

جامعة الدكتور مولاي الطاهر

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية علوم التسيير

القسم : العلوم المالية محاسبية

تخصص : محاسبة و التدقيق

مذكرة بعنوان :

دور التدقيق الخارجي في الرفع من جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة الاسمنت - الحساسنة - سعيدة

مذكرة مكتملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت إشراف :

من إعداد الطالبة :

الدكتورة :نزعي فاطيمة الزهراء

سعيدتي وئام فاطمة الزهراء

أمام لجنة المكونة من:

الدكتور/ هاشمي طيب ...../أستاذ التعليم العالي / رئيسا .

الدكتورة / نزعي فاطيمة الزهراء ..... / أستاذ محاضر أ / مشرفا .

الدكتور / مهدي عمر ..... / أستاذ محاضر ب / مناقشا .

السنة الجامعية : 2023 - 2024

الإهداء

الحمد لله الذي مهما حمدنا فلن نستوفي حمده و الصلاة و السلام الصادق الأمين عليه أفضل

الصلوات و أزكي التسليم

أهدي هذه الثمر المتواضعة أُمي من علمتني الصمود مهما تبدلت الظروف و أرشدتني أُمي

الغالية

إلى النور الذي ينير لي درب النجاح أبي العزيز أطال الله في عمره

إلي إخوتي و أخواتي

أرجو من المولي الله عز و جل القبول و النجاح ,

## الشكر

بعد حمد الله على تو فيقه الإنجاز هذا العمل ليقود الشرف الوفاء و الاعتراف بجميل النبل بعد أن ختمت مذكري بتوفيق من الرحمن فمن واجبي في هذا المقام أن نذكر الفضل لأعماله و أتقدم بالشكر العظيم و التقدير للأستاذة نرعي فاطيمة الزهراء المشرفة على هذه المذكرة و تفضلها و قبولها الإشراف عليها ، فقد لمسنا من الرعاية و حسن التوجيه الذي قدمته بمجودها المتواصل ، فلها مني جزيل الشكر و أن يبارك الله في وقتها و جدها .

كما يشرفني أن أتقدم بجزيل الشكر إلي من ساعدني من بعيد أو قريب و لكل الأساتذة الكرام ،

## الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الخارجي في تحسين من جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية .

لقد تم التطرق في الجانب النظري من هذه الدراسة إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي من خلال مفهومه و أهدافه و أهميته بالإضافة إلى إطارها العلمي من خلال مسار تنفيذ عمل المدقق الخارجي في التقارير المالية ، وقد توصلنا إلى أن التدقيق الخارجي عمل انتقادي ، و جانب التطبيقي الذي يعتبر انعكاس للجانب النظري حيث قمنا بدراسة الحالة على مستوى المؤسسة الإسمت بصفة الخاصة بغية معرفة الطرق و إجراءات العمل الذي يقوم به المدقق الخارجي أثناء أداء عمله داخل المؤسسة حيث توصلنا إلى مجموع من النتائج كانت تبين أن المدقق الخارجي له دور كبير في تحسين جودة التقارير المالية وأداء المؤسسة ككل من خلال توجيهات و التوصيات التي يقدمها في تقريره النهائي و الذي يساعد المؤسسة في إدراك مختلف الأخطاء .

الكلمات المفتاحية : جودة التقارير المالية ، التدقيق الخارجي ، القوائم المالية ، المؤسسة الاقتصادية .

## Abstract :

This study aimed to identify the role of external audit in improving the quality of financial reporting in economic institutions.

The theoretical aspect of this study has been addressed to the conceptuel framework of external audit through its concept, objectives, and importance in addition to its scientific framework through the course of implementing the work of the external auditor in financial reports, and we have concluded that external audit is a critical work, and the applied side, which is a reflection of the theoretical side, where we have studied the case at the level of the cement institution in particular in order to know the methods and procedures of work carried out by the external auditor during the performance of his work within the organization, where we reached a set of results that were shown that the external auditor has a major role in improving the quality of financial reporting and the performance of the organization as a whole through the guidance and recommendations that he provides in his final report, which helps the organization to recognize various errors.

**Keywords :** quality of financial reporting, external audit , financial statements , economic institution .

## قائمة المحتويات

I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص :
VII	قائمة الجداول :
VIII	قائمة الأشكال :
أ	مقدمة عامة
1	<b>الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية</b>
2	تمهيد :
3	المبحث الأول :عموميات حول التدقيق الخارجي
3	المطلب الأول :تعريف التدقيق والتدقيق الخارجي
3	أولا :تعريف التدقيق
4	ثانيا : مفهوم التدقيق الخارجي
6	ثالثا :خصائص التدقيق الخارجي :
8	مطلب الثاني :أهمية التدقيق الخارجي
10	المطلب الثالث :أهداف و أنواع التدقيق الخارجي
13	المطلب الرابع :معايير و مسؤوليات التدقيق الخارجي
21	المبحث الثاني :القوائم المالية
21	المطلب الأول :ماهية التقارير المالية
21	الفرع الأول : تعريف التقارير المالية

22	الفرع الثاني :أهداف التقارير المالية .....
23	المطلب الثاني : أنواع ومستعملين التقارير المالية .....
23	الفرع الأول : تعريف القوائم المالية .....
24	الفرع الثاني :أنواع التقارير المالية .....
27	الفرع الثالث : مستعملون القوائم المالية .....
28	المبحث الثالث :تقارير المدقق الخارجي .....
28	المطلب لأول : شكل ومضمون تقرير المدقق الخارجي .....
30	المطلب الثاني : أنواع التقارير المدقق الخارجي .....
30	الفرع الأول :التقارير من حيث إبداء الرأي : .....
32	الفرع الثاني : التقارير من حيث درجة الالتزام في إعدادها : و تتمثل في : .....
33	المطلب الثالث : أهمية تقارير مدقق الخارجي .....
33	المطلب الرابع : عناصر تقارير المدقق الخارجي .....
35	المبحث الرابع : أثر التدقيق الخارجي على جودة التقارير المالية.....
35	المطلب لأول : مفهوم الجودة التدقيق الخارجي.....
35	المطلب الثاني :العوامل المؤثرة في الجودة التقارير المالية.....
38	المطلب الثالث : المعايير و أهمية جودة التقارير المالية . .....
38	الفرع الأول : المعايير جودة التقارير المالية .....
39	الفرع الثاني : أهمية الجودة التقارير المالية : .....
40	المطلب الرابع : مؤشرات قياس جودة التقارير المالية . .....
42	خلاصة الفصل : .....

## 43 ..... الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

44	تمهيد :
45	المبحث الأول :نبذة عن المؤسسة محل الدراسة
45	المطلب الأول :نظرة عامة حول المؤسسة الاسمنت
49	المطلب الثاني :الهيكل التنظيمي لمؤسسة
51	المبحث الثاني : المراجعة الخارجية لقوائم المالية
51	المطلب الأول : تقديم القوائم المالية
57	الفرع الثاني : ملاحظات و التعليقات مدقق الخارجي حول القوائم المالية :
65	المطلب الثاني : التقرير النهائي لمدقق الخارجي
65	الفرع الأول :التقرير العام المدقق الخارجي
68	الفرع الثاني : التقارير الخاصة
73	خلاصة الفصل :
74	خاتمة
78	قائمة المراجع
82	الملاحق

## قائمة الجداول :

- جدول 1 أنواع التدقيق الخارجي : ..... 12
- جدول 2: أنواع حالات التقارير..... 18
- جدول 3 مستعملون القوائم المالية : ..... 27
- جدول 4: أصول الميزانية في 2022/12/31..... 51
- جدول 5 خصوم الميزانية في 2022/12/31:..... 53
- جدول 6 جدول الحسابات النتائج: ..... 55
- جدول 7 الاصول المتداولة : ..... 57
- جدول 8 الاموال الخاصة : ..... 59
- جدول 9 الترحيل من جديد: ..... 60
- جدول 10 الخصوم غير المتداولة:..... 61
- جدول 11 الخصوم المتداولة : ..... 62
- جدول 12 الموردون والحسابات الملحقه : ..... 63
- جدول 13 أعلى 10 أجور: ..... 69
- جدول 14 نتائج 05 سنوات الأخيرة : ..... 71

## قائمة الأشكال :

- رسم توضيحي 1 معايير التدقيق التعارف عليها : ..... 13
- رسم توضيحي 2 الهيكل التنظيمي للمؤسسة: ..... 49
- رسم توضيحي 3 يمثل الهيكل التنظيمي خاص بمصلحة المحاسبة المالية محل الدراسة: ..... 50

# مقدمة عامة

### مقدمة :

تعتبر المؤسسة نواة الرئيسية في الحياة الاقتصادية فهي تلعب دورا كبيرا في التنمية الاقتصادية، و تعرف المؤسسة أنها مجموعة من عناصر إنتاج البشرية و المالية و المادية التي تتفاعل فيما بينها من أجل إنتاج المواد و السلع و الخدمات بتحقيق لأهداف المرجوة و المسيطرة.

لقد شاهد العالم تطورا على مستوى حجم النشاطات المؤسسات الاقتصادية ، فانتقلت من مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات كبيرة الحجم ، و نتيجة تزايد العولمة الاقتصادية في نشاط الشركات اليوم في مختلف دول العالم ، و بما ان ينبغي جميع الادارات إظهار صورة جيدة عن تسييرها فقد تلجئ إلى الطرق غير أخلاقية ، مما يزداد الحاجة للتأكد من أن القوائم المالية عادلة و الصادقة لمستخدميها و لكي يضمنوا هذا ينبغي اللجوء إلى التدقيق الخارجي .

أن التدقيق الخارجي هو الوسيلة القادرة على الحكم على مدى تعبير مخرجات المحاسبة عن الواقع الفعلي لها ، ومن خلال تعرف على تقرير المدقق الخارجي باعتباره المنتج النهائي لتدقيق القوائم المالية للمؤسسة ، وبضرورة إعطاء برأيه الفني المحايد على الصحة و مصداقة و جودة المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المقدم من طرف إدارة المؤسسة المعنية .

حيث ظهرت الأهمية المدقق الخارجي في ظل هاته المتغيرات الفحص و التحليل جميع المستندات المؤسسة لتحقيق من مدى سلامتها وتمثيلها في صورة صادقة للوضعية الحقيقية لمؤسسة ، و ذلك بغية الوصول إلى إبداء الرأي الفني المحايد المستقل ، يعبر عن المركز المالي للمؤسسة .

و حتي يصل المدقق الخارجي بتقريره حول رأيه القوائم المالية إلى الطرف المهمة ، يستلزم عليه اعتماد على منهجية دقيقة بدء من تخطيط لعملية التدقيق ، ثم جمع الأدلة اللازمة للإثبات حتى يتمكن من إعداد تقريره النهائي لمهمته .

## 1. إشكالية البحث :

من خلال ما تقدم ذكره يمكن إبراز الإشكالية الرئيسة التي تسعى هذه المذكرة الإجابة عليها  
يكن صيغتها على النحو التالي :

■ ما هو دور التدقيق الخارجي في تحسين من جودة التقارير المالية ؟

يندرج تحت هذه الإشكالية عدد من الأسئلة الفرعية التي يمكن طرحها ، و التي

تتمثل في :

✓ كيف يساهم المدقق الخارجي في تحسين جودة التقارير المالية ؟

✓ هل هناك اجراءات المتبعة من طرف المدقق الخارجي حتى يصل إلى رأي الفني

المحايد المستقل ؟

✓ هل للتدقيق الخارجي دور في إعطاء المصدقية للقوائم المالية ؟

## 2. الفرضيات :

وللإجابة على الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

✓ يساهم المدقق الخارجي من خلال المصدقية على القوائم المالية بعد تصحيح الخطأ و

التلاعبات و تسجيلها في تقريره النهائي .

✓ التدقيق الخارجي له لأهمية كبير في إعطاء رأيه و مصداقية حول القوائم المالية لمؤسسة

✓ يلتزم المدقق الخارجي بمعايير المراجعة مما يعزز الثقة في رأي الذي يقدمه في تقريره عن

القوائم المالية .

## 3. أهمية البحث :

تتمثل أهمية الدراسة في :

إن موضوع البحث يكمن من أهميته من حيث يعتبر موضوعا مهما في مجال المحاسبة ، و

طلب المتزايد على مهنة التدقيق من أجل الحصول على معلومات التي يقدمها المدقق الخارجي

و التعرف على الطرق و الأساليب و الإجراءات المتبعة من طرفه من أجل تحسين جودة

التقارير المالية للمؤسسة و ضمان شفافية و المصداقية و الكفاءة ، وكذلك توضيح دور المدقق الخارجي في مراجعة حسابات المؤسسة .

#### 4. مبررات اختيار الموضوع :

تعود اختيار موضوع هذا البحث إلى :

- ✓ الحاجة الماسة للتدقيق الخارجي من قبل المؤسسات الاقتصادية .
- ✓ تقدم كبير الذي شهدته الدول المتقدمة فيما يخص مجال للتدقيق الخارجي و الداخلي و مساهمته الفعال في إعطاء الصورة الحقيقية و الصادقة عن حالة المؤسسة .
- ✓ تماشي الموضوع البحث مع طبيعة تخصص - محاسبة و التدقيق - .

#### 5. أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى :

- التعرف على المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الخارجي و التقارير المالية .
- معرفة مدى تأثير التدقيق الخارجي في جودة القوائم المالية

#### 6 . منهج البحث :

من أجل الإلمام بمختلف جوانب الموضوع دون إهمال أو تفصير وحسب طبيعة الموضوع البحث فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي تحليلي من خلال الاستعانة بما هو متاح من مختلف المصادر و المراجع من كتب و الرسائل و دوريات التي لها علاقة مباشرة بصلة الموضوع .

✓ حنان بالعروسي ، زكية العايب ، دور المراجعة الخارجية في جودة التقارير المالية مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ، في تدقيق محاسبي ، الوادي ، 2021

حيث توصلت إلى النتائج التالية :

1 تساهم المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية من خلال الإجراءات التي يتبعها عند مراجعة هذه القوائم .

2 تسعي المراجعة الخارجية إلى إبداء الرأي حول عدالة القوائم المالية و عرضها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة محل للمراجعة .

3 إن صحة القوائم المالية تعكس حقيقة الذمة المالية للمؤسسة و التي على ضوئها يستطيع مستعملي القوائم المالية الاعتماد عليها للخروج بقراراتهم المختلفة .

✓ أسيا هيري ، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهمة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق ، مذكرة تخرج لنيل شهادة دكتوراه ، في علوم تسيير ، أدار، 2017 .

حيث توصلت إلى النتائج التالية :

1 يعرف التدقيق الخارجي على أنه فحص انتقائي يقوم به شخص محترف و مستقل للتأكد من صحة و مصداقية المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة ، يدلي من خلاله بمدقق الخارجي برأي فني و محايد و موضوعي في تقريره نهائي .

2 التقرير النهائي عبارة عن وسيلة يختم بها المدقق مهمة التدقيق الخارجي ، لتوصيل مجموعة من المعلومات لمستحقيها تتمثل في الرأي المحايد و الفني عن القوائم المالية و وضعية المركز المالي للمؤسسة .

## 8. تقسيمات البحث :

الإجابة عن إشكالية البحث و كذا الأسئلة الفرعية المطروحة فقد تم تجزئته إلى الفصلين :

### الفصل الأول :

كان في التدقيق الخارجي و التقارير المالية كما قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث ،المبحث الأول يحتوي على ماهية التدقيق الخارجي بينما يتطرق المبحث الثاني إلى القوائم المالية كما جاء في المبحث الثالث تقارير المدقق الخارجي بالإضافة إلى المبحث الرابع أثر التدقيق الخارجي على الجودة التقارير المالية .

### الفصل الثاني : (دراسة ميدانية)

قمنا في هذا الفصل بإجراء دراسة الميدانية على مستوى المؤسسة الإسمت حيث قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين الأول خاص تعريف المؤسسة و الهيكل التنظيمي ،أما مبحث الثاني تضمن التقرير النهائية لمدقق الخارجي .

# الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

تمهيد :

يعتبر التدقيق من بين الميادين الواسعة التي عرفت تطورا كبير في السنوات الأخيرة. مع توسع المؤسسات وتعدد عملياتها ظهرت الحاجة إلى الرقابة على مخرجاتها من أجل اعطاء صورة صادقة حول الوضعية المالية، وتقليص فجوة التباعد بين المسّر و أصحاب رؤوس الأموال فبات من ضروري وجود هيئة مستقلة تهدف إلى ابداء رأي فني محايد.

ونظرا لأهمية التدقيق الخارجي وخدمته لعدة أطراف كإدارة و مختلف الأعوان الاقتصاديين فقد تم تنظيم هذه الهيئة من طرف هيئات دولية تعمل على وضع مجموعة من المعايير والقواعد التي تسهل عمل المدقق وتساعد على الوصول إلى هدفه.

من خلال هذا الفصل نتطرق إلى جانب النظري للتدقيق الخارجي من خلال عموميات حول التدقيق الخارجي وتنفيذ عملية التدقيق الخارجي وماهية التقارير المالية .

المبحث الأول :عموميات حول التدقيق الخارجي

المطلب الأول :تعريف التدقيق والتدقيق الخارجي

رغم تعدد صيغ التعاريف للتدقيق الخارجي ،إلا أن جميع اتفق على مضمون أهداف التي يسعى التدقيق إلى تحقيقها ،من بين أهم التعاريف ما يلي :

أولا :تعريف التدقيق

عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين **AAA** : التدقيق هو عملية منظمة و منهجية لجمع و تقييم الأدلة و القرائن بشكل موضوعي ،و التي تتعلق بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوفيق و التطابق بين هذه النتائج و المعايير المقررة ،وكذا تبليغ الأطراف بنتائج التدقيق .

وعرف عبد الفتاح صحن :التدقيق يقصد به فحص المستندات و الحسابات و السجلات الخاصة بالمنشأة فحصا دقيقا ،حتى يطمئن المدقق من أن التقارير المالية سواء كانت تقارير عن نتيجة المشروع خلال فترة زمنية ،أو تقرير عن مركز المالي في نهاية فترة زمنية ،أو أي تقرير اخر يظهر و تنطبع فيه صورة واضحة و حقيقية و دقيقة الغرض الذي من أجله اعد هذا التقرير .

ومن تعاريف السابقة يمكن تعرف التدقيق هو تقييم أداة معين من طرف مهني مستقل باعتماد على مجموعة من المعايير وإيصال إلى نتائج هذا التقييم .

### ثانيا : مفهوم التدقيق الخارجي

#### 1. التعريف الأول :

هو وظيفة مستقلة عن المؤسسة يختار صاحبها ويصادق عليه من طرف الجمعية العامة للمساهمين ، حيث تسند له مهنة إعداد تقرير مفصل عن المركز المالي للمؤسسة .<sup>1</sup>

#### 2. التعريف الثاني :

كما عرف التدقيق الخارجي على أنه وهي المراجعة التي تتم من طرف مراجع خارجي مستقلا عن الإدارة ، ولا ينتمي لأجهزة المختلفة ، بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية .<sup>2</sup>

#### 3. التعريف الثالث :

وعرف التدقيق الخارجي على أنه عبارة عن فحص انتقادي محايد لمختلف دفاتر المؤسسة وسجلات ومستنداتها بواسطة شخص أو هيئة من خارج المؤسسة ، وهذا بموجب عقد يبرم بين هذه الشخص أو الهيئة من جهة والمؤسسة من جهة أخرى ، ويتميز التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة تتم من خلال عدة مراحل متتابعة منطقيا ، وتحتوى كل مرحلة على مجموعة من الخطوات المتتابعة أيضا ، لتنتهي العملية بتقرير محايد مدعم بالحجج حول نوعية وثقة البيانات المعروضة من طرف المؤسسة .<sup>3</sup>

#### 4. التعريف الرابع :

وعرف التدقيق الخارجي على أنه الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الداخلية عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها

<sup>1</sup> د رقايقية فاطمة الزهراء ، التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات ، الطبعة الأولى ، النشر الجامعي الجديد ، جامعة محمد الشريف مساعدي سوق أهراس ، سنة 2020 ، ص 44.

<sup>2</sup> دحولي محمد ، حمادة كمال ، مراجعة الحسابات وفق معايير المراجعة الدولية ، النشر الجامعي الجديد ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير ، جامعة باجي مختار عنابة ، سنة 2021 ، ص 34.

<sup>3</sup> د عبد العليم بشيري ، يزيد بن صوشة ، تقنيات التدقيق ، دار المتنبي للطباعة والنشر سنة 2023 ، جامعة محمد بوضياف ، ص 32.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

،وذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمون ،المستثمرين ،البنوك).<sup>4</sup>

من خلال التعاريف السابقة فإننا نخلص إلى أن التدقيق الخارجي هو عبارة عن مهمة التي يقوم بها مكاتب التدقيق مستقلة التي تعمل لحسابها الخاص و الغرض منها تحقيق من البيانات و السجلات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والقوائم المالية من أجل لإعداد التقرير يتوى على رأي محايد عن القوائم المالية .

وقد تضمنت التعاريف السابقة النقاط الأساسية التي يتحور حولها التدقيق الخارجي والمتمثلة في :<sup>5</sup>

- الفحص :يقصد به البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها ،أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة .
- التحقيق :يقصد به الحكم على صلاحية والقوائم المالية الختامية كأداء للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة ،وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة
- التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها ،نستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من المراجعة وثمرتها .

<sup>4</sup> طوارف فاتح ،رقابية فاطمة الزهراء ،أثر التزام محافظي بالمعايير الجزائرية للتدقيق على موثوقية المعلومات المالية ،مجلة العدد 2 ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد الشريف مساعديه ،2021،ص 211.

<sup>5</sup> د. طواهر محمد التهاى ،صديقي مسعود ،المراجعة وتدقيق الحسابات ،الطبعة الثانية 2005،ديوان المطبوعات الجامعة الساحة المركزية - بن عكنون الجزائر ،ص11، 12 .

### ثالثا : خصائص التدقيق الخارجي :

يتصف التدقيق الخارجي بمجموعة من الخصائص تميزه عن بقية الأنواع الأخرى نوجدها فيما يلي :<sup>6</sup>

#### 1 التدقيق الخارجي عملية هادفة :

يهدف التدقيق الخارجي بصفة عامة إلى إبداء الرأي في القوائم المالية التي يتم تقديمها الأطراف الخارجية ذات المصلحة مع الشركة ، هذه الأطراف تتميز بخاصية محدودية السلطة فيها يخص حصولهم على احتياجاتهم من المعلومات ، وهو ما يجعلهم يعتمدون بصورة شبه كاملة على القوائم المالية التي تقدمها الإدارة في تقييم أدائها . وهذا ما يؤدي في كثير من الأحيان إلى تعارض في المصالح وبالتالي سعي الإدارة لتقديم معلومات مضللة من خلال قوائمها المالية .

#### 2 التدقيق الخارجي عملية منظمة :

يتم ممارسة التدقيق الخارجي وفق إطار منظم على شكل خطوات منطقية مترابطة ومنظمة ، حيث يبدأ المدقق الخارجي عملية التدقيق بجمع البيانات اللازمة المتعلقة بالشركة لا استكشاف البيئة التي سيجرى فيها الفحص ، ثم يقوم بعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل لتحديد نقاط القوة والضعف فيه .

#### 3 التدقيق الخارجي يمارسه مدقق مستقل :

تعتبر الحاجة لا استقلال المدقق الخارجي وليدة مسؤولية اتجاه مستخدمي القوائم المالية لأنهم لا يملكون الوسائل الملائمة و الكافية التي تمكنهم من التحقق من صدق هذه القوائم المالية ، لذلك فهم يعتمدون على ما يقوم به المدقق المستقل عن العميل ، حيث لا تكون له مصالح مباشرة أو غير مباشرة معه ، وعلية القيام بعمله دون الخضوع لضغوط الغير ، ويمكن القول أنه إذا لم يكن المدقق مستقلا فهذا يجعل لقوائم المالية محل شك من وجهة نظر مستخدميها وبالتالي لا يمكن الاعتماد على رأيه .

<sup>6</sup> د. عمر علي الصمد ، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العلمي ، الجزء لأول ، دار والطباعة والنشر والتوزيع الجزائر ، سنة 2018 ، ص 41.42

#### 4 التدقيق الخارجي عملية اتصال متكاملة :

بالنظر لعملية التدقيق الخارجي نجد أنها تستوفي بصفة عامة على مقومات الاتصال ، حيث أن الرسالة تتمثل في الرأي المهني الذي يديه المدقق الخارجي في تقريره ، ويحمل في طياته معلومة حول صدق وسلامة القوائم المالية ، ويتمثل المستفيل في الأطراف المستعملة للمعلومات المالية .

### مطلب الثاني : أهمية التدقيق الخارجي

تتمثل أهمية التدقيق كوسيلة تهدف إلى استخدام القوائم المالية التي يعتمدها المدقق الخارجي في اتخاذ القرار يخدم عدة أطراف يمكن تبيين أهمها كما يلي :<sup>7</sup>

- لإدارة الشركة : عند قيام إدارة الشركة بالتخطيط تعتمد بدرجة كبيرة على المعلومات التي يشترط فيها الصحة والدقة ، وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة للشركة ، ولا يمكن الوثوق في هذه المعلومات بصفة مطلقة إلا إذا كانت معتمدة ومصادق عليها من طرف شخص محايد وذلك بإعطاء رأي محايد حول صدق البيانات والقوائم المالية التي تساعد على اتخاذ القرارات المالية بكل دقة وموضوعية .
- المساهمين : بالنسبة للمساهمين التدقيق الخارجي يمكنهم من الوقوف على ممتلكاتهم ، وضمان استخدام الموارد المتاحة استخداما أمثلا وبكفاءة عالية ، فالمدقق الخارجي يقوم بإعداد التقرير بعد القيام بفحص دقيق للحسابات وانظمة الرقابة الداخلية ، يقدمه للجمعية العامة للمساهمين ، هذا التقرير يتضمن رأيا سليما حول عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للشركة ونتائج الدورة المالية ، إذن فالتدقيق الخارجي يساعد المساهمين في الاطلاع على كل ما يجري داخل الشركة .
- لإدارة الضرائب : تعتمد إدارة الضرائب على التدقيق الخارجي في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة التي تحصل عليها من إدارة الشركة ، فإذا كانت المعلومات غير صحيحة والنتائج غير مبينة بشكل سليم ، فإن إدارة الضرائب لا يمكنها التعرف على ذلك إلا إذا قام شخص موثوق فيه ومستقل عن الشركة بفحص عملياتها ونتائجها ، مما يعطي لإدارة الضرائب صورة واضحة عن المركز المالي للشركة ونتائجها مما يساعدها على تحديد مبلغ الضريبة الحقيقي .

<sup>7</sup> د عمر عبد الصمد ، مرجع سبق ذكره ، ص44.43.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- الموردین : یسمح التدقیق الخارجی للموردین بالإطلاع علی الوضعیة المالیة الحقیقة للشركة ، مما یحدد درجة التعامل معها ، فإذا اتضح للمورد أن الوضعیة المالیة جیدة بالنسبة للشركة وأنها قادرة علی الوفاء بالتزامات فی اجل استحقاقها فإن المورد سیوسع نطاق التعامل مع الشركة وتكون درجة الثقة أكبر أما إذا تبین العکس فإن المورد سیكون أكثر حذراً فی تعامله مع الشركة .
- نقابة العمال : یعطى التدقیق الخارجی الصورة الحقیقة عن الوضعیة المالیة للشركة مما یساعد نقابة العمال علی المطالبة بحقوق العمال ، ففی حالة تمتع الشركة بمركز المالی جید ، وبالمقابل الأجور منخفضة ، فهذا یدفع بنقابة العمال للتفاوض مع إدارة الشركة علی أساس صحیح للرفع من قيمة الأجور .

### المطلب الثالث : أهداف و أنواع التدقيق الخارجي

#### اولا : أهداف التدقيق الخارجي

هناك نوعين من الأهداف : الهدف الرئيسي الأهداف الخاصة ويمكن تبيينها كما يلي :<sup>8</sup>

الهدف الرئيسي : إن الهدف الأساسي من عملية التدقيق خارجي هو إبداء رأي فني محايد على صدق وسلامة القوائم المالية والمراكز المالي وفقا المحاسبية المتعارف عليها .

■ إمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات اللازمة عن نظام الرقابة الداخلية وتبيان الخلل فيه من خلال التوصيات التي يقدمها المدقق في تقريره من أجل تحسين أداء هذا النظام .

■ إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية المعنية بالبيانات المالية الموثقة ،لتساعدتهم في اتخاذ القرارات .

■ التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء .

■ مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة ، واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة .

#### لأهداف الخاصة :

تعتبر لأهداف السابقة التي سبق ذكرها وهي لأهداف الرئيسة التدقيق الخارجي ، ولتحقيق تلك

لأهداف فهناك لأهداف الفرعية يجب تحقيقها وتمثل في ما يلي :

■ التحقيق من وجود : يعني أن كافة الأصول و الخصوم أو الالتزامات موجود فعلا في تاريخ معين .

■ التحقق من الاكتمال : يعني أن كافة الأصول و الخصوم و المصروفات و الإيرادات تم قيدها في الدفاتر و السجلات كاملة ، وأنه يوجد عمليات غير مسجلة .

<sup>8</sup> تمار خديجة ، تقارير التدقيق الخارجي في ظل إلزامية تطبيق معايير التدقيق الدولية ، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم مالية ومحاسبية ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ، سنة 2016/2017 ، ص 47 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- التحقق من الملكية :يعني أن كافة الأصول و الممتلكات مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين ، وأن الخصوم أو الالتزامات تمثل التزاما على المؤسسة في تاريخ معين .
- التحقق من التقييم : أن الأصول والخصوم قد تم تقييمها بقيمتها الملائمة .
- التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة :إن كافة مكونات القوائم المالية قد تم الإفصاح عنها
- التحقق من شرعية وصحة العمليات المالية :أي أن كافة الأصول و الخصوم و المصروفات و الإيرادات قد تم احتساب قيمتها بدقة ،وتم اعتمادها من السلطة المختصة قانونا وفق متطلبات اللوائح والقوانين والنظم وتمت في الأعراس والأعمال الرسمية التي تحقق أهدافها .

### ثانيا :أنواع التدقيق الخارجي

يصنف التدقيق الخارجي إلى ثلاث أنواع :<sup>9</sup>

. التدقيق القانوني

التدقيق التعاقدى

. الخبرة القضائية

ويمكن تعريف كل نوع على حدا وتوضيح الفروق بين هاته الأنواع الثلاثة في جدول موالى .

- التدقيق القانوني : هو تدقيق إجباري تلتزم به كل مؤسسة تجارية بتعيين محافظ حسابات يقوم بأعمال المراقبة السنوية ،فهذا النوع يفرض بقوة القانون .

<sup>9</sup> اسيا هيري ،فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة المعلومات تقرير المدقق ،نيل شهادة دكتوراه ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أحمد داربه أدرار ،سنة 2018/2017 ،ص 11

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- التدقيق التعاقدى : هو تدقيق يتم بطلب من أحد الأطراف المتابعة مع المؤسسة بهدف التحقق من قوائم معينة ،يمارس هذا النوع من التدقيق مدقق مهني محترف في إطار تعاقدى .
- الخبرة القضائية :هي عبارة عن تدقيق خاص يقوم بها مدقق خارجي محترف بناء على طلب من المحكمة .

والجدول التالي يوضح الفروق بين هاته الأنواع الثلاثة :

### جدول 1 أنواع التدقيق الخارجي :

المميزات	تدقيق قانوني	تدقيق تعاقدى	خبرة قضائية
طبيعة المهنة	مؤسسة ذات طابع عمومي	تعاقدية	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة
التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة أو مجلس الإدارة	من طرف المحكمة
الهدف	المصادقة على مشروعية وصدق الحسابات ،وتدقيق معلومات مجلس الإدارة	المصادقات على شرعية وصدق الحسابات	إعلام العدالة وإرشادها حول أوضاع مالية ومحاسبية ،تقديم مؤشرات بالأرقام
التدخل	مهنة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهنة محددة حسب الاتفاقية	مهنة ظرفية يحدد القاضي مدتها
الاستقلالية	تامة اتجاه مجلس الإدارة و المساهمين	تامة من حيث المبدأ	تامة اتجاه الأطراف
مبدأ عدم التدخل في التسيير	يجب احترامه تماما	يحترم مبدئيا ،يمكنه تقديم إرشادات التسيير	ينبغي احترامه
إرسال تقرير إلى	مجلس الإدارة ،وجمعية العامة (عادية و غير عادية )	المديرية العامة ،مجلس الإدارة	القاضي المكلف بالقضية

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

المصدر : اسيا هيري ،فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة المعلومات تقرير المدقق ،نيل شهادة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أحمد داريه أدرار ،سنة 2017/2018 ،ص 11

المطلب الرابع : معايير و مسؤوليات التدقيق الخارجي .

الأول :معايير التدقيق الخارجي :

تعرف معايير التدقيق الخارجي بأنها مقياس الأداء المهني المطلوب من المراجع الحسابات الخارجي المستقل ،ويمكن القول بأن المعايير تعتبر النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي ،والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي :

رسم توضيحي 1 معايير التدقيق التعارف عليها :



من إعداد الطالبة

مصدر :سعد فؤاد علي حبابة ،اصول تدقيق الحسابات ،جامعة القدس المفتوحة عمان ،الطبعة 2018،ص 33 .

### 1. المعايير الشخصية أو العامة :

➤ **معيار التأهيل العلمي:** فمن حيث التأهيل العلمي يجب أن يحصل المدقق على الدرجة العلمية المناسبة، التي توفر له قدرا كبيرا من المعرفة في مجال المحاسبة المالية والتدقيق من ناحية، وفي بعض مجالات المعرفة الأخرى مثل مبادئ العلوم السلوكية والإعلام وبحوث العمليات والإحصاء من ناحية أخرى .

➤ **التأهيل المهني:** فيما يخص التأهيل المهني للمدقق فإنه ينطوي على ضرورة التدريب قبل ممارسته للمهنة ممارسة تشمل تدرجا مهنيا كافيا ، حتى يمكنه الأمام بأكبر قدر ممكن من مشاكل ومتطلبات الممارسة المهنة وعلى الرغم من أن التأهيل المهني الفني للمدقق يهتم في المقام الأول بجواب المحاسبة والتدقيق ، فإن القائمين على التأهيل هذا المدقق يجب أن لا يتجاهلوا حاجته للتدريب في مجالات أخرى حتى يتم تأهيله بصورة جيدة .<sup>10</sup>

### ➤ معيار الاستقلالية :

تعتبر استقلالية المدقق سببا مباشرا في نزاهته ، حيث تقاس استقلالية المدقق بما يلي :<sup>11</sup>

- مدى احترامه للقوانين السارية المفعول والضمير المهني
- إبداء رأيه دون الخضوع لضغوط الجهات التي قامت بتعيينه
- القيام بمهمته بغض النظر عن حجم الأتعاب المحصل عليها من طرف الزبون
- السهر على استقلالية الفريق العامل و المساعد له

<sup>10</sup> د محمد بو سماحة ، علاوي لخضر ، التدقيق ، طباعة سنة 2022 ص 39 .  
<sup>11</sup> د نصر الدين عيساوي ، التدقيق المالي ، دار النشر والطباعة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة العربي بن مهيدي -أم البواقي -، سنة 2018، ص 33.

➤ معيار العناية المهنية :

- يمكن حصر أهم الشروط التي يتعين على المراجع الحذر الإمام بها في النقاط التالية :
- أن يحاول باستمرار الحصول على أي نوع من أنواع المعرفة المتاحة و التي تمكنه من التنبؤ بالأخطار متوقعة .
  - أن يأخذ في الاعتبار أية ظروف غير عادية أو علاقات غير طبيعية قد تحدث

2. معايير العمل الميداني :

➤ معيار التخطيط للعمل والأشراف على المساعدين :

يتعلق بالأشراف على المساعدين فيتطلب من المدقق الآتي :

- تقسيم العمل بين المساعدين من مختلف الاختصاصات كل حسب اختصاصه
- متابعة عمل المساعدين من خلال البرنامج المخطط و المعد مسبقا لا نجاز الأعمال المكلفين بها

➤ معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية :

يجب التأكد من توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية من حيث الآتي :

- التأكد من وجود هيكل تنظيمي سليم خاص بتوزيع المسؤوليات والصلاحيات بين الأفراد بالمؤسسة .
- التأكد من وجود نظام المحاسبي سليم ليتبع البيانات وعرض التقارير و القوائم المالية .
- التأكد من وجود عدد من الأفراد المؤهلين بصورة علمية وعملية للقيام بواجباتهم ومسؤولياتهم فيها يتعلق بنظام الرقابة الداخلية والمساهمة في تحقيق أهدافها<sup>12</sup> .

<sup>12</sup> الاستاذ سعد فواند علي حياية، اصول تدقيق الحسابات، دار النشر والطباعة، جامعة القدس عمان، سنة 2018، ص 34 .

➤ معيار كفاية وصلاحيّة أدلة الإثبات :

بناءً على ذلك فهذا المعيار يتطلب ضرورة الحصول على أدلة كافية وملائمة تكون أساساً يرتكز عليه المراجع عند التعبير عن رأيه في القوائم المالية أو مواجهة أي جهة تنسب إليه الإهمال في إعداد تقرير كاذب ، وبالتالي فكافة القرارات التي يصل إليها المراجع تكون مبررة فقط إذا ما كان يدعمها دليل معقول ، ويمكن الحصول على هذه الأدلة من خلال المعاينة ، الملاحظة ، الاستفسار والمصدقات .<sup>13</sup>

3. معايير التقارير :

➤ معيار القوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية مقبول مقبولاً عام :

بناءً على هذا يستلزم هذا المعيار ضرورة أن يتضمن تقرير المراجع مدى تمسك الإدارة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، قصد هنا بالمبدأ ليس فقط القوانين و النصوص العريضة الواجب إتباعها و إنما طرق تطبيق تلك المبادئ أيضاً ، وهذا ما يحتم أيضاً على المراجع الامام التام ليس فقط بالمبادئ المتبعة في المؤسسة و إنما بالمبادئ المحاسبية البديلة الأخرى التي يمكن تطبيقها من ناحية أخرى .

➤ معيار الإفصاح المناسب عن المعلومات :

يقصد بالإفصاح وفقاً لـ Kohler : تفسير أو إظهار حقيقة أو رأي أو تفاضل تتعلق بالقوائم المالية أو يتضمنها تقرير المراجع ويظهر في شكل معلومة أساسية أو ملحوظة للمساعدة في تفسير هذه القوائم أو التقارير .<sup>14</sup>

<sup>13</sup> د حولي محمد ،حمانه كمال ،مرجع سابق ذكره ،ص 57 .  
<sup>14</sup> د ، حولي محمد ،حمانه كمال ،مرجع سابق ذكره ،ص 60 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

ومن تعريف السابق فإن الإفصاح يحتوي على القوائم المالية التي تحتوي على تفسير و الإيضاحات بدون أي غموض و في حالة عدم وجود الإيضاحات و البيانات يجب على المراجع أن يذكر هذا نقص في تقريره النهائي . إفصاح يتضمن النواحي التالية :

- الإفصاح عما إذا كانت القوائم أعدت وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها و أنها طبقت التطبيق الصحيح .
- الإفصاح عن مدى ثبات و تنسيق المحاسبة من سنة لأخرى .
- الإفصاح عن أي معلومات تؤثر على نتيجة النشاط أو المركز المالي و ناتجة عن ارتباطات تظهر أثرها في السنة الموالية كالعقود تحت التنفيذ .
- الإفصاح عن نقاط الضعف التي تؤثر على النظام المحاسبي و أنظمة الرقابة الداخلية .
- الإفصاح عن تصرفات مخالفة لقانون الشركة خاصة و لقوانين الشركة عامة .

### 4. معيار إبداء الرأي :

يقصد بهذا المعيار على المراجع أن يصدر تقريرا يبين فيه رأيه الفني و المحايد حول صدق القوائم المالية وعلى العموم قد يجد المراجع نفسه حول أربعة حالات إعداد تقرير عن عمله وإبداء رأيه النهائي ونبينها في الجدول التالي :

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

### جدول 2: أنواع حالات التقارير

مفهومه	أنواع الحالات التقارير
<p>يشار إليه بالتقرير المعياري أو التقرير النظيف ، ويشير إلى أن المراجع قد قام بتأدية عملية المراجعة وفقا لمبادئ المراجعة المتعارف عليها ومن رأيه أن القوائم المالية قد تم إعدادها بصورة عادية وأمينه من جميع الجوانب الجوهرية وأنها متفقة مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها .</p>	تقرير عن رأي غير متحفظ
<p>يتم إصدار رأي نتحفظ لسببين :</p> <p>. وجود ظروف تمنع المراجع من أداء جميع إجراءات المراجعة اللازمة وفقا لمعايير المراجعة المتفق عليها .</p> <p>. القوائم المالية تحتوي على انحراف مادي عن مبادئ المحاسبة المتعارف عليها .</p> <p>. عدم الإفصاح عن بعض المعلومات في القوائم المالية أو ملحقاتهم .</p>	تقرير عن رأي متحفظ
<p>لا يعبر المراجع عن رأيه في القوائم المالية ويصدر هذا التقرير في حالتين :</p> <p>. عدم تمكن المراجع من الحصول على أدلة الإثبات اللازمة لوجود ظروف لا يمكن تجنبها وتمنع ذلك أو لوجود قيود وعراقيل يضعها العميل أمام المراجع عند حصوله على أدلة الإثبات .</p> <p>. عدم التأكد و الذي يكون له تأثير جوهري على القوائم المالية بحيث تصبح غير ذات معنى .</p>	تقرير الامتناع عن إبداء رأي
<p>وهو تقرير ينص على أنه بسبب الانحراف الكبير عن المبادئ</p>	تقرير على رأي سلبي

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

المحاسبية المتعارف عليها فإن المراجع يتحجج إلى أن القوائم المالية لم يتم تقديمها بصورة سليمة طبقاً لهذه المبادئ .

من إعداد الطالبة

مصدر : حولي مُجد ،مراجعة الحسابات وفق معايير المراجعة الدولية ،النشر الجامعي الجديد سنة 2021 ص 59 .

ثانيا : مسؤوليات التدقيق الخارجي

يعتبر المراجع كمسؤول بحسب الوسائل وليس بحسب النتائج وهو مسؤول مسؤولية مدنية وجنائية ومهنية

1. المسؤولية القانونية :

تتفرع المسؤولية القانونية إلى :

مسؤولية مدنية :

تتمثل هذه المسؤولية بالنسبة للمدقق حسابات في بعض نواحي القصور التي تتعلق بعمل مدقق الحسابات ومن أهمها ما يلي :

- حالة إهمال مدقق الحسابات في قيامه بأداء عمله وعدم بذل العناية المهنية اللازمة .
- عدم قيامه أصلاً بتدقيق الحسابات بشكل مهني ممتاز .<sup>15</sup>

وذلك قد يتعرض مدقق الحسابات نتيجة هذا لإهمال للمسؤولية حيث يسأل عن أي أخطاء يسيرة أو كبير وقد يكون عرضه للتحذير مما يضطره للحرص إمام المسؤولين في الشركة .

<sup>15</sup>د سامي محمد الوقاد ،تدقيق الحسابات 1 ،النشر و الطبعة مكتبة المجتمع العربي عمان ،سنة 2010، ص 111 .

### مسؤولية جنائية :

وهي التي تمثل في ارتكاب مدقق الحسابات لبعض التصرفات الضارة بمصلحة الشركة عن عمد و من هذه التصرفات أو الأفعال التي يترتب عليها المسؤولية الجنائية للمدقق الحسابات ما يلي :<sup>16</sup>

- التآمر مدقق الحسابات مع الإدارة على توزيع أرباح صورية على المساهمين حتي لا تظهر نواحي القصور و الإهمال في إدارة شركة .
- التآمر مدقق الحسابات مع مجلس الإدارة في مجال اتخذ قرارات معينة .
- إغفال مدقق عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض المسؤولين في الشركة وعدم تضمين تقريره ذلك خوفا على مصالحه الشخصية دون مصلحة باقي الأطراف في الشركة .
- الكذب في كتابة تقريره امام الجمعية العامة للمساهمين عند مناقشة جوانب هامة بالنسبة للنشاط الشركة ومصالح المساهمين .
- ارتكاب الأخطاء والمخالفات الجسمية بما يضر بمصالح الشركة ومن ذلك إفشاء بعض إسرار الشركة .

### مسؤولية المهنية (التأديبية )

يتحمل مدقق الخارجي مسؤولية التأديبية عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفه وتتمثل العقوبات في ما يلي :

- الإنذار .
- التوبيخ .

<sup>16</sup> د سامي محمد الوقاد ،مرجع سابق ذكره ،ص 112 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها 06 أشهر .
- الشطب من الجدول<sup>17</sup>

ومن المخالفات مدقق التي يمكن أن يقع فيها :

- إخفاء حقائق مادية معينة عرفها عند العمل .
- تقديم بيانات غير حقيقة .
- إخفاء أي تلاعب في السندات أو السجلات أو الدفاتر .
- الإهمال أو التفاعل في أداء عمله .
- توقيع على تقارير لم يكشف عنها<sup>18</sup> .

### المبحث الثاني :القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية منتج نهائي من منتجات المحاسبية ،ووسيلة من وسائل التوصيل المعلومات للأعوان الاقتصاديين ،ولكي تعبر القوائم المالية بعدالة ووضوح عن الوضع المالي للمؤسسة وضمن وصول المعلومة بشكل واضح ودقيق ،ومساعدتها على اتخاذ القرار .

### المطلب الأول :ماهية التقارير المالية

#### الفرع الأول : تعريف التقارير المالية

تعتبر التقارير المالية هي المخرج النهائي للعمل المحاسبي ،والذي تعرض بموجبه الشركة معلومات مالية للمستخدمين الخارجيين ،وتكون مفيدة بشكل رئيسي للمستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الآخرين في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد الشركة .<sup>19</sup>

<sup>17</sup> قانون 01-10 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المادة 63 ، ص 10 .

<sup>18</sup> د سامي مجد الوقاد ،مرجع سابق ذكره ،ص 110 .

<sup>19</sup> نائلة فتحي زكريا ،استخدام التقارير المالية لتقييم الشركات بغرض الاستثمار ،أطروحة الدكتوراه في محاسبة ،جامعة دمشق كلية الاقتصاد ،قسم محاسبة ،سنة 2014 ،ص 45 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

التقارير المالية المخرجات النهائية لنظم المحاسبة، وحلقة الوصل الرئيسية بين اصحاب المصالح و المنشأة و يتمثل الهدف الأساسي من عداد التقارير المالية في توفير معلومات عالية الجودة بشأن التقارير المالية المتعلقة بالمنظمات الاقتصادية، ومركزها المالي ونتيجة أعمالها و التدفق النقدي لها، حيث تضم القوائم المالية التقليدية، و الإفصاحات الإضافية و الإفصاحات المتممة للقوائم المالية، و بالتالي تعد اتساع لمفهوم القوائم المالية، حيث أصبحت تضم الكثير من المعلومات المالية وغير المالية

20 .

نستنتج من خلال تعاريف أن التقارير المالية هي مخرجات نهائية لنظم المحاسبية مفيدة بشكل رئيسي للمستثمرين في اتخاذ احسن القرار للمؤسسة .

### الفرع الثاني :أهداف التقارير المالية

يتمثل الهدف الرئيسي من أعداد التقارير المالية فيما يلي :

- توفير المعلومات و البيانات المالية بجودة عالية مما يؤثر ايجابيا على كفاءة الاسواق المالية وقرارات الاستثمار والائتمان وتخصيص الموارد، زلا شك أن هذا يصب في مصلحة المستثمرين وغيرهم من الاطراف المرتبطة بالمنشأة .
- تخفيض عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين في اسواق المال وتزويدهم بمعلومات دقيقة وفي الوقت المناسب، ويتم تقديمها الى المستثمرين والدائنين الحاليين و المحتملين وغيرهم من اصحاب المصالح لتمكنهم من اتخاذ قراراتهم فيما يتعلق بالاستثمار .
- توفير معلومات المالية وغير المالية عن الوضع المالي ونتائج الاعمال، كما تظهر تلك البيانات نتائج تقييم كفاءة الإدارة في قيام بواجباتهم وتساعد في محاسبتها عن الموارد المؤتمنة عليها .

<sup>20</sup> محمد عبد العزيز محمد أبو العلا، أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة المحاسبة و المراجعة، العدد 2، كلية التجارة، جامعة بني سويف، مصر، سنة 2018، ص 273

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- تمثل اداة الاتصال الرئيسية بين الادارة ومستخدمي التقارير المالية ، حيث يمكن للمستخدمين من خلالها معرفة الموقف المالي للشركة و مقدار التغير فيه ، وكذلك تقوم بتوضيح مصادر التمويل مما يساعد في تقييم أنشطة الشركة المتعلقة بالتمويل و الاستثمار وطريقة استغلال الموارد الخاصة بها .
- تعمل على تعزيز الكفاءة الكلية للسوق المالية ، وتزيد من قدرة المستثمرين على معرفة الحالة الحقيقية للاقتصاد في الوقت المناسب لتجنب حدوث تأخر الاستجابة و حدوث حالة من الركود .
- تؤدي الى توقع حدوث الازمات المالية من خلال حصر المخاطر و العمل على تجنب وقوعها كما انها تمكن اعضاء مجلس الادارة من تحسين القيمة للمساهمين و بالتالي التقاء المصالح بين المدربين و المستثمرين .<sup>21</sup>

### المطلب الثاني : أنواع ومستخدمين التقارير المالية

#### الفرع الأول : تعريف القوائم المالية

هي الناتج النهائي و الأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية ، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث و الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية ، لغرض تقديمها بصورة إجمالية و ملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن تستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة .<sup>22</sup>

- تعتبر التقارير المالية الوسيلة الأساسية الاتصال بين الادارة و كافة الاطراف الأخرى المهنية

<sup>21</sup> رمضان مراد محمود جاب الله ، دور إدارة المراجعة الداخلية في تحسين جودة التقارير المالية ، مجلة الدراسات المالية و التجارية ، العدد الثاني 2022 ، سنة 2021 ، ص 593 .

<sup>22</sup> د سيد عطا الله السيد ، التدريب المحاسبي و المالي ، دار النشر عمان ، الطبعة الأولى ، السنة 2013 ، ص 191 .

## الفرع الثاني : أنواع التقارير المالية

حتى يكون لدى متخذ القرارات الاقتصادية المعلومة المالية الكافية ، يجب على كل المؤسسة تطبيق المعايير الدولية بتقديم في نهاية كل دورة على الأقل خمس وثائق وهي :

✓ الميزانية

✓ جدول الحسابات النتائج

✓ جدول تدفقات الخزينة

✓ جدول تغيرات الأموال الخاصة

✓ الملحق

### 1- الميزانية

سميت الميزانية بجدول الوضعية المالية لأن المعيار IAS1، يرى ذلك أكثر تعبيراً على وظيفتها ولا يلزم بهذه التسمية ولا يشترط شكلاً معيناً لها، وهي قائمة تتضمن أصول المؤسسة والتزاماتها وحقوق ملكيتها في تاريخ إعداد القوائم المالية .

### 2- جدول حسابات النتائج :

هو جدول يلخص الإيرادات و المصاريف الخاصة بالدورة وليس هناك شكل محدد للعرض تفرضه المعايير الدولية بل تشترط كحد أدنى على عناصر معينة ، و هناك طريقتان لإعداد الجدول هما ترتيب الأعباء بحسب طبيعتها (سلع ، بضائع ، مواد أولية مستهلكة ، نفقات المستخدمين ... ) وترتيب هذه الأعباء بحسب الوظيفة ( تكاليف الصنع ، تكاليف التوزيع ، التكاليف الإدارية )

وكلتان الحاليتين تؤديان إلى نفس النتيجة إلا أنه يشجع استعمال طريقة الأعباء بحسب الطبيعة

23

### 3- جدول تدفقات الخزينة :

على المؤسسة إعداد جدول يتضمن إدخلات و إخراجات الخزينة خلال الدورة خدمة للمستعمل إذ تستطيع هذه الأخيرة من خلاله معرفة قدرة المؤسسة على جني خزينة و أشباه الخزينة و كذا حاجاتها إلى استعمالها . ونظرا لأهمية فقد خصص له معيار خاص المعيار IAS7 .

وتمكن أهمية الجدول تدفقات الخزينة من أهمية المعلومات الإضافية ، المتمثلة في تغيرات الخزينة التي جنتها المؤسسة وتلك التي استعملتها خلال الدورة و التي يعجز كل من الميزانية و جدول النتيجة عن تقديمها .

تمكن الميزانية الختامية ، مع معلومات إضافية في ملحق القارئ ( المستعمل ) ، من الاطلاع على البنية المالية للمؤسسة في تاريخ محدد ( تاريخ الإقفال ) وهذه نظرية ساكنة . كما يمكن الجدول النتيجة مع معلوماته الإضافية في ملحق من التعرف على أصول النتيجة ووهي نظرة ساكنة كذلك . وعليو الميزانية ولا الجدول النتيجة تمكننا من حصول على نظرة ديناميكية ، أي تطور بنية الخزينة خلال الدورة وهذا دورة جدول تدفقاتها<sup>24</sup> .

<sup>23</sup> د محمد بو سماحة ، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، مطبوعة ، جامعة طاهري محمد ، بشار ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم المالية ، السنة 2020/2019 ، ص 47 .

<sup>24</sup> د محمد بوتين ، المحاسبية المالية و معايير المحاسبية الدولية ، دروس و تطبيقات ، بدون دار النشر ، سنة 2015 ، ص 79 .

4- جدول تغيرات الأموال الخاصة :

لم يخصص هذا الجدول معيارا خاص به ،وعليه وكغيره من القوائم المالية السابقة ،فالجدول يحكمه المعيار IAS1<sup>25</sup> . وهو جدول يعكس التغيرات في الأموال الخاصة في المؤسسة بين تاريخين للميزانية سواء بالزيادة أو النقصان في صافي موجوداتها أو ثروتها ،خلال فترة بموجب مبادئ القياس المتبعة و المفصح عنها في القوائم المالية .

5- الملحق :

لكل قائمة من القوائم المالية الأربع شروحاتها تتكون النوطة في العادة من حروف و أرقام تظهر أمام العنصر في القائمة مرتبة تسلسلها وظهورها في قائمة المالية السابقة الذكر ويمكن الاطلاع عليها في الملاحق بسهولة .

لكل مؤسسة ملحقها و تتمثل في ما يلي :

- قواعد إعداد القوائم المالية
- الطرق المحاسبية التي تم اختيارها
- المعلومات الإضافية التي تشترطها المعايير الدولية IFRS وغير المحتوة في القوائم المالية وكذا المعلومات الضرورية للحصول على الصورة الصادقة للمؤسسة دون نسيان بقية التقارير التي تشجع المعايير الدولية على وجودها و التي سبق ذكرها ودون نسيان اذا لم تذكر في أعلى القوائم المالية ذكر عنوان المؤسسة ،الدولة ،الشكل القانوني ،مكان نشاط ،غرض النشاط ،اسم الشركة الأم في حالة وجودها .

<sup>25</sup> د محمد بوتين ،مرجع سابق ذكره ،ص 84 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

### الفرع الثالث : مستعملون القوائم المالية

يمكن تلخيص مستعملي القوائم المالية في الجدول التالي :

#### جدول 3 مستعملون القوائم المالية :

المستعملون	حاجتهم إلى المعلومة
مستثمرون	الخطر و المردودية .
ممثلو العمال	الاستقرار و المردودية.
المقرضون	احتمال استرجاع مبالغ القروض و فوائدها في ميعاد الاستحقاق .
موردون و دائنون اخرين	احتمال قبض المبالغ المستحقة عند استحقاقها.
زبائن	استمرارية المؤسسة .
الدولة ومختلف هيئاتها	توزيع الموارد واحترام إلزامية نشر المعلومة .
الأفراد	المساهمة في الاقتصاد المحلي ، مناصب الشغل المعروضة ، تطور ورفاهية المؤسسات .

المصدر : علاوي لخضر (2018) ، المحاسبية المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، الصفحة الزرقاء ، بوية ، الجزائر ، ص 10 .

### المبحث الثالث :تقارير المدقق الخارجي

يعد تقرير المدقق الخارجي من أهم التقارير المالية للمؤسسة ،بحث أنه يتصف بالعدالة كونه صادر عن مدقق مستقل عن المؤسسة .

### المطلب لأول : شكل ومضمون تقرير المدقق الخارجي

التقرير هو بلورة لنتائج الفحص ،و التحقق يقدم لمن يهمله الأمر سواء داخل المؤسسة أو خارجها وهو المرحلة النهائية في عملية التدقيق .

#### • تعريف تقرير المدقق الخارجي :

عرف (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ) :تقرير مدقق الخارجي بأنه وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني مؤهل لإبداء رأي فني محايد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المهني المتعارف عليه ،كما يشمل الفحص الانتقادي المنظم الرقابة الداخلية و البيانات و المعلومات المحاسبية المبينة في الدفاتر و السجلات و القوائم المالية بواسطة المدقق الخارجي .

كما يعرف أنه :خلاصة ما توصل إليه مدقق الحسابات من خلال مراجعته وتعرف أنشطة الشركة وفحص الأدلة و المستندات و الملاحظات و الأدلة المؤيدة الأخرى التي يراها ضرورة<sup>26</sup> .

و نستنتج بأن التقرير المدقق الخارجي أنه وثيقة مكتوبة صادر من مدقق مستقل يتضمن إبداء الرأي الفني المحايد حول القوائم المالية .

<sup>26</sup> د عبد العليم بشيري ،مرجع سابق ذكره ،ص 231 .

### ثانيا :شكل ومضمون التقرير

يتضمن التقرير عموما ثلاث مجموعات من المعلومات :<sup>27</sup>

- **المعلومة العامة :** عبارة عن فقرة تقديم تتضمن الجهة التي قامت بتعيين المدقق لأداء هذه المهمة ،الأهداف المرجوة من المهمة ،اسم المؤسسة ،الدورة المالية .
- **رأي المدقق :** حول الحسابات السنوية ومدى مطابقتها للمعايير المعمول بها ،ثم فقرة يقر فيها بدون تحفظات ،يقر بتحفظ أو يرفض الإقرار حول المهمة التي أسندت إليه .
- **التفتيش و المعلومات الخاصة :** تتمثل في فقرة يبين من خلالها أن قام بأعمال التفتيش وفقا للمعايير التي تحكم المهنة ،وفقرة أخرى يبين فيها النقائص و التحفظات كسند لرأيه .

### نموذج عن شكل ومضمون التقرير

عن تنفيذ المسندة إليها من طرف الجمعية العامة بتاريخ .. / .. / .. ،نقوم بغرض تقريرنا حول :

● مراقبة الحسابات السنوية للمؤسسة ... مثلما تم إلحاقها في التقرير الحالي

● التفتيشات و المعلومات الخاصة مثلما نص عليها القانون

المرتبطة بالسنة المالية المقفلة بتاريخ .. / .. / ...

<sup>27</sup> د نصر الدين عيساوي ،مرجع سابق ذكره ،ص 37 .

المطلب الثاني : أنواع التقارير المدقق الخارجي

ينقسم أنواع التقرير إلى قسمين أساسية كالتالي :

الفرع الأول :التقارير من حيث إبداء الرأي :

وهي كالتالي :<sup>28</sup>

الرأي بدون تحفظ ( النظيف ) :يعتبر التقرير النظيف من أحد الأنواع القليلة المعبرة عن رأي المدقق الإيجابي حول المعلومات المحاسبية ، كونه يمتاز بعدم احتوائه على تحفظات ،ويعبر عن القوائم المالية بصدق ، كنتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي ،وبكونه كذلك يعبر على أن أعمال المؤسسة و حساباتها تتم وفقا للمعايير و المبادئ المحاسبية المتفق عليها .

ويتكون هذا التقرير في العادة من فقرتين :

✓ الأولى تتناول نطاق عملية التدقيق .

✓ و الثانية تتضمن رأي مدقق الحسابات .

الرأي المتحفظ : يستخدم هذا النوع من التقارير ،عندما يرى المدقق أن القوائم محل الفحص تعبر في مجملها عن المركز المالي و النتيجة ،مع وجود قيود أو تحفظات معينة يجب أن تكون مستعمل هذا التقرير على علم بها ، ولذلك فإن المدقق عند إبداء رأيه في القوائم المالية يستخدم اصطلاحات معينة للتعبير عن تحفظاته ،حيث عليه استخدام كلمة باستثناء أو باصطلاح و أحيانا اخذ باعتبار ، لكي يحدد مسؤولياته و ليس عدم الموافقة على الحسابات .

وتتمثل هذه التحفظات في :

● تحفظات بشأن نطاق العمل الذي قام به المدقق

28 د محمد بو سماحة ، علاوي لخضر ،مرجع سابق ذكره ،ص 84 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- تحفظات تتضمن نقدا للقوائم المالية
- تحفظات تشير إلى مخالفة المؤسسة لقانون الشركات أو القرارات الوزارية أو قانونها النظامي
- **الرأي السالب** : يصدر المدقق هذا النوع من التقرير بعد قيامه لعملية التدقيق وفقا للمعايير ها وبعد أستنتاج نتيجة لأدلة التدقيق التي قام بتجميعها ،أن القوائم المالية كوحدة واحدة لم يتم إعدادها وفق المعالجة السليمة ولم يراع في معالجتها وعرضها تطبيق مبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، كأن يقيم و يسجل جزءاً كبيراً من لأصول الثابتة على أساس قيمة مقدرة بدلاً من التكلفة الحقيقية لها أو يسجل من المصروفات الادارية على أنها مصروفات الرأسمالية ،وبحكم التأثير السلبي الذي يتركه هذا الرأي على القراءة القوائم المالية فإنه ينبغي على مدقق أن لا يصدر الرأي إلا إذا اعتقد فعلاً أن هناك خروجاً خطيراً جداً عن تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
- **لامتناع عن إبداء الرأي** : يعتمد المدقق إلى إصدار هذا التقرير في حالة عدم تمكنه من تطبيق اختبارات التدقيق التي يرى أنها ضرورية لتكوين قناعته وقد تكون الموانع هذه من المؤسسة أو من أسباب خارجة عنها .ولاشك أن إبداء رأي سلبي أو عدم إبداء الرأي في القوائم المالية محل التدقيق ،يمكن أن تكون لهما أثر خطير على المؤسسة ،ولذلك فإن المدقق يجب أن تكون لديه مبرراته لإبداء هذا الرأي أو تبني هذا الموقف ،على كل فإن الموقف الذي يتبناه مدقق الحسابات يتوقف على مدى :
- الفحص الذي قام به مدقق الحسابات
- إمكانية الحصول على المعلومات الضرورية اللازمة لتكوين وإبداء الرأي
- التزام المؤسسة عند إعداد قوائمها المالية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها
- الإهمال في تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عام
- وجود مظاهر لعدم التأكد غير العادي لا يمكن تقديرها بدرجة معقولة<sup>29</sup>

<sup>29</sup> د محمد بو سماحة ، علاوي لخضر ،مرجع سابق ذكره ،ص85 .

الفرع الثاني : التقارير من حيث درجة الالتزام في إعدادها : و تتمثل في :

1 التقارير الخاصة : حدد المرسوم التنفيذي رقم 11-202 مؤرخ في 23 جمادى الثانية

عام 1432 الموافق لـ 26 ماي 2011، العدد 30 لسنة 2011 ، معايير تقارير

مدقق الخارجي و أشكال وأجال إرسالها<sup>30</sup> . و التي تعد و ترفق مع التقارير العام بصفة

دورية و يمكن تبينها فيما يلي :

- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة .
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات .
- تقرير خاص حول الامتيازات الممنوحة للمستخدمين .
- تقرير خاص حول تطوير نتيجة السنوات الخمس الاخيرة و النتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية .
- تقرير خاص حول استمرار الاستغلال .
- تقرير متعلق بالفروع و المساهمات و الشركات المراقبة .

2 تقارير العامة : يتمثل في تقرير المصادقة على قانونية و مصداقية الحسابات الختامية

للشركة الذي يمكن أن يتضمن مصادقة بدون تحفظ أو مصادقة بتحفظ أو الامتناع عن

المصادقة مع ضرورة تبيان أسباب ذلك<sup>31</sup> .

<sup>30</sup> د عمر علي عبد الصمد ، مرجع سابق ذكره ، ص 126 .  
<sup>31</sup> د نجوى عبد الصمد ، ضبط و تنظيم مهنة محافظ الحسابات في تشريع الجزائري ، الطبعة و الدار النشر عين مليلة - الجزائر - السنة 2022 ص 47 .

### المطلب الثالث : أهمية تقارير مدقق الخارجي

أهمية تقرير المدقق الخارجي من عدة عوامل أهمها<sup>32</sup>

#### الفرع الأول : بالنسبة لمدقق الحسابات :

لتقارير تدقيق الحسابات أهمية خاصة لمدقق الحسابات نفسه باعتبارها المنتج النهائي لعملية التدقيق و مؤشر على انجازه لعمله وفقاً لمعايير التدقيق و الأنظمة و القوانين ذات العلاقة ، كما أن تقارير التدقيق تعتبر أداة لتوصيل رأيه الفني المحايد لأصحاب المصالح .

#### الفرع الثاني : بالنسبة لإدارة المؤسسة :

تعتبر تقارير مدقق الحسابات مؤشراً عن مدى وفاء الإدارة العليا بمسؤولياتها في تسيير المؤسسة ، باعتبارها وكيلاً عن ملاك المؤسسة ، ومدى التزامها بالإطار النظري للمحاسبة عند إعدادها للقوائم المالية ، وكذا مدى التزامها بالقوانين و اللوائح و التشريعات المنظمة لمختلف أنشطة المؤسسة .

#### الفرع الثالث : بالنسبة لأصحاب المصالح :

تحقق تقارير المدقق الخارجي على القوائم المالية قيمة مضافة لأصحاب المصالح من خلال رأي المدقق الذي يساعدهم في تحديد جودة و نوعية المعلومات في القوائم المالية ، ودرجة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم .

### المطلب الرابع : عناصر تقارير المدقق الخارجي

يجب أن يتضمن تقرير المدقق الخارجي مجموعة من العناصر منها :

- **العنوان :** يجب أن يتضمن تقرير المدقق عنوان مناسب له ، وقد يكون من الملائم استعمال في العنوان و ذلك لتمييز تقرير المدقق عن التقارير التي تصدر عن الآخرين مثل تلك الصادرة

<sup>32</sup> د عمر علي عبد الصمد ، مرجع سابق ذكرة ، ص 111 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

- عن موظفي المؤسسة أو عن مجلس الادارة او من تقارير المدققين الآخرين الذين لا يلتزمون بنفس متطلبات آداب المهنة كما يلتزم بها مدقق المستقل .
- **المرسل إليه :** يجب أن توجه تقرير مدقق بشكل مناسب حسب متطلبات ظروف التكليف بالتدقيق و الأنظمة المحلية ،ويوجه التقرير عادة إما إلى المساهمين أو إلى إدارة المؤسسة التي يتم تدقيق بياناتها المالية .
- **الفقرة افتتاحية (التمهيدية ) :** يجب أن يحدد تقرير البيانات المالية للمؤسسة الخاضعة للتدقيق بما في ذلك التاريخ و الفترة المغطاة بالبيانات المالية كما يتضمن التقرير بيانا بأن إعداد البيانات المالية هي المسؤولية الادارة وتصريحا بأن مسؤولية المدقق هي إبداء الرأي حول البيانات المالية بناء على أعمال التدقيق التي قام بها .
- **تاريخ التقرير المدقق :** يجب على مدقق يؤرخ التاريخ التقرير اكمال أعمال التدقيق و يبين مدقق الحسابات التاريخ على القوائم المالية وتقرير المدقق ، لكونه مسؤولية المدقق هي تقديم تقرير حول البيانات المالية المعدة و المقدمة من الادارة ،فيجب على مدقق عدم اصدار تقريره بتاريخ يسبق تاريخ توقيع على تلك البيانات المالية .
- **عنوان التقرير :** على مدقق ذكر في تقريره اسم المدينة أو الموقع الذي يمثل مكان وجود مكتب المدقق الذي يتحمل المسؤولية عن عملية التدقيق .
- **توقيع المدقق :** يجب على مدقق أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو باسم الشخصي للمدقق أو كيلهما وحسب ما هو مناسب ويقع التقرير عادة باسم المؤسسة بالنظر لافتراض أن المؤسسة مسؤولة عن عملية التدقيق .

- رأي المدقق: يجب أن ينص التقرير بشكل واضح على رأي المدقق حول عدالة القوائم المالية إضافة إلى إبداء رأي من قبل المدقق حول الصورة الصادقة و العادلة قد يحتاج المدقق إلى إبداء رأي فيها إذا كانت القوائم المالية تتفق مع التشريعات المناسبة و المتطلبات القانونية.<sup>33</sup>

### المبحث الرابع : أثر التدقيق الخارجي على جودة التقارير المالية

#### المطلب لأول : مفهوم الجودة التدقيق الخارجي

#### تعريف الجودة التدقيق الخارجي

عرف ( Davidson ) جودة التدقيق بأنها : قدرة المدقق على اكتشاف واستبعاد الأخطاء و المخلفات الجوهرية في صافي الدخل الذي تفصح عنه القوائم المالية .

ويعتبر تعريف (D'Angelo) عرفت جودة التدقيق على أنها :زيادة قدرة المدقق على اكتشاف الأخطاء المحاسبية درجة استقلاله .

#### المطلب الثاني :العوامل المؤثرة في الجودة التقارير المالية

تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسة لتحقيقه ، لكن هناك مجموعة من العوامل التي من شأنها أن تؤثر على جودة التقارير و تتمثل في<sup>34</sup> :

#### 1 . عوامل تتعلق بالمعلومات : تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من خصائص و الصفات

للكم على منفعتها في اتخاذ القرار ، حيث يتم التمييز من خلال هذه الخصائص و الصفات بين المعلومات الأقل منفعة و الأكثر منفعة لاتخاذ القرار ، و كذلك بموجبها يتم اختيار الطرق المحاسبية و

<sup>33</sup> د عبد العليم بشيري ،يزيد بن صوشة ،مرجع سابق ذكره ،ص 232 .  
<sup>34</sup> حروفش أنيسة ،البدائل النظرية لتقييم جودة التقارير المالية ، مجلة أرصاد الدراسات الاقتصادية و الادارية ، المجلد 02 العدد 01 ، سطيف ، 2019 ، ص 185 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

كمية و نوعية المعلومات الواجب توفيرها و عرضها في التقارير المالية . و من بين العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام تكنولوجيا الاعلام و الاتصال في ادخال و تحليل و معالجة البيانات، و التي تساعد بشكل كبير على توفير معلومات دقيقة و في الوقت المناسب كخاصية نوعية للمعلومات المحاسبية مما يؤدي إلى زيادة الجودة التقارير المالية .

2 . **دوافع الادارة :** تتحمل الإدارة المسؤولية الأساسية في إعداد التقارير المالية العادلة و الدقيقة ، و من المعلوم أن إطلاق الأحكام يعتبر ضروريا عند تحديد الأرقام في القوائم المالية ، وعلى الرغم من أن المعايير المحاسبية قللت من الاعتباطية و عدم الموضوعية في هذه الأحكام إلا أنها لم تلغها بشكل كامل لاسيما في ظل المرونة التي تمنحها لهم فيما يخص ممارسة مهاراتهم في تحكيم و الاختيار بين السياسات المحاسبية و عمل التقديرات المحاسبية و التي قد تستغل من قبل المدراء استخدام هذه الحركة من خلال ما يعرف بإدارة الأرباح و التي أن تقلل من المحتوى الاقتصادي للقوائم المالية و تقلل من الثقة في عملية اعداد التقارير المالية .

3 . **معايير اعداد التقارير المالية :** إن إعداد تقارير المالية عالية الجودة يتوقف بالدرجة الاولى على جودة المعايير المحاسبية المطبقة . و يقصد بجودة المعايير المحاسبية قدرتها على إنتاج معلومات مالية موثوق فيها و يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات . وقد أشارت بعض الدراسات على أن تبني المعايير التقارير المالية الدولية باعتبارها معايير عالية سيساهم في تخفيض الاختلافات بين هذه التقارير في الدول المختلفة . ويدعم قابلية المعلومات المالية للمقارنة و زيادة جودة التقارير المالية كما يعطى الإدارة فرصة كبير للحد من عدم تماثل المعلومات و عمليات الغش المرتبطة بالتنبؤات .

4 . **لجان التدقيق :** للجنة التدقيق دوراً مهماً في زيادة اعتمادية و موثوقية ز مصداقية المعلومات المحتواة في التقارير المالية المعلنة من خلال مهامها الشرفية و الرقابية على نشاطات الشركة المتعلقة بإجراءات إعداد التقارير المالية .

- 5 . **جودة التدقيق الخارجي** : أشار بعض الدراسات أن جودة التدقيق العالية ترتبط بمستوى منخفض من عدم تماثل المعلومات . و مستوى منخفض من عدم التأكد بشأن تنفيذ الالتزامات التعاقدية ، كما أنها تؤدي إلى الحد من سلوك إدارة الأرباح و تقديم معلومات دقيقة و خالية من التحيز و السلوك الانتهازي مما يؤدي إلى دقة و موضوعية التقارير المالية و يزيد من جودتها ،
- 6 . **أخلاقيات الأعمال** : أشارت الدراسات أن الالتزام بأخلاقيات العمل يعد ضروريا للشركات و له تأثير مباشر على جودة التقارير المالية ، حيث أوضحت الدراسة أن من أهم الأسباب التي تدعو إلى أهمية تبني أخلاقيات العمل في إعداد التقارير المالية . و انتهت الدراسة إلى أن الشركات أكثر التزاما بالجوانب الاخلاقية تقدم تقارير مالية عالية الجودة .
- 7 . **هيئة الأوراق المالية** : تلعب هيئة الأوراق المالية دور فعالا في الرقابة على جودة التقارير المالية من خلال تحقيقها من أن التقارير المالية للشركات مطابقة للمتطلبات القانونية بما فيها المعايير المحاسبية ، كما تفرض العديد من العقوبات ضد الشركات نتيجة خروقاتها المحاسبية ، هذه الخروقات التي تتراوح من سوء تفسير المعايير إلى عملية الاحتيال المحاسبي .<sup>35</sup>

<sup>35</sup> حرفوش أنيسة ، مرجع سابق ذكره ، ص 185 .

المطلب الثالث : المعايير و أهمية جودة التقارير المالية .

الفرع الأول : المعايير جودة التقارير المالية

1- معايير جودة التقارير المالية :

يستطيع متخذ القرار الاعتماد على القوائم ذات الجودة العالية التي يجب أن تتوفر فيها كل المعلومات التي تكون قابل للمقارنة ، و تتحقق جودة هذه المعلومات من خلال توفر المعايير التالية :<sup>36</sup>

**1.1 المعايير قانونية :**

و التي من خلالها يتم فرض و سن تشريعها تتعلق بكيفية عمل مختلف المؤسسات ، مع توفير نظام فعال يقوم بضبط و إحكام الأداء في المؤسسة ، وذلك بما يتوافق مع المتطلبات القانونية .

**2.1 المعايير الرقابية :**

ومن خلال وجود معايير خاصة بعملية الرقابة من شأنها تدعيم حوكمة الشركات ، و ذلك من خلال أدوار و مسؤوليات كل مصلحة من التدقيق و أجهزة الرقابة المالية و الإدارية .

**3.1 المعايير المهنية :**

على اعتبار أن أغلب المؤسسات المهنية و المجالس المحاسبية قد توجهت إلى إصدار معايير عديدة ، بغية ضبط أداء العملية المحاسبية و بالتالي توفير و ضبط الخصائص النوعية للمعلومات المالية ، و هذا من أجل إبراز مفهوم المساءلة المحاسبية و التي تتفق مع أسلوب حوكمة الشركات .

**4.1 المعايير الفنية :**

لتحقيق جودة المعلومة المالية فإن توفر هذه المعايير سيكون له أثر كبير في أحكام و ضبط الجودة ، مما يؤدي إلى تطوير و تفعيل دور الجهات التنظيمية للحكومة .<sup>37</sup>

<sup>36</sup> بلخير عابدة ، دور جودة التدقيق في تحسين المعلومة المحاسبية في إطار حوكمة الشركات ، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، المجلد 06 ، العدد 01 ، جامعة عنابة ، سنة 2023 ، ص 149 .

### الفرع الثاني : أهمية الجودة التقارير المالية :

ترجع أهمية جودة التقارير المالية إلى أهمية الدور الذي تلعبه المعلومات الواردة بتلك التقارير حيث تساعد في توفير معلومات عالية الجودة تتسم بإكمال المحتوى و الشفافية و تعمل على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الادارة و متخذي القرارات الخاصة بالمستثمرين ، حيث تستطيع إدارة المؤسسة بحكم موقعها الوصول إلى كافة المعلومات التي تحتاجها لاتخاذ قراراتها ، بينما يصعب على المستثمرين الخارجيين الحصول على احتياجاتهم من المعلومات .<sup>38</sup>

وتتمثل أهمية الجودة التقارير المالية في ما يلي :

- تعمل على توفير المعلومات في الوقت المناسب .
- مدى القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ ، و مدى ملائمة المعلومات للهدف في الحصول عليها .
- الوجه الشفاف للتقارير و القوائم المالية الذي يعكس طبيعة المنظمة .
- مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية ، لتحقيق منفعة للمستخدمين .

<sup>37</sup> بلخير عابدة ، مرجع سابق ذكرة ، ص 149 .  
<sup>38</sup> د ناهد عوض علي ، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على الجودة التقارير المالية ، مجلة النيل الأبيض للدراسات و البحوث ، العدد 19 جامعة سنار ، سنة 2022 .

### المطلب الرابع : مؤشرات قياس جودة التقارير المالية .

تتصنف أساليب قياس جودة التقارير المالية إلى أسلوبين و هما جودة الأرباح و جودة المعلومة المحاسبية

#### 1- جودة الأرباح (EQ) كألية لقياس جودة التقارير المالية :

اتجهت الدراسات الحديثة إلى الدراسة جودة التقارير المالية و التعبير عليها من خلال ما تحتويه هذه التقارير من أرقام متعلقة بنتائج أعمال الشركة ومدى مصداقيتها في تقييم أداء الشركات . وقد أشارت دراسة للباحثين أنه يمكن تقييم جودة التقارير المالية عن طريق مقاييس مرتبطة بجودة الأرباح و ذلكة وفقا لمدخلين مختلفين : الأول تتمثل في مدخل احتياجات المستخدم و الثاني يتمثل في مدخل حكومة الشركات أو حماية المستثمر . وتقاس قيمة التقارير المالية حسب مدخل احتياجات المستخدم بمقدار الفائدة أو المنفعة المحققة من هذه التقارير لمستخدمي المعلومات المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية ذات العلاقة بالمؤسسة .

أما حسب مدخل حماية المستثمر تقاس بمدى توفيرها المعلومات مالية كاملة و شفافة غير مصممة لتشويش أو تضليل المساهمين مما يمكنهم من تقييم أداء المؤسسة بشكل عام و أداء إدارتها بشكل خاص .

وفقا لذلك فإن جودة التقارير المالية تتحدد بجودة المستحقات و التحفظ المحاسبي باعتبارها من بين صفات الخمس الأرباح التي تتوافق مع مفهوم الموثوقية في التقارير المالية فالتحفظ المحاسبي التقرير عن القيم الأقل للموجودات و الإيرادات قدر الإمكان ، و القيم الأعلى للالتزامات و المصروفات ، وهذا يعني تعجيل الاعتراف بالمصاريف و تأجيل الاعتراف بالإيرادات.<sup>39</sup>

<sup>39</sup> حرفوش أنيسة ، مرجع سابق ذكره ، ص 192 .

2- جودة المعلومة المحاسبية كآلية لقياس جودة التقارير المالية :

استخدمت بعض الدراسات الأكاديمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كمقياس للتعبير عن الجودة التقارير المالية التي تنتجها المهنة المحاسبية ، حيث تعتبر الخصائص النوعية للمعلومات من المصطلحات الحديثة نسبياً التي تستخدم كمعيار للتمييز بين المعلومات الجيدة ( الأكثر منفعة ) و المعلومات غير جيدة ( الأقل المنفعة ) .  
وتعرف الخصائص النوعية على أنها صفات تجعل المعلومات المعروضة في التقارير المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية و منهم المستثمرين الحاليين و المحتملون ، و المقرضون ، و الدائنون و غيرهم و التي تجعل المعلومات المالية ذات الجودة العالية .<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> حرفوش أنيسة ، مرجع سابق ذكره ، ص 188 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و التقارير المالية

خلاصة الفصل :

تم تعرف من خلال هذا الفصل الدراسي على الاطار النظري لكل من التدقيق الخارجي و التقارير المالية ، بحث أن التدقيق الخارجي له دور في تحسين من جودة التقارير المالية في تحقيق المعلومات المحاسبية كونها تساهم في إنتاج معلومات الصادقة و الصحية ، و ذلك من خلال عمل المراجع الحسابات ودوره في تدقيق القوائم المالية مما يعطي مصداقية للقوائم المالية وهذا ما يجعله في صورة الواضحة وصادقة حول الوضعية المالية لمؤسسة .

تعتبر التقارير المالية مجموعة من المعلومات المالية المرتبة بشكل سهل يفهمها المستخدمين

وعليه نستطيع القول بأن التدقيق الخارجي ذات جودة العالية في تحقيق و مراجعة القوائم المالية لمؤسسة بحث يقوم بإبداء رأيه الفني المحايد حول جودة التقارير المالية للمؤسسة أثناء محل المراجعة .

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة  
الاسمنت

تمهيد :

بعد انتهائنا من الجانب النظري الذي تطرقنا فيه كل ما يتعلق بدقيق الخارجي من حيث أهدافه و مبادئه و غيرها ومرور بجزء الخاص بتقارير المالية مفهومها و أنواعها وعلاقتها بتدقيق الخارجي ، رأينا أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها إسقاط جانب النظري على جانب التطبيقي وهذا من خلال دراسة حالة لمؤسسة الاسمنت ، حيث نقوم بالتعريف على القوائم المالية التي تعدها ، كما سوف نتعرض إلى النظر حول أهمية التدقيق الخارجي في تحسين جودة التقارير المالية في المؤسسة .

لذا يحتوي هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول : نبذة عن مؤسسة محل الدراسة

المبحث الثاني : دراسة محاسبية للمؤسسة

### المبحث الأول: نبذة عن المؤسسة محل الدراسة

في هذا المبحث اعتمدنا على أسلوب المقابلة كأداة لدراسة معرفة أهمية التدقيق الخارجي في المؤسسة الاسمنت عن طريق تعريف تعرفها وهيكلها التنظيمي وكذلك توضيح مختلف إجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي حول القوائم المالية .

### المطلب الأول: نظرة عامة حول المؤسسة الاسمنت

شركة الإسمنت بسعيدة Scis هي الفرع مستقل نشأة بموجب مرسوم تاريخ 1997/12/28 مشتقة من المؤسسة الجمهورية بالإسمنت ومشتقاته بالغرب Erco وهي تقع على بعد 12 كلم من ولاية سعيدة وعلى 3 كلم من دائرة الحساسنة تبلغ مساحتها 23 هكتار ويقدر رأسمالها 105000000000 وهي تحتوي على منجمين :

منجم تستخرج منه الكلس ويبعد عن المؤسسة 1500 كلم .

منجم تستخرج منه مادة الطين يبعد عن مصنع بـ 27 كلم و الذي يقع جنوب المؤسسة الدائرة عين الحجر بولاية سعيدة .

### الطاقة الاستهلاكية :

الماء : يتم جلبه من منبع سيدي قاسم على بعد 06 كلم من وقدر الاستهلاك السنوي بـ 180000 م .

الكهرباء : توجد نقطتان للربط الأولى على بعد 01 كلم من أما الثانية في مركز الضغط العالي الذي انجز في 1978/05/03 .

### استهلاك الورشات بالساعات " نظري "

- التكسير و التخزين 1700 كلواط / سا .
- ورشة الطحن اللين 200 كلواط / سا .
- الطهي 2400 كلواط / سا .
- طحن الإسمنت 5000 كلواط / سا

### استهلاك السنوي حسب الورشات

- التكسير و التخزين 2040000 كلواط / سا
- ورشة الطحن اللين 23712000 كلواط / سا
- الطهي 17280000 كلواط / سا
- طحن الإسمنت 25530000 كلواط / سا .

### الغاز الطبيعي :

تستهلك الوحدة ما يقدر بـ 50 مليون في السنة من نقطة ربط أنبوب الغاز ( غليزان ، سعيدة ) تاريخ الربط  
جوان 1978

الاستهلاك النظري : 5653 م / سا

### الاستهلاك الوسطية :

- زيت الغاز : 500000 لتر في السنة
- الكرات الحديدية : 100 طن في السنة
- المتفجرات : 85 طن في السنة
- الجبس : 50000 طن في السنة
- الحديد : 20000 طن في السنة
- المادة المقاومة (بريك ) : 300 طن في السنة

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

### طرق و وسائل الاتصالات :

- ❖ الطرق :الطريق الرابط بين المصنع و المحجرة 1500 متر تاريخ الربط جوان 1978 .
- ❖ السكك الحديدية : نقطة الربط مع السكك الحديدية عبر المحجرة طويلة 25 كلم ديسمبر 1978 إلى 1982 .

❖ الهاتف : 048510120 / 048510100

❖ البريد الإلكتروني : SCIS @ALGERIECOM.COM

### الطاقة الانتاجية :

تقدر الطاقة الانتاجية للمصنع بالحد الأدنى 1700 طن يوميا من مادة الكلس إنتاج موازي الرقم العادي 500.000 طن إسمنت في السنة .

### سلم الانتاج :

مصنع الإسمنت بسعيدة و مركباته بالانتقال نت نوع المنتج إلى نوع آخر هذا النوع من المركبات صمم بالتأقلم الإنتاج مع احتياجات السوق لهذا الفرع من الإسمنت ،ومن حيث الأنواع التي ينتجها المصنع نجد :

CPG CEM IIA /32.5

كما تحاول الشركة مستقبلا توفير نوع اخر من الإسمنت : CPG CEM IIA / 42.5 مراعية في ذلك الزبائن .

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

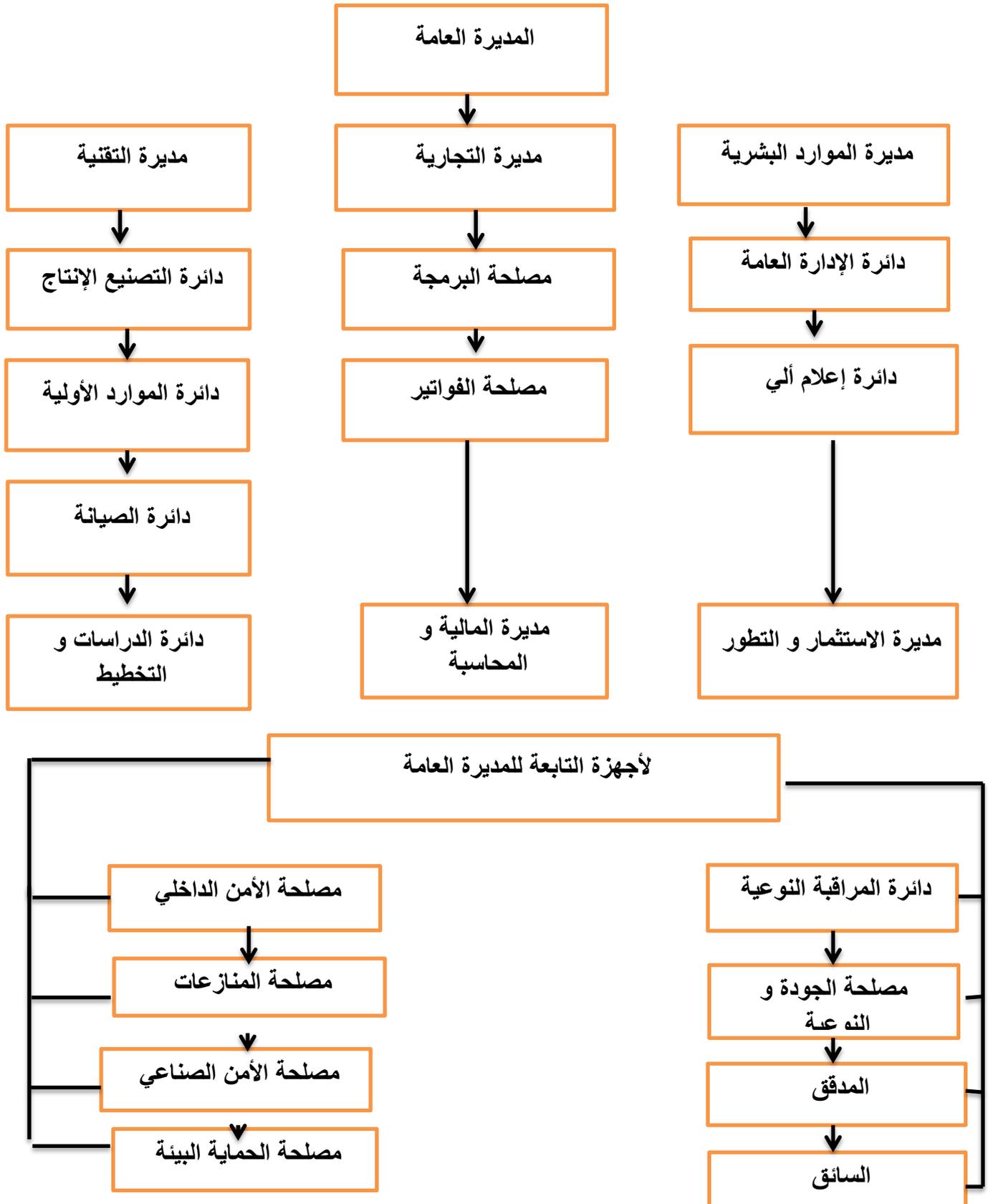
### أوقات العمل :

إن عملية الانتاج مبنية على 3000 يوميا من العمل وهي موزعة على الشكل التالي :

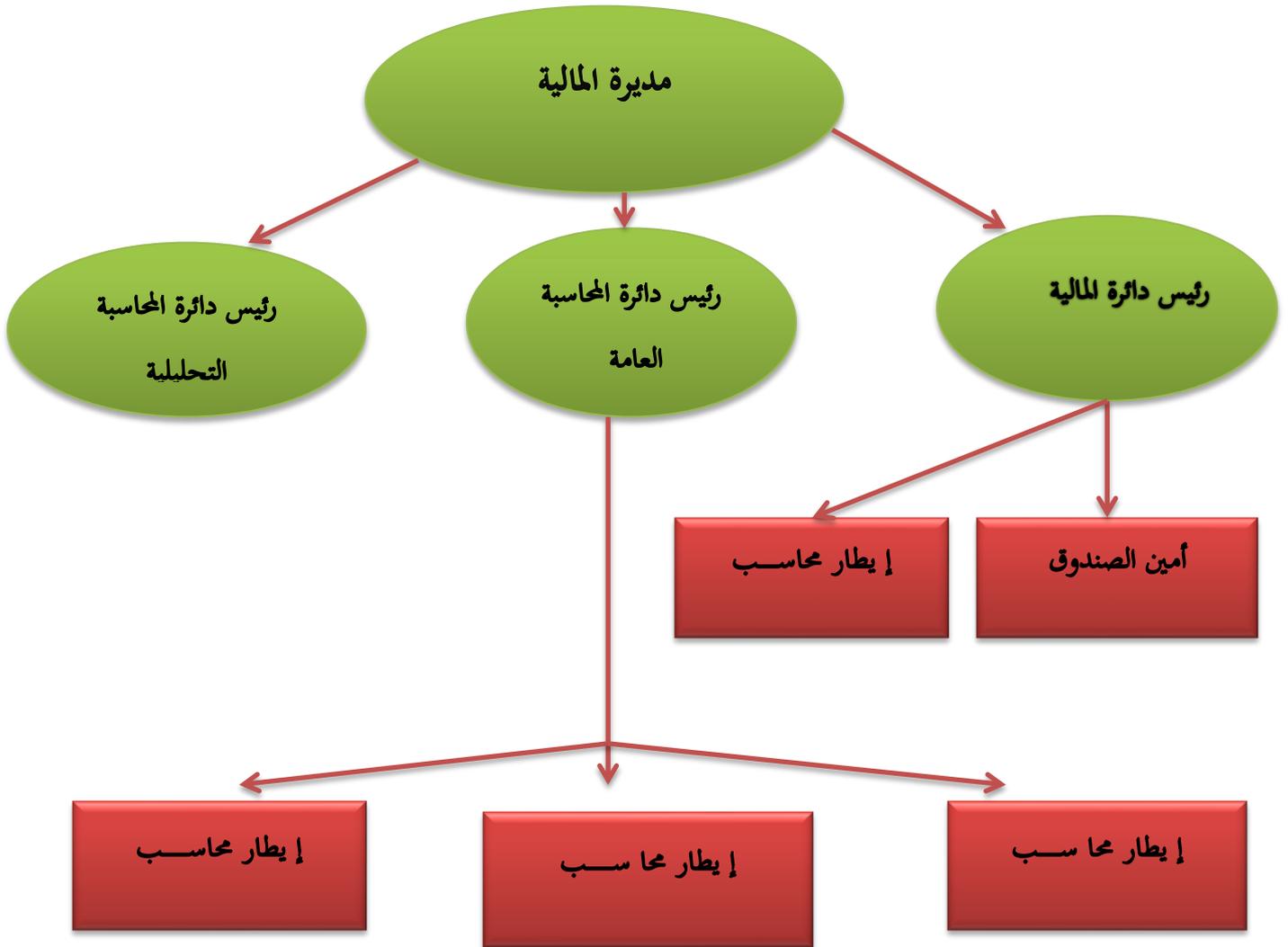
الورشات	عدد أيام بالأشهر	عدد أيام بالسنة
التكشير	20 يوما	240 يوم
الطحن	24 يوما	288 يوم
الطمو	30 يوما	360 يوم
طحن الاسمنت	24 يوما	288 يوم
الشحن	20 يوما	240 يوم

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة  
رسم توضيحي 2 الهيكل التنظيمي للمؤسسة:



رسم توضيحي 3 يمثل الهيكل التنظيمي خاص بمصلحة المحاسبة المالية محل الدراسة:



مصدر : من إعداد الباحثة اعتماد على المعلومات مقدمة من طرف المؤسسة الإسمنت ( مصلحة المالية و المحاسبة ) .

المبحث الثاني : المراجعة الخارجية لقوائم المالية

سبق و تطرقنا إلى مجموعة من القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها بدءا بقائمة الميزانية إلى قائمة جدول الحسابات النتائج وقائمة التدفقات النقدية و قائمة التغيرات الأموال الخاصة ، باعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الميزانية الختامية ، جدول حسابات النتائج أخذنا سنتي 2021 – 2022 كسنتي مقارنة .

المطلب الأول : تقديم القوائم المالية

أهمية التدقيق الخارجي داخل المؤسسة هو مراجعة القوائم المالية الخاصة بها من أجل إعطاء مدقق رأيه حولها بجدية و الاستقلالية بصورة صادقة حول التغيرات التي يشاهدها في تقريره النهائي .  
القوائم التي يراجعها كتالي :

(1) تقديم الميزانية العامة للمؤسسة الإسمنت في 2022/12/31

تقديم جانب الأصول لميزانية المؤسسة :

جدول 4: أصول الميزانية في 2022/12/31

الوحدة : الدينار الجزائري

الأصول	إجمالي 2022	اهتلاك رصيد 2022	صافي 2022	صافي 2021
أصول غير المتداولة	29437227	22839483	6597743	8795383
تثبيتات معنوية	8957425946	6686294767	2271131179	2526537473
تثبيتات عينية	347345351		347345351	252429105

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

1350243972	1388255288		1388255288	تثبيثات الجاري انجازها تثبيثات المالية
<b>4138005933</b>	<b>4013329561</b>	<b>6709134250</b>	<b>10722463812</b>	<b>مجموع الأصول غير الجارية</b>
1821540327	1306223801		1306223801	الأصول المتداولة المخزونات قيد التنفيذ
83091880	110437787	10407136	120844924	الزبائن
9086904	9089885		9089885	المدينون اخرون
33464889	113012182		113012182	الضرائب وماشابهها
191269785	411020294		41120294	الخزينة
<b>2138453784</b>	<b>1949783949</b>	<b>10407136</b>	<b>1960191086</b>	<b>مجموع الأصول المتداولة</b>
<b>6276459718</b>	<b>5963113511</b>	<b>6719541387</b>	<b>12682654897</b>	<b>مجموع العام الأصول</b>

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق مقدمة من طرف مؤسسة الاسمنت ( مصلحة المحاسبة المالية ) .

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

(2) تقديم جانب الخصوم لميزانية المؤسسة :

جدول 5 خصوم الميزانية في 2022/12/31:

2021	2022	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
1050000.000	1050000.000	رأس المال الصادر
		رأس المال غير مستعان به
4256896661	4256896661	الأقسام و الاحتياطات
		إعادة التقييم
		فجوة التكافؤ
		النتيجة الصافية للسنة
- 297380501	-323553466	حقوق الملكية الأخرى - الأموال المحتجزة
	-297380501	اتصالات بين الوحدات
		حصة الشركة المندمجة
		حصة ذوي الأقلية
5009516160	4685962694	مجموع الأموال الخاصة
		الخصوم غير متداولة
	447548214	

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

549577147		القروض و الديون المالية
		الضرائب المؤجلة و المخصصة
		الديون الأخرى غير الجارية
413091121	453797762	مخصصات و الايرادات المعترف بها مسبقاً
962668268	901345976	مجموع الخصوم غير متداولة
168754126	198902482	الخصوم متداولة
7251355	11243656	موردين و الحسابات الملحقه
124210619	161504870	الضرائب
4059190	4153833	ديون اخرى
304275290	375804841	الخزينة
6276459718	5963113511	مجموع الخصوم متداولة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق مقدمة من طرف المؤسسة الاسمنت ( مصلحة المحاسبة المالية )

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

عرض الجدول الحسابات النتائج

جدول 6 جدول الحسابات النتائج:

الوحدة: الدينار الجزائري

2021	2022	البيان
996301437	1683598735	المبيعات و المنتجات الملحقة
-148066577	-499269738	تغير مخزونات المنتجات المصنعة
194182		الإنتاج المثبت
		إعانات الاستغلال
<b>848429042</b>	<b>1184328998</b>	<b>1 إنتاج السنة المالية</b>
-288947462	-553065844	المشتريات المستهلكة
-209177074	-217793687	الخدمات الخارجية الأخرى
<b>- 498124536</b>	<b>- 770859531</b>	<b>2 استهلاك السنة المالية</b>
<b>350304506</b>	<b>413469467</b>	<b>3 القيمة المضافة الاستغلال (2-1)</b>
- 388190358	- 450076090	أعباء المستخدمين
- 14640009	- 11812676	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المتشابهة
<b>- 52525861</b>	<b>- 48419299</b>	<b>4 الفائض الإجمالي الاستغلال</b>
29478454	46860503	المنتجات العملياتية الأخرى

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

- 18405145	- 3950236	الأعباء العملياتية الأخرى
- 307718849	- 369628884	المخصصات و الإهلاك و المؤونات
3447207	226800	استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
<b>3447207</b>	<b>226800</b>	<b>5 النتيجة العملياتية</b>
62090121	62195725	المنتجات المالية
- 20002488	- 19353720	الأعباء المالية
<b>42087632</b>	<b>42842006</b>	<b>6 النتيجة المالية</b>
<b>- 303636562</b>	<b>- 332069111</b>	<b>7 النتيجة العادية قبل الضرائب</b> <b>(5+6)</b>
		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
6256061	8515645	الضرائب المؤجلة ( تغيرات ) حول النتائج العادية
<b>943444824</b>	<b>1293612025</b>	<b>مجموع الأنشطة العادية ( المنتجات )</b>
<b>- 1240825325</b>	<b>- 1617165492</b>	<b>مجموع الأنشطة العادية ( الأعباء )</b>
<b>- 297380501</b>	<b>- 323553466</b>	<b>8 النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>
		العناصر غير العادية المنتوجات
		<b>9 النتيجة غير العادية</b>

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

10 النتيجة الصافية للسنة المالية	- 323553466	- 297380501
----------------------------------	-------------	-------------

المصدر : من إعداد الطالبة اعتماد على الوثائق مقدمة من طرف المؤسسة الاسمنت ( مصلحة المحاسبة المالية ) .

الفرع الثاني : ملاحظات و التعليقات مدقق الخارجي حول القوائم المالية :

1 التعليقات حول الميزانية العامة لمؤسسة الإسمنت :

تعليقات حول جانب الأصول :

شملت التعليقات حول جانب الأصول كل من الأصول المتداولة وكل ما يخص قسم المخزونات و حساب الموردون الاخرون حيث ذكرة جميع هذه الحسابات و التغيرات ما بين سنتين 2021 و 2022 سواء كانت إيجابية أو سلبية .

1 - 1 الأصول المتداولة :

في 2022/12/31 الأصول الجارية بلغت مبلغ الاجمالي قدرة 1960191085 دج و المبلغ الصافي بـ 1949783949 دج . مقارنة مع السنة المالية 2021 حيث بلغت 2138453784 دج بفارق قدرة 188669835 دج بنسبة 3 %

الجدول يوضح هذه التفاصيل

جدول 7 الاصول المتداولة :

الأصول المتداولة	القيمة الاجمالية في 2021/12/31	القيمة الإجمالية في 2022/12/31	الفارق
المخزون قيد التنفيذ	1306223801	1821540327	-515316526
الزبائن	120844924	83091880	27345908

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

2980	9086904	9089885	الموردون الآخرون
79547292	33464889	113012182	الضرائب وما شبهها
219750509	191269785	411020294	الخزينة
—	-10407136	-10407136	
-188669835	2148860920.89	1949783949	المجموع

### مصدر : تقرير المحافظ الحسابات لسنة 2022

تم تسجيل الانخفاض على مستوى المخزونات قيد التنفيذ بمبلغ قدره 515316526 دج و بسبة قدرها 28 % .

### 2 تعليقات حول جانب الخصوم :

مجموع الخصوم بمبلغ قدرة 5963113511 دج في السنة المالية 2022/12/31 وانخفض بنسبة 5 % بمبلغ 313346207.47 دج مقارنة مع السنة السابقة .

وهذا اعتباراً من 2022/12/31 وفقاً للجدول التالي :

البيانات		القيمة الإجمالية في 2021/12/31	القيمة الإجمالية في 2022/12/31	الفرق
النسبة	القيمة			
-6 %	- 323553466	5009516160	4685962694	مجموع الأموال الخاصة
-6 %	-61322 292	96268268	901345976	مجموع الخصوم الغير المتداولة

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

24%	71529551	304275290	375804841	الخزينة
-5 %	- 313346207	6276459718	5963113511	مجموع الخصوم المتداولة

مصدر : محافظ الحسابات لسنة 2022

1-2 الأموال الخاصة :

جدول 8 الاموال الخاصة :

القيمة الإجمالية في 2021/12/31	القيمة الإجمالية في 2022/12/31	الأموال الخاصة
1050000.000	1050000.000	رأس المال الصادر
4256896661	4256896661	الاحتياطات
<b>4256896660</b>	<b>4256896660</b>	<b>مجموع</b>

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

- الجدول التالي مفصل مما سبق كما يلي :

جدول 9 الترحيل من جديد:

الترحيل من جديد	مبالغ سنة 2022	مبالغ سنة 2021
الأموال المحتجزة	297380501	—————
خسارة السنة المالية	323553466	297390500
مجموع الترحيل من جديد	323553466	—————

وتسمح مراجعة هذا القسم بإبداء الملاحظات التالية :

- بلغت أسهم الشركة في حسابات السنة المالية 2022 مبلغا قدره 4.685.962.59 دج بانخفاض نسبة 6 % بمبلغ قدره 323.553.466.24 - دج مقارنة بالسنة المالية 2021
- ولم يتم تسجيل أي تعديل على حساب المساهمين مقارنة مع سنة 2021
- بلغت الاحتياطات المؤسسة الحد الأقصى يعد 10% من رأس المال
- سجلت خسارة السنة المالية 1.5 دولار لسنة 2022 و سنة 2021 على التوالي مع عجز قدرة (-323.553.466) الناتج عن استغلالها .

### 2-2 الخصوم غير المتداولة :

بلغت الخصوم غير المتداولة لمؤسسة 901345976 دج في 31 ديسمبر 2022، مقارنة بمبلغ 962668268 دج في 31 ديسمبر 2021 ، بانخفاض قدره 61.322.292.14 دج بنسبة 6 % .

تفاصيل هذه الخصوم كما يلي :

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

جدول 10 الخصوم غير المتداولة:

الخصوم غير المتداولة	قيمة الإجمالية في	قيمة الإجمالية في	الفارق
	2021/12/31	2022/12/31	القيمة النسبة %
القروض و الديون المالية	549577147	447548214	-10028933
الضرائب المؤجلة و المخصصة	0	0	0
الديون الأخرى	0	0	0
مخصصات و الإيرادات مسبقاً	413091121	453.797.762	40706641
المجموع	962668268	901345976	-61.322.292

المصدر : تقرير محافظ الحسابات لسنة 2022

2-3 الخصوم المتداولة

بلغت الخصوم الجارية مبلغ قدره 375.804.480 دج سجلت في 31 ديسمبر 2022 مقارنة بمبلغ 304.275.290 دج في 31 ديسمبر 2021 ، بزيادة قدرها 71.529.550 دج .

الجدول التالي يوضح هذه تفاصيل كما يلي :

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

### جدول 11 الخصوم المتداولة :

الخصوم المتداولة	القيمة الإجمالية في		الفارق
	2021/12/31	2022/12/31	
الموردون	168754125	198902.482	30148355.81
الضرائب	7.25.355	11243.656	3992.300.63
ديون اخرى	124210619	161504869	37.294.250.32
الخزينة	4059190	4.153833	94643.16
المجموع	304275290	375804841	71.529.550.92
			النسبة %
			17.67
			55.06
			30.03
			—
			23.51

مصدر : تقرير المحافظ الحسابات لسنة 2022

### 1-2-3 الموردون و الحسابات الملحقه :

يتعلق رصيد حساب المورد و الحسابات الملحقه بالديون القصيرة الأجل .

الجدول التالي يوضح ذلك :

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

جدول 12 الموردون والحسابات الملحقة:

الموردون و الحسابات الملحقة	القيمة الإجمالية في 2022/12/31	القيمة الإجمالية في 2021/12/31
المورد A	97421588	50607
المورد B	68484470	
المورد C	184339.903	3416793
المورد D	7756479	10007157
المورد E	—	
المورد F	—	

المصدر: تقرير محافظ الحسابات لسنة 2022

### تعليقات حول جدول الحسابات النتائج لمؤسسة الاسمنت

قائمة حساب النتيجة عبارة عن الجدول يتكون من ثلاث أعمدة ، الأول متخصص في تسجيل أسماء الحسابات المنتجات و الأعباء متعلق بنشاط المؤسسة ، بينما الثاني يتعلق بالدورة المالية السنة 2022 ، أما العمود الثالث فيتعلق بالدورة المالية لسنة 2021 . أي لسنتين متتاليتين وهذا ما يتوافق مع مبدأ القابلية للمقارنة .

حيث أن المؤسسة تعتمد في نشاطها بإعداد قائمة حساب النتائج على طبيعة أعباء و النواتج ( جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة ).

مما سبق نجد أن :

الشكل العام و كذلك مضمون جدول حسابات النتائج للمؤسسة يتفق مع ما نص عليه النظام المحاسبي المالي ، ويحتوي الجدول على نتائج دورتين متتاليتين .

– يسهل القراءة و تحليل للقوائم المالية ويسمح بإعطاء التقارير النهائية .

### المطلب الثاني : التقرير النهائي ومدقق الخارجي

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى عرض التقارير لقوائم المالية التي تم مراجعتها من قبل المدقق الخارجي الخاصة بالمؤسسة حيث أن القوائم المالية تعتبر كبطاقة تعريفه لمؤسسة من حيث ممتلكاتها ونشاطها .

### الفرع الأول :التقرير العام المدقق الخارجي

في نهاية عمل المدقق الخارجي يصدر تقرير يبرز فيه رأيه حول الصحة تمثيل المعلومات للوضع الحقيقي للمؤسسة و بالتالي فان هذا التقرير يساعد في كشف قوة و ضعف نشاط الشركة النموذج التالي هو عبارة عن تقرير بالتحفظ أصدره مدقق الخارجي للمؤسسة .

### I. نموذج التقرير مدقق الخارجي حول القوائم المالية للمؤسسة للسنة المالية 2022

إلى المؤسسة الاسمنت

### بيان الرأي حول البيانات المالية

تنفذا لتعويض المراجعة القانونية الموكلة إلينا من قبل اجتماعكم العام . قمنا بفحص البيانات المالية .

المتعلقة بالسنة المالية : من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر 2022

البيانات المالية المرفقة في 31 ديسمبر 2022 تظهر :

- إجمالي الرصيد في : 5963113510.59 دج

- نتيجة العجز : 323553466.24 - دج

### مسؤولية الشركة في إعداد القوائم المالية :

- تتولى إدارة الشركة مسؤولية إعداد القوائم المالية وعرضها في صورة صادقة وفقا للمعايير المحاسبية و تتمثل هذه المسؤولية في ما يلي :
- العمل بمحايية وفقاً للمبادئ المحاسبية المعمول بها وفقاً لأحكام المادة 27 من القانون 11-07 المؤرخ 25 نوفمبر 2007 المتعلق بشركة SCF .
  - مراقبة الرقابة الداخلية المتعلقة بالشركة وإعداد القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية ،سواء كانت ناشئة عن احتيال أو عن خطأ .
  - يجب على إدارة تبليغ المدقق بكل حقائق البيانات القوائم المالية خلال الفترة ما بين تاريخ الذي يتم فيه إعداد البيانات و القوائم المالية و تاريخ تقرير المدقق .

### مسؤولية مدقق :

- تتمثل مسؤوليتنا في إبداء الرأي حول البيانات المالية للشركة ، بناءً على أعمال التدقيق التي قمنا بها لقد قمنا بمراجعتها وفقاً للأحكام القانونية ووفقاً لمعايير المراجعة المعمول بها في الجزائر .
- تتطلب القواعد منا الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية و تخطيط و تنفيذ التدقيق للحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية .

### الرأي على حسابات السنوية

- عدم وجود خطط و أدلة محاسبية لدورة أعمال الشركة المختلفة المادة 27 للقانون 11-07 SCF
- سجلت الشركة الإسمنت خسارة قدرها 323553466.24 دج للسنة 2022 ،وذلك بسبب استمرار الاتجاه الوطني الشركة الاسمنت حيث العرض يباطؤ المنافسة من المنتجين الجدد الموجودين في المنطقة .

المخزونات سلبي بمقدار : 4992669738 - معروض للبيع في سنة 2022

الرأي :

وفقا الاجتهاد الذي قمنا به و وفقا لتوصيات المهنية ، نقوم بتصديق الحسابات السنوية ، حيث أنها تقدم لكم بميزانية عمومية صافية صافي مجموعها خمسة مليارات و تسعمائة و ستين .

- درسنا المعلومات المالية المقدمة في تقرير مجلس الإدارة عن إدارة السنة المالية 2022 .

وهذه المعلومات لا تتطلب أي تعليق خاص منا .

حرر في وهران ..../..

المراجع الحسابات

الفرع الثاني : التقارير الخاصة

جانب التقارير العام تحتوي مجموعة من التقارير الخاصة الإضافية و الملائمة لتحسين القوائم المالية المدققة لمستخدمين حيث من هذه التقارير الملحقه نجد ما يلي :

1 تقرير عن الاتفاقات المنظمة :

تقرير الخاص على الاتفاقات التنظيمية

الشركة الاسمنت

أيها السادة :

ينص المرسوم التنفيذي رقم 93-08 المؤرخ 25 أبريل 1993 ، المعدل و المكمل للمرسوم رقم 75-59 المؤرخ 26 سبتمبر 1975 وخاصة المادة 628 ،على أن جميع الاتفاقات المبرمة بين المؤسسة ومديرها مباشرة وغير مباشرة .

الأمر نفسه يطبق على الاتفاقات المبرمة بين المؤسسة وأحد مديرها مدير أو شريك مدير .

في تطبيق هذه الأحكام ،نعلمك أننا لم نبلغ بالاتفاقيات المشار إليها في المادة أعلاه .

أرجو أن تقبلوا ،أيها السادة ،تعبير عن أطيب تحياتنا .

حرر في وهران في ..../..../..

مراجع الحسابات

## 2 تقرير عن المبلغ إجمالي عن عشر (10) أعلى الرواتب

### تقرير خاص على المبلغ الاجمالي (10) أعلى مكافآت

#### الشركة الإسمنت

أيها السادة :

نتشرف بإبلاغكم بأنه وفق للمادتين 680 و 819 من القانون التجاري الفرنسي ، فإننا نشهد الأجر الاجمالي المفصل أدناه . و المدفوع إلى الأشخاص الخمسة الأعلى آخر خلال السنة المالية 31 ديسمبر 2022 .

جدول 13 أعلى 10 أجور:

مبلغ أجر الإجمالي	اسم و اللقب	N°
4476509.76		1
2157496.07		2
2073146.96		3
1841030.88		4
1829717.76		5
1827313.42		6
1783119.89		7
1758954.10		8

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الإسمنت

1719336.51		9
1711429.30		10
<b>21.178.054.65</b>	<b>مجموع</b>	

حرر في وهران في ..../.../..

مراجع الحسابات

### 3 تقرير عن تطور نتائج خمسة (5) المالية الأخير

تقرير خاص حول تطور نتائج اخر الخمسة

الشركة الإسمنت

أيها السادة :

وفقاً بأحكام المادة 678 فقرة 6 من قانون التجارة ، نتشرف بأن نرسل إليكم الجدول الذي يلخص نتائج المؤسسة الإسمنت كل سنة من السنوات المالية الخمسة الأخيرة في دفاتر الشركة و وفقاً للنظام المحاسبي الجديد و النظام المالي FCS .

الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

جدول 14 نتائج 05 سنوات الأخيرة :

النتائج	السنوات المالية
671834896.19	2017
517067857.80	2018
160464044.27	2019
204884154.06	2020
-29780500.86	2021

حرر في وهران في ..../..../..

مراجع الحسابات

4 تقرير خاص بمجلس الإدارة

تقرير خاص حول مجلس الإدارة

لشركة الإسمنت

أيها السادة :

وفقاً الأحكام المادة 715 مكررا 4 الفقرة 2 من القانون التجاري التي تنص عليه هذه المادة على تحقيق من صدق البيانات و المعلومات المحاسبية و المالية الواردة في تقرير الإدارة لمجلس الإدارة .

## الفصل الثاني: دراسة الميدانية بمؤسسة الاسمنت

---

خلال مهمتنا ليس لدينا أي ملاحظة بشأن البيانات المالية حسابات السنوية المغلقة في 31 ديسمبر 2022 للشركة و المعلومات المتواجد في تقرير الإدارة و كذلك في الوثائق الموجهة للمساهمين .

مراجع الحسابات

حور في وهران في ..../..../..

### خلاصة الفصل :

وفي الأخير حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي معرفة طريقة عمل المدقق الخارجي في تحسين من جودة التقارير المالية ، والإجابة على الإشكالية المطروحة و ذلك من خلال دراسة الميدانية بمؤسسة الإسمنت ، بحث استنتجنا بأن المدقق الخارجي له دور كبير وفعال في اكتشاف الأخطاء ، ومختلف الإجراءات المتعلقة بالطرق التي يتبعها المحافظ الحسابات في إعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسة ، و المصادقة على الكشوف المالية من خلال الاطلاع على مختلف الوثائق المتعلقة بالمؤسسة ، و للتأكد من دقة و سلامة المعلومات المالية .

خاتمة

خاتمة :

من خلال تناول الموضوع البحث ، تم محاولة التعرف على أثر التدقيق الخارجي على رفع من جودة التقارير المالية ، حيث توصلنا إلى أن تميز التقارير المالية بخاصية الصحة و المصدقية و من أجل تلبية عمل النظام المحاسبي يتطلب توفير أدوات الرقابية على هذا العمل و هذا من مختلف أعمال التدقيق سواء كانت الداخلية أو الخارجية ، بحث أن التدقيق الخارجي يعتبر ضمان أكبر حول مصداقية القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ، لأن التدقيق الخارجي يتمتع باستقلالية و الحياد في إعطاء الرأي الفني المحايد . و بالتالي فنجري هذه الدراسة للجانب التطبيقي على المستوى المؤسسة الاسمنت بدراسة الحالة بغية محاولة إعطاء نظر للجانب النظري و التطبيقي لتدقيق الخارجي .

حيث حولنا من خلال هذا التبرص إذا كان التدقيق الخارجي له أثر على الرفع من جودة التقارير المالية لمؤسسة و من المعلومات محاسبية المقدم من طرف المؤسسة الصحيحة و تتمتع بالمصدقية و ذلك من خلال مهمة و المهنة المدقق الخارجي حيث استخلصنا أن التدقيق الخارجي له دور كبير داخل المؤسسة و يعتبر إلزامي في و قتنا الحالي و ذلك من التأكد من المعلومات المحاسبية التي تقدمها المؤسسات عن نشاطها بغية إعطاء الشفافية و المصدقية لمختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة .

### - اختيار الفرضيات :

حاولنا من خلال هذا البحث الإجابة على الفرضيات التي طرحناها في بداية الموضوع حيث كانت نتائج كالتالي :

✓ الفرضية الأولى : يساهم المدقق الخارجي من خلال المصدقية على القوائم المالية بعد

تصحيح الخطأ و التلاعبات و تسجيلها في تقريره النهائي فقد تبين من خلال دراسة

أن الفرضية صحيحة ، و ذلك فإن المدقق الخارجي شخص مستقل و محايد عن

المؤسسة و يعمل في مهمته براحة تامة خلال مسار عمله في مهمته و بالتالي فإن

تقريره يتمتع بمصدقية و شفافية وهو ما يعزز في القوائم المالية لمؤسسة .

✓ **الفرضية الثانية :** التدقيق الخارجي له لأهمية كبير في إعطاء رأيه و مصداقية حول القوائم المالية لمؤسسة توصلنا من خلال دراسة بأن المدقق الخارجي له دور كبير في إعطاء مصداقية حول القوائم المالية و بالتالي إعطاء صورة حقيقة صادقة لوضعية المؤسسة .

✓ **الفرضية الثالثة:** يلتزم المدقق الخارجي بمعايير المراجعة مما يعزز الثقة في رأي الذي يقدمه في تقريره عن القوائم المالية ، توصلنا من دراسة لأن الفرضية الصحيحة بأن مدقق الخارجي يلتزم بمعايير المراجعة في مهمته في إعداد تقريره النهائي عن القوائم المالية المؤسسة .

### - النتائج :

- 1 يعتبر التدقيق الخارجي على أنه فحص يقوم به شخص مستقل ، للتأكد من صحة و مصداقية على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة .
- 2 تتكمن أنواع التدقيق الخارجي من ثلاث أشكال إما تكون قانوني أو تعاقدية أو على شكل خبرة القضائية .
- 3 تساعد التقارير المالية في إعطاء المعلومات الصادقة حول عناصر الأصول و الخصوم .
- 4 يعتبر التدقيق الخارجي أحد العوامل المؤثرة إيجابيا في التسيير داخل المؤسسة .
- 5 يقوم التدقيق الخارجي بالبحث عن النقاط الضعف المؤسسة وتقديمها بقريره من أجل تصحيح الأخطاء و التلاعبات .
- 6 يتحمل المدقق الخارجي مجموعة من المسؤوليات و هي المسؤولية الفنية ، المسؤولية التأديبية المسؤولية المدنية .
- 7 يعتبر التقرير النهائي وسيلة التي ينتهي بها العمل المدقق الخارجي ، الذي يتوصل بها إلى مجموعة من المعلومات مستحق لتمثل في الرأي الفني المحايد عن القوائم المالية و وضعية المركز المالي لمؤسسة .

8 تساعد الجودة المدقق الخارجي في اكتشاف الأخطاء و التلاعبات و المخلفات التي تكون موجود بالتقارير المالية و تقرير عنها .

### - التوصيات :

بناءا على النتائج التي تم الوصول إليها نقوم باقتراح جملة من التوصيات كالتالي :

1 على مسير المؤسسة متابعة إرشادات و توصيات المدقق الخارجي و ذلك من خلال وضع برامج مناسب و الإشراف عليها .

2 إعلان جميع الأطراف المهتمة بعملية التدقيق الخارجي بأهمية جودة التقارير المالية و جعلها معيار المناسب عند اختيار المدقق الحسابات .

3 إعادة سجل يحتوي على جميع الأخطاء و المخلفات التي واجهتها المؤسسة في السنوات السابقة . و كيف تتم معالجتها .

### - دراسات مستقبلية :

1 دور لجنة التدقيق في تحسين من جودة التقارير المالية .

2 دور المعايير الجزائرية في تحسين من جودة التدقيق الخارجي .

## قائمة المراجع

1. رفايكية فاطمة الزهراء ، التدقيق المحاسبي دروس تطبيقات ، الدار جامعة محمد الشريف مساعديه ، سوق أهراس ، سنة 2020.
2. حولي محمد ، حمادة كمال ، مراجعة الحسابات و فق معايير المراجعة الدولية ، النشر الجامعي الجديد ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التسيير ، جامعة باجي مختار ، عنابة ، سنة 2021 .
3. عبد العليم بشيري ، يزيد بن صوشة ، تقنيات التدقيق ، دار المتني للطباعة ، جامعة محمد بوضياف ، سنة 2023 .
4. طواهر محمد التهاهي ، صديقي مسعود ، المراجعة و تدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر ، سنة 2005 .
5. عمر على الصمد ، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي و التطبيق العلمي ، دار و الطباعة و النشر الجزائر ، سنة 2018 .
6. سعد فؤاد على حباية ، اصول تدقيق الحسابات ، جامعة القدس المفتوحة عمان ، سنة 2018 .
7. محمد بو سماحة ، علاوي لخضر ، التدقيق ، بدون دار النشر ، سنة 2022 .
8. نصر الدين عيساوي ، التدقيق المالي ، دار النشر كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم التسيير ، أم البواقي ، سنة 2018 .
9. سامي محمد الوقاد ، تدقيق الحسابات 1 ، النشر مكتبة المجتمع العربي ، عمان ، سنة 2010 .
10. سيد عطا الله السيد ، التدريب المحاسبي و المالي ، دار النشر عمان ، سنة 2013 .
11. محمد بو سماحة ، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، مطبوعة جامعة طاهري محمد ، بشار ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم التسيير ، سنة 2019 .
12. محمد بوتين ، المحاسبية المالية و معايير الدولية ، دروس و تطبيقات ، بدون دار النشر ، سنة 2015 .

13. علاوي لخضر ، المحاسبية المعمقة وفق النظام الجديد SCF ،الصفحة الزرقاء ،  
بويرة الجزائر ،سنة 2018 .

14. نجوى عبد الصمد ، ضبط و تنظيم مهنة محافظ الحسابات في تشريع الجزائري ،  
الدار النشر عين مليلة الجزائر ،سنة 2022 .

#### ثانيا : مجالات

1. طوارف فاتح ، رقايقية فاطمة الزهراء ، أثر التزام محافظي بالمعايير الجزائرية للتدقيق على  
موثوقية المعلومات المالية ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم  
التسيير ، جامعة مُجّد الشريف مساعديّة ، سنة 2021 .

2. مُجّد عبد العزيز ، مُجّد أبو العلا ، أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على  
الجودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية ،مجلة المحاسبية  
و المراجعة ، كلية التجارة ،جامعة بني سويف ، مصر ، سنة 2018 .

3. رمضان مراد محمود جاب الله ، دور إدارة المراجعة الداخلية في تحسين جودة التقارير  
المالية ،مجلة الدراسات المالية و التجارية ، العدد الثاني ،سنة 2021 ،

4. حروفش أنيسة ، البدائل النظرية لتقييم جودة التقارير المالية ،مجلة أرساد الدراسات  
الاقتصادية و الادارية ، المجلد 02 العدد 01 سطيف ، سنة 2019 .

5. بلخير عايده ، دور جودة التدقيق في تحسين المعلومة المحاسبية في إطار حكومة  
الشركات ،مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، المجلد 06 ،العدد 01 ،جامعة عنابة ، سنة  
2013 .

6. ناهد عوض على ،أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة التقارير المالية ،  
مجلة النيل الأبيض للدراسات و البحوث ، العدد 19 ، جامعة سنار ، سنة 2022 .

#### ثالثا : المذكرات

1. تمار خديجة ، تقارير التدقيق الخارجي في ظل إلزامية تطبيق معايير الدولية ، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و العلوم التسيير ، قسم مالية و محاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ، سنة 2016/2017.
2. أسيا هيري ، فعالية التدقيق وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة المعلومات تقرير المدقق ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة أحمد داريه أدار ، سنة 2017/2018 .
3. نائلة فتحي زكريا ، استخدام التقارير المالية لتقييم الشركات بغرض الاستثمار ، أطروحة الدكتوراه في محاسبة ، جامعة دمشق كلية الاقتصاد ، قسم محاسبية ، سنة 2014 .

رابعاً : القوانين و المراسيم

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون 10-01 ، المادة 63 .

الملاحق

## اتفاقية تربص

بين :

جامعة سعيدة الدكتور مولاي الطاهر الكائن مقرها ب: ص.ب 138 حي النصر سعيدة  
الممثلة من طرف السيد مدير الجامعة

من جهة

وبين

المؤسسة : مؤسسة الاسمنت سعيدة

من جهة أخرى

تم الاتفاق على ما يلي:

- المادة الأولى: تهدف هذه المادة إلى تنظيم تربص للطلاب(ة):
- الطالب(ة): سيدي فاطمة الزهراء، مسجل(ة) في السنة 1 الثانية ماستر/محاسبة وتدقيق
- المادة الثانية : يهدف هذا التربص إلى تجسيد الدروس من طرف الجامعة ميدانيا
- المادة الثالثة: يجري التربص ابتداء من يوم: 07/03 / 2024 الى 14/03 / 2024
- المادة الرابعة : يخضع الطالب المترص للنظام الداخلي للمؤسسة المستقبلية وبناء عليه تشعره بقوانينها الداخلية وإجراءاتها الوقائية والأمنية .
- المادة الخامسة: في حالة مخالفة الطالب لمضمون المادة الرابعة من هذه الاتفاقية يحق للمؤسسة المستقبلية أن تتخذ الإجراءات اللازمة طبقا للقانون، وتشعر إدارة الجامعة بذلك.
- المادة السادسة: يتم تقييم التربص من طرف المؤسسة المستقبلية حسب الاستمارة المرفقة على أن تسلم هذه الأخيرة لإدارة الجامعة في مدة أقصاها 15 يوما بعد نهاية التربص.

حررت (ت) بسعيدة في: 6 مارس 2024

رئيسة قسم العلوم المالية و المحاسبة



ممثل المؤسسة

## BILAN ACTIF

ACTIF	Brut 2022	Amort/Pro	Net	Net 2021
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>				
Écart d'acquisition (ou goodwill)				
<b>Immobilisations incorporelles</b>	29 437 227	22 839 483	6 597 743	8 795 383
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains	2 713 980		2 713 980	2 713 980
Bâtiments	1 082 456 622	970 161 161	112 295 461	119 433 394
Autres immobilisations corporelles	7 872 255 344	5 716 133 606	2 156 121 738	2 404 390 099
Immobilisations en concession				
<b>Immobilisations en cours</b>	347 345 351		347 345 351	252 429 105
<b>Immobilisations financières</b>				
Valeurs mobilières gérées pour compte				
Titres mis en équivalence - Ets associés				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs fin . non courants	1 297 815 513		1 297 815 513	1 268 319 843
Impôts différés actifs	90 439 775		90 439 775	81 924 129
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>10 722 463 812</b>	<b>6 709 134 250</b>	<b>4 013 329 561</b>	<b>4 138 005 933</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et en cours</b>	1 306 223 801		1 306 223 801	1 821 540 327
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	120 844 924	10 407 136	110 437 787	83 091 880
Autres débiteurs	9 089 885		9 089 885	9 086 904
Impôts et assimilés	113 012 182		113 012 182	33 464 889
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs fin. Courants				
Trésorerie	411 020 294		411 020 294	191 269 785
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>1 960 191 086</b>	<b>10 407 136</b>	<b>1 949 783 949</b>	<b>2 138 453 784</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>12 682 654 897</b>	<b>6 719 541 387</b>	<b>5 963 113 511</b>	<b>6 276 459 718</b>

## BILAN PASSIF

<b>PASSIF</b>	<b>2022</b>	<b>2021</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	1 050 000 000	1 050 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves	4 256 896 661	4 256 896 661
Écart de réévaluation		
Écart d'équivalence		
Résultat net de l'exercice	-323 553 466	-297 380 501
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-297 380 501	
Liaisons Inter-Unités		
<b>Part de la société consolidante</b>		
<b>Part des minoritaires</b>		
<b>TOTAL I</b>	<b>4 685 962 694</b>	<b>5 009 516 160</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	447 548 214	549 577 147
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance	453 797 762	413 091 121
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>	<b>901 345 976</b>	<b>962 668 268</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	198 902 482	168 754 126
Impôts	11 243 656	7 251 355
Autres dettes	161 504 870	124 210 619
Trésorerie Passif	4 153 833	4 059 190
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>	<b>375 804 841</b>	<b>304 275 290</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	<b>5 963 113 511</b>	<b>6 276 459 718</b>

## COMPTE DE RESULTAT

DESIGNATION	2022	2021
Ventes et produits annexes	1 683 598 735	996 301 437
Variation stocks produits finis et en cours	-499 269 738	-148 066 577
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		194 182
<b>I - PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>1 184 328 998</b>	<b>848 429 042</b>
Achats consommés	-553 065 844	-288 947 462
Services extérieurs et autres consommations	-217 793 687	-209 177 074
<b>II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>-770 859 531</b>	<b>-498 124 536</b>
<b>III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION</b>	<b>413 469 467</b>	<b>350 304 506</b>
Charges de personnel	-450 076 090	-388 190 358
Impôts, taxes et versements assimilés	-11 812 676	-14 640 009
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>-48 419 299</b>	<b>-52 525 861</b>
Autres produits opérationnels	46 860 503	29 478 454
Autres charges opérationnelles	-3 950 236	-18 405 145
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	-369 628 884	-307 718 849
Reprise sur pertes de valeur et provisions	226 800	3 447 207
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>-374 911 117</b>	<b>-345 724 194</b>
Produits financiers	62 195 725	62 090 121
Charges financières	-19 353 720	-20 002 488
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>	<b>42 842 006</b>	<b>42 087 632</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>	<b>-332 069 111</b>	<b>-303 636 562</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	8 515 645	6 256 061
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>1 293 612 025</b>	<b>943 444 824</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>-1 617 165 492</b>	<b>-1 240 825 325</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>-323 553 466</b>	<b>-297 380 501</b>
Éléments extraordinaires (Produits)		
Éléments extraordinaires (Charges)		
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		
Liaison Inter-Unité (PRODUITS)		
Liaison Inter-Unité (CHARGES)		
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>-323 553 466</b>	<b>-297 380 501</b>