | مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسة المحلية                     | 47     |
| 11         | مقارنة الدراسات الحالية مع الدراسات الأجنبية                  | 48     |
| 12         | تطبيق المعيار الجزائري رقم 700 في تقرير سنة 2022              | 58     |
| 13         | تطبيق المعيار الجزائري رقم 700 في تقرير سنة 2023              | 67     |

قائمة الأشكال:

| الصفحة | العنوان                                       | رقم |
|--------|-----------------------------------------------|-----|
| 12     | أنواع معايير التدقيق                          | 01  |
| 54     | الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز | 02  |

قائمة الاختصارات:

| الاختصارات | المصطلحات                                          |
|------------|----------------------------------------------------|
| NAA        | Norme Audite d'Algérie                             |
| ISA        | International Standards Auditing                   |
| IFAC       | International Federation of Accountants            |
| AICPA      | American Institute of Certified Public Accountants |

قائمة الملاحق (الملحقات):

| رقم الملحق | عنوان الملحق                                   |
|------------|------------------------------------------------|
| (1)        | تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة الأنابيب لسنة 2022 |
| (2)        | تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة الأنابيب لسنة 2023 |
| (3)        | تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة الأنابيب لسنة 2025 |

# مقدمة

توطئة:

في إطار السعي نحو تحقيق توحيد الممارسات المهنية للتدقيق، تبنت العديد من الدول المعايير الدولية للتدقيق كإطار مرجعي أساسي لممارسة المهنة. وتكمن أهمية هذه المعايير في دورها المحوري لتحقيق الهدف الرئيسي للتدقيق، المتمثل في إضفاء المصادقية على القوائم المالية المنشورة وزيادة درجة الثقة فيها. كما تؤثر دقة هذه القوائم بشكل مباشر على مدى فهم وتطبيق المعايير الدولية من قبل الممارسين للمهنة.

وفي هذا السياق، تسعى الجزائر - كغيرها من الدول - إلى مواكبة التطورات العالمية في مجال المحاسبة والتدقيق، خاصة في ظل توجهها للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة. وقد تجسد هذا السعي من خلال إصدار القانون 01-10 المؤرخ في عام 2010، الذي نظم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بهدف تطوير نظام التدقيق في البلاد وتعزيز ثقة المستثمرين في البيانات المالية. وقد شكّلت المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) الإطار المرجعي الأساس الذي ينبغي أن يلتزم به محافظو الحسابات أثناء أداء مهامهم، بما يساهم في تحسين جودة التقارير وتعزيز الثقة بين المؤسسات ومختلف الأطراف المتعاملة معها.

ورغم تبني الجزائر لمجموعة من المعايير الوطنية المستوحاة من الممارسات الدولية، إلا أن واقع تطبيق هذه المعايير داخل المؤسسات الاقتصادية لا يزال محل جدل، خاصة من حيث مدى التزام محافظي الحسابات بها ميدانيًا، ومدى انعكاسها في محتوى تقاريرهم. من هذا المنطلق، جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على مدى احترام وتفعيل بعض المعايير الجزائرية للتدقيق داخل المؤسسة محل الدراسة، وهذا في ظل تحليل تقارير محافظ الحسابات لعدة سنوات متتالية.

انطلاقاً مما سبق، تبرز الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

### 1. الإشكالية:

الى أي مدى يتم الالتزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة؟

### 2. الأسئلة الفرعية:

من خلال الإشكالية المطروحة يمكننا إعطاء الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق NAA (210، 580، 500، 700، 520، 570، 230،

540) في تقارير مدقق الحسابات؟

- هل هناك تفاوت في مستوى تطبيق هذه المعايير خلال السنوات؟

- ما هي النقائص التي تعاني منها تقارير مدقق الحسابات من حيث الالتزام بالمعايير؟

- ما الأسباب المحتملة التي تؤثر على جودة تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق داخل المؤسسة؟

### 3. الفرضيات:

بغية الإجابة عن التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يتم تطبيق بعض المعايير بشكل جزئي فقط، مع غياب الالتزام الشامل بكل بنودها.

- يوجد تفاوت في درجة تطبيق المعايير بين تقارير السنوات، ما يعكس غياب الثبات المهني.

- أبرز النقائص المسجلة تتمثل في غياب التوثيق وعدم احترام الشكل الرسمي لتقرير التدقيق.

- ضعف التكوين المستمر والرقابة يعتبران من العوامل المؤثرة في تدني جودة تطبيق المعايير.

### 4. دوافع اختيار الموضوع:

تعود أسباب اختيار هذا الموضوع الى العوامل التالية:

- 1) دافع الارتباط بالتخصص: تلائم الموضوع مع تخصص الطالبة.
  - 2) الدافع العلمي: أهمية مهنة التدقيق في تعزيز الشفافية داخل المؤسسات الاقتصادية بالإضافة الى محدودية الدراسات التطبيقية التي تعالج مدى التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق ميدانيا.
  - 3) الدافع الذاتي: رغبة الطالبة التعمق في معرفة الموضوع والاطلاع على أحدث المستجدات في هذا المجال.
5. أهمية الدراسة:
- تتجلى أهمية هذه الدراسة في مدى التزام مدققي الحسابات بالتطبيق الفعلي للمعايير الجزائرية للتدقيق في التقارير. كما تبرز أهمية هذه الدراسة في تركيزها على معايير محددة تشكل جوهر عملية التدقيق، حيث يمكن لهذه الدراسة ان تساهم في إثراء الادبيات العلمية المتعلقة بالتدقيق في البيئة الجزائرية، كما توفر نتائج الدراسة أساسا عمليا لتحسين جودة تقارير محافظي الحسابات ودعم جهود تحديث الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق في الجزائر.
6. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى ما يلي:

- الوقوف على معايير التدقيق الجزائرية وأسباب إصدارها؛
- التعرف على الهيئات القائمة على إعداد وإصدار معايير التدقيق الجزائرية؛

- عرض الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات؛
- معرفة مدى تطبيق المعايير التالية ( NAA210.NAA580. NAA500. NAA700. NAA520. ) في البيئة المهنية الواقعية. NAA570. NAA230. NAA540

### 7. منهج الدراسة:

نظراً لطبيعة هذه الدراسة تم الاعتماد على **المنهج الوصفي التحليلي**، من خلال عرض معايير التدقيق الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق، ثم تحليل تقارير محافظ الحسابات لسنوات 2022، 2023، 2024 الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة ومقارنتها بمتطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق ذات الأرقام (210.580.500.700.520.570.230.540).NAA

### 8. صعوبات الدراسة:

واجهنا في هذه الدراسة بعض الصعوبات نجد من أبرزها:

- صعوبة الحصول على التقارير الكاملة لمحافظ الحسابات وترجمتها بشكل صحيح نظراً لطابعها الحساس؛
- قلة الدراسات الأكاديمية التي تناولت المعايير الجزائرية للتدقيق من زاوية تطبيقية؛
- التحدي في ربط التحليل الفني لمحتوى التقارير بالمتطلبات النظرية لكل معيار؛
- صعوبة التواصل مع المهنيين (**محافظي الحسابات**) بسبب محدودية الوقت وقيود سرية المهنة.

### 9. حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** قمنا بإجراء دراسة حالة بمؤسسة صناعة الأنابيب بولاية غرداية/

- الحدود الزمانية: ارتبطت هذه الدراسة بالمجال الزمني للسنوات الثلاثة 2022، 2023، 2024.

- 10. هيكل الدراسة.

اشتمل موضوع الدراسة على فصلين كالتالي:

الفصل الأول (الجانب النظري) تم تقسيمه الى مبحثين المبحث الأول بعنوان معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر وتم تقسيم هذا المبحث الى ثلاثة مطالب حيث المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية والمطلب الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر اما المطلب الثالث: مقارنة بين معايير التدقيق الدولية مع معايير التدقيق الجزائرية، وكان المبحث الثاني بعنوان: الدراسات السابقة وقد احتوى على ثلاثة مطالب كان المطلب الأول بعنوان: الدراسات الوطنية. اما المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية: والمطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة. اما الفصل الثاني (الجانب التطبيقي) تم تقسيمه الى مبحثين الأول بعنوان تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية وتم تقسيمه الى ثلاثة مطالب الأول بعنوان النشأة التاريخية للمؤسسة والمطلب الثاني: النشاط الرئيسي للمؤسسة اما المطلب الثالث الإمكانيات التقنية والبشرية للمؤسسة بينما تم التطرق في المبحث الثاني الى واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة حيث قسم هذا المبحث الى مطلبين المطلب الأول: واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في تقارير مدقق الحسابات والمطلب الثاني بعنوان: مقارنة وتحليل نتائج تطبيق معايير التدقيق في تقارير مدقق الحسابات لسنوات 2022، 2023، 2024.

# الفصل الأول

### تمهيد

تمثل معايير التدقيق إطارا مرجعيا يسترشد به في تنفيذ عمليات التدقيق بما يضمن الجودة والموضوعية والشفافية، وقد حظيت هذه المعايير بأهمية متزايدة في ظل التطورات الاقتصادية والتشريعية على الصعيدين المحلي والدولي، وفي هذا السياق سعت الجزائر الى تبني معايير تدقيق تتماشى مع المعايير الدولية، من أجل رفع كفاءة مهنة التدقيق وتعزيز الثقة في التقارير المالية. غير أن واقع تطبيق هذه المعايير يتطلب جهود متعددة تتعلق بالتأهيل المهني والبيئة التشريعية كما يتطلب مدى الالتزام الفعلي بالممارسات السليمة للمهنة.

ومن هذا تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين هما:

المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

### المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر

#### المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية.

تعد معايير التدقيق من العناصر الأساسية التي تعتمد عليها مهنة التدقيق المحاسبي، حيث تلعب دورا مهما في ضمان جودة ودقة القوائم المالية. وتساعد هذه المعايير المدقق على أداء عمله بشكل أفضل. من خلال توفير إرشادات تقلل من التأثير الشخصي في عملية التدقيق، مما يرفع من جودة العمل. كما ان الالتزام بهذه المعايير يعزز مصداقية القوائم المالية ويزيد من ثقة مستخدميها، وهو ما يجعلها ذات أهمية كبيرة في تحقيق الهدف الأساسي من التدقيق المحاسبي.

#### اولا: مفهوم معايير التدقيق.

قبل التطرق الى المفهوم فمن الجدير بالتعرف على مفهومي "المعيار" و "التدقيق" كل على حدا، فمصطلح "المعيار" أصبح يستعمل في العديد من المجالات، ويعتبر من المقومات الأساسية لممارسة أي عمل مهني من خلال القواعد والارشادات التي يقدمها، وكذلك مصطلح "التدقيق" صار كثير التداول والاستعمال في الآونة الأخيرة رغم ان أصل هذه الكلمة يعود الى العصور القديمة.

**1. مفهوم المعيار:** لغة: كلمة معيار من عاير او العيار والمعيار هو "مقياس يقاس به غيره للحكم والتقييم" أي

هو كل ما يمكن استخدامه في القياس.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> بلهولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر. دراسة استقصائية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين . أطروحة دكتورا الطور الثالث تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1. 2016/2017 ص 5.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

عيار ومقياس يقاس به غيره ويسوى، كالميزان والكيل، جميع: معايير<sup>1</sup>

العيار ما عايرت به المكايل، فالعيار صحيح تام وافٍ، تقول: عايرت به أي سَوَّيْتُهُ، وهو العيار والمُعيار<sup>2</sup>

### 2. مفهوم التدقيق:

لغة: إن كلمة تدقيق ( Audit ) مشتقة من الكلمة اللاتينية ( Audire ) وتعني الاستماع<sup>3</sup>

اصطلاحاً: يشار الى مصطلح التدقيق من الناحية المهنية بأنه " فحص للسجلات والدفاتر المحاسبية للمؤسسة

يجريه طرف خارجي محترف من أجل تحديد ما إذا كانت المؤسسة تعد سجلاتها وفقاً للمبادئ المحاسبية

المقبولة عموماً " كما يعرف بأنه "عملية فحص تتم للمصادقة على صحة وانتظام الحسابات، والتي تمارس

من طرف شخص فني ومحايد "

"التدقيق كمفهوم حرفي يقصد به فحص البيانات أو السجلات أو الأرقام بقصد التحقق من صحتها".<sup>4</sup>

"المراجعة (التدقيق) هي فحص ناقد يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتجها المؤسسة صحيحة وواقعية".<sup>5</sup>

### 3. أهمية التدقيق:

<sup>1</sup> المعاني متاح على الرابط <https://www.almaany.com/>، تاريخ التصفح 2025/06/03.

<sup>2</sup> المعيار متاح على الرابط <https://2u.pw/WPM2o> ، 2025/06/03.

<sup>3</sup> بلهولي نور الهدى، نفس المرجع السابق، ص 6

<sup>4</sup> عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية، ص 13.

<sup>5</sup> زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2009،

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

يمكن القول إن وظيفة التدقيق هي إضفاء مصداقية على البيانات المالية. تقع مسؤولية البيانات المالية على

عائق الإدارة، ومسؤولية المدقق هي إضفاء المصداقية عليها. من خلال عملية التدقيق، يعزز المدقق فائدة

البيانات المالية وقيمتها، ولكنه يزيد أيضاً من مصداقية المعلومات الأخرى غير المدققة التي تنشرها الإدارة.<sup>1</sup>

### 4. الهدف الأساسي للتدقيق:

إن الهدف الأساسي من عملية التدقيق هو إبداء الرأي الفني المحايد من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل عما

إذا كان يتم عرض البيانات والقوائم المالية بصورة عادلة من جميع النواحي وفقاً لإطار المحاسبة المالية المطبق.

وحتى يقوم المدقق بإبداء الرأي فإن عليه الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات والقوائم المالية التي قام

بتدقيقها خالية من التحريفات الجوهرية (المادية) بما يعني أن هذه القوائم تعطي صورة حقيقية وعادلة، أو أنها "

تظهر بعدالة" حقيقة المركز المالي للمنشأة ونتيجة النشاط خلال فترة مالية محددة، ويجب ملاحظة أن التأكيد

الذي حصل عليه المدقق هو تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق، والسبب في ذلك يرجع إلى وجود العديد من القيود

التي تحيط بعملية التدقيق وتحول دون الحصول على تأكيد مطلق، ومن هذه القيود إتباع المنشأة لنظام رقابة داخلية

غير فعال، أو اعتماد المدقق على التقدير والحكم المهنيين أو عدم وجود أدلة إثبات قاطعة لعملية التدقيق.<sup>2</sup>

كما تهدف عملية التدقيق المالي إلى فحص القوائم المالية وبيانات المعاملات والمستندات والحسابات الخاصة

بالشركة بهدف التحقق من صحتها وتحقيقها لمعايير الجودة بالفعل، فهذا التدقيق يبين مدى جودة ومصداقية

المؤسسة ونظام التطوير الذي تتبعه ويجعلها محض ثقة للتعامل المستقبلي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Rick Hayes. Philip. **PRINCIPLES OF AUDITING** an Introduction to International Standards on Auditing. Third Edition. 3

<sup>2</sup> رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن . عمان 2015، ص 29.30.

<sup>3</sup> مركز lpc، أهمية التدقيق المالي: ضمان النزاهة المالية، متاح على الرابط <https://2u.pw/q1pQT> ، 2025/06/03.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

### 5. مفهوم معايير التدقيق

تعرف معايير التدقيق بأنها نموذج للأداء يتم وضعه نتيجة للعرف أو الاتفاق العام أو بواسطة المنظمات العلمية للمهنة أو عن طريق التشريع أو التنظيمات الإدارية. نتيجة للملاحظات الطويلة والتجربة والبحث والاختبار و التخطيط وتعتبر قواعد أساسية للعمل بالنسبة للمجموعة التي تخضع لهذا التنظيم.<sup>1</sup>

تعتبر معايير المراجعة (التدقيق) كمقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة (التدقيق) والحكم على الجدوى منها.<sup>2</sup>

### ثانيا: معايير التدقيق الدولية.

سنتناول في هذا العنصر بعض الأساسيات حول معايير التدقيق الدولية من حيث مفهومها وتعريف الهيئات المسؤولة عن إصدارها وكيفية صدورها.

### 1. مفهوم معايير التدقيق الدولية.

تحتوي معايير التدقيق الدولية على المبادئ والاجراءات الجوهرية والارشادات والايضاحات المتعلقة بمراجعة القوائم المالية، ويمكن تعريفها على انها قرائن او قواعد توضح العرف، المهني الدولية المتفق عليه والتي يمكن اللجوء اليها عند قصور المعايير المحلية، وبالتالي فان المعايير الدولية للتدقيق.

<sup>1</sup> قمازي نجوم، عميروش ايمان، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد 1، السنة 2023، ص 243.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006، ص 37.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

هي عبارة عن أنماط يجب ان يقتدي بها المدقق اثناء ادائه لمهنته والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها لممارسة المهنة عبر العالم.

كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها مطلع عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق

البيانات المالية والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.<sup>1</sup>

عرفت المعايير بأنها: " النمط او النموذج الذي يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مراجع

الحسابات".<sup>2</sup>

من التعاريف السابقة نجد ان المعايير الدولية للتدقيق هي إرشادات ومبادئ عالمية تنظم عملية مراجعة

القوائم المالية لضمان جودتها، خصوصا عند عدم كفاية المعايير المحلية. وتحدد للمدققين اطارا علميا اثناء أداء

مهامهم، بناء على ممارسات مهنية دولية.

### 2. تعريف الهيئات المسؤولة عن اصدار معايير التدقيق الدولية ISA:

#### الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

وهو منظمة عالمية مكرسة لخدمة المصلحة العامة، تأسس في 1977/10/07 في ميونيخ بألمانيا من

خلال 63 منظمة مهنية تمثل 49 دولة مختلفة، مقرها بنيويورك يضم أكثر من 175 عضو شركاء في أكثر من

130 دولة، يملون ما يقرب من 3 مليون محاسب في الممارسة والتعليم والخدمات الحكومية والصناعة والتجارة.

<sup>1</sup> عبد الباسط عبد الجواد، محمد طه مسعودي، دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية

مذكورة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، سنة 2020/2019 ص 17

<sup>2</sup> غراب يوسف، معايير المراجعة الدولية وأثرها على عمل محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر

في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015، ص 3

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

### ❖ مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي IAASB:

وهو هيئة مستقلة يخدم المصلحة العامة عن طريق وضع معايير عالية الجودة للتدقيق، تأسس في مارس 1978، وهو هيئة معتمدة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين، كما كان يعرف سابقا على أنه لجنة ممارسات التدقيق الدولية IAPC.

### ❖ المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA:

وهو منظمة مهنية للمحاسبين القانونيين الممارسين للمهنة أنشئ سنة 1887 وكان دوره الأساسي في تنظيم عمل شركات المحاسبة، ولقد صادقت ولاية نيويورك على أول قانون سنة 1896 لتحديد المؤهلات المطلوبة للمحاسب القانوني المعتمد<sup>1</sup>

### 3. خطوات اصدار المعايير:

عادة تتبع لجنة التدقيق الدولية الخطوات التالية عند إصدار معيار دولي للتدقيق:<sup>2</sup>

- يتم تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصلة ومتعمقة؛
- تقوم اللجنة الفرعية بإجراء الدراسات المتعمقة على الموضوع المختار؛
- تقوم اللجنة الفرعية بإعداد مسودة المعيار المقترح؛
- تقوم اللجنة الفرعية بتوثيق الدراسة المرفقة بالمعيار المقترح؛

<sup>1</sup> صهناجي هبية، عوادي عبد القادر، أثر معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي. الجزائر المجلد 01، العدد 01. ديسمبر 2017

<sup>2</sup> بن قارة ايمان مطبوعة بيداغوجية في مقياس معايير المراجعة الدولية، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة باجي مختار - عنابة-السنة 2021/2022 ص9

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- إذا أقرت لجنة ممارسة التدقيق الدولية مسودة المعيار يتم توزيعه على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكذا المنظمات الدولية ذات صلة لإبداء الرأي والتعليق على المسودة؛
- تتسلم لجنة ممارسة التدقيق الدولية تعليقات وأراء هذه الأطراف على مسودة المعيار المقترح ثم تقوم بتتقيح صياغة المعيار بعد ذلك يتم إصدار المعيار في الصورة النهائية.

### 4. معايير التدقيق الدولية ISA:

وصدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابعة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الاتحاد الدولي للمحاسبين تبويب هذه المعايير وفيما يلي أهم معايير التدقيق الدولية ISA.

#### جدول رقم (1): المعايير الدولية للتدقيق

| المجموعة وعنوان المعيار                 | التبويب |
|-----------------------------------------|---------|
| المجموعة الأولى: المسؤوليات             | 200-299 |
| أهداف المدقق والمبادئ المتعلقة بالتدقيق | 200     |
| اتفاقيات شروط أعمال التدقيق             | 210     |
| الرقابة على جودة أعمال التدقيق          | 220     |
| التوثيق                                 | 230     |
| مسؤولية المدقق المتعلقة بالاحتياال      | 240     |
| النظر في القوانين والأنظمة              | 250     |
| التواصل مع المسؤولين عن الحوكمة         | 260     |
| المجموعة الثانية: التخطيط               | 300-399 |
| التخطيط                                 | 300     |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                |                                                           |
|----------------|-----------------------------------------------------------|
| 315            | الفهم الكافي للمؤسسة ومحيطها وأخطارها                     |
| 320            | الأهمية النسبية                                           |
| 330            | إجراءات المدقق استجابة للمخاطر                            |
| <b>400-429</b> | <b>المجموعة الثالثة: الرقابة الداخلية</b>                 |
| 402            | التدقيق في حالة استخدام العميل لممتلكات خدمات             |
| <b>500-599</b> | <b>المجموعة الرابعة: الإثبات في التدقيق</b>               |
| 500            | أداة الإثبات في التدقيق                                   |
| 510            | الأرصدة الافتتاحية في العمليات الجديدة                    |
| 520            | الإجراءات التحليلية                                       |
| 530            | الإجراءات التقييمية                                       |
| 540            | عينة التدقيق والوسائل الاختبارية                          |
| 550            | تدقيق التقديرات المحاسبية                                 |
| 560            | الأحداث ذات العلاقة                                       |
| 570            | الاستمرارية                                               |
| 580            | إقرارات الإدارة                                           |
| <b>600-699</b> | <b>المجموعة الخامسة: استخدام عمل الآخرين</b>              |
| 600            | الاعتماد على عمل مدقق آخر                                 |
| 610            | الاعتماد على أعمال المدقق الداخلي                         |
| 620            | الاعتماد على أعمال الخبراء المتخصصين                      |
| <b>700-799</b> | <b>المجموعة السادسة: إنهاء عملية التدقيق والتقرير عنه</b> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                |                                                            |
|----------------|------------------------------------------------------------|
| 700            | تقرير المدقق عن القوائم المالية                            |
| 710            | المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم                          |
| 720            | المالية                                                    |
| 800-899        | المجموعة السابعة: مجالات متخصصة                            |
| 800            | تقرير المدقق في مهام التدقيق ذات الأغراض الخاصة            |
| <b>900-930</b> | <b>المجموعة الثامنة: الخدمات المرتبطة</b>                  |
| 910            | التكليف بالتدقيق على البيانات المالية                      |
| 920            | التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية |
| 930            | التكليف بإعداد المعلومات المالية                           |

المصدر: قمازي نجوم، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق، مجلة معهد العلوم

الاقتصادية، المجلد 26، العدد 01، السنة 2023 ص 244.245

### 5. أهمية معايير التدقيق الدولية ISA:

#### 1.5 أهمية معايير التدقيق الدولية ISA:

تكتسب معايير التدقيق الدولية أهمية كبيرة بالنسبة للمدققين، ومستخدم تقاريرهم على حد سواء حيث تزيد هذه المعايير من ثقة المجتمع في مهنة التدقيق وسد حاجاتهم من جهة وسد الحاجة الملحة والمستمرة من قبل الممارسين لوجود معايير تغطي كافة الجوانب المختلفة لعملهم من جهة أخرى وتستفيد عدة جهات من هذه المعايير كجمعيات المهنيين، المنظمات التي تضم المحاسبين، المراجعين، والنقابات والجماعات والمعاهد

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

ومختلف المؤسسات التكوينية، المحللون الماليون، الصحف والمجلات المهنية المتخصصة، الباحثون والطلبة في مجال المحاسبة والمراجعة، أقسام المراجعة الداخلية في مختلف المؤسسات، ومصالح الضرائب.<sup>1</sup>

وترجع هذه الأهمية الى الاعتبارات التالية<sup>2</sup>:

✓ تعتبر بمثابة المكمل للمعايير الوطنية؛

✓ تشجع التعاون بين مكاتب التدقيق المحلية والدولية؛

✓ ان معايير التدقيق الدولية أكثر تجانسا بين الدول بالمقارنة بغيرها من المعايير الوطنية لدول كثيرة؛

✓ ان انتشار الشركات متعددة الجنسيات يوجب الاعتماد على معايير التدقيق الدولية في تدقيق حساباتها.

### 2.5. معايير التدقيق المتعارف عليها:

من أهم ما يميز تدقيق الحسابات كمهنة أنها تؤدي بمعرفة شخص مؤهل، مدرب، مستقل ومحيد، ومسؤول مهنيًا، والسبيل الى ضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها.

هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام مدقق الحسابات ووفائه بمسؤولياته المهنية في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة، وتشمل هذه المعايير مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والاستقلال ومتطلبات التقرير والأدلة.

<sup>1</sup> بلقاضي طاهر لمين، تطبيق معايير المراجعة الدولية ومدى استجابة البيئة الجزائرية لها . دراسة تطبيقية في مكتب مراجعة . أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص الإدارة المالية والمحاسبة جامعة الجزائر 3 سنة 2019، ص 24

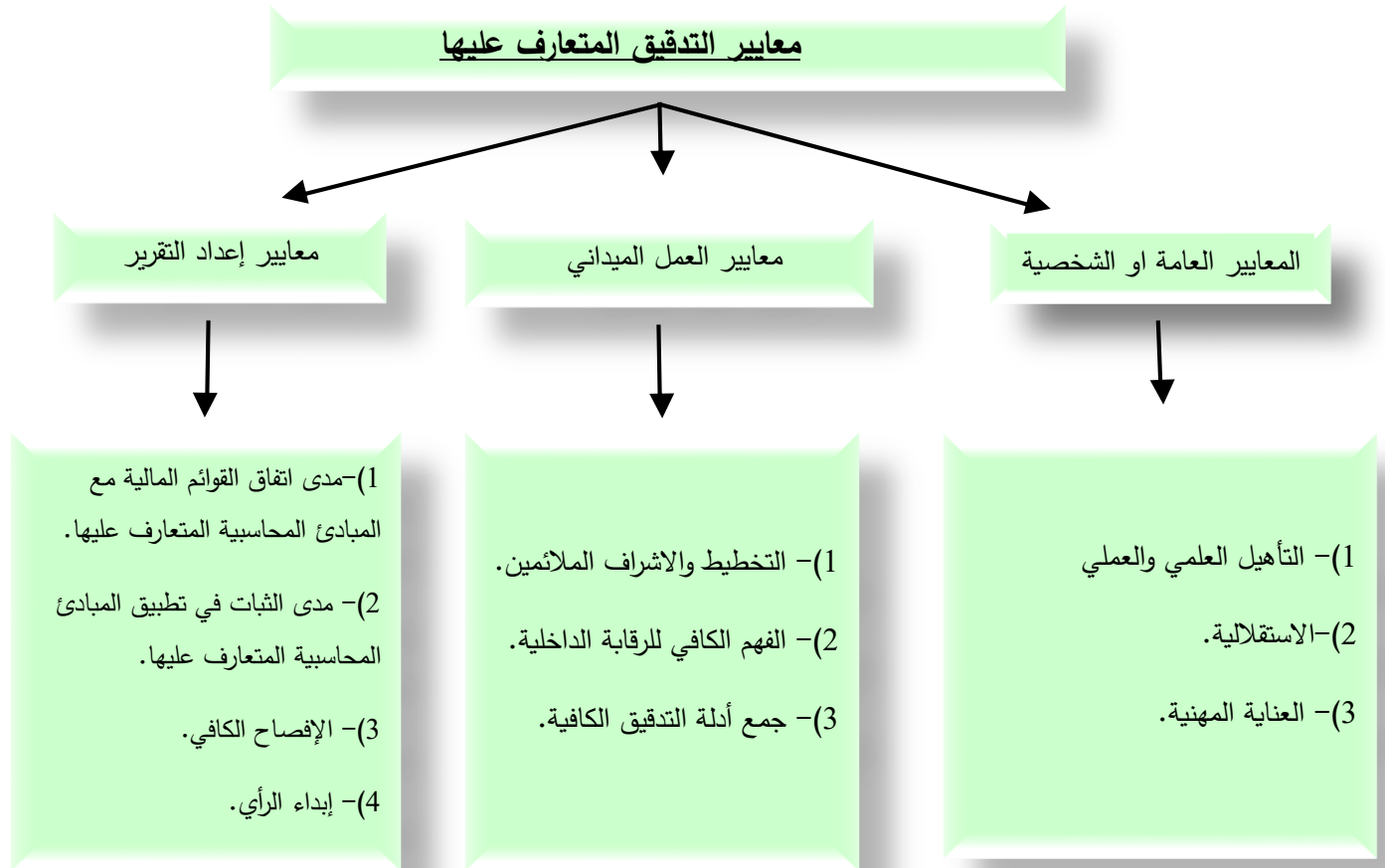
<sup>2</sup> فارس ارشيد عودة الخرابشة، مرجع سبق ذكره، ص 47.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

كان المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الفضل في صياغة هذه المعايير بصورة شاملة وإن جاءت موجزة، حيث تم في اجتماع المعهد في سبتمبر سنة 1948 إقرار تسعة معايير، وفي سنة 1949 تم إقرار المعايير العاشر والأخير وهو الرابع ضمن معايير إعداد التقرير، وصدرت في كتيب للمعهد سنة 1954.<sup>1</sup>

تنقسم المعايير العشرة المتعارف عليها الى ثلاث مجموعات، معايير متعلقة بالشخص المدقق (عامة)، معايير متعلقة بالعمل الميداني، ومعايير إعداد التقرير، والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

الشكل رقم (1): أنواع معايير التدقيق.



المصدر: بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016/2017، ص 41.

<sup>1</sup> بن سليمان بوعسرية كمال، آليات التدقيق المحاسبي في إطار معايير التدقيق الدولية وكيفية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماستر في تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، 2014/2015، ص 19.

### المطلب الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر.

#### تمهيد:

مرت الجزائر بتحولات اقتصادية كبيرة انتقلت من خلالها من نظام اقتصادي مغلق ذي طابع اشتراكي الى اقتصاد أكثر انفتاحا يعتمد على آليات السوق، وقد رافق هذه المرحلة إصدار العديد من القوانين والتشريعات التي تواكب هذه التحولات، ومن بينها تشريعات خاصة بتنظيم مهنة التدقيق لضمان مواكبتها للمستجدات الاقتصادية.

#### أولاً: نشأة وتطور معايير التدقيق الجزائرية.

تعتبر الجزائر متأخرة نسبيا في تبني معايير التدقيق بالمقارنة مع دول أخرى، مما يجعل دراسة التطور التاريخي لهذه المهنة في البلاد امرا بالغ الأهمية.

#### 1. التطور التاريخي للتدقيق في الجزائر

ظهرت مهنة التدقيق من المهن الحديثة في الجزائر، حيث شهدت تطورا كبيرا عبر مراحل مختلفة بفضل القوانين التي نظمتها، وذلك بهدف مواكبة التغيرات الاقتصادية العالمية. ويمكن حصر هذه التطورات في مجموعة من المراحل الأساسية:

#### المرحلة الأولى: من سنة 1969 الى سنة 1980:

لقد بدأ تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر سنة 1969، حيث أشار الأمر 107/69 المؤرخ في 1969/12/31 بقانون المالية لسنة 1970 في مادته 39 الى الرقابة الواجب فرضها على المؤسسات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها، إذ نصت هذه المادة على أنه " يكلف وزير الدولة المكلف بالتخطيط بتعيين مراجعي الحسابات للمؤسسات الوطنية والمنظمات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وفي المؤسسات التي تمتلك فيها الدولة أو إحدى المنظمات العمومية حصصا من رأس مالها، وذلك بقصد التأكد من سلامة ومصداقية الحسابات وتحليل الوضعية المالية للأصول والخصوم" كما تناول المرسوم رقم 173/70 المؤرخ في 1970/11/16 تحديد مهام وواجبات مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية وشبه العمومية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بوميدونة لطيفة، جلابي حجة، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح. ورقلة. 2020/2019، ص 34

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

### المرحلة الثانية: من سنة 1980 الى سنة 1988:

بعد الصدمة البترولية التي اصابته أسعار البترول انكشفت عيوب وأساليب الاقتصاد الوطني وبدأ التفكير جدياً في إعادة النظر في نمط التسيير المخطط شكلاً ومضموناً، وهكذا أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية تأخذ في الغالب شكل شركة بالأسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة، ومن ثم يمكن أن تخضع للإفلاس إذا تعرضت لعسر مالي، وقد ترتبت على ذلك ضرورة إعادة النظر في وظيفة الرقابة مما يعني إعادة الاعتبار لمهنة التدقيق، وكان ذلك بفعل صدور القانون رقم 80-05 المؤرخ في 1980/03/01 المتعلق بنشاط وطبيعة المراقب من طرف مجلس المحاسبة.<sup>1</sup>

### المرحلة الثالثة: من سنة 1988 الى سنة 1991:

بموجب القانون رقم 88/01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية والقانون 88/04 المتعلق بالقواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية تم الفصل التام بين التدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات الاقتصادية التي يمارسها محافظي الحسابات، وتقييم طرق تسييرها التي يتولاها التدقيق الداخلي تحت سلطة مجلس إدارة المؤسسة.

تم جاء القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة ليراعي التغيرات الجديدة في المؤسسات العمومية، حيث أبحث العمليات التي تتناولها المؤسسات العمومية الاقتصادية ليست من اختصاص مجلس المحاسبة، بل تنحصر مهمته في الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية وكل هيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري.<sup>2</sup>

### المرحلة الرابعة: من سنة 1991 الى سنة 2010:<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> أوكلي أمين، حميدي عائشة، مساهمة معايير المراجعة المحلية NAA في تحسين أداء محافظي الحسابات -دراسة ميدانية- مدة شهر في مكتب المحاسبة للأستاذ كسكس، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، تخص محاسبة وتدقيق، 2023، ص 4-5.

<sup>2</sup> بوزيان محمد أمين، دراسة معايير التدقيق الجزائرية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2021، ص 38.

<sup>3</sup> بوزيان محمد أمين، نفس المرجع. ص 38.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

بموجب القانون رقم 88-01 نتج عنه صدور القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 / 04 / 1991، حيث أنشأت بموجب هذا الأخير المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأوكلت له مهنة تدقيق الهيئات والمؤسسات التي ليست من اختصاص مجلس المحاسبة.

وقد صدر القانون رقم 95/20 الذي يعدل ويلغي بعض أحكام القانون 90-32 المتعلق بمجلس المحاسبة، كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 96/136 لسنة 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد باعتبارها مهن مستقلة تقتضي وجود دستور ينظم آدابها وسلوك أعضائها.

تم اصدار مقرر سنة 1999 يتضمن الموافقة على الارادات والشهادات وشروط الالتحاق بمهنة التدقيق، وقد عدل هذا المقرر في سنة 2002، وتم في سنة 2006، وذلك بالموافقة على شهادات أخرى تم إضافة تمنح بالالتحاق بالمهنة.

أما في سنة 2010 تم صدور قانون جديد لينظم مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كذلك يلغي أحكام القانون 91-08 المنظم للمهنة وهو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/10/2010.

### المرحلة الخامسة: من سنة 2010 الى يومنا هذا:

عرفت هذه المرحلة تغيرا نوعيا إن لم نقل جذريا على مستوى الإطار القانوني الخاص بالمهنة التي لم تعد تدعي في صلب الموضوع بالمهنة الحرة، حيث أصبحت تابعة لسلطة CNC الممثلة لوزير المالية في مختلف هياكله القاعدية المؤسسة وفق منظور فلسفي جديد للمهنة لم تبرز أهم معالمه الى حد الساعة.

إذ أصبح CNC المشكل في صيغته القانونية الجديدة. المخول الوحيد لإعطاء شهادات مخولة حق ممارسة المهنة كما استنباط بمهمة تنظيم مسابقات وامتحانات الحصول على الاعتمادات. وانفراد بإعداد وإرسال القائمة النهائية للمترشحين المقبولين لإجراء الامتحان النهائي لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي. زيادة على سلطة المصادقة على النظام الداخلي للجنة الانضباط والتحكيم

أن كل هذه المهام الأساسية وأخرى كانت من صلاحيات المنظمة الوطنية المحلية حاليا بموجب القانون 10-01، حيث كانت تعد هيئة مدنية سيادية حرة مستقلة تعمل في صالح تطوير المهن والدفاع عنها أمام الجهات الأخرى المحلية والدولية منها. كما تعتمد الى تسليط العقوبات الداخلية على افراد المهنة في حالة تجاوزهم لأحد معايير المهنة أو أخلالهم بأخلاقيات المهنة.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

من هنا نستطيع القول ان القانون 01-10 لم يخلو من الإيجابيات لا على الصعيد المهني ولا على الصعيد الموضوعي خصوصا بعد صدور القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.<sup>1</sup>

### 2. الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر:

لقد أصدرت الجريدة الرسمية في 27 جانفي 2011 ثلاثة مراسيم تنفيذية تحدد تشكيلة وصلاحيات الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر، وهي عبارة عن مجال سنحاول ذكر كل مجلس منها:

#### 1.2. المجلس الوطني للمحاسبة:

لقد تم الإعلان عن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بفعل القانون 01-10 المؤرخ في 29/10/2010 وطبقا للمادة 04 من هذا القانون، حيث تنص على أنه ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية،

يضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل.<sup>2</sup>

وتكمن المهام الرئيسية للمجلس الوطني للمحاسبة حسب نص المادة السابعة في:

- استقبال مختلف طلبات الحصول على الاعتمادات، والتسجيل في الهيئات المهنية الثلاثة المعتمدة والفصل فيها؛

- إعداد ونشر قائمة اسمية خاصة بالمهنيين في الجدول الوطني؛

- استقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني المسجلين والفصل فيها؛

- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها.

■ تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة:

<sup>1</sup> شنوفي ملوكة نور الهدى، نصرف فاطمة مروة، أثر التدقيق على جودة المعلومة المالية حالة "ISA" في الجزائر دراسة حالة سابقة لمؤسسة أفيكول ولاية سكيكدة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2021/2020، ص 42. 43.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخة في 2010/07/11. ص 4.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

بوضع المجلس تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويتشكل من:

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة؛
  - ممثل الوزير المكلف بالصناعة؛
  - ممثل الوزير المكلف بالتجارة؛
  - ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية؛
  - ممثل الوزير المكلف بالإحصاء؛
  - ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني؛
  - ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي؛
  - رئيس المفتشية العامة للمالية؛
  - ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر؛
  - المدير العام للضرائب؛
  - ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة؛
  - المدير العام للضرائب؛
  - ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمف الوطني للخبراء والمحاسبين؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
  - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
  - ثلاثة أشخاص يتم اختيارهم لكفاءاتهم في مجلس المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير المكلف بالمالية؛
- يجب ان تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءاتهم في المجال المحاسبي والمالي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخ في 02 فبراير 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 27 يناير سنة 2011، المادة 2، ص 4.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

يعين أعضاء المجلس بقرار من الوزير المكلف بالمالية لمدة ست (6) سنوات بناء على اقتراح من الوزراء ومسؤولي الهيئات. تجدد تشكيلة المجلس بالثلث (3/1) كل سنتين وفي حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء، يتم استخلاف حسب الأشكال نفسها. ويستخلفه العضو الجديد حتى نهاية العهدة.<sup>1</sup>

### 2.2 المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

تطبيقاً لأحكام المادة 14 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010، يهدف هذا المرسوم الى تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمف الوطني للخبراء وصلاحياته وقواعد سيره.<sup>2</sup> يحدد مقر المجلس بمدينة الجزائر ويمكن نقله الى أي مكان آخر من التراب الوطني بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.<sup>3</sup>

#### ■ تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين:

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

يعين ثلاثة (3) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

ينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم بهذا الصدد بتعيين ممثله لدى هذا المجلس.<sup>4</sup>

### 3.2 المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

<sup>1</sup> نفس المرجع، المادة 3، ص 4.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخ في 02 فبراير 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 يناير 2011، المادة 1، ص 8.

<sup>3</sup> نفس المرجع، المادة 2، ص 8.

<sup>4</sup> نفس المرجع، المادة 3، ص 8.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27/11/2011 تحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته.<sup>1</sup>

### ■ تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات:

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وله نفس قواعد الأعضاء انتخاب الأعضاء والتشكيل لدى المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.<sup>2</sup>

الأعضاء التسعة المنتخبون هم الذين تحصلوا على أكبر عدد من الأصوات المعلن عنهم على التوالي رئيسا وأميناً عاماً للخزينة ويوزع الأعضاء الستة الباقون حسب العد التنازلي للأصوات المتحصل عليها، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يعتبر الفائز المترشح الأقدم في المهنة.<sup>3</sup>

### 4.2. محافظ الحسابات:

#### (أ) تعريف محافظ الحسابات:

هناك عدة تعاريف لمحافظ الحسابات نذكر منها ما يلي:

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 11/07/2010 المتعلق بمهن خبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد بأنه "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها وطبقته لأحكام التشريع المعمول به".<sup>4</sup>

المراجع الخارجي ليس موظفا في الوحدة التي تخضع قوائمها المالية للمراجعة ولكنه شخص مستقل عن الإدارة الوحدة ويقدم خدماته بصفة مستقلة لحسابه الشخصي على أسس تعاقدية.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، المؤرخ في 02/02/2011، المرسوم التنفيذي رقم 10-01 مؤرخ في 27 يناير 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، المادة 01، ص 11.

<sup>2</sup> نفس المرجع، المادة 3، ص 11.

<sup>3</sup> نفس المرجع، المادة 11، ص 12.

<sup>4</sup> بن طرفة صبرينة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تقليص فجوة التوقعات من وجهة نظر محافظي الحسابات، دراسة حالة مكاتب محافظي الحسابات، مذكرة ماستر، تخص التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة- 2023، ص 8.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري على أنه الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للمؤسسة وفي مراقبة انتظام حساباتهم وصحتها كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي وثائق المرسلة الى أطراف خارجية حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها ويصدق على انتظام الجرد والموازنة وصحتها.<sup>1</sup>

### (ب) مهام محافظ الحسابات:

تطرق القانون 10-01 المنظم للمهن الثلاثة عن مهام محافظ الحسابات والذي ألزم على أداءها في أكمل وجه وهذا حسب ما نصت عليه المادتين 23 و 25 من نفس القانون، وانطلاقا من هذا يمكن حصر أهم مهام محافظ الحسابات في النقاط الموالية:<sup>2</sup>

- يشهد على صحة وانتظام ومصادقية الحسابات السنوية ومدى مطابقتها لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يقوم بفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- ابداء الرأي حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير على شكل تقرير؛
- يقوم بإعلام المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة بكل نقص قد يتم الكشف عنه أو الاطلاع عليه؛
- تقدير شروط ابرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة والمسيرين للشركة المعنية بالمصالح المباشرة وغير المباشرة؛

<sup>1</sup> بوسعيد عفاف، أثر التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة- 2024، ص6.

<sup>2</sup> لعروم محمد أمين، واقع التدقيق في الجزائر من خلال الاعتماد على معايير التدقيق الدولية - دراسة حالة - أطروحة دكتوراه الطور الثالث، تخصص محاسبة ومالية، جامعة امحمد بوقرة - بومرداس- 2023، ص 141.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- عندما تعد الشركات حسابات مدمجة يصادق عليها محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار؛
- بالإضافة الى العامة العادية سابقة الذكر يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة نص عليها القانون في احدى مادته والتي يمكن حصرها فب العناصر الموالية:
- في حالة مشروع الاندماج او الانفصال، يقدم مجلس الإدارة او القائمين بإدارة هذا المشروع وملحقاته الى محافضي الحسابات لكل واحدة من الشركات المساهمة في العملية 45 يوم على الأقل من انعقاد جمعية الشركاء او المساهمين المدعويين للنظر في هذا المشروع، حيث يقدم محافظ الحسابات تقريراً عن طرق الاندماج وخاصة عن مكافأة الحصص المقدمة للشركة المدمجة، ويوضع هذا التقرير في المقر الرئيسي للشركة تحت تصرف الشركاء او المساهمين في ظرف 15 يوم السابقة لانعقاد الجمعية المدعوة للنظر في مشروع الاندماج او الانفصال؛
- كما يترتب على مهمة محافظ الحسابات اعداد ما يلي<sup>1</sup>:
- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها المصادقة أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبررة؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات التنظيمية؛
- تقرير خاص حول تفاصيل التعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ما إذا لوحظ تهديد استمرار الاستغلال.

<sup>1</sup> رواني بوحفص، تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء القانون 10-01، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي - الاغواط، يومي 20-21 نوفمبر 2013 ص10.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

ج) شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات والمسؤوليات الناجمة عنه:

- لممارسة مهنة محافظ الحسابات، يجب او تتوفر الشروط الآتية:<sup>1</sup>

1. ان يكون جزائري الجنسية؛
  2. ان يحوز على شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:  
أ) - بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها؛  
ب) - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، ان يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات او شهادة معترفا بمعادلتها؛  
ت) بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، ان يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمحاسب او شهادة تسمح بممارسة المهنة،
  3. ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
  4. ان لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة مخلة بشرف المهنة؛
  5. ان يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين او في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات او في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
  6. ان يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة (6) من هذا القانون:
- المادة (6):** يؤدي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني او في الغرفة الوطنية او في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية: "اقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".
- تمنح الشهادات والاجازات المذكورة في البندين (أ) و(ب) أعلاه، من معهد التعلم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، او المعاهد المعتمدة من طرفه.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المؤرخ في يوليو 2010، قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، المواد 7، 8، ص 5.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

لا يمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص او المعاهد المعتمدة الا بعد اجراء مسابقة للمتشحين

الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

تنح الشهادة والاجازة المذكورة في البند (ج) أعلاه من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير

المكلف بالتكوين المهني، او من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه او من مؤسسات التعليم العالي.

### 3. اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية:

يتم اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق عن طريق لجان متخصصة وهي:

#### 1.3. لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل:

ان لجنة توحيد الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل مكلفة ب:<sup>1</sup>

- وضع مناهج عمل في ميدان الممارسات المحاسبية وإجراءات العمل؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها فيما يتعلق بأحكام المحاسبة الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي او معنوي خاضع لوجوب القيام بالمحاسبة؛
- القيام بكل الدراسات والتحليلات في إطار التنمية واستعمال وسائل المحاسبة ومناهجها؛
- اقتراح الإجراءات الموحدة للمحاسبة؛
- دراسة وإبداء آراء وتوصيات خاصة بكل مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة؛
- ضمان تنسيق البحوث النظرية والمنهجية وإجمالها في مختلف ميادين المحاسبة؛
- إعداد المشاريع المتفق عليها بالتنسيق مع مختلف المؤسسات المعنية، المتعلقة بالمعايير التي وضعتها الهيئات الدولية حول توحيد المحاسبة وتطبيقها؛

#### 2.3. لجنة مراقبة الجودة:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> تونسسي نسبية، محافظ الحسابات في ظل تبني المعايير الجزائرية للتدقيق، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

أكاديمي في تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم، سنة 2018/2017، ص21.

<sup>2</sup> ريغي خولة، كريم هجير، مدى ملاءمة معايير التدقيق الجزائرية للواقع المهني في الجزائر - دراسة ميدانية -، مذكرة مقدمة

لنيل شهادة الماستر أكاديمي في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، سنة 2022/2021، ص

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

وهي لجنة تمثل المركز الوطني لمراقبة النوعية الذي هو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري وموضوع تحت وصاية وزارة التجارة، تم إنشاؤه بموجب مرسوم تنفيذي رقم 31-03 المؤرخ في 30 سبتمبر 2003 المعدل والمكمل للمرسوم التنفيذي رقم 89-147 المؤرخ في 1989 كحيز وسيط لأجل تدعيم الجهاز الذي وضعه في إطار السياسة الوطنية لمراقبة وترقية الجودة وهي لجنة تلعب دور كبير وأساسي على مستوى المجلس الوطني للمحاسبة من خلال مساهمتها في:

- تطوير الأساليب المستخدمة لضمان الجودة؛
- تساهم في وضع معايير موحدة وواضحة لأجل تحسين جودة التنظيم وتطوير الممارسة المهنية؛
- تساهم في وضع إجراءات خاصة لضمان مراقبة الجودة في الشركات؛
- تساهم في الرقابة على المهنيين من خلال امتثالهم للمعايير المهنية.

### 3.3. اللجنة الخاصة:<sup>1</sup>

اللجنة الخاصة هي اللجنة المكلفة بوضع معايير التدقيق الجزائرية، أنشأت ضمن المجلس الوطني للمحاسبة وهي مؤلفة من خبراء في شؤون المحاسبة والتدقيق.

#### ثانيا: معايير التدقيق الجزائرية NAA:

بعد التبنّي الضمني للمعايير الدولية المحاسبية من طرف الجزائر عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من 2010، بات من الضروري التفكير في تبني المعايير الدولية للتدقيق أو تكييف النظام المحاسبي الجزائري معها فجاء المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 26/05/2011، حاملا لمعايير تقارير محافظ الحسابات، هنا ظن الجميع أن الجزائر قررت تطوير معايير محلية للتدقيق متوافقة مع المعايير الدولية للتدقيق، لكن ما يلعب على هذه الطريق هو الوقت الكثير المستغرق في التطوير مثل هكذا معايير، ولاستدراك ما فات من وقت قررت الجزائر تبني المعايير الدولية للتدقيق مباشرة كما هي، مع تكييفها مع البيئة والقوانين الجزائرية<sup>2</sup>، بناء على هذا جاءت الإصدارات التالية:

<sup>1</sup> أمال موساوي، صفاء بكوشة، نبيلة موساوي، دراسة تحليلية لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة، مذكرة مقدمة لاستكمال

متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حمة لخضر الوادي، سنة 2023/2022، ص 22.

<sup>2</sup> لنجريط إكرام، معيوف ريمة، تخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق معايير التدقيق الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال

متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، سنة 2020/2019،

# الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

## 1. تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق:

نظرا لكثرة الاختلافات في المبادئ والقواعد والمعايير المعتمدة في مهنة التدقيق والتي كانت تؤدي الى تقارير مختلفة، واحيانا متعارضة، دفع الجزائر الى التفكير منذ سنة 2011 في اصدار معايير محلية خاصة بمهنة التدقيق، وبعد دراسة تمت لمدة خمسة سنوات لمدى استجابة البيئة الجزائرية لمعايير التدقيق الدولية، قام المجلس الوطني للمحاسبة عن طريق لجنة التقييس والممارسات المهنية في بداية سنة 2016 بإصدار 12 معيار سميت بالمعايير الجزائرية للتدقيق من أصل 36 معيار دولي ووضعتهم في حيز التنفيذ، هذه المعايير قابلة للتعديل والإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الاقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية، وهي بمثابة مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم والخروج بتقارير ذات جودة يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم<sup>1</sup>.

## 2. أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق:

اكتسبت المعايير الجزائرية للتدقيق نفس الأهمية الكبيرة التي اكتسبتها المعايير الدولية للتدقيق. ويمكن تلخيص دورها فيما يلي<sup>2</sup>:

- ✓ تعد المعايير بمثابة إطار شامل لتنظيم المهنة وضبطها، وإرشاد المهنيين لأداء مهامهم على أكمل وجه؛
- ✓ اعتماد المدقق الخارجي عليها، يساعد على جذب الاستثمار الأجنبي للمؤسسة محل التدقيق، لأنها موحدة دوليا؛
- ✓ يمكن لمكاتب التدقيق التي تعتمد عليها أن تتعاون مع مكاتب دولية عاملة في مجال التدقيق زيادة على ذلك؛
- ✓ الرفع من مستوى مهنة التدقيق بالجزائر؛
- ✓ يمكن لمكاتب التدقيق التي تعتمد عليها أن تتعاون مع مكاتب دولية عاملة في مجال التدقيق زيادة على ذلك:

<sup>1</sup> بوزكري ايمان، معايير التدقيق الجزائرية وأثرها على مهنة محافظ الحسابات، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر بتخصص محاسبة ومراجعة، جامعة ابي بكر بلقايد - تلمسان، 2017/2018، ص 51.

<sup>2</sup> حراث نخلة، المعايير الجزائرية للتدقيق NAA أداة لتفعيل حوكمة مؤسسات القطاع العمومي - دراسة حالة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية - أطروحة دكتوراه في تخصص محاسبة، تدقيق ومراقبة، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2024/2025، ص 88.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- الرفع من مستوى مهنة التدقيق بالجزائر؛
- تعد بمثابة دليل يمكن للمدقق ان يسترشد به عند قيامه بمهامه؛
- تحدد للمدقق جميع المسؤوليات التي تقع على عاتقه كما توضح له جميع حقوقه وواجباته أثناء قيامه بعملية التدقيق؛
- تجنب محافظي الحسابات الوقوع في الأخطاء المحتملة؛
- تساعد المدقق على بناء تقريره بكل موضوعية وحياد وبجودة عالية؛
- تسهل على المدقق عملية التخطيط للمهمة، بالإضافة الى أنها تخفف من التعقيدات والغموض الذي يمكن ان يواجهه المدقق في احدى مراحل أداء المهمة.

### 3. أهداف المعايير الجزائرية للتدقيق:

تسعى المعايير الجزائرية للتدقيق الى تحقيق الأهداف التالية<sup>1</sup>:

- ✓ تأطير مهنة التدقيق في مجال منظم ومحدد؛
- ✓ تقليل التفاوت بين المهنيين؛
- ✓ تحسين خدمات المهنيين وجعلها أكثر توافقا على المستوى المحلي والدولي؛
- ✓ تحسين ورفع من مستوى كفاءة وفعالية التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي وجعله أكثر وضوحا؛
- ✓ تشجيع انتقال الأموال وزيادة الاستثمار المحلي والأجنبي في الجزائر من خلال توفير تقارير مالية مدققة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق والمتبناة من المعايير الدولية للتدقيق مما يسهل إجراء مختلف المقارنات.

### 4. أسباب ومتطلبات وكيفية اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق NAA :

#### 1.4. أسباب اصدار المعايير الجزائرية للتدقيق<sup>2</sup>:

قامت الدولة الجزائرية بإصدار معايير خاصة بها لعدة أسباب نجد من بينها:

<sup>1</sup> بصري ريمة، المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تطبيقها في مكاتب محافظي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، 2021/2020، ص 109.

<sup>2</sup> داود سهيلة، حمداش شريفة، أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة البويرة، 2018/2017، ص 58.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- توجه الجزائر نحو الاقتصاد الحر، وتوقيع اتفاقية الشراكة الأورو متوسطية لرغبتها في الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة والاندماج مع الاقتصاد العالمي في ضوء العولمة وفتح مجال أمام الاستثمار الأجنبي من خلال التوحيد المحاسبي؛
- قيام الجزائر بجملة من الإصلاحات أهمها إصلاح النظام المحاسبي من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المشتق من المعايير المحاسبية الدولية؛
- ضعف دور الهياكل المنظمة لمهنة التدقيق في الجزائر ودخول الأجانب لممارسة المهنة واطلاعهم على تفاصيل الاقتصاد الوطني بالإضافة الى حاجة المهنة لمعايير تضبطها وتسيرها؛
- إصلاح القانون 01-10 المتعلق بالمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسبي المعتمد وقررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة هيكلة وتنظيم مهنة المحاسبة بإنشاء 3 منظمات مهنية المتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة، المصف الوطني للخبراء والمحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- رغبة الجزائر في اصدار معايير تتوافق مع بيئة أعمالها ومستعدة من معايير التدقيق الدولية سعيا منها للتوافق الدولي ولتحسين مهنة التدقيق أيضا باعتبار أن المعايير دليلا يسترشد به المدقق لتحسين من جودة تقارير التدقيق.

### 2.4. متطلبات تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق<sup>1</sup>:

- على الجمعيات المهنية والمكاتب المتخصصة في المحاسبة والتدقيق بالإضافة الى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، القيام بدورات تكوينية تختص بشرح وتوضيح كيفية تطبيق المعايير الدولية بشكل يتماشى مع البيئة الجزائرية، مع إضافة بعض التعديلات الضرورية لتدعيمها وتعزيزها؛
- اعداد الجامعات والمعاهد المتخصصة في المحاسبة والتدقيق برامج دراسية تحتوي على المعايير الجزائرية للتدقيق مع تحديثها في كل مرة حسب التعديلات الجديدة؛
- التنسيق بين أساتذة الجامعات والمعاهد وبين الجمعيات المهنية لمناقشة التعديلات الجديدة؛
- حرص مكاتب التدقيق على دمج العاملين عليهم في دورات تكوينية حول المعايير الجديدة، لتمكن منها أكثر وليسهل عليهم فهمها؛

<sup>1</sup> حراث نخلة، مرجع سبق ذكره، ص 90.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

➤ فرض قوانين على المؤسسات، تلزمهم بتقديم تقارير التدقيق حسب ما تنص عليه المعايير.

### 3.4. كيفية إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق:

ان عملية إعداد وإصدار معايير التدقيق الجزائرية يتم بعد الاتفاق بين اللجان (لجنة مراقبة الجودة واللجنة المتخصصة ولجنة توحيد الممارسات)، حيث يتم تبني المعايير الدولية ومحاولة معالجتها وتنظيمها ومحاولة تكييفها مع الواقع الوطني الذي تطلبه ممارسة مهن المحاسبة والتدقيق، وتتم عملية ترجمتها على مستوى اللجنة الوطنية لتوحيد المقاييس وبعد عملية التأكد من المعايير وبعد عملية فحصها ومراجعتها للمرة الثانية وعرضها على الهيئات التشريعية في الدولة وإذا تمت الموافقة تتم عملية نشرها على مستوى الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.<sup>1</sup>

### 5. عرض إصدارات المعايير الجزائرية للتدقيق:

#### أ) الإصدار الأولي للمعايير الجزائرية للتدقيق

ورد في المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، أربعة معايير جزائرية للتدقيق، وهي ملخصة في الجدول التالي:

#### الجدول (2): الإصدارات الأولى للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA:

| رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق      | مجال التطبيق                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| NAA 210: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق. | ✓ يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.<br>✓ يخص كل مهام تدقيق الكشف المالية التاريخية الكلية او الجزئية وكذلك المهام الملحقه،<br>✓ يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات او المدقق المتعاقد وفق الحالة. |

<sup>1</sup> سنيّة قادة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق في الجزائر - دراسة حالة خبراء ومحافظين الحسابات في ولاية الجزائر، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2022/2021، ص 17.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                  |                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                  |                                     |
| ✓ يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.                                                                                                                                         | <b>NAA 505: التأكيدات الخارجية.</b> |
| ✓ يتطرق هذا المعيار الى التزامات المدقق تجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.                                                                                                                       | <b>NAA 560: الأحداث اللاحقة.</b>    |
| ✓ يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة الكشوف المالية<br>✓ الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى والمتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تقيد تطبيق هذا المعيار. | <b>NAA 580: التصريحات الكتابية.</b> |

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 002 المؤرخ في 2016/02/04 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة.

### ب) الإصدارات الثانية للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA.

تم اصدار 4 معايير وفقا للمقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة التابع لوزارة المالية، وهي ملخصة في الجدول التالي:

#### الجدول (3): الإصدارات الثانية لمعايير التدقيق الجزائرية:

| رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق            | مجال التطبيق                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>NAA 300: تخطيط وتدقيق الكشوف المالية.</b> | ✓ يهدف هذا المعيار الى التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية،<br>✓ يخص التدقيقات المتكررة،<br>✓ يعالج على حدى المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية،                      |
| <b>NAA 500: العناصر المقنعة.</b>             | ✓ يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية،<br>✓ يعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز تنفيذ التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل الى نتائج معقولة يستند عليها تأسيس رأيه، |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| ✓ يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية التي تتسم فيها الكشف المالية للفترة السابقة بأنها لم تكن موضوع تدقيق او دققها مدقق سابق.                                                                                                                                | <b>NAA 510: مهام التدقيق الأولية (الأرصدة الافتتاحية).</b> |
| ✓ التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشف المالية،<br>✓ يعالج شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون فد أدى الى صياغة رأي غير معدل.<br>✓ الرأي غير المعدل هو ذلك الذي عبر عنه المدقق حين خلص الى أن اعداد الكشف المالية، في كل جوانبها المهمة، قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق. | <b>NAA 700 : تأسيس الرأي.</b>                              |

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 150 المؤرخ في 11/10/2016 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة.

### ج) الإصدار الثالث للمعايير الجزائرية للتدقيق: NAA

تم صدور المقرر رقم 23 المؤرخ في 15/03/2017 عن المجلس الوطني للمحاسبة، الذي تضمن أربعة معايير جزائرية بنفس ارقام المعايير الدولية للتدقيق، والتي لخصت في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (4): الإصدارات الثالثة لمعايير التدقيق الجزائرية.

| رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق                 | مجال التطبيق                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>NAA 520: الإجراءات التحليلية.</b>              | ✓ يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها كما يعالج إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات التي يتم في النهاية تدقيقها. |
| <b>NAA 570: استمرارية الاستغلال.</b>              | ✓ يعالج هذا المعيار التزامات في تدقيق الكشف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في عداد الكشف المالية.                                                                               |
| <b>NAA 610: استخدام اعمال المدققين الداخليين.</b> | ✓ يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتقاع المدقق الخارجي من أعمال المدقق الداخلي إذا تبين له طبقا لأحكام المعيار                                                                                                |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                       |                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| الجزائري للتدقيق 315، ان وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها ان تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.                              |                                                        |
| ✓ يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة، إضافة الى كفايات الأخذ باستنتاجات الخبير. | <b>NAA 620: استخدام اعمال خبير معين من طرف المدقق.</b> |

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 23 المؤرخ في 2017/03/15 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة.

### (د) الإصدارات الرابعة للمعايير الجزائرية للتدقيق NAA:

لقد ورد في المقرر رقم (77) المؤرخ في 2018/09/24، الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، أربعة معايير جزائرية للتدقيق، بنفس ارقام وأسماء معايير التدقيق الدولية، تحت مسمى المعايير الجزائرية للتدقيق، والجدول الموالي يوضح ذلك:

### الجدول رقم (5): الإصدارات الرابعة لمعايير التدقيق الجزائرية.

| اسم ورقم المعيار الجزائري للتدقيق                | مجال التطبيق                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|--------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>NAA 230: وثائق التدقيق.</b>                   | ✓ يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية.                                                                                                                                                                                            |
| <b>NAA 501: العناصر المقنعة (اعتبارات خاصة).</b> | ✓ يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقدمة كافية ومناسبة وفقا للمعايير 330 و 500 وكذلك المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى المعنية، وهذا فيما يخص جوانب محددة تمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم الكيان والمعلومات القطاعية في إطار تدقيق الكشوف المالية. |
| <b>NAA 530: تقنيات السبر.</b>                    | ✓ يطبق هذا المعيار عندما يقرر المدقق استخدام السبر في التدقيق لإنجاز إجراءات التدقيق.<br>✓ يعالج كيفية استخدام المدقق طريقة العينات الإحصائية عند تحديد وانتقاء العينات سواء عند تقييم الرقابة الداخلية للمؤسسة او عند مراجعة التفاصيل.                                              |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>✓ يعالج هذا المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الإدارة.</p> | <p><b>540 NAA: تقدير التقديرات المحاسبية</b><br/>بما فيها التقديرات المحاسبية الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها.</p> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 77 المؤرخ في 2018/09/24.

### هـ) الإصدارات الخامسة لمعايير التدقيق الجزائرية:

جاء المقرر رقم 121 المؤرخ في 1 جوان 2024 المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، حيث يهدف هذا المقرر الى وضع حيز التنفيذ ثلاثة (3) معايير جزائرية للتدقيق وهي كالتالي:

الجدول رقم (6): الإصدارات الخامسة لمعايير التدقيق الجزائرية:

| اسم ورقم المعيار الجزائري للتدقيق.                                                                                                                     | مجال التطبيق.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>1 NAA: إدارة الجودة من طرف المكاتب التي تقوم بإجراء تدقيقات أو فحوصات محدودة للكشوف المالية أو مهام التأكيد الأخرى أو الخدمات ذات الصلة.</b></p> | <p>✓ يعالج هذا المعيار الجزائري لإدارة الجودة التزامات المكتب فيما يتعلق بتصميم ووضع وتشغيل نظام إدارة الجودة للتدقيق أو الفحص المحدود للكشوف المالية، أو مهام التأكيد الأخرى أو الخدمات ذات الصلة.</p> <p>✓ في المكاتب ذات الحجم الصغير والمتوسط، يجب ان يكون المهني المسؤول عن المكتب ومستخدميه على دراية بالمسؤوليات المرتبطة بإجراءات إدارة الجودة وبذلك المعالجة على مستوى المهام المعنية بالمعيار 220 الذي يتناول إجراءات إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية.</p> <p>✓ يطبق هذا المعيار على كافة المكاتب التي تقوم بالتدقيق أو الفحوصات المحدودة للكشوف المالية أو مهام أخرى للتأكيد لغرض تعزيز التوحيد في إنجاز هذه المهام.</p> |
| <p><b>2 NAA: فحوصات جودة المهام.</b></p>                                                                                                               | <p>✓ يعالج هذا المعيار لإدارة الجودة (م. ج. إ. ج 2) ما يلي:</p> <p>أ) تعيين وشروط تأهيل مسؤول مراجعة جودة المهمة.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| <p>ب) مسؤوليات هذا الأخير فيما يخص إنجاز وتوثيق مراجعة جودة المهمة.</p> <p>✓ ينطبق هذا المعيار على جميع المهمات التي تتطلب إجراء مراجعة لجودتها وفقا لمعيار إدارة الجودة، يجب ان يقرأ هذا المعيار وقواعد أخلاقيات ذات الصلة، معا.</p> <p>✓ تعد مراجعة جودة المهمة إجابة محددة يصممها المكتب وينفذها وفقا لمعيار الجودة، عندما يتم إنجازها وفقا للمعيار الجزائري لإدارة الجودة 2. تنجز مراجعة المهمة على مستوى المهمة من طرف مسؤول مراجعة جودة المهمة. والذي ينوب عن المكتب.</p> |                                                            |
| <p>✓ يعالج هذا المعيار مسؤوليات المدقق الخاصة فيما يتعلق بإدارة الجودة في إطار المهمة عند تدقيق الكشوف المالية والمسؤوليات ذات الصلة.</p> <p>✓ يجب ان يقرأ هذا المعيار والقواعد الأخلاقية ذات الصلة معا.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                    | <p><b>NAA 220: إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية.</b></p> |

**ملاحظة:** تطبق هذه المعايير ابتداء من الفاتح يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على المقرر رقم 121 المؤرخ في 01 جوان 2024.

### و) الاصدارات السادسة لمعايير التدقيق الجزائرية:

تم اصدار المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 202 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، بهدف وضع حيز التنفيذ ثلاثة (3) معايير جزائرية للتدقيق الآتية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (7): الاصدارات السادسة لمعايير التدقيق الجزائرية:

| رقم واسم المعيار الجزائري للتدقيق                         | مجال التطبيق                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>NAA 701:</b></p> <p>الإبلاغ عن المسائل الجوهرية</p> | <p>✓ يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق فيما يخص الإبلاغ عن المسائل الجوهرية في تقريره.</p> <p>✓ المسائل الجوهرية هي تلك التي تكتسي أهمية بالغة عند تدقيق الكشوف المالية للفترة المعتمدة حسب الحكم المهني للمدقق.</p> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>في تقرير المدقق المستقل.</p>                                             | <p>✓ يمكن ان يساعد الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق المستعملين في فهم الكيان وتلك الجوانب من الكشف المالية المدققة التي يجب على الإدارة اتخاذ أحكام مهمة بشأنها.</p> <p>✓ ان ابلاغ المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق، قد يمكن أيضا المستعملين من بعث حوار مع الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بخصوص المسائل المتصلة بالكيان أو الكشف المالية المدققة أو التدقيق المنجز.</p> <p>يتم الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق، في سياق الرأي الذي شكله عن الكشف المالية ككل.</p> <p>✓ يجب ان لا يؤدي الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق الى:</p> <p>(أ) استبدال المعلومات التي يتوجب على الإدارة تقديمها في الكشف المالية حسب المرجع المحاسبي المطبق أو تلك التي تعد ضرورية حتى تعطى للكشف المالية صورة ملخصة؛</p> <p>(ب) استبدال تعبير المدقق للرأي المعدل عندما تتطلب الظروف مهمة تدقيق معينة، وفقا للمعيار م. ج. ت 705؛</p> <p>(ت) استبدال الالتزام بإعداد تقرير عدم اليقين طبقا للمعيار م. ج. ت 570 عند وجود قدر معتبر من عدم اليقين حالة فيما يتعلق بالأحداث أو الأوضاع التي من المحتمل ان تثير شكوك كبيرة حول قدرة الكيان على مواصلة الاستغلال؛</p> <p>(ج) تشكيل رأي منفصل بشأن المسائل الفردية.</p> <p>✓ ينطبق هذا المعيار على تدقيق الكشوفات المالية ذات الاستعمال العام للكيانات المدرجة، وكذا عندما يختار المدقق الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقريره.</p> <p>✓ ينطبق هذا المعيار أيضا عندما يطلب من المدقق بموجب النصوص التشريعية او التنظيمية الإبلاغ عن المسائل الجوهرية في تقريره.</p> |
| <p>705 NAA:<br/>التعبير عن الرأي<br/>المعدل في تقرير<br/>المدقق المستقل</p> | <p>✓ يعالج هذا المعيار مسؤولية المدقق فيما يخص إصدار تقرير مناسب في الحالات التي عندما يبدي رأيه وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 700، يتوصل الى ان تعديل الرأي ضروري في تقريره للكشف المالية.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ✓ يعالج هذا المعيار أيضا كيفية صياغة شكل ومحتوى تقرير المدقق في حالة أين يعبر على الرأي المعدل.<br>✓ في جميع الحالات، الالتزامات فيما يخص التقارير وفقا للمعيار 700 تطبق ولا تتكرر في هذا المعيار ما لم يتناول متطلبات هذا المعيار على وجه التحديد أو تعديله.                                                                                                                 |                                                                                                     |
| ✓ يعالج هذا المعيار الإبلاغات الإضافية في تقرير المدقق، عندما يعتبر ما يلي ضروريا:<br>1. لفت انتباه المستعملين الى نقطة او نقاط هامة المعروضة في الكشف المالية والتي تعتبر أساسية لفهم الكشف المالية؛<br>2. لفت انتباه المستعملين في نقطة أخرى غير تلك المعروضة في الكشف المالية التي تعتبر مناسبة ذات الصلة لفهم من طرف المستعملين للتدقيق ومسؤوليات المدقق وتقريره للتدقيق. | <b>NAA 706:</b><br>فقرات الملاحظة<br>والفقرات المتعلقة<br>بنقاط أخرى في<br>تقرير المدقق<br>المستقل. |

**ملاحظة:** تطبق هذه المعايير ابتداء من الفاتح يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 212 المؤرخ في 18 نوفمبر 2024.

### ي) الاصدارات السابعة للمعايير الجزائرية للتدقيق:

ورد في المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، بهدف وضع حيز التنفيذ ثلاثة معايير جزائرية للتدقيق الآتية:

الجدول رقم (8): الاصدارات السابعة للمعايير الجزائرية للتدقيق:

| رقم واسم المعيار الجزائري<br>للتدقيق.                                           | مجال التطبيق.                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>NAA 240:</b> مسؤوليات<br>المدقق فيما يتعلق بالغش<br>عند تدقيق الكشف المالية. | ✓ يعالج هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بالغش أثناء تدقيق<br>الكشف المالية. وهو يحدد الواجبات الواجب تطبيقها فيما يتعلق<br>بمخاطر وجود اختلافات معتبرة ناجمة عن الغش. |
| <b>NAA 320:</b> الأهمية النسبية<br>عند تخطيط وتنفيذ التدقيق.                    | ✓ يعالج هذا المعيار مفهوم الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ تدقيق<br>الكشف المالية.                                                                                         |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| <p>✓ المعيار الجزائري للتدقيق 450 "تقييم الاختلالات المكتشفة أثناء التدقيق" يفسر الطريقة التي يطبق بها المعيار لتغيير تأثير الاختلالات المتعرف عليها عند التدقيق وتلك غير المصححة، ان وجدت، على الكشوف المالية.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                               |
| <p>✓ يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يتعلق بتقييم تأثير الاختلالات المكتشفة على التدقيق، وتأثير اختلالات محتملة غير مصححة على الكشوف المالية.</p> <p>✓ يجب ان يقرأ المعيار مقترنا خصوصا بالمعايير:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- المعيار الجزائري للتدقيق 700، الذي يعالج التزام المدقق، عند تكوين رأي الكشوف المالية، باستنتاج انه تم الحصول على تأكيد معقول بأن الكشوف المالية ككل لا تحتوي على اختلالات معتبرة. الاستنتاج المطلوب بموجب المعيار الجزائري للتدقيق 700 بأخذ بعين الاعتبار تقييم المدقق لتأثير أي اختلالات معتبرة محتملة غير مصححة على الكشوف المالية وفقا لهذا المعيار الجزائري للتدقيق 450</li> <li>- المعيار الجزائري للتدقيق 320، الأهمية النسبية عند تخطيط وإجراء التدقيق الذي يتناول تطبيق المدقق لمفهوم الأهمية النسبية عند تخطيط وإجراء تدقيق للكشوفات المالية.</li> </ul> | <p><b>450 NAA: تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق</b></p> |

**ملاحظة:** تطبق هذه المعايير ابتداء من الفاتح يناير 2026 مع التوصية بالتطبيق المسبق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقرر رقم 249 المؤرخ في 28 ديسمبر 2024 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق

**المطلب الثالث: مقارنة بين المعايير الجزائرية للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية:**

**الجدول رقم (9): مقارنة بين المعايير الجزائرية للتدقيق ومعايير التدقيق الدولية.**

| المقارنة | اسم المعيار |
|----------|-------------|
|----------|-------------|

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| <p>وجود اختلاف في التسمية فاسم المعيار الدولي هو: الاتفاق على شروط ارتباط المراجعة، أما المعيار الجزائري فهو: اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق.</p> <p>-من خلال مضمون المعيارين وجود تشابه كبير بينهما مع وجود بعض الاختلافات في المصطلحات المستخدمة.</p> <p>-أضاف المعيار الجزائري فيما يخص الهدف من المعيار ضرورة طلب المدقق من المؤسسة محل التدقيق تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة مع تدوين كل اختلاف محتمل في ملف عمله، كما فصل المعيار الدولي العوامل التي تؤثر على ارتباط المراجعة الأمر الذي لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، ومصطلح رسالة المهمة الوارد في المعيار الجزائري تم التعبير عنه بمصطلح خطاب الارتباط في المعيار الدول</p> | <p><b>المعيار</b><br/><b>NAA210</b><br/><b>ISA210</b></p> |
| <p>اختلاف في التسمية، اسم المعيار الجزائري: وثائق التدقيق، أما المعيار الدولي: توثيق أعمال المراجعة.</p> <p>-تعرض المعيار الجزائري إلى تعريف مصطلح التوثيق، بينما عرف المعيار الدولي كل من المصطلحات التالية: توثيق المراجعة، ملف المراجعة، المراجع الخبير، كما تطرق المعيار الجزائري إلى كيفية حفظ وثائق التدقيق والأمور التي يجب أن تضمها وثائق التدقيق، أما المعيار الدولي فقد كان أكثر تفصيلا من حيث تناوله للأمور الواجب توثيقها، كما تناول المعيار الدولي اعتبارات خاصة بالمنشآت الصغيرة، الأمر الذي لم يتطرق إليه المعيار الجزائري</p>                                                                                                                      | <p><b>المعيار</b><br/><b>NAA230</b><br/><b>ISA230</b></p> |
| <p>اختلاف في التسمية المعيار الدولي: أدلة الإثبات، أما المعيار الجزائري: العناصر المقنعة.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | <p><b>المعيار</b><br/><b>NAA500</b><br/><b>ISA500</b></p> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|
| <p>-أشار المعيار الجزائري إلى المعلومات المتضمنة في المحاسبة المؤدية إلى إعداد الكشوف المالية، والتي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي، كما أوجب المعيار الجزائري على المدقق عند قيامه بجمع العناصر المقنعة تنفيذ اختبارات للإجراءات قصد تقييم فعالية المراقبة، أو كشف وتصحيح الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات، أما المعيار الدولي فنص على تنفيذ إجراءات إضافية للتدقيق.</p> <p>-أوجب المعيار الدولي على المدقق تحديد ما إذا كانت هناك تغييرات قد حدثت من التدقيق السابق والتي يمكن أن يكون لها تأثير على عناصر الملاءمة للتدقيق الحالي، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري، كما أكد المعيار الدولي على ضرورة حصول المدقق على إفادات مكتوبة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لتأكيد الردود على طلبات الم ت الشفوية، هذا كما لا نجده في المعيار الجزائري، تناول المعيار الدولي إمكانية تعاقد المؤسسة مع خبراء في مجالات مختلفة بخلاف المحاسبة والتدقيق، من أجل الحصول على الخبرة المطلوبة لإعداد الكشوف المالية، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p> <p>-أكد المعيار الدولي أن الردود على طلبات المعلومات قد توفر للمدقق معلومات لم تكن معروفة من قبل أو عناصر مقنعة داعمة، كما يمكنها أن توفر معلومات تختلف بشكل مهم عن المعلومات الأخرى التي حصل عليها المدقق، هذا ما لم ينص عليه المعيار الجزائري</p> |                                         |
| <p>أشار المعيار الدولي إلى ان تطبيق الإجراءات التحليلية يكون في مرحلة التخطيط وأثناء تنفيذ عملية التدقيق، وعند نهاية عملية التدقيق ويمكن تطبيقها في مراحل أخرى، بينما أشار المعيار الجزائري أن تطبيق الإجراءات التحليلية يكون أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق، كما فصل المعيار الدولي الأساليب المستخدمة في الإجراءات التحليلية والغاية من استخدامها، هذا ما لم يتناوله المعيار الجزائري.</p> <p>-تناول المعيار العوامل المؤثرة على مدى اعتماد المدقق على نتائج الإجراءات التحليلية، وأشار إلى الإجراءات الواجب اتخاذها من طرف المدقق في حالة أشارت نتائج الإجراءات التحليلية إلى وجود تقلبات مهمة أو انحرافات عن المبالغ المتنبأ بها، هذا ما لم يتناوله المعيار الجزائري</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <p><b>المعيار NAA520<br/>ISA520</b></p> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| <p>- اختلاف في التسمية، المعيار الجزائري: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها، بينما المعيار الدولي: تدقيق التقديرات المحاسبية.</p> <p>- أوضح المعيار الجزائري ضرورة تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة في التقديرات المحاسبية عند أداء اجراءات تقييم المخاطر والإجراءات ذات الصلة، هذا ما لا نجده في المعيار الدولي.</p> <p>- تعرض المعيار الدولي إلى أساليب تدقيق التقدير المحاسبي، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p> <p>- أشار المعيار الجزائري أنه يجب على المدقق الحصول على التصريحات الكتابية من الإدارة التي تؤكد بأن الفرضيات الهامة التي وضعتها عند قيامها بالتقديرات المحاسبية هي معقولة، كما نص على ضرورة أن تضم وثائق التدقيق نتائج المدقق حول عقلانية التقديرات المحاسبية أو عدمها، ومؤشرات التحيز المحتملة التي أدخلتها الإدارة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي</p>                                                                                   | <p><b>المعيار NAA540</b><br/><b>ISA540</b></p> |
| <p>اختلاف في التسمية، المعيار الدولي: الاستمرارية، المعيار الجزائري: استمرارية الاستغلال</p> <p>تناول المعيار الجزائري مسؤولية المدقق عند تقييمه لفرضية استمرارية الاستغلال، كما تناول اجراءات تقييم المخاطر والاجراءات الأخرى المرتبطة، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.</p> <p>- فصل المعيار الدولي مؤشرات المخاطر التي تهدد إمكانية تواصل المنشأة كمؤسسة مستمرة وقسم هذه المؤشرات إلى :</p> <p>مؤشرات مالية، مؤشرات تشغيلية، مؤشرات أخرى، هذا ما لا نجده في المعيار الجزائري.</p> <p>- تطرق المعيار الدولي إلى أدلة الاثبات الواجب على المدقق جمعها في حالة وجود شكوك حول فرض الاستمرارية، كما تطرق في حالة عدم إزالة هذه الشكوك من طرف المدقق إلى الاجراءات الواجب اتباعها، هذا ما لم يتناولها المعيار الدولي.</p> <p>- تطرق المعيار الجزائري إلى ضرورة تواصل المدقق مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول الأحداث والظروف المكتشفة، التي من شأنها أن تثير شكوك حول قدرة المؤسسة على مواصلة استغلالها، هذا ما لم يتطرق إليه</p> | <p><b>المعيار NAA570</b><br/><b>ISA570</b></p> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| المعيار الدول.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                |
| <p>اختلاف في التسمية فاسم المعيار الدولي: إقرارات الإدارة، أما المعيار الجزائري: التصريحات الكتابية.</p> <p>-تعرض المعيار الدولي إلى ضرورة توثيق إقرارات الإدارة من خلال حفظ الأدلة المتعلقة بهذه الإقرارات ضمن أوراق عمل المدقق، على شكل خلاصة للمناقشات الشفوية مع الإدارة أو للإقرارات الخطية المقدمة من طرف الإدارة، بالإضافة إلى تطرقه إلى الإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الجزائري.</p> <p>-تطرق المعيار الجزائري إلى التصريحات الكتابية الأخرى التي تعتبر ضرورية لدعم عناصر مقنعة أخرى متعلقة بالكشوف</p> <p>المالية أو بتأكيدات خاصة عديدة متضمنة فيها، كما تطرق إلى حالة التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية وضرورة استخدام إجراءات التدقيق اللازمة محاولة لحل التناقضات الموجودة بين التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة والعناصر المقنعة الأخرى، هذا ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي</p>                                                                                                                                                                      | <p><b>المعيار NAA580</b><br/><b>ISA580</b></p> |
| <p>اختلاف في التسمية، المعيار الدولي: تقرير المدقق حول البيانات المالية، المعيار الجزائري: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية.</p> <p>-من حيث هدف المعيار، يركز المعيار الدولي على توفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق، أما المعيار الجزائري فيركز على التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشف المالية والتعبير الواح عنه في تقرير كتابي.</p> <p>-أشار المعيار الدولي إلى أن إعداد البيانات المالية هو من مسؤولية الإدارة، لكن معيار التدقيق الجزائري توسع من خلال وضع بعض القواعد المسؤولة وهي : تطبيق النظام المحاسبي والمالي المناسب، تصميم وتنفيذ والحفاظ على الرقابة الداخلية المرتبطة بالإعداد والعرض الصحيح للكشوف المالية الخالية من الاختلالات المعتمدة، سواء كانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء.</p> <p>-لم يتناول المعيار الجزائري التقارير المعدلة ولكن تطرق إليها المعيار الدولي الذي نص على أن تقرير المدقق يكون معدلا في الحالات التالية: الأمور التي لا تؤثر على رأي المدقق مثل: التأكيد لأمر ما، الأمور التي تؤثر على رأي المدقق مثل: رأي متحفظ، عدم إبداء الرأي، رأي معاكس</p> | <p><b>المعيار NAA700</b><br/><b>ISA700</b></p> |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

---

قمازي نجوم، عميروش ايمان، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للتدقيق مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد 1،  
السنة 2023، ص247.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات المحلية

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.

➤ دراسة شوراب خليفة.

"مدى استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار 700 في الجزائر - دراسة ميدانية - أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية 2024/2023.

جاءت إشكالية الدراسة كما يلي: ما مدى متطلبات استعداد محافظي الحسابات لتطبيق معيار تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية رقم 700 في البيئة الجزائرية؟

لقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مهنة التدقيق في الجزائر ومحتوى تقاريرها، ودراسة مدى ملاءمة ظروف ممارستها في الجزائر، مع إبراز أهمية اصدار وتطبيق المعايير الدولية والمحلية، وتوضيح دورها في تنظيم المهنة والمحافظة على الحسابات، إضافة الى رصد آراء المختصين حول جاهزية البيئة الجزائرية لتطبيق معيار التدقيق رقم 700.

ولقد تم الاعتماد على المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي.

ولقد أثمرت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج، نذكر منها ما يلي:

- ظهور عملية التدقيق وتطورها حتى وصلت الى ما هي عليه اليوم كان نتيجة للتطور الاقتصادي وتوسع المؤسسات وتشعب وظائفها وزيادة درجة تعقدها؛
- تمثل معايير التدقيق الدولية لغة مشتركة بين المهنيين، وتعتبر عن درجة الجودة المطلوبة والمقبولة من المدقق عند تنفيذه لإجراءات التدقيق، كما أنها تتميز بقدر كبير من المرونة، بحيث ترك المجال مفتوحا أمام المنظمات المهنية في دول العالم للاسترشاد بتلك المعايير، وإتاحة الفرصة أمامها حتى يمكن تكييفها مع الظروف البيئية بكل دولة؛

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- هناك العديد من المزايا التي تصاحب تبني معايير التدقيق الدولية، منها توفير الوقت والجهد والتكلفة؛
- بيئة الجزائر صالحة حاليا لتبني معايير التدقيق الدولية شريطة تكييف واقع الممارسة المهنية بما يتلاءم مع معايير التدقيق الدولية حيث ان من أولى خطوات التبني هي تمهين وتكوين المدققين؛
- تطبيق معايير التدقيق الدولية في الجزائر يترتب عليها جعل مهنة التدقيق ذات كيان مهني مستقل، وتزيد الثقة في مهنة التدقيق؛

➤ دراسة بوزيان محمد أمين

" دراسة معايير التدقيق الجزائرية" مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2021/2020.

لقد تمحورت إشكالية الدراسة في: ما مدى تقارب المعايير الجزائرية مع التدقيق معايير التدقيق الدولية؟

ولقد تم الاعتماد على المناهج التالية: المنهج التاريخي، المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن.

ولقد هدفت هذه الدراسة إلى محاولة الوقوف على جملة من الاختلافات بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية ومعرفة تقارب وتشابه معايير التدقيق الجزائرية والدولية.

ولقد تم التوصل إلى النتائج:

- معايير التدقيق الدولية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر مثالية؛
- جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل الحصول على القبول في جميع أنحاء العالم؛
- تأخر تطور التدقيق في الجزائر جعل مهنة التدقيق فيها تعاني قصورا وتبدوا بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا؛
- تناول معايير التدقيق الجزائري 210 " حول أحكام مهام التدقيق" كل بنود معايير التدقيق الدولي 210 " شروط التكليف بالتدقيق"، وأضاف النقاط المتعلقة بالاتفاق على إطار مهمة التدقيق التعاقدية؛
- تناول معيار التدقيق الجزائري 505 " التأكيدات الخارجية "كل بنود معيار التدقيق الدولي 505 " التأكيدات الخارجية، وأضاف جزء في الفقرة 3 لشرح لأنواع التأكيد الخارجي؛

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

- تناول المعيار التدقيق الجزائري 700 "تقرير المدقق حول البيانات المالية"، وأضاف تلك البنود بعض القواعد للمسئولية، إلا أنه لم يتناول الفقرة 29 التي تتضمن التقارير المعدلة.

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.

➤ دراسة: Ben Yahia Ali, Lammour Remila

➤ Implemetation of Auditing Standars in Algeria an Exploratory Study of a

.Smaple of External Auditors for A Year 2018

نوع الدراسة: مقال ، المجلد 10، العدد 2، سنة 2019.

لقد تمحور إشكالية الدراسة في السؤال التالي: ما مدى تطبيق معايير التدقيق المحلية من طرف المدققين الخارجيين في الجزائر؟

ولقد هدفت هذه الدراسة دراسة المعايير المحلية للتدقيق التي تشمل معايير تقارير محافظ الحسابات، والمعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)، من حيث إلمام المدققين الخارجيين بها، وتوافقها مع بيئة الاعمال في جزائر إضافة إلى مدى تطبيقها من طرف المدققين الخارجيين.

ولقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ✓ إن المعايير المتعلقة بالتدقيق والتي اعتمدتها الجزائر مؤخرا تُعد قفزة نوعية تهدف إلى تطوير المهنة؛
- ✓ المدقق الخارجي في الجزائر مطالب بالتعرف، ودراسة هذه المعايير وفهمها بشكل جيد حتى يتسنى له تطبيقها أثناء تأدية مهامه؛
- ✓ بيئة الأعمال في الجزائر لا تتوافق بشكل جيد مع تطبيق المعايير المتعلقة بالتدقيق؛
- ✓ تطبيق المدقق الخارجي للمعايير المحلية في مجال التدقيق لا يرق إلى المستوى المطلوب أمام ضعف التكوين؛
- ✓ ضعف وغياب الرقابة النوعية لعمل المدقق الخارجي تسبب في نقص معرفة وتطبيق المعايير المطلوبة.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية

➤ دراسة: علاء الدين الرشيد محمد أحمد

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

أسباب غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة وأثره على فعالية المراجعة، مجلة السودان الأكاديمية للبحوث والعلوم، السودان، 2021

لقد تم طرح إشكالية هذه الدراسة في: ماهي الأسباب التي أدت لغياب المعايير الوطنية وأثرها على فعالية المراجعة في السودان؟

ولقد هدفت إلى معرفة أسباب غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة في السودان ومعرفة أثر ذلك على فعالية مراجعة المحاسبة.

ولقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج وهي:

- غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة كان نتيجة لتوفر المعايير الوطنية؛
- ساهم في ارتفاع تكلفة المنهجية العلمية الخاصة بإعداد المعايير بشكل كبير في عجز الجهات المنظمة للمهنة من إعداد مثل تلك المعايير، وبالتالي غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة؛
- ساهم ضعف تأهيل الكوادر علمياً في غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة في السودان؛
- غياب الاهتمام من قبل الجهات الحكومية في إصدار قوانين والتشريعات ترقى بمهنة المحاسبة والمراجعة في السودان؛
- أدى اختصار أهداف المحاسبة والمراجعة لخدمة الأغراض الحكومية فقط (الضرائب) في غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة والاستعاضة بقوانين ولوائح المحاسبة الضريبية.

➤ دراسة: د. علي النعامي أ. أحمد كمال مرتجى.

دور معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في قطاع غزة - دراسة تطبيقية -

مجلة القدس المفتوحة للدراسات والأبحاث - العدد التاسع والثلاثون (1)، تشرين الأول 2016.

تم طرح إشكالية هذه الدراسة في: ما مدى مساهمة معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني لمراجع الحسابات؟

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى دور معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني لمراجعي الحسابات، وتتبع أهمية الدراسة من الحاجة إلى زيادة كفاءة عملية المراجعة ونجاحاتها.

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

لتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، حيث صممت استبانة مكونة من (6) محاور اعتماداً على الإطار النظري والدراسات السابقة،

وزعت على المراجعين العاملين بمكاتب المراجعة في قطاع غزة، وأُستردت (67) استبانة صالحة للتحليل.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الكفاءة المهنية تعد من أهم العوامل المؤثرة على جودة الحكم المهني للمراجع.

وتوصلت الدراسة إلى توصيات عدة من أهمها ضرورة اهتمام الباحثين بترشيد الحكم المهني للمراجع والاهتمام بمدخل معايير المراجعة حتى تقل فجوة التوقعات بين المراجعين والمستخدمين مع إلزام المراجع بالاستفادة قدر الإمكان من المداخل الأخرى لترشيد الحكم المهني للمراجع لبث الثقة في نفوس مستخدمي القوائم المالية.

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.

دراسة: (Gin chong. 2000) بعنوان « Auditing framework in the peoples republic of china and the international auditing Guidelines : some comparisons », managerial Finance vol.26, (2000), No.5, PP. 12-20.

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم مجموعة من الإرشادات التي تساعد مراجع الحسابات في اتخاذ قرارات متناسقة ودقيقة، مما يعزز كفاءته في تنفيذ مهام التدقيق. اعتمدت الدراسة على المنهج الإحصائي في الجانب التطبيقي، وتوصلت إلى نتيجة رئيسية وهي أن المكاتب العامة ومكاتب التدقيق المتخصصة قد اعتمدت هذه الإرشادات وأدرجتها ضمن ممارساتها العملية، لتصبح جزءاً أساسياً من إجراءات إتمام عمليات التدقيق.

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.

الجدول رقم (10): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسة المحلية

| الدراسات          | أوجه التشابه                                    | أوجه الاختلاف                                           |
|-------------------|-------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|
| دراسة شوراب خليفة | نلاحظ تشابه بين دراستنا والدراسة السابقة في نفس | يكمن الاختلاف في إجراء الدراسة الميدانية حيث أن دراستنا |

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                            |                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| اعتمدت على تحليل تقارير<br>محافظ الحسابات الخاصة<br>بالمؤسسة محل الدراسة، أما<br>الدراسة السابقة اعتمدت على<br>استبانة كأداة لجمع البيانات<br>واستعمال برنامج الحزمة<br>الإحصائية لتحليل البيانات.<br>وكذلك الاختلاف من ناحية هدف<br>الدراسة.                | الموضوع المعالج وحتى المنهج<br>المتبع الوصفي التحليلي.                                                                                                     |                                      |
| لقد اختلفت دراستنا مع الدراسة<br>السابقة من حيث الدراسة<br>الميدانية حيث أن دراستنا<br>اعتمدت على تحليل تقارير<br>محافظ الحسابات الخاصة<br>بالمؤسسة محل الدراسة، أما<br>الدراسة السابقة اعتمدت على<br>تحليل مقارنة بين معايير التدقيق<br>الدولية والجزائرية. | إن التشابه البارز لدراستنا الحالية<br>مع الدراسة السابقة من ناحية<br>الموضوع المعالج والمنهج المتبع<br>الوصفي التحليلي، وكذلك الهدف<br>المراد الوصول إليه. | دراسة بوزيان محمد أمين               |
| اهتمت الدراسة السابقة بدراسة<br>استطلاعية لعينة من المدققين<br>الخارجين لسنة 2018، أما<br>الدراسة الحالية اعتمدت على<br>تحليل تقارير محافظ الحسابات.                                                                                                         | إن التشابه بين الدراسة السابقة<br>والدراسة الحالية من حيث<br>الموضوع المعالج.                                                                              | ➤ دراسة: بن يحي علي،<br>لعمور رميلة. |

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على دراسة المقارنة.

### الجدول رقم (11): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

| الدراسات | أوجه التشابه | أوجه الاختلاف |
|----------|--------------|---------------|
|----------|--------------|---------------|

## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

|                                             |                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| دراسة: علاء الدين<br>الرشيد محمد أحمد       | نلاحظ وجود تشابه بين الدراسة السابقة ودراستنا من حيث الموضوع المعالج " المعايير الوطنية"، ومن ناحية المنهج المتبع. | إن الاختلاف بين الدراسة السابقة و الدراسة الحالية من حيث الهدف المراد لوصول إليه والدراسة التطبيقية، نجد أن دراستنا اعتمدت على تحليل تقارير محافظ الحسابات، أما الدراسة السابقة اعتمدت على أسلوب الاستبيان والمقابلات مع الهيئات المشرفة على مهنة المراجعة. |
| دراسة: د. علي النعامي أ. أحمد<br>كمال مرتجى | تشابهت دراستنا مع الدراسة السابقة من حيث المنهج المتبع والموضوع المعالج.                                           | لقد اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة من حيث الهدف وكذلك دراسة ميدانية حيث أن دراستنا اعتمدت على تحليل تقارير محافظ الحسابات، أما الدراسة السابقة اعتمدت على أسلوب استبانة وزعت على المراجعين العاملين بمكاتب المراجعة في قطاع غزة.                 |
| دراسة: (Gin Chong. 2000)                    | إن التشابه بين الدراسة السابقة والدراسة الحالية من حيث المنهج المتبع ومعالجة الموضوع                               | إن الاختلاف بين دراستنا والدراسة السابقة من حيث الهدف ولقد اعتمدت دراستنا على دراسة ميدانية لتحليل تقارير محافظ الحسابات، أما دراسة السابقة اعتمدت على نظرية تحليلية مقارنة باستخدام تحليل وثائقي للإرشادات والمعايير.                                      |

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على دراسة المقارنة.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:



## الفصل الأول ..... الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة

---

### خلاصة الفصل:

يهدف هذا الفصل إلى تقديم الأسس النظرية لمعايير التدقيق الدولية والجزائرية، إضافة إلى استعراض واقع مهنة التدقيق في الجزائر. تم التطرق في البداية إلى تعريف معايير التدقيق، أهميتها، مصادرها، وتصنيفها حسب طبيعة كل مرحلة من مراحل عملية التدقيق. كما تم التركيز على مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، من حيث التأهيل المهني والبيئة التنظيمية.

ثم تم التطرق إلى الدراسات السابقة محلياً ودولياً، مع إبراز أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية. وقد خلص الفصل إلى أن الجزائر رغم تبنيها معايير تدقيق وطنية تستند إلى المعايير الدولية.

## الفصل الثاني

### تمهيد:

بعد التطرق في الفصل الأول الى الإطار النظري لمعايير التدقيق الدولية والجزائرية، وكذا استعراض الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع، يأتي هذا الفصل لتجسيد الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال التركيز على واقع تطبيق معايير التدقيق الجزائرية في مؤسسة اقتصادية. وذلك قصد الوقوف على مدى الالتزام العملي بالمعايير في البيئة الواقعية.

حيث تم اختيار مؤسسة صناعة الأنابيب بولاية غرداية كنموذج تطبيقي نظراً لما تتمتع به من أهمية استراتيجية على المستوى الاقتصادي، الى جانب توفر تقارير التدقيق التي تخص سنوات متتالية مما يسمح بإجراء تحليل مقارنة.

يتضمن هذا الفصل مبحثين:

- **المبحث الأول:** تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب.
- **المبحث الثاني:** دراسة تحليلية للمعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة محل الدراسة.

### دراسة حالة تقارير محافظ الحسابات للمؤسسة محل الدراسة:

### المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية" "ALFAPIPE".

تُعَدّ المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية ALFAPIPE من أبرز المؤسسات العمومية الناشطة في الصناعات المعدنية، وتحديدًا في تصنيع الأنابيب الفولاذية المستعملة في نقل الغاز، البترول والمياه. يقع مقرها في ولاية غرداية، وتتميّز بمكانة استراتيجية في السوق الوطني، نظرًا لحساسية نشاطها، ولتعاملها المباشر مع مؤسسات سيادية وهياكل كبرى.

### المطلب الأول: النشأة التاريخية للمؤسسة

تأسست وحدة الأنابيب بغرداية سنة 1974 ضمن الشركة الوطنية للحديد والصلب، وتم بناؤها بشراكة تقنية مع شركة HOCH الألمانية. مرّت بعدة مراحل تنظيمية وهيكلية، أهمها سنة 2000 حين تحولت إلى مؤسسة اقتصادية مستقلة تحت اسم PIPE GAZ وأدمجت لاحقًا ضمن مجمع GROUPE ANABIB. عرفت المؤسسة توسعات وتطويرات مستمرة في تجهيزاتها ومجالات نشاطها، مكّنتها من الحصول على شهادات الجودة المعترف بها دوليًا.

### المطلب الثاني: النشاط الرئيسي للمؤسسة

تنشط المؤسسة في إنتاج الأنابيب الفولاذية الحلزونية الخاصة بنقل المواد الطاقوية (غاز، نفط، ماء)، وتوفر خدمات التقطيع، اللحام، التغليف، والفحص، وفقًا لمعايير الجودة والمطابقة الدولية. كما تسعى المؤسسة لتوسيع

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

---

نشاطها نحو ميادين التركيب وخدمات ما بعد البيع، مما يجعلها مساهمًا صناعيًا فعالًا في مشاريع البنى التحتية الكبرى بالجزائر.

### المطلب الثالث: الإمكانيات التقنية والبشرية

تغطي المؤسسة مساحة تقارب 23,000 م<sup>2</sup>، وتضم أكثر من 900 عامل بين تقنيين، إداريين، ومهندسين. تحتوي على وحدات إنتاج متكاملة ومخابر فنية للرقابة، وتُدار من خلال هيكل تنظيمي هرمي يشمل مديرية عامة ومديريات فرعية وظيفية (الإنتاج، المالية، الجودة، الموارد البشرية...). كما تستفيد من موقع استراتيجي قريب من شبكات النقل مما يسهّل توزيع منتجاتها عبر كامل التراب الوطني.

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز.



المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على المعلومات المقدمة من مصلحة المستخدمين.

### المبحث الثاني: دراسة تحليلية للمعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة محل الدراسة.

بعد تقديم عام لمؤسسة ALFAPIPE، يتناول هذا المبحث الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال تحليل تقارير محافظ الحسابات الصادرة عن المؤسسة، بهدف تقييم مدى احترامها لمتطلبات المعايير الجزائرية للتدقيق، ويعتمد التحليل على المقارنة بين تقارير ثلاث سنوات متتالية (2022، 2023، 2024)، بهدف استخلاص مدى التزام المحافظ بالمعايير الجزائرية للتدقيق ذات الأرقام (210، 580، 540، 230، 570، 520، 700، 500)، وتحديد أوجه القصور في تطبيقها.

### المطلب الأول: واقع تطبيق المعايير الجزائرية في تقارير محافظ الحسابات.

أولاً: دراسة تقرير مدقق الحسابات لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2022.

#### 1. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق في تقرير سنة 2022

عند دراسة تقرير محافظ الحسابات الخاص بالسنة المالية 2022، تبين أن تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 المتعلق بـ "الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق" كان جزئياً ومحدوداً. حيث ورد في مقدمة التقرير ما يلي: "تنفيذاً للمهمة التي أوكلت الي بتاريخ 2023/06/04..."، وهي إشارة ضمنية إلى وجود تكليف رسمي، مما يُظهر احتراماً جزئياً لمبدأ عدم الشروع في مهمة تدقيق قبل قبولها رسمياً من قبل الطرفين.

غير أنّ التقرير خلا من عدة عناصر أساسية نصّ عليها المعيار، من بينها:

- عدم تحديد هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق، القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق؛

- غياب توضيح مسؤوليات كل من المدقق والإدارة تجاه القوائم المالية؛

- عدم الإشارة الى الشكل والمضمون المقرر استعماله في التقرير؛

وعليه، فإن تطبيق المعيار 210 في هذا التقرير يُعد شكلياً ومحدوداً، إذ لم يتم احترام بنوده المتعلقة بالتوثيق والإفصاح. ومن أجل تحسين الامتثال لهذا المعيار مستقبلاً، يُوصى بأن يُدرج محافظ الحسابات ضمن تقاريره:

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

- فقرة تُبيّن صراحة نوعية المهمة والمرجع المحاسبي المعتمد؛
- بيانًا موجزًا لمسؤوليات الأطراف المعنية؛
- والإشارة إلى وجود خطاب اتفاق مكتوب بين المدقق والمؤسسة.

### 2. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية في تقرير سنة 2022.

يُلزم هذا المعيار المدقق بالحصول على تصريحات كتابية من الإدارة، وهي بمثابة رسالة رسمية تتضمن:

- تأكيد مسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية.
- تأكيد تقديم كافة المعلومات والمستندات للمدقق.
- الإفصاح عن جميع الأحداث المهمة أو المعاملات.
- تأكيدات تخص السياسات المحاسبية، التقديرات، الالتزامات القانونية....

وتُعد هذه التمثيلات جزءًا أساسيًا من أدلة الإثبات، ويُحتفظ بها في ملف التدقيق.

### ما طُبّق في تقرير مدقق الحسابات لسنة 2022

وردت العبارة التالية في ختام التقرير:

"أود أن أعرب عن خالص شكري لإدارة المؤسسة على تعاونها المثالي والتسهيلات التي قدمتها لنا خلال مهمتنا..."

هذا يشير إلى تعاون إداري عام، لكنه لا يُعتبر تصريحًا كتابيًا كما يفرضه المعيار.

### ما لم يطبق في هذا التقرير

- لم يتم ذكر وجود رسالة تأكيد من الإدارة:
- لا توجد أي فقرة تشير إلى أن المدقق تسلم خطابًا مكتوبًا يُقر بمسؤولية الإدارة.
- لا تأكيد على تقديم جميع الوثائق والمعلومات:
- لم يتم توثيق ما إذا كانت الإدارة قد صرّحت بعدم وجود معلومات محجوبة.
- لا ذكر لتوقيع الإدارة أو تاريخ الرسالة:

لم يُذكر من وقّع (المدير العام؟ المدير المالي؟)، أو في أي تاريخ.

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

• لا توثيق للتصريحات حول المخصصات، النزاعات، المعاملات الخاصة... إلخ:

لا تأكيدات بخصوص التقديرات أو السياسات المحاسبية.

ما ورد في التقرير حيث يدعم غياب تطبيق المعيار:

العبارة:

"أشكر الإدارة على التسهيلات..."

تُظهر تقديرًا عامًا لكنها لا تُعوض التمثيل الكتابي المهني.

لا توجد عبارات ك:

"تسلمنا من الإدارة خطابًا خطيًا بتاريخ..." أو "أقرت الإدارة بمسؤوليتها عن دقة المعلومات المقدمة..."

ومنه نستنتج ان:

رغم وجود تعاون شفهي من الإدارة كما يظهر من صياغة التقرير، فإن المدقق لم يحصل - أو لم يُثبت

حصوله - على تصريحات كتابية المطلوبة، ما يُعد خرقًا جوهريًا لمعيار NAA 580 ويضعف الثقة

في مصداقية ما تم الاعتماد عليه

### 3. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 500 العناصر المقنعة في تقرير سنة 2022.

ما ظهر مطبق من متطلبات المعيار في تقرير مدقق الحسابات لسنة 2022

التقرير يتضمن تحليلات كمية متعددة مثل:

✓ القيمة المضافة.

✓ فائض الاستغلال الإجمالي (EBE).

✓ تحليل المديونية ومدة دوران المخزون.

✓ حيث هذه المؤشرات تدل على استخدام المدقق للإجراءات التحليلية كأحد أدوات الإثبات.

ما لم يظهر التقرير تطبيقه من هذا المعيار

• لا توثيق لمصدر العناصر المقنعة

لم يُذكر هل تم استخلاص هذه المؤشرات من السجلات الداخلية؟ أو من ملفات موثقة تم فحصها؟

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

غياب التوثيق يقلل من موثوقية النتائج.

- لا استخدام لتأكيدات خارجية) كما ينص المعيار 505: بمعنى لم يستند المدقق إلى جهات خارجية (بنوك، عملاء، موردين) للتحقق من الحسابات الأساسية.
- لا اختبارات تفصيلية (فحص مستندات أو عينات): أي لا يُذكر إن تم فحص فواتير، ملفات حسابات، كشوفات بنكية... إلخ.
- لا مقارنة بين مصادر الأدلة أو ربطها معًا: أي لم يُستخدم أكثر من نوع واحد من الأدلة لتعزيز النتائج.

أمثلة من التقرير توضح غياب متطلبات المعيار:

التقرير يظهر:

"القيمة المضافة بلغت 2,037 مليون دج، مما يدل على عدم قدرة المؤسسة على خلق الثروة".

لكن لا يوجد أي إشارة للمستندات التي تم تحليلها للوصول إلى هذه القيمة.

دون عرض للبيانات المستخدمة أو طريقة التحقق من دقتها.

نستنتج أن:

اعتمد التقرير على تحليل مالي واضح، لكنه لم يُدعمه بعناصر مقنعة أو موثقة كما يقتضي المعيار NAA 500، مما يجعل الرأي المهني غير مؤسس بشكل قوي من حيث الأدلة.

4. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 700 تأسيس الرأي وإعداد التقرير في تقرير سنة 2022.

الجدول رقم (12): تطبيق المعيار الجزائري رقم 700 في تقرير مدقق الحسابات لسنة 2022.

| العناصر التي ينص عليها المعيار 700 | هل تم التطبيق | الملاحظات                                                         | الاقتراحات                                     |
|------------------------------------|---------------|-------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| عنوان التقرير المهني               | لا            | التقرير لا يحمل عنوانا مهنيا صريحا<br>مثل " تقرير المدقق المستقل" | استخدام العنوان الرسمي المنصوص عليه في المعيار |

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

|                                                  |                   |                                                                                                     |                                                                                                             |
|--------------------------------------------------|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| المرسل إليه                                      | نعم               | إلى أعضاء الجمعية العمومية العادية<br>لشركة ALFAPIPE SPA                                            | تم ذكر المرسل اليه بكل<br>وضوح في التقرير .                                                                 |
| تعريف الكيان الذي<br>تمت مراجعة كشوفه<br>المالية | نعم ولكن<br>جزئيا | شركة تصنيع الأنابيب -ألفا بايب-<br>"كوفيد-19"<br>رأس المال المدفوع<br>2,500,000,000.00 دينار جزائري | تم تعريف الكيان لكن<br>بصيغة جد مختصرة                                                                      |
| فقرة المسؤوليات<br>(الإدارة والمدقق)             | لا                | لم يوضح التقرير مسؤولية الإدارة ولا<br>المدقق عن إعداد القوائم وإبداء الرأي                         | إدراج فقرة صريحة<br>توضح مسؤوليات<br>الطرفين                                                                |
| تأسيس الرأي                                      | لا                | لم يذكر نوع الاختبارات او المعايير<br>المهنية التي بني عليها التقرير                                | تخصيص فقرة لشرح<br>الإجراءات المعتمدة لبناء<br>التقرير                                                      |
| فقرة إبداء الرأي                                 | لا                | لم يتضمن التقرير صيغة رأيا واضحا<br>حول مدى عدالة القوائم المالية                                   | ادراج فقرة رسمية تبدأ ب"<br>في رأينا...."                                                                   |
| الإشارة الى المعايير<br>الجزائرية او القوانين    | لا                | لا توجد إشارة لاستخدام مهنة التدقيق                                                                 | تضمنين عبارة واضحة<br>مثل " تم اجراء التدقيق<br>وفقا للمعايير الجزائرية<br>للتدقيق" او حسب القانون<br>01-10 |
| توقيع المدقق<br>والتاريخ                         | نعم               | ورد اسم وتوقيع محافظ الحسابات<br>وتاريخ التقرير                                                     | من الأفضل ادراج بيانات<br>المدقق بشكل أكثر<br>تفصيلا.                                                       |

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات المقدمة من إدارة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

يظهر تحليل تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة - ALFAPIPE - لسنة 2022 ان تطبيق المعيار NAA 700 كان غائبا في أغلب عناصره الأساسية، خصوصا ما يتعلق بفقرة الرأي المهني، أي غياب عبارة ك: "نبدي رأينا على الأدلة التي جمعت..." تحديد المسؤوليات، والإطار المرجعي للتدقيق. ك: "تم تنفيذ مهمة التدقيق وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق..." اقتصر التقرير على صيغة التحليل المالي دون الالتزام بالقواعد المهنية المنصوص عليها في المعايير الجزائرية للتدقيق. حيث عنوان التقرير جاء بصيغة: "التقرير تحليل المالي" وليس تقرير تدقيق كما نص عليه المعيار 700 نوصي بتحديث هيكل التقرير ليتماشى مع متطلبات هذا المعيار في المستقبل.

### 5. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 520 الإجراءات التحليلية في تقرير سنة 2022

أظهر تقرير محافظ الحسابات لسنة 2022 تطبيقاً واضحاً للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 520 المتعلق بـ "الإجراءات التحليلية"، حيث تضمن التقرير تحليلاً مالياً مفصلاً استُعملت فيه مؤشرات كمية مثل تطور حجم الأعمال، القيمة المضافة، حيث وردت في التقرير عبارة: "في عام 2022، تبلغ القيمة المضافة 2037..". الفائض التشغيلي الإجمالي " خلال السنة المالية 2022، انخفضت نسبة EBE"، الربحية المالية: "في عام 2022، كانت نسبة الربحية المالية سلبية، مما يعكس قدرة..." والاقتصادية " ويعود الاتجاه النزولي في الربحية الاقتصادية إلى 309.72% في عام 2022..." دوران المخزون، وفترات تحصيل الزبائن وتسديد الموردين..... الخ. كما تم الاعتماد على مقارنة نتائج المؤسسة لسنة 2022 مع السنتين السابقتين، بهدف إبراز نقاط القوة والضعف في أدائها.

غير أنّ هذا التطبيق، ورغم ثرائه الرقمي، اقتصر على عرض النتائج المالية دون ربطها الواضح بالهدف المهني للتدقيق، أي تقييم مخاطر التحريف أو تعديل استراتيجية التدقيق بناءً على التحليل. كما لم تتم الإشارة إلى ما إذا تم استعمال هذه الإجراءات في مراحل التخطيط أو كوسيلة للتأكيد على نتائج الفحص.

وبذلك، يمكن اعتبار تطبيق المعيار 520 في هذا التقرير فعلياً من حيث المحتوى، لكنه ناقص من حيث التوثيق المهني والربط بالأهداف التدقيقية. ويوصى مستقبلاً بأن يُدرج المدقق إشارات واضحة إلى كيفية توظيف هذه التحليلات ضمن خطة التدقيق، وأثرها على تقدير المخاطر وتوجيه جهود الفحص.

### 6. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال في تقرير سنة 2022.

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

يفرض هذا المعيار على المدقق تقييم ما إذا كانت المؤسسة قادرة على الاستمرار في مزاولة نشاطها لمدة لا تقل عن 12 شهرًا بعد تاريخ القوائم المالية، من خلال:

- ✓ تحليل المؤشرات المالية والتشغيلية التي تدل على وجود أو عدم وجود مخاطر.
- ✓ مناقشة الإدارة حول خططها المستقبلية لتجاوز الصعوبات.
- ✓ الحكم إن كان هناك شك جوهري حول الاستمرارية.
- ✓ إصدار رأي مناسب أو فقرة توضيحية أو تحفظ إذا اقتضى الأمر.

ما هو مطبق فعلا في تقرير سنة 2022

أشار التقرير صراحة إلى ضعف القدرة على خلق الثروة والاستغلال، منها:

- "بلغت القيمة المضافة سنة 2022 ما يقارب 2037 مليون دج، مقابل 885 مليون دج في 2021".
- "خلال السنة المالية 2022، انخفضت نسبة EBE/الإنتاج بشكل كبير مقارنة بالسنة المالية السابقة بنسبة 54.94%. وسوف يتطلب هذا التطور تفسيراً من خلال تحليل مفصل للعملية".
- "الوضع المالي للمؤسسة حرج...".

هذه المعطيات تدل على وجود مؤشرات خطر تؤثر على استمرارية الاستغلال، والمدقق لاحظها وعلق عليها.

ما لم يتم تطبيقه في التقرير:

- لا تقييم مهني صريح لاستمرارية الاستغلال:
- لم يُصدر المدقق حكماً واضحاً من نوع:
- "في ضوء المعطيات المتاحة، نرى أنه لا وجود لشك حول استمرارية النشاط..."
- لا مناقشة لخطط الإدارة المستقبلية:
- لم يُذكر إن كانت الإدارة قدمت خطة إنقاذ، أو إعادة هيكلة، أو مصادر تمويل محتملة.
- لم يتم تعديل التقرير بإضافة فقرة تنبيه أو تحفظ:

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

رغم وجود مؤشرات خطيرة، لم يصف المدقق فقرة منفصلة تُبرز خطر الاستمرارية.

- لا تحذير من تأثير استمرار الخسائر:

لم يُحذر أو يُبرز أن القوائم المالية قد لا تعكس قدرة المؤسسة على الاستمرار.

حيث التقرير يتضمن:

"إنها تعاني من صعوبات مالية ولا تحتفظ بتمويل داخلي سليم لتلبية احتياجاتها المعلنة. إنها تواجه صعوبات قصيرة الأمد."

لكن لا يليه حكم مهني واضح حول الاستمرارية، ولا رد فعل من الإدارة، ولا موقف صريح من المدقق.

الخلاصة:

رغم وجود مؤشرات مالية تؤكد أن المؤسسة تمر بوضع حرج، إلا أن المدقق لم يُفعل المعيار NAA 570 بشكل مهني واضح، مما يُعد تقصيرًا في تقييم الاستمرارية، ويُضعف من مصداقية التقرير واتساقه مع حجم المخاطر الظاهرة.

### 7. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 230 وثائق التدقيق في تقرير سنة 2022.

من خلال دراسة تقرير محافظ الحسابات لسنة 2022، تبين أن المعيار الجزائري للتدقيق رقم 230 المتعلق بـ "وثائق التدقيق" لم يتم تطبيقه فعليًا. حيث خلا التقرير تمامًا من أي إشارات إلى وجود ملف تدقيق موثق، أو أوراق عمل، أو إجراءات فحص، أو أدلة إثبات تدعم الخلاصات المقدمة. كما لم يقدم المدقق أي تفصيل حول المنهجية المتبعة في تنفيذ المهمة، مما يُضعف القيمة المهنية للتقرير. بالرغم من أن التقرير يتضمن بيانات ك: " في عام 2022 ارتفعت فترة دوران المخزون بنسبة 29.02%. تمثل المخزونات 324 يوما مقارنة بعام 2021"

بالتالي، فإن تطبيق هذا المعيار في تقرير سنة 2022 يُعد منعدماً من حيث المضمون، ويكشف عن نقص في توثيق أعمال المدقق، بما في ذلك الإجراءات والنتائج والمبررات المهنية للرأي المعروض. ويوصى مستقبلاً بضرورة إعداد ملف تدقيق كامل ومنظم يحتوي على كافة الوثائق التي تبرر الرأي المهني، ويُسهّل عملية المراجعة الداخلية أو الخارجية، وفقاً لما ينص عليه المعيار.

### 8. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 540 التقديرات المحاسبية في تقرير سنة 2022.

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

يُلزم هذا المعيار المدقق بتقييم التقديرات المحاسبية التي تُعدّها الإدارة عند إعداد القوائم المالية، مثل:

- ✓ المخصصات (الديون المشكوك فيها، المخاطر المحتملة).
- ✓ الإهلاكات ومعدلاتها.
- ✓ الانخفاض في القيمة.
- ✓ الافتراضات المستقبلية التي تؤثر على تقييم الأصول والخصوم.

يجب على المدقق أن:

- يفهم طريقة الإدارة في تحديد هذه التقديرات.
- يتحقق من معقوليتها ومنطقيتها.
- يُقيّم مدى اتساقها مع السنوات السابقة.
- يتحقق من كفاية الإفصاح عنها.

ما يطلبه المعيار وتم تطبيقه فعليًا في تقرير 2022

ورد في التقرير العبارة التالية:

"يبلغ صافي الربح قبل الفوائد والضرائب والإهلاك والاستهلاك للشركة 4,081 مليون دينار في عام 2022، أي 58.49% من الإنتاج، مقابل 1,085 مليون دج في عام 2021، أي 37.75% من الإنتاج".

ومنه:

هذه العبارة تُشير إلى EBE، أي نتيجة قبل الإهلاك والاستهلاك، لكنها لا تتضمن تحليلًا لتقديرات الإهلاك بحد ذاتها.

كذلك لم يرد في التقرير أي أثر لاستخدام المخصصات أو احتساب خسائر انخفاض القيمة أو أي تقديرات من هذا النوع.

ما يطلبه المعيار ولم يتم تطبيقه:

- لا يوجد ذكر لأي تقديرات محاسبية استخدمتها الإدارة: لم يُعرض هل توجد مخصصات لديون مشكوك فيها أو مخصصات مخاطر.

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

- لا تحليل للاهتلاكات أو لطريقتها أو معدلاتها: رغم أن التقرير ذكر EBITDA ، إلا أنه لم يُناقش الإهلاكات المحسوبة التي تأتي بعده في قائمة النتائج.
- لا وجود لأي تقييم لافتراضات الإدارة أو لسياساتها التقديرية: لم تُذكر السياسات المحاسبية أو طريقة تقييم الأصول والخصوم.
- عدم اظهار مقارنة بين تقديرات 2022 و 2021: رغم وجود مقارنة بين النتائج المالية، إلا أن التقرير لم يناقش هل تغيرت التقديرات أو السياسات المحاسبية بين السنتين.
- لا يوجد إفصاح محاسبي واضح عن تقديرات أو أحكام محاسبية هامة: أي التقرير ركّز على العرض الرقمي فقط دون التفسير النوعي.

### الاستنتاج:

رغم أن التقرير أورد مؤشرات مالية سلبية، أبرزها:

EBE = -4,081 "مليون دج"

CAF = -5,406 "مليون دج"

إلا أن المدقق لم يُحلل ما إذا كانت هذه النتائج ناجمة عن تقديرات محاسبية، ولم يُفحص أو يُقيّم أي من عناصر لمعيار 540، ما يُعد قصورًا مهنيًا كاملاً في التعامل مع التقديرات المحاسبية.

ثانيا: دراسة تقرير مدقق الحسابات لمؤسسة - ALFAPIPE - لسنة 2023:

### 1. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق "الاتفاق حول شروط مهنة التدقيق" 210 في تقرير سنة 2023:

عند دراسة تقرير محافظ الحسابات الخاص بالسنة المالية 2023، تبين أن تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 المتعلق بـ "الاتفاق على شروط مهمة التدقيق" كان شكليًا ومحدودًا. حيث ورد في مقدمة التقرير: "تنفيذًا للمهمة التي أوكلت إلى بتاريخ 2023/06/04..."، وهي عبارة تُظهر قبول المدقق للمهمة بشكل رسمي، وتُعدّ مؤشرًا على احترام أحد متطلبات المعيار وهو عدم مباشرة العمل قبل الاتفاق على تنفيذ المهمة. لكن، ورغم هذه الإشارة الشكلية، لم يتضمن التقرير أي عناصر أخرى نصّ عليها المعيار، مثل:

- عدم تحديد هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق، القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق؛

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

• غياب توضيح مسؤوليات كل من المدقق والإدارة تجاه القوائم المالية،

• عدم الإشارة الى الشكل والمضمون المقرر استعماله في التقرير.

وعليه، يمكن القول إن تطبيق المعيار 210 في هذا التقرير كان ناقصاً من حيث التوثيق والإفصاح المهني، مما يُفقد التقرير الكثير من عناصره القانونية والمهنية. ويوصى في هذا الصدد بإدراج جميع عناصر الاتفاق ضمن التقارير المقبلة، أو على الأقل الإشارة إلى الشكل والمضمون المقرر استعماله في تقرير المدقق

### 2. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية في تقرير سنة 2023.

بعد تحليل تقرير مدقق الحسابات لسنة 2023 تم التوصل الى ان التقرير يتضمن معلومات متطابقة مع متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية حيث برز التطبيق في العبارات الواردة في التقرير "نضع أنفسنا تحت تصرفكم الكامل لتزويدكم بأية معلومات قد تحتاجونها بشأن محتوى هذا التقرير...." و " اود ان أعرب عن خالص شكري للإدارة..". حيث هذه العبارات تدل على تعاون الإدارة مع المدقق، لكنها لا ترقى الى مستوى التصريح الكتابي الذي يطالب به المعيار.

بالإضافة الى خلاء التقرير من: وجود تصريح خطي رسمي مرفق او مشار اليه، لا توثيق لتأكيدات الإدارة على تقديم البيانات والمعلومات، لا يوجد ذكر لتواريخ التصريحات او من وقعها من الإدارة، لا تصريحات كتابية على السياسات او التقديرات المحاسبية.... الخ. حيث لا يحتوي التقرير على عبارات تدل على تطبيق المعيار كالتالي:

" تلقيت من إدارة المؤسسة تصريحاً كتابياً مؤرخاً في...." او " وردني خطاباً من الإدارة يؤكد مسؤوليتها عن...". كذلك لا توجد فقرة تشير الى مضمون التصريح الكتابي المتوقع.

ومنه نستخلص انه:

بالرغم من الإشارة العامة لتعاون الإدارة، إلا ان المدقق في تقريره لم يطبق متطلبات المعيار. أي غياب التصريح الكتابي يعد نقصاً مهنيًا يضعف مصداقية نتائج التدقيق.

### 3. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 500 العناصر المقنعة في تقرير سنة 2023.

حسب ما ورد في تقرير مدقق الحسابات لسنة 2023 اظهر واسعاً للإجراءات التحليلية من خلال:

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

"بلغ حجم المبيعات 2,786 مليون دينار تونسي في عام 2023، مقارنة بـ 7,033 مليون دينار في عام 2022..."

"في عام 2023، تبلغ القيمة المضافة 546 مليون دينار مقابل 2,037 مليون دينار في عام 2022..."

"يبلغ الرصيد المستحق للعملاء في نهاية السنة المالية 2023 مبلغ 575 مليون دينار..."

بحيث يتطلب المعيار 500 من المدقق أن يحصل على عناصر مقنعة كافية وملائمة لدعم رأيه، ويمكن أن تكون هذه العناصر:

- من داخل الشركة (قوائم، بيانات)
- من خارجها (تأكيدات، مقارنات، ملاحظات)
- التقرير يحتوي على بيانات كمية دقيقة وتحليلات مالية مقارنة لثلاث سنوات (2021-2023)، وهذا يشير ضمناً إلى أن المدقق اطلع على مصادر داخلية (مثل القوائم المالية، سجلات المبيعات، الحسابات الدائنة والمدينة...).
- لكن التقرير لا يوضح نوع الأدلة التي تم الاعتماد عليها صراحةً، ولا يُشير إلى طريقة التحقق (مراجعة مستندات، تأكيدات خارجية، إلخ).

### مواضع في التقرير تظهر عدم التطبيق:

- لا توجد إشارات مباشرة إلى إجراءات جمع الأدلة، مثل:

- ✓ مراجعة فواتير أو عقود
- ✓ تطبيق اختبارات أو تحليل
- ✓ استخدام تأكيدات مكتوبة من الغير
- ✓ فحص مادي للمخزون

### الخلاصة:

رغم أن التقرير يعرض نتائج كمية مفصلة، إلا أن غياب التوضيح المنهجي لنوع الأدلة وكيفية جمعها يجعل الالتزام بالمعيار 500 العناصر المقنعة جزئياً وغير موثق بشكل كافٍ.

4. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق " ابداء الرأي وإعداد التقرير " 700 في تقرير سنة 2023:

الجدول رقم (13): تطبيق المعيار الجزائري 700 في تقرير سنة 2023.

| من عناصر<br>المعيار NAA<br>700               | هل تم تطبيقه | الملاحظات                                                                                                                   | اقتراحات لتحسين<br>تطبيق المعيار                           |
|----------------------------------------------|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| عنوان التقرير<br>لمدقق مستقل                 | لا           | التقرير لا يحمل عنوانا رسميا واضحا<br>مثل ( تقرير المدقق المستقل )                                                          | يجب اعتماد الصيغة<br>الرسمية لعنوان التقرير<br>حسب المعيار |
| المرسل إليه<br>المناسب.                      | نعم موجود    | " إلى أعضاء الجمعية العمومية<br>العادية لشركة ALFAPIPE<br>"SPA"                                                             | تم التوضيح بأنه<br>مرسل الى الجمعية<br>العامة للشركة       |
| تعريف الكيان الذي<br>تمت مراجعته             | نعم. جزئيا   | تقرير التحليل المالي<br>شركة تصنيع الأنابيب -ألفا بايب-<br>"كوفيد-19"<br>رأس المال المدفوع<br>2,500,000,000.00 دينار جزائري | يفضل التوسع أكثر<br>في تعريف الكيان                        |
| تحديد الكشوف<br>المالية التي تمت<br>مراجعتها | لا           | لا يوجد تحديد دقيق لنوع الكشوف<br>المدققة (ميزانية حساب نتائج ... الخ)                                                      | تحديد واضح ومفصل<br>لمكونات الكشوف<br>المالية المدققة      |

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

|                                                    |     |                                               |                                                                         |
|----------------------------------------------------|-----|-----------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| تحديد مسؤوليات الإدارة والمدقق                     | لا  | لم يتضمن التقرير فقرة توضح دور كل طرف         | إضافة فقرة مستقلة لمسؤوليات الإدارة والمدقق                             |
| فقرة أساس ابداء الرأي                              | لا  | لم يذكر المنهجية المتبعة او المعايير المعتمدة | ادراج شرح مبسط للإجراءات والقواعد المهنية المتبعة                       |
| فقرة ابداء الرأي المهني الصريح                     | لا  | لم يقدم أي رأي مهني صريح حول القوائم المالية  | صياغة رأي واضح يبدأ ب " في رأينا"                                       |
| الإشارة الى المعايير الجزائرية للتدقيق او القوانين | لا  | لم يذكر ان العمل تم وفقا للمعايير الجزائرية   | تضمنين عبارة " تم هذا وفق المعايير الجزائرية للتدقيق " او القانون 01-10 |
| البيانات المهنية للمدقق وتوقيعه                    | نعم | توقيع واسم المدقق موجود                       | إضافة بيانات أكثر تفصيلا                                                |

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المعلومات المقدمة من إدارة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

ومنه يتّضح من تحليل تقرير محافظ الحسابات لسنة 2023 أن المعيار NAA 700 لم يُطبّق كاملاً، حيث غابت عنه أغلب الفقرات الأساسية التي تضمن مهنية الرأي، من عنوان التقرير، إلى فقرة المسؤوليات، والأساس المهني، والرأي الصريح. وبذلك، فإن التقرير يفتقر إلى البنية المهنية المنصوص عليها في المعيار، ويوصى بإعادة صياغته وفقاً لمتطلبات NAA 700 لضمان الشفافية والمصادقية القانونية.

### 5. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق " الإجراءات التحليلية" 520 في تقرير سنة 2023.

أظهر تقرير محافظ الحسابات لسنة 2023 تطبيقاً فعلياً لمحتوى المعيار الجزائري للتدقيق رقم 520 المتعلق بـ "الإجراءات التحليلية"، حيث تضمن تحليلات كمية متعددة شملت تطور المؤشرات المالية، مثل: حجم الأعمال بعبارة: "بلغ حجم المبيعات 2,786 مليون دينار تونسي في عام 2023، مقارنة بـ 7,033 مليون دينار في عام 2022، وهو ما يمثل انخفاضاً بنسبة 60.38% على مدى عام واحد..."

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

القيمة المضافة: "في عام 2023، تصل القيمة المضافة إلى 546 مليون دينار مقابل 2,037 مليون دينار في عام 2022..."

الفائض التشغيلي الإجمالي: "ويبلغ إجمالي الأصول الرأسمالية للشركة 2,236 مليون دينار في عام 2023، أي 93.13% من الإنتاج..."

القدرة على التمويل الذاتي: "من المتوقع أن يتجه مؤشر CAF نحو الانخفاض خلال هذه الفترة. ويتأكد هذا التطور في عام 2023..."

ومؤشرات الربحية: "الربحية المالية (-99.00% هذا العام) غير مقبولة لأنها أقل من معدل التضخم".

كما استُخدمت النسب المالية للتحليل المقارن بين السنوات (2020-2022)، وهو ما يدلّ على استعمال أدوات التحليل المهني كجزء من الفحص العام لوضعية المؤسسة.

ورغم ذلك، لم يوضّح التقرير إن كانت هذه التحليلات قد استُخدمت لتقدير المخاطر أو كإجراء تدقيقي ضمن خطة العمل، وهو ما يشير إلى غياب الربط بين النتائج التحليلية وأهداف المعيار المرتبطة بكشف التحريفات أو توجيه إجراءات المراجعة. وعليه، يمكن اعتبار أن المعيار NAA 520 مطّبق فعلياً من الناحية الفنية، لكن دون توثيق واضح له كجزء من عملية التدقيق وفقاً للممارسة المهنية.

### 6. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية النشاط في تقرير سنة 2023.

أظهر مدقق الحسابات في تقريره ما يلي:

"إنها تعاني من صعوبات مالية ولا تحتفظ بتمويل داخلي سليم لتلبية احتياجاتها المعلنة. إنها تواجه صعوبات قصيرة الأمد".

"الربحية المالية (99.00% هذا العام) غير مقبولة لأنها أقل من معدل التضخم".

"شركة SPA ALFAPIPE TUS GHARDAIA مديونة أكثر من حقوق الملكية الخاصة بها. إن الحد الذي تم الوصول إليه له عيب".

"من ناحية أخرى، لم تتمكن الشركة من التحكم في أوقات استرداد مستحقات عملائها..."

"في حالة متطرفة، قد تعاني الشركة من صعوبات في التدفق النقدي حتى في حالة الربحية غير المرضية".

يفرض المعيار 570 استمرارية الاستغلال على المدقق تقييم ما إذا كانت المؤسسة قادرة على الاستمرار في نشاطها خلال فترة لا تقل عن 12 شهراً، وأخذ جميع المؤشرات السلبية (مالية، تشغيلية، قانونية) بعين الاعتبار.

ومن خلال الفقرات المذكورة في التقرير، توجد إشارات واضحة لمخاطر استمرارية الاستغلال مثل:

- ضعف التمويل الذاتي.
- خسائر متراكمة.
- ارتفاع كبير في الديون.
- دورة نقدية مضطربة.
- ضعف الربحية.

لكن التقرير لم يتضمن رأياً صريحاً من المدقق حول مدى تأثير هذه المخاطر على فرضية الاستمرارية، كما لم يُشر إلى:

✓ ما إذا كانت هناك خطط مستقبلية للإدارة.

✓ أو أن الشركة قد تواجه خطر التصفية أو العجز الكلي.

ومنه نستنتج أن:

المعيار 570 استمرارية النشاط تم التطرق إلى موضوعه من خلال عرض المخاطر الحقيقية التي تواجه الشركة، لكن دون تقييم مباشر من المدقق أو صياغة رأي واضح بشأن فرضية الاستمرارية. لذا يُعتبر التطبيق جزئياً وغير مكتمل.

### 7. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق " وثائق التدقيق " 230 في تقرير سنة 2023.

من خلال مراجعة تقرير محافظ الحسابات لسنة 2023، تبين أن المعيار 230 "وثائق التدقيق" لم يُطبق عملياً. حيث لم يتضمن التقرير أي إشارات إلى وجود ملف تدقيق موثق، كما لم تُعرض أوراق عمل، أو مستندات داعمة، أو حتى ملخص لإجراءات التدقيق المنجزة. ولم يتم توثيق الكيفية التي توصل بها المدقق إلى استنتاجاته

## الفصل الثاني.....الجانب الميداني

أو تحليلاته، الأمر الذي يُعدّ مخالفًا لمتطلبات هذا المعيار الذي يُلزم المدقق بالاحتفاظ بأدلة مكتوبة تؤكد تنفيذ عمله وفقًا للمعايير المهنية.

ورغم ثراء التقرير بالمؤشرات المالية، إلا أنّ غياب الإشارة إلى مصادر البيانات، والأساليب المعتمدة في جميع وتحليل المعلومات، يضعف من قيمة الوثائق المقدمة ويجعلها أقرب إلى تقرير استشاري منها إلى وثيقة مهنية تدقيقية. كما لم يتم تضمين أية ملاحق أو نماذج تدقيقية تدعم الرأي أو التحليل المقدم.

بناءً عليه، فإن تطبيق المعيار 230 في هذا التقرير يُعدّ منعدمًا من حيث التوثيق، ويكشف عن نقص واضح في احترام المتطلبات الأساسية التي تضمن مصداقية عملية التدقيق، خصوصًا في حال المراجعة اللاحقة من طرف هيئة رقابية أو جهة قانونية.

### 8. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 540 التقديرات المحاسبية في تقرير سنة 2023.

لمعيار الجزائري للتدقيق 540 التقديرات المحاسبية يركّز على كيفية تقييم المدقق لتقديرات الإدارة، مثل:

- إهلاك الأصول.

- المؤونات.

- تقييم المخزون.

- القيمة القابلة للتحويل للعملاء.

حيث التقرير يحتوي على مؤشرات تعتمد على تقديرات إدارية كمثال: فترة التحصيل: "...فترة سداد متوسطة تبلغ 70 يومًا (11 يومًا في عام 2022)".

دوران المخزون: "في عام 2023، ارتفعت فترة دوران المخزون بنسبة 33.66%".

CAF، EBE،... الخ ولكن لم يذكر المدقق:

- كيف قيّم هذه التقديرات؟

- هل راجع الافتراضات التي اعتمدت عليها؟

- هل وجدها معقولة أو لا؟

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

• كذلك، لم يُشر إلى مراجعة ملفات المحاسبة أو منهجية الإدارة في احتساب تلك التقديرات.

اذن نستنتج:

أن التقرير يتعامل مع نتائج مبنية على تقديرات، إلا أنه لا يتضمن تقييماً صريحاً من المدقق لهذه التقديرات، ولا وصفاً لإجراءاته بشأنها. لذا يُعتبر تطبيق المعيار جزئياً وغير موثق.

ثالثاً: دراسة تقرير مدقق الحسابات لمؤسسة - ALFAPIPE - لسنة 2024:

1. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق "الاتفاق حول احكام مهنة التدقيق " 210 في تقرير سنة 2024:

مواضع لتطبيق المعيار:

ورد في مقدمة التقرير: "تنفيذاً للمهمة التي أوكلت إلى بتاريخ 2025/06/02..."، وهي إشارة صريحة إلى قبول المهمة.

مواضع عدم التطبيق:

➤ لا يوجد توضيح لهدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية والتي منها مرجع التشريع المطبق،

القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق

➤ لم يتم ذكر مسؤوليات الإدارة والمدقق.

➤ لا توجد إشارة إلى المرجع المحاسبي المطبق عند اعداد الكشوف المالية؛

➤ لا يوجد توضيح الى الشكل والمضمون المقرر استعماله في كل تقرير مقدم من المدقق.

الاستنتاج:

تم تطبيق المعيار جزئياً وبشكل شكلي فقط.

2. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 580 التصريحات الكتابية في تقرير سنة 2024.

هذا المعيار يُعد من الأدلة اللازمة في ملف التدقيق. غيابته التام يُشكّل خللاً كبيراً يُضعف سلامة الملف المهني حيث اتى التقرير بالمؤشرات التالية:

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

"الشركة تعاني من صعوبات مالية ولا تحتفظ بتمويل داخلي سليم ..."

"في حالة متطرفة، قد تعاني الشركة من صعوبات في التدفق النقدي حتى في حالة الربحية غير المرضية ..."

"الربحية المالية 9.88% فقط، أقل من معدل التضخم ..."

"الهيكل المالي غير متوازن، وتوجد ديون متوسطة الأجل قد لا تكون مربحة..."

ومنه نرى ان التقرير مليء بعلامات خطر على استمرارية النشاط، ما كان يستدعي من المدقق اتخاذ موقف مهني صريح .عدم وجود هذا الموقف يجعل تطبيق المعيار غير مكتمل.

بمعنى:

✓ لم يصدر المدقق رأياً واضحاً حول استمرارية النشاط.

✓ لم يُشر إلى ما إذا كان يعتقد أن الشركة ستواجه خطر التوقف.

وعليه نستخلص ان تطبيق المعيار كان بشكل جزئي فقط.

### 3. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 500 العناصر المقنعة في تقرير سنة 2024.

بعد قراءة معطيات تقرير مدقق الحسابات وردت عدة بيانات كمية تدل على مراجعة حسابات داخلية، مثل:

" في عام 2024، ستبلغ القيمة المضافة 1,128 مليون دينار ... "

" يبلغ حجم الأعمال 2,159 مليون دينار ... "

"بلغ رصيد العملاء في نهاية السنة المالية 838 مليون دينار، وهو ما يتوافق مع فترة تحصيل تبلغ 117 يوماً ..."

" تبلغ التكاليف المالية 132 مليون دينار، أي ما يمثل 6.14% من رقم الأعمال ..."

لكن بالرغم من ثراء التقرير بالبيانات المحاسبية المفصلة، إلا أن المدقق لم يصرح بمصادرها أو إجراءات التأكد منها. بالإضافة الى انه:

• لم يُبين نوع الأدلة التي حصل عليها (فواتير، تأكيدات، كشوف بنكية...).

• لم يُذكر طريقة جمع الأدلة أو مدى ملاءمتها وكفائتها.

لهذا فإن تطبيق المعيار NAA 500 يبقى جزئياً من حيث النتائج، لكنه غير مكتمل من حيث المنهج.

### 4. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق "إبداء الرأي وإعداد التقرير 700 NAA في تقرير سنة 2024.

من خلال فحص تقرير محافظ الحسابات لسنة 2024، تبين أن تطبيق المعيار 700 NAA المتعلق بـ "إبداء الرأي وإعداد تقرير التدقيق" كان غائبًا نوعًا ما. بالرغم على احتواءه لبعض المتطلبات كتعريف الكيان: " شركة تصنيع الأنابيب -ألفا بايب- رأس المال المدفوع 2,500,000,000.00 دينار جزائري " والمرسل اليه: " إلى أعضاء الجمعية العمومية العادية لشركة "ALFAPIPE SPA"

وبيانات المدقق وتاريخ التقرير: "2025/06/02" وعنوان المدقق: ". محاسب قانوني معتمد 06 شارع عمار مكيد حسين داي - الجزائر العاصمة-"، لكن لم يتضمن التقرير أي من العناصر الأساسية التي ينص عليها المعيار، كالعنوان الرسمي للتقرير ("تقرير المدقق المستقل")، ولا فقرة تحدد مسؤوليات كل من الإدارة والمدقق، ولا "فقرة الرأي" التي تعبر بشكل صريح عن موقف المدقق من مصداقية القوائم المالية المدققة.

بالإضافة إلى ذلك، لم يُذكر المرجع المحاسبي المعتمد أثناء أداء مهمة التدقيق، سواء المعايير الجزائرية للتدقيق القانون المنظم للمهنة أو أي مرجع آخر، كما غابت فقرة "أساس إبداء الرأي" التي تُعد شرطًا أساسيًا في تقارير التدقيق. وعلى الرغم من غنى التقرير بالبيانات المالية والتحليلات الرقمية، إلا أن غياب الرأي المهني الصريح يُضعف من قيمة التقرير القانونية والمهنية، ويجعل تطبيق المعيار 700 NAA في هذا السياق غير محقق نوعًا ما

لذلك يُوصى باحترام هيكل التقرير التدقيقي كما ورد في المعيار، وتقديم رأي صريح ومدعوم بأساس منهجي، يوضح للمستخدمين مدى عدالة القوائم المالية، ويعزز من شفافية ومصداقية المدقق.

### 5. واقع تطبيق معيار التدقيق الجزائري " الإجراءات التحليلية" 520 NAA في تقرير سنة 2024:

أظهر تقرير سنة 2024 تطبيقًا فعليًا لمتطلبات المعيار 520 NAA ، حيث اعتمد محافظ الحسابات بوضوح على الإجراءات التحليلية لفهم وتقييم الوضع المالي للمؤسسة. وشمل ذلك استخدام مؤشرات مالية متعددة مثل تطور رقم الأعمال: "بلغ حجم الأعمال 2159 مليون دينار في 2024 مقارنة بـ 2786 مليون دينار في 2023، بانخفاض بنسبة 22.53%..."

القيمة المضافة: "في عام 2024، تصل القيمة المضافة إلى 1128 مليون دينار مقابل 546 مليون دينار في 2023، بزيادة قدرها 306.42%..."

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

الفائض التشغيلي الإجمالي (EBE) : "الفائض التشغيلي الإجمالي يمثل 34.91% من الإنتاج، مقارنة بـ 93.13% في العام السابق..."،

القدرة على التمويل الذاتي: "حيث تبلغ قيمة CAF 1,185 MDA مقارنة بانخفاض قدره 52.93% في العام الماضي"، دوران المخزون فترات التحصيل، ومؤشرات الربحية، مع تقديم مقارنات رقمية عبر فترة ثلاث سنوات (2022-2024)، مما يدل على عمل تحليلي منظم.

مع ذلك، ورغم جودة التحليل الكمي، لم يربط التقرير هذه المؤشرات بالمخاطر المحتملة، كما لم يوضح كيفية استخدام هذه الإجراءات في مراحل تخطيط أو تنفيذ أعمال المراجعة. وبذلك، يبقى التحليل المالي قوياً من الناحية التقنية لكنه غير مكتمل من حيث الاستخدام المهني للتدقيق.

وعليه، يمكن القول إن المعيار NAA 520 قد تم تطبيقه جزئياً: من حيث الأدوات والإجراءات، ولكن دون تحقيق الغرض المهني الكامل، مما يستوجب في المستقبل توثيق دور التحليلات ضمن منهجية التدقيق لدعم الرأي المهني وكشف التناقضات المحتملة.

### 6. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال في تقرير سنة 2024.

بعد الاطلاع على تقرير مدقق الحسابات لسنة 2024 إلا أن المدقق لم يتخذ موقفاً مهنياً صريحاً ولم يصدر رأياً واضحاً حول استمرارية النشاط ولم يُشر إلى ما إذا كان يعتقد أن الشركة ستواجه خطر التوقف. بالرغم من أن التقرير مليء بعلامات خطر على استمرارية النشاط كـ:

"الشركة تعاني من صعوبات مالية ولا تحتفظ بتمويل داخلي سليم..."

"في حالة متطرفة، قد تعاني الشركة من صعوبات في التدفق النقدي حتى في حالة الربحية غير المرضية..."

"الربحية المالية 9.88% فقط، أقل من معدل التضخم..."

"الهيكل المالي غير متوازن، وتوجد ديون متوسطة الأجل قد لا تكون مربحة..."

فعدم وجود هذا الموقف يجعل تطبيق المعيار غير مكتمل. ويعتبر تطبيقاً جزئياً للمعيار.

### 7. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق "وثائق التدقيق" 230 في تقرير سنة 2024:

مواضع تطبيق المعيار:

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

✓ لا يوجد توثيق لأي إجراء تدقيقي.

✓ لا وجود لملف تدقيق، أوراق عمل، او ملحقات توضح خطوات العمل.

ومنه نستنتج أن:

المعيار الجزائري للتدقيق" وثائق التدقيق" ذو الرقم 230 غير مطبق إطلاقاً، مما يضعف من قيمة التقرير كمستند تدقيق

### 8. واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 540 التقديرات المحاسبية في سنة 2024.

في تقرير مدقق الحسابات تظهر مواضع التقديرات المحاسبية في:

"يرجع هذا الارتفاع إلى استدعاء الشهر الحادي عشر... من ترقية الخطوة الثالثة لشهر يوليو 2023 ..."  
"يمثل رصيد العملاء فترة تحصيل تصل إلى 117 يوماً ..."  
"فترة دوران المخزون ارتفعت إلى 664 يوماً، ويجب مراقبة هذا التطور وتصحيحه..."

توجد مؤشرات على استعمال الإدارة لتقديرات في تقييم العملاء، الأجور، المخزون... لكن غياب مراجعة المدقق لهذه التقديرات يُعد تقصيراً في تطبيق المعيار 540 التقديرات المحاسبية لأن المدقق لم يوضح إن كان قد فحص وثائق الإدارة.

ولا يوجد وصف لكيفية التحقق من صحة التقديرات

### المطلب الثاني: مقارنة وتحليل نتائج تطبيق معايير التدقيق في تقارير محافظ الحسابات لسنوات 2022، 2023، 2024

يهدف هذا المطلب إلى مقارنة مدى تطبيق مؤسسة الأنابيب بغرداية للمعايير الجزائرية للتدقيق عبر ثلاث سنوات متتالية، بناءً على تقارير محافظ الحسابات لسنة 2022 و 2023 و 2024. وقد تم تحليل هذه التقارير وفقاً لثمانية معايير أساسية نصت عليها معايير التدقيق الجزائرية، وهي: NAA 210، NAA 230، NAA 500، NAA 520، NAA 540، NAA 570، NAA 580، NAA 700.

تحليل مقارن للسنوات الثلاثة.

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

### 1 المعيار 210 الاتفاق حول أحكام مهمة التدقيق:

في السنوات الثلاث، لوحظ أن تقارير محافظ الحسابات تضمنت فقط عبارة مختصرة تفيد بأنه تم تكليف المدقق بالمهمة، مثل: "تنفيذًا للمهمة التي أوكلت إلي"، دون تقديم ما يثبت وجود اتفاق مكتوب أو تحديد مسؤوليات الأطراف. لم تُذكر البنود الأساسية لهذا الاتفاق كما ينص عليها المعيار. بالتالي، لا يظهر أي فرق في التطبيق بين السنوات الثلاث، حيث بقي هذا المعيار غير مطبق بصفة متكررة.

### 2. المعيار 580 التصريحات الكتابية:

غابت تمامًا في جميع التقارير أية إشارات إلى حصول المدقق على تصريحات كتابية من إدارة المؤسسة، سواء حول مسؤوليتها عن القوائم المالية، أو تأكيدات بشأن التقديرات المحاسبية، أو توفر معلومات كافية. وبذلك فإن هذا المعيار يعتبر غير مطبق بصفة جزئية في كل من 2022 و 2023 و 2024.

### 3. المعيار 500 العناصر المقنعة:

تضمنت تقارير السنوات الثلاث، بيانات مالية دقيقة ومقارنة بين السنوات، مثل رقم الأعمال والقيمة المضافة والفائض التشغيلي، ما يدل على وجود مصادر داخلية للمعلومات المالية. إلا أن هذه التقارير لم تتطرق لطبيعة الأدلة التي تم الاعتماد عليها ولا لوسائل جمعها أو تقييم مدى كفايتها وملاءمتها. عليه، فإن التطبيق كان جزئيًا في كل من 2022 و 2023 و 2024، دون تحسن ملموس بين الفترات.

### 4. المعيار 700 تأسيس الرأي وإعداد التقرير:

جاءت تقارير محافظ الحسابات في السنوات الثلاث بصيغة تحليل مالي، دون التزام بالهيكل القانوني لتقارير التدقيق كما يحدده معيار NAA 700. لم تتضمن هذه التقارير فقرة الرأي المهني، ولا توضيحًا لمسؤوليات المدقق والإدارة، ولا الإشارة إلى مدى عدالة عرض القوائم المالية. بالرغم على احتواء التقارير على البعض من متطلبات المعيار وبالتالي، لم يتم احترام هذا المعيار بشكل تام في أي من السنوات الثلاث.

### 5. المعيار 520 الإجراءات التحليلية:

يمثل هذا المعيار أحد أبرز النقاط التي التزمت بها تقارير محافظ الحسابات خلال السنوات الثلاث. فقد تضمنت تقارير 2022 و 2023 و 2024 تحليلات كمية ومقارنات مالية دقيقة، باستخدام النسب المئوية ومقارنة النتائج

## الفصل الثاني..... الجانب الميداني

بين الفترات. ولوحظ في تقرير 2024 استخدام أكثر وضوحًا ومنهجية أدق في التحليل المالي مقارنة بالسنوات السابقة، ما يعكس تحسنًا نسبيًا في هذا الجانب من تطبيق المعيار.

### 6. المعيار 570 استمرارية الاستغلال:

تضمنت جميع التقارير مؤشرات مالية تدل على وجود مخاطر تؤثر على استمرارية النشاط، مثل: اختلال الهيكل المالي، ضعف السيولة، تفاقم الديون قصيرة الأجل، وانخفاض رقم الأعمال. ورغم وضوح هذه المخاطر، لم يصدر المدقق رأيًا صريحًا بخصوص فرضية الاستمرارية، سواء بتأكيداها أو التحفظ بشأنها. لذلك، فإن الالتزام بهذا المعيار كان جزئيًا ومحدودًا في السنوات الثلاث، دون اختلاف كبير.

### 7. المعيار 230 وثائق التدقيق:

لم تتضمن أي من تقارير السنوات الثلاث أي توثيق لأعمال التدقيق، سواء من حيث أوراق العمل، أو طبيعة الإجراءات التي تم اتباعها، أو تواريخ تنفيذها، أو الأطراف المشاركة في المهام. هذا الغياب التام لتوثيق العمل يدل على عدم التزام المؤسسة والمدقق بهذا المعيار طوال الفترات محل الدراسة.

### 8. المعيار 540 التقديرات المحاسبية:

أشارت تقارير السنوات الثلاث إلى عناصر محاسبية تتطلب التقدير، مثل تقييم المخزون، ومخصصات العملاء، وفترات التحصيل، وأجور العمال. لكن في كل الحالات، لم يتضمن أي من التقارير تقييمًا صريحًا من المدقق لهذه التقديرات أو فحصًا للافتراضات التي بنيت عليها، مما يعني أن الالتزام بهذا المعيار جزئي وغير موثق في جميع الفترات، دون تسجيل تطور واضح.

### خلاصة:

من خلال المقارنة الثلاثية، يتضح أن مستوى الالتزام بالمعايير الجزائية للتدقيق في مؤسسة الأنابيب لم يشهد تغييرًا ملحوظًا خلال السنوات الثلاث محل الدراسة. ورغم التحسن الطفيف في مستوى التحليل المالي في سنة 2024، إلا أن النقص الكبير في تطبيق المعايير الأساسية مثل صياغة تقرير التدقيق، الاتفاق على المهمة، والتوثيق، ظل مستمرًا. هذا يدل على ضرورة تعزيز وعي المؤسسة والمدقق معًا بأهمية احترام الإطار المهني الذي تنظمه معايير التدقيق الجزائية لضمان جودة واستقلالية مهام التدقيق.

### خلاصة الفصل

سعى هذا الفصل إلى إبراز واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق من خلال دراسة حالة مؤسسة الأنابيب بولاية غرداية، عبر تحليل مضمون تقارير محافظ الحسابات لسنوات 2022، 2023، و2024. تم التركيز على ثمانية معايير جزائرية أساسية (NAA 210، 230، 500، 520، 540، 570، 580، 700)، وقد أظهرت نتائج التحليل أن هناك تفاوتاً في مستوى الالتزام، حيث سُجل احترام نسبي لبعض المعايير كالمعيار NAA 520 المتعلق بالإجراءات التحليلية، بينما سُجل قصور واضح في تطبيق أخرى، خصوصاً ما يتعلق بالتوثيق، الإفصاح، وبنية تقارير التدقيق. كما كشفت الدراسة عن غياب عناصر مهنية أساسية في التقارير، ما يعكس الحاجة إلى تكوين مهني مستمر واحترام صارم للإطار المرجعي للتدقيق الجزائري.

خاتمة

في ختام هذه الدراسة نجد أنها هدفت إلى تقصي واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسات الاقتصادية، من خلال تحليل تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة الأنابيب بولاية غرداية لثلاث سنوات متتالية (2022، 2023، 2024)، وذلك بالاستناد إلى ثمانية معايير مهنية أساسية من معايير التدقيق الجزائرية، والتي تشمل الجوانب الشكلية والإجرائية لعملية التدقيق.

وقد انطلقت الدراسة من إشكالية رئيسية مفادها " إلى أي مدى يتم الالتزام بتطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة؟"، وتمت معالجتها من خلال أربع فرضيات رئيسية تم اختبارها ميدانيًا.

### الفرضية الأولى:

أظهرت نتائج التحليل أن مستوى الالتزام بهذه المعايير كان متفاوتًا، حيث تم تسجيل تطبيق مقبول للمعيار 520 المتعلق بالإجراءات التحليلية، مع تحسن نسبي في جودة التحليل في سنة 2024. في المقابل، لوحظ غياب كلي أو جزئي لتطبيق معايير مهمة مثل المعيار 210 الاتفاق حول أحكام المهمة التدقيق، والمعيار 230 وثائق التدقيق والمعيار 700 تأسيس الرأي، إضافة إلى عدم احترام متطلبات المعيار 580 المتعلق بالتصريحات الكتابية.

### الفرضية الثانية:

من خلال مقارنة التقارير الثلاثة، تبين وجود تفاوت واضح في درجة التطبيق بين السنوات، وعدم استقرار في جودة الالتزام المهني، ما يدعم الفرضيتين الأولى والثانية.

### الفرضية الثالثة:

تم رصد نقائص متكررة أبرزها: غياب التوثيق، عدم صياغة تقرير تدقيق مهني، وإهمال الجانب الشكلي في مهمة المدقق، وهو ما يؤكد صحة الفرضية.

### الفرضية الرابعة:

تم تأكيد هذه الفرضية من خلال ربط النقائص بغياب التكوين المتخصص، وضعف المراقبة المهنية في المؤسسة.

### نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة التي قمنا بها حول واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق تم التوصل الى مجموعة من النتائج نذكرها في النقاط التالية:

- تساهم معايير التدقيق الجزائرية في البناء التام لتقارير محافظ الحسابات.
- اعتماد محافظ الحسابات على تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق بشكل مهني يعكس صورة ذات مصداقية على التقارير.
- واقع مهنة التدقيق في الجزائر لا يتماشى مع كل ما تنص عليه المعايير الجزائرية للتدقيق.
- لا يتم تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق كما نصت عليه التشريعات.

### آفاق الدراسة:

من خلال الدراسة التي تطرقنا إليها في واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسات، توجد نقاط يمكن التطرق إليها وتكون دراسات بحث لاحقة تتمثل فيما يلي:

- واقع تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 230 وثائق التدقيق.
- المقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية
- ما مدى مساهمة تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق على تقارير المراجعة الخارجية.
- تحليل واقع التدقيق في المؤسسات العمومية الجزائرية.

# المراجع

## المراجع.

### الكتب:

- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات :مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان - الأردن، 2015.
- زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2009.
- عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006.

### المذكرات:

#### 1. دكتوراه

- بصري ريمة، المعايير الدولية والمعايير الجزائرية للتدقيق ومدى تطبيقها في مكاتب محافضي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3 ، 2021/2020.
- بلقاضي طاهر لمين، تطبيق معايير المراجعة الدولية ومدى استجابة البيئة الجزائرية لها، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3 ، 2019.
- بلهولي نور الهدى، أثر تبني معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق المحاسبي بالجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، 2017/2016.
- حراث نخلة، المعايير الجزائرية للتدقيق NAA أداة لتفعيل حوكمة مؤسسات القطاع العمومي - دراسة حالة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2025/2024.
- شوراب خليفة، مدى استعداد محافضي الحسابات لتطبيق معيار 700 في الجزائر - دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، 2024/2023.
- لعروم محمد أمين، واقع التدقيق في الجزائر من خلال الاعتماد على معايير التدقيق الدولية - دراسة حالة، أطروحة دكتوراه، جامعة امحمد بوقرة - بومرداس، 2023.

## 2. ماستر

- أمال موساوي، صفاء بكوشة، نبيلة موساوي، دراسة تحليلية لمعايير التدقيق الجزائرية الحديثة، مذكرة ماستر، جامعة حمة لخضر - الوادي، 2023/2022.
- أوكلي أيمن، حميدي عائشة، مساهمة معايير المراجعة المحلية NAA في تحسين أداء محافظي الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2023.
- بن سليمان بوعسرية كمال، أليات التدقيق المحاسبي في إطار معايير التدقيق الدولية وكيفية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماستر، 2015/2014.
- بن طرفة صبرينة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تقليص فجوة التوقعات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2023.
- بوزكري إيمان، معايير التدقيق الجزائرية وأثرها على مهنة محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، 2018/2017.
- بوزيان محمد أمين، دراسة معايير التدقيق الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2021/2020.
- بوسعيد عفاف، أثر التزام محافظي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق على جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2024.
- بوميدونة لطيفة، جلاي حاجة، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2020/2019.
- تونسسي نسبية، محافظ الحسابات في ظل تبني المعايير الجزائرية للتدقيق، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2018/2017.
- داود سهيلة، حمداش شريفة، أهمية معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة تقرير المدقق الخارجي، مذكرة ماستر، جامعة البويرة، 2018/2017.
- ريغي خولة، كريم هجير، مدى ملائمة معايير التدقيق الجزائرية للواقع المهني في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2022/2021.
- شنوفي ملوكة نور الهدى، نصرف فاطمة مروة، أثر التدقيق على جودة المعلومة المالية حالة ISA في الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2022/2021.

- عبد الباسط عبد الجواد، محمد طه مسعودي، دراسة تحليلية لمدى توافق معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية، مذكرة ماستر، 2020/2019.
- غراب يوسف، معايير المراجعة الدولية وأثرها على عمل محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.
- لنجريط إكرام، معيوف ريمة، تخطيط وتنفيذ مهمة محافظة الحسابات وفق معايير التدقيق الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة الجيلالي بونعامة - خميس مليانة، 2020/2019.

### 3. المجالات العلمية

- د. علي النعامي، أ. أحمد كمال مرتجى، دور معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في قطاع غزة، مجلة القدس المفتوحة للدراسات والأبحاث، العدد (1) 39، 2016.
- صهناجي هيبه، عوادي عبد القادر، أثر معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، المجلد 01، العدد 01، 2017.
- علاء الدين الرشيد محمد أحمد، أسباب غياب المعايير الوطنية للمحاسبة والمراجعة وأثره على فعالية المراجعة، مجلة السودان الأكاديمية للبحوث والعلوم، السودان، 2021.
- قمازي نجوم، عميروش إيمان، معايير التدقيق الجزائرية ومدى توافقتها مع المعايير الدولية للتدقيق، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد 1، 2023.

### 4. المطبوعات الجامعية.

- <sup>1</sup> بن قارة إيمان مطبوعة بيداغوجية في مقياس معايير المراجعة الدولية، شعبة علوم مالية ومحاسبة، جامعة باجي مختار - عنابة-السنة 2021/2022.

### 5. الجرائد الرسمية والمقررات.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخ في 02 فبراير 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 يناير 2011.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 المؤرخ في 02 فبراير 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 يناير 2011.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07 ، المؤرخ في 02/02/2011 ، المرسوم التنفيذي رقم 10-01 المؤرخ في 27 يناير 2011 ، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 المؤرخ في 11/07/2010.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42 ، قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 ، يتعلق بمهن الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد.

## 7. مراجع اجنبية

- Ben Yahia Ali, Lammour Remila, "Implementation of Auditing Standards in Algeria: An Exploratory Study of a Sample of External Auditors for the Year 2018".
- Gin Chong, "Auditing Framework in the People's Republic of China and the International Auditing Guidelines: Some Comparisons", Managerial Finance, Vol. 26, No. 5, 2000, pp. 12-20.
- Rick Hayes. Philip. PRINCIPLES OF AUDITING an Introduction to International Standards on Auditing. Third Edition. 3

## المواقع الإلكترونية:

- <https://www.almaany.com/>
- <https://2u.pw/WPM2o>
- <https://2u.pw/q1pQT>

Cabinet d'Audit et d'Expertise comptable BOUHAMIDA Yacine  
Expert-comptable Commissaire aux comptes  
06 Rue Ammar Mekkid Hussein Dey –Alger-

RAPPORT D'ANALYSE FINANCIERE  
Entreprise De Fabrication De Pipe -ALFAPIPE-  
« Cofid-19 »  
Capital Social 2 500 000 000.00DA  
Siège Social : Immeuble EMB, Route De Baraki,  
Gué De Constantine –Alger-

04/06/2023  
Spa ALFAPIPE

**MR : BOUHAMIDA Yacine**

**Expert-comptable Commissaire aux comptes  
06 Rue Ammar Mekki Hussein Dey Alger**

**A Messieurs les Membres de  
L'Assemblée Générale Ordinaire  
de la spa ALFAPIPE**

### ***Lettre d'accompagnement***

Messieurs,

En exécution de la mission, qui m'a été confiée en date du 04/06/2023, j'ai l'honneur de vous présenter notre rapport d'analyse financière sur les états financiers de votre entité pour l'exercice clos le 31/12/2022:

Le présent rapport comporte trois parties :

- SYNTHÈSE DES FORCES ET FAIBLESSES
- COMMENTAIRES DE GESTION
- DIAGNOSTIC DE LA SOCIÉTÉ

Nous restons à votre entière disposition pour vous communiquer toutes les informations que vous pourriez désirer sur le contenu de ce rapport.

Je tiens, enfin, à exprimer mes remerciements distingués à la Direction du spa ALFAPIPE.

**Expert-comptable Commissaire aux comptes**

## Méthode des scores

| <i>LIBELLE</i>                             | <i>Disponible Après<br/>Financement Interne de<br/>la Croissance positif</i>     | <i>Structure<br/>financière à<br/>long terme<br/>bonne</i> | <i>Frais<br/>financiers<br/>supportables</i> | <i>Fonds de<br/>roulement<br/>suffisant</i> | <i>Risque à<br/>court terme<br/>faible</i> | <i>Levier positif</i>                             | <i>SCORE</i> |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------------|--------------|
| FORCES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA     |                                                                                  |                                                            |                                              |                                             |                                            |                                                   | 0/6          |
|                                            | <i>Part de<br/>l'autofinancement<br/>insuffisante dans la<br/>valeur ajoutée</i> | <i>BFR non<br/>maîtrisé</i>                                | <i>Dégradation<br/>de l'EBE</i>              | <i>EBE<br/>insuffisant</i>                  | <i>Marge<br/>nette<br/>insuffisante</i>    | <i>Décroissance<br/>du chiffre<br/>d'affaires</i> |              |
| FAIBLESSES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA | x                                                                                | x                                                          | x                                            | x                                           | x                                          | x                                                 | 6/6          |

Cabinet d'Audit et d'Expertise comptable BOUHAMIDA Yacine  
Expert-comptable Commissaire aux comptes  
06 Rue Ammar Mekkid Hussein Dey -Alger-

RAPPORT D'ANALYSE FINANCIERE  
Entreprise De Fabrication De Pipe -ALFAPIPE-  
Capital Social 2 500 000 000.00DA  
Siège Social : Immeuble EMB, Route De Baraki,  
Gué De Constantine -Alger-

02/06/2024  
Spa ALFAPIPE

**MR : BOUHAMIDA Yacine**

**Expert-comptable Commissaire aux comptes**  
**06 Rue Ammar Mekkid Hussein Dey Alger**

**A Messieurs les Membres de**  
**L'Assemblée Générale Ordinaire**  
**de la spa ALFAPIPE**

### ***Lettre d'accompagnement***

**Messieurs,**

En exécution de la mission, qui m'a été confiée en date du 02/06/2024, j'ai l'honneur de vous présenter notre rapport d'analyse financière sur les états financiers de votre entité pour l'exercice clos le 31/12/2023 :

Le présent rapport comporte trois parties :

- **SYNTHESE DES FORCES ET FAIBLESSES**
- **COMMENTAIRES DE GESTION**
- **DIAGNOSTIC DE LA SOCIETE**

Nous restons à votre entière disposition pour vous communiquer toutes les informations que vous pourriez désirer sur le contenu de ce rapport.

Je tiens, enfin, à exprimer mes remerciements distingués à la Direction du spa ALFAPIPE.

**Expert-comptable Commissaire aux comptes**

# Méthode des scores

| <i>LIBELLE</i>                             | <i>Disponible Après<br/>Financement Interne de<br/>la Croissance positif</i>     | <i>Structure<br/>financière à<br/>long terme<br/>bonne</i> | <i>Frais<br/>financiers<br/>supportables</i> | <i>Fonds de<br/>roulement<br/>suffisant</i> | <i>Risque à<br/>court terme<br/>faible</i> | <i>Levier positif</i>                             | <i>SCORE</i> |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------------|--------------|
| FORCES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA     |                                                                                  |                                                            |                                              |                                             |                                            |                                                   | 0/6          |
|                                            | <i>Part de<br/>l'autofinancement<br/>insuffisante dans la<br/>valeur ajoutée</i> | <i>BFR non<br/>maîtrisé</i>                                | <i>Dégradation<br/>de l'EBE</i>              | <i>EBE<br/>insuffisant</i>                  | <i>Marge<br/>nette<br/>insuffisante</i>    | <i>Décroissance<br/>du chiffre<br/>d'affaires</i> |              |
| FAIBLESSES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA | X                                                                                | X                                                          | X                                            | X                                           | X                                          | X                                                 | 6/6          |

Cabinet d'Audit et d'Expertise comptable BOUHAMIDA Yacine Expert-comptable Commissaire aux comptes

الملحق رقم (3): تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة صناعة الأنابيب لولاية غرداية.

Cabinet d'Audit et d'Expertise comptable BOUHAMIDA Yacine  
Expert-comptable Commissaire aux comptes  
06 Rue Ammar Mekkid Hussein Dey –Alger-

RAPPORT D'ANALYSE FINANCIERE  
Entreprise De Fabrication De Pipe -ALFAPIPE-  
Capital Social 2 500 000 000.00DA  
Siège Social : Immeuble EMB, Route De Baraki,  
Gué De Constantine –Alger-

02/06/2025  
Spa ALFAPIPE

**MR : BOUHAMIDA Yacine**

**Expert-comptable Commissaire aux comptes**  
**06 Rue Ammar Mekkid Hussein Dey Alger**

**A Messieurs les Membres de**  
**L'Assemblée Générale Ordinaire**  
**de la spa ALFAPIPE**

### ***Lettre d'accompagnement***

Messieurs,

En exécution de la mission, qui m'a été confiée en date du 02/06/2025, j'ai l'honneur de vous présenter notre rapport d'analyse financière sur les états financiers de votre entité pour l'exercice clos le 31/12/2024 :

Le présent rapport comporte trois parties :

- **SYNTHESE DES FORCES ET FAIBLESSES**
- **COMMENTAIRES DE GESTION**
- **DIAGNOSTIC DE LA SOCIETE**

Nous restons à votre entière disposition pour vous communiquer toutes les informations que vous pourriez désirer sur le contenu de ce rapport.

Je tiens, enfin, à exprimer mes remerciements distingués à la Direction du spa ALFAPIPE.

**Expert-comptable Commissaire aux comptes**

## **Méthode des scores**

| <b>LIBELLE</b>                             | <b>Disponible Après<br/>Financement Interne de<br/>la Croissance positif</b>     | <b>Structure<br/>financière à<br/>long terme<br/>bonne</b> | <b>Frais<br/>financiers<br/>supportables</b> | <b>Fonds de<br/>roulement<br/>suffisant</b> | <b>Risque à<br/>court terme<br/>faible</b> | <b>Levier positif</b>                             | <b>SCORE</b> |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------------|--------------|
| FORCES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA     |                                                                                  |                                                            |                                              |                                             |                                            | x                                                 | 1/6          |
|                                            | <b>Part de<br/>l'autofinancement<br/>insuffisante dans la<br/>valeur ajoutée</b> | <b>BFR non<br/>maîtrisé</b>                                | <b>Dégradation<br/>de l'EBE</b>              | <b>EBE<br/>insuffisant</b>                  | <b>Marge<br/>nette<br/>insuffisante</b>    | <b>Décroissance<br/>du chiffre<br/>d'affaires</b> |              |
| FAIBLESSES SPA<br>ALFAPIPE TUS<br>GHARDAIA | x                                                                                | x                                                          | x                                            | x                                           | x                                          | x                                                 | 6/6          |

| العنوان                                                            | رقم الصفحة |
|--------------------------------------------------------------------|------------|
| الإهداء                                                            | III        |
| شكر وعرفان                                                         | IV         |
| الملخص                                                             | V          |
| قائمة المحتويات                                                    | VI – VII   |
| قائمة الجداول                                                      | VIII       |
| قائمة الأشكال                                                      | IX         |
| قائمة الاختصارات                                                   | IX         |
| قائمة الملاحق                                                      | IX         |
| مقدمة                                                              | أ - ج      |
| الفصل الأول: الإطار النظري والمفاهيمي والدراسات السابقة            | 2          |
| تمهيد                                                              | 2          |
| المبحث الأول: معايير التدقيق الدولية وواقع مهنة التدقيق في الجزائر | 3          |
| المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق الدولية                         | 3          |
| أولاً: مفهوم معايير التدقيق                                        | 3          |
| ثانياً: معايير التدقيق الدولية                                     | 6          |
| -تعريف الهيئات المسؤولة عن إصدار المعايير الدولية                  | 7          |
| -خطوات إصدار المعايير                                              | 8          |
| -معايير التدقيق الدولية (ISA)                                      | 8          |
| -أهمية معايير التدقيق الدولية                                      | 12         |
| -معايير التدقيق المتعارف عليها                                     | 12         |
| المطلب الثاني: واقع مهنة التدقيق في الجزائر                        | 14         |
| -نشأة وتطور معايير التدقيق الجزائرية                               | 14         |
| -الهيئات المشرفة على التدقيق في الجزائر                            | 22         |
| -محافظ الحسابات: تعريفه، مهامه، شروط الممارسة                      | 26         |

|         |                                                                                      |
|---------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| 35      | -اللجان المشرفة على معايير التدقيق الجزائرية                                         |
| 37      | المطلب الثالث :مقارنة بين المعايير الدولية والمعايير الجزائرية                       |
| 29-36   | -الإصدارات المختلفة لمعايير التدقيق الجزائرية                                        |
| 37      | -جدول مقارنة بين المعايير الجزائرية والدولية                                         |
| 43      | المبحث الثاني :الدراسات السابقة                                                      |
| 43      | المطلب الأول :الدراسات الوطنية                                                       |
| 45      | المطلب الثاني :الدراسات الأجنبية                                                     |
| 47      | المطلب الثالث :الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية                           |
| 50      | خلاصة الفصل الأول                                                                    |
| 51      | الفصل الثاني : واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز |
| 51      | تمهيد                                                                                |
| 52      | المبحث الأول :تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية                  |
| 52      | المطلب الأول :النشأة التاريخية للمؤسسة                                               |
| 52      | المطلب الثاني :النشاط الرئيسي للمؤسسة                                                |
| 53      | المطلب الثالث :الإمكانات التقنية والبشرية للمؤسسة                                    |
| 54      | -الهيكل التنظيمي للمؤسسة                                                             |
| 55      | المبحث الثاني :واقع تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق في المؤسسة                      |
| 55      | المطلب الأول :واقع تطبيق المعايير في تقارير محافظ الحسابات                           |
| 56      | أولاً :تقرير سنة2022                                                                 |
| 56 - 58 | NAA 210 -إلىNAA 700                                                                  |
| 66 - 67 | ثانياً :تقرير سنة2023                                                                |
| 72 - 74 | ثالثاً :تقرير سنة2024                                                                |
| 77      | المطلب الثاني :مقارنة وتحليل نتائج تطبيق المعايير                                    |
| 78      | -تحليل مقارن بين السنوات                                                             |
| 80      | خلاصة الفصل الثاني                                                                   |
| 83      | الخاتمة                                                                              |
| 87      | قائمة المراجع                                                                        |
| 91      | الملاحق                                                                              |

|          |        |
|----------|--------|
| 102- 100 | الفهرس |
|----------|--------|