

## المحور الرابع: التدقيق المالي في التشريع الجزائري و مسؤولية المدقق المالي

يؤكد المدقق المحاسبي و المالي و القانوني التزامه في رسالة المهمة بالنصوص التشريعية و المعايير الدولية و الجزائرية للتدقيق.

### 1. النصوص التشريعية

فيمايلي مجموعة من النصوص القانونية المنظمة للمهنة في الجزائر وسارية المفعول حاليا هي:

- الأمر رقم 71-823 المؤرخ في 29/12/1971 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي.
- الأمر رقم 75-25 المؤرخ في 29/04/1975 المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني.pcn
- القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة.
- القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/04/1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 13/01/1992: إنشاء مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- القرار المؤرخ في 07/11/1994 وتم تعديله سنة 2006: المتعلق بتحديد أتعاب محافظ الحسابات.
- المرسوم التنفيذي 96-136 المؤرخ في 15/04/1996: يتمثل في إصدار قانون أخلاقيات مهنة المراجعة والمحاسبة.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-138 المؤرخ في 25/09/1996 يتمثل في إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة  
CNC
- المرسوم التنفيذي رقم 96-431 المؤرخ في 30/11/1996: كفاءات تعيين محافظ الحسابات في المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية وهيئات الضمان الاجتماعي والدواوين العمومية ذات الطابع التجاري وكذا المؤسسات العمومية الغير المستقلة.
- المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 01/12/1997 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20 إضافة ممثل للدولة من وزارة المالية.
- القرار المؤرخ في 28/03/1998 يحدد كيفية نشر مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة المهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- القرار المؤرخ في 1999/03/24 الموافقة على الشهادات وشروط الخبرة لممارسة المهنة.
- المرسوم التنفيذي رقم 1-421 المؤرخ في 2001/12/20 المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-20 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- القانون 01-10 المؤرخ في 2010/06/29 والمتعلق بالمهن الثلاث جاء نتيجة الإصلاح المحاسبي الذي باشرته الجزائر، واهم ما جاء في هذا القانون ما يلي:
- انشاء مجلس وطني للمحاسبة، تحديد لدى المجلس خمس لجان متخصصة والمادة 05 تتضمن محتواه من قانون 01-10، الفصل بين المهام الثلاثة... الخ.
- ومن اجل فهم وتفسير هذا القانون تم اصدار مجموعة من المراسيم التنفيذية تتمثل في:
- المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 2011/01/27 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 2011/01/27 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-28 المؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم الانتخابات المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها
- المرسوم التنفيذي رقم 11-29 المؤرخ في 2011/01/27 الذي يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء للمحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 2011/01/27 الذي يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة المهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بتعيين محافظ الحسابات
- المرسوم التنفيذي رقم 11-29 المؤرخ في 27/01/2011 الذي يحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجالس الوطنية للمصنف الوطني للخبراء للمحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 27/01/2011 الذي يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة المهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-31 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد .
- المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27/01/2011 يتعلق بتعيين محافظ الحسابات

اما عن القانون 01/10 فقد تم من خلاله تبني المعايير الدولية للتدقيق وكذا إعادة تنظيم مهنة المحاسب المعتمد، محافظ الحسابات والخبير المحاسبي في الجزائر وسنعرض بعضا من المواد التي تطرق اليها هذا القانون والتي تم محافظ الحسابات (المدقق المحاسبي والمالي القانوني)

- **المادة 4** ينشأ بموجب هذا القانون مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة وزير المالية، يتولى مسؤولية اعتماد وتوحيد المعايير المحاسبية وتنظيم ومراقبة مهنة المحاسبة.
- تنشأ للجان المشتركة التالية تحت سلطة المجلس الوطني للمحاسبة:

لجنة التقييس /لجنة للاعتماد /لجنة التدريب والتكوين/لجنة التأديب والتحكيم /لجنة المراقبة والجودة.

بعد الاعتماد، وقبل التسجيل، يؤدي المحاسب المعتمد محافظ الحسابات الخبير المحاسبي قبل مباشرة مهامهم اليمين أمام المحكمة المختصة إقليمياً

- **المادة 25.** تؤدي مهمة محافظ الحسابات الى إعداد:

- تقرير مصادقة يشهد، مع أو بدون تحفظات، بعدالة ودقة وصحة ونزاهة القوائم المالية السنوية، أو، إن أمكن، رفض المصادقة مع ذكر الأسباب، وتقرير مصادقة على القوائم المالية الموحدة أو البيانات المالية المجمعة

- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة
- تقرير خاص عن أعلى خمس تعويضات
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للموظفين
- تقرير خاص النتائج المحققة للخمس السنوات الاخيرة والنتيجة حسب السهم الواحد او الحصص الاجتماعية
- تقرير خاص عن إجراءات الرقابة الداخلية
- تقرير خاص عند أي تهديد لقدرة الشركة على استمرارية الاستغلال
- **المادة 26.** تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداوات بعد موافقتها كتابيا وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية
- **المادة 27 :** تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة. لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات .
- في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك
- **المادة 59:** يتحمل محافظ الحسابات مسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.
- **المادة 61 :** يكون مراجع الحسابات مسؤولاً تجاه الجهة الخاضعة للتدقيق عن أية أخطاء يرتكبها في أداء واجباته.
- **المادة 63 :** يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.
- تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في :

الإندار /التوبيخ/ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر/ الشطب من الجدول.

■ **المادة 64:** لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد بكل استقلالية فكرية وأخلاقية يعتبر متنافيا مع هذه المهن في مفهوم هذا القانون:

- كل نشاط تجاري لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة
- كل عهدة برلمانية
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية

■ **المادة 65:** يمنع محافظ الحسابات من:

- القيام مهنيًا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين
- قبول ولو بصفة مؤقتة مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها
- شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهده.

■ **المادة 70:** يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية. كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

■ **المواد 23، 24، 25:** تتمثل مهام محافظ الحسابات في النقاط التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدججة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدججة والمدعمة وصورتهما الصحيحة

## 2. المعايير الدولية للتدقيق

إن الهدف من وراء تقييد المدقق بالمعايير التدقيق الدولية أثناء القيام بمهامه هو حصوله على درجة تأكيد معقولة حول خلو البيانات المالية من أي تحريفات جوهرية من شأنها التأثير على رايه. يحمل كل معيار من معايير التدقيق الدولية مجموعة من الاهداف توضح السياق الذي يتم من خلاله وضع شروط هذا المعيار. في الجدول الموالي نستعرض المعايير الصادرة الى غاية 2020

الجدول رقم 01: معايير التدقيق الدولية الإصدار 2020

<b>200 – 299: المبادئ والمسؤوليات العامة</b>	
200 الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق، وفقا للمعايير الدولية للتدقيق	210 الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق
220 رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية	230 توثيق أعمال التدقيق
240 مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند تدقيق القوائم المالية	250 (معدل) مراعاة الأنظمة واللوائح عند تدقيق القوائم المالية
260 (معدل) الاتصال بالمكلفين بالحوكمة	265 إبلاغ وجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة
<b>300 – 499: تقييم المخاطر والاستجابة للمخاطر المقدرة</b>	
300 التخطيط لتدقيق القوائم المالية	315 تحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها من خلال فهم المؤسسة وبيئتها
320 الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التخطيط	330 استحابة المدقق للمخاطر المقيمة
402 اعتبارات التدقيق ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية	450 تقويم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق
<b>500 – 599: أدلة التدقيق</b>	
500 أدلة التدقيق	501 أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة
505 المصادقات الخارجية	510 ارتباطات التدقيق لأول مرة-الأرصدة الافتتاحية
520 الإجراءات التحليلية	530 العينات في التدقيق
540 (معدل) مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات	550 الأطراف ذات العلاقة
560 الأحداث اللاحقة	570 (معدل) استمرارية المؤسسة
580 الإفادات المكتوبة	
<b>600 – 699: استخدام عمل آخري</b>	
600 اعتبارات خاصة- عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة ( بما في ذلك عمل مدققي المجموعة )	610 (معدل 2013) استخدام عمل المدققين الداخليين
620 استخدام عمل خبير استعان به المدقق	
<b>700 – 799: استنتاجات التدقيق وإعداد التقارير</b>	
700 (معدل) تكوين الرأي و التقرير عن القوائم المالية	701 الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير التدقيق المستقل
705 (معدل) التعديلات على الرأي في تقرير المدقق المستقل	706 (معدل) فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل
710 المعلومات للمقارنة- الأرقام المقابلة والقوائم المالية للمقارنة	720 مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى
<b>800 – 899: المجالات المتخصصة</b>	
800 (معدل) اعتبارات خاصة- عمليات تدقيق القوائم المالية المعدة وفقا لأطر ذات غرض خاص	805 (معدل) اعتبارات خاصة- عمليات تدقيق قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية
810 (معدل) الارتباطات لإعداد التقارير عن القوائم المالية للملحصة	

المصدر: مطبوعة الأستاذ بلدغم محمد

### 3. معايير التدقيق الجزائرية

المعايير الجزائرية للتدقيق مستوحاة أساسا من المعايير الدولية للتدقيق، حيث يكمن الاختلاف الوحيد في كونها صادرة من طرف الدولة الجزائرية لتتماشى مع البيئة المحلية. و يجب على مدققي الحسابات الالتزام بتطبيقها أثناء

تأدية مهامهم، وهذا من أجل تسهيل وتحسين جودة مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر. إن الهيئة المخولة بإصدار المعايير الجزائرية للتدقيق هي المجلس الوطني للمحاسبة.

الى غاية 2025 تم اصدار 22 معيارا جزائريا للتدقيق. تم اصدار هذه المعايير على دفعات و تمتاز المعايير الصادرة في 2024 عن سابقتها بتضمنها لطابع الالزام ابتداءا من 01 جانفي 2026.

#### ■ الإصدار الأول بتاريخ 2016/02/04

- المعيار الجزائري 210 :اتفاق حول أحكام مهنة التدقيق
- المعيار الجزائري 505: التأكيدات الخارجية
- المعيار الجزائري 560: أحداث تقع بعد إقفال الحسابات
- المعيار الجزائري 580: التصريحات الكتابية

#### ■ الإصدار الثاني في 2016/10/11

- المعيار الجزائري 500:العناصر المقنعة
- المعيار الجزائري 300: التخطيط لتدقيق الكشوفات المالية
- المعيار الجزائري 510 : مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية-
- المعيار الجزائري 700 :تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوفات المالية

#### ■ الإصدار الثالث المقرر رقم 23 المؤرخ في 2017/03/15

- المعيار الجزائري 520: الإجراءات التحليلية
- المعيار الجزائري للتدقيق 570 : استمرارية الاستغلال
- المعيار الجزائري للتدقيق 610 :استخدام أعمال المدققين الداخليين
- المعيار الجزائري 620 : استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق

#### ■ الإصدار الرابع في 2018/09/24

- المعيار الجزائري 230 : 'وثائق التدقيق'
- المعيار الجزائري 501 : العناصر المقنعة –الاعتبارات الخاصة-
- المعيار الجزائري 530: السبر في التدقيق

- المعيار الجزائري 540 : تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها

▪ الإصدار الصادر في 01 جوان 2024 المتضمن

- المعيار الجزائري لادارة الجودة 1: إدارة الجودة من طرف المكاتب التي تقوم بإجراء تدقيقات او فحوصات محدودة للكشوف المالية او مهام التأكيد الأخرى او الخدمات ذات الصلة

- المعيار الجزائري لادارة الجودة 2: فحوصات جودة المهمات

- المعيار الجزائري للتدقيق 220: إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية

▪ الإصدار الصادر في 18 نوفمبر 2024 المتضمن:

- المعيار الجزائري للتدقيق 701: الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل

- المعيار الجزائري للتدقيق 705: التعبير عن الراي المعدل في تقرير المدقق المستقل

- المعيار الجزائري للتدقيق 706: فقرات الملاحظة والفقرات المتعلقة بنقاط أخرى في تقرير المدقق المستقل