

جامعة غرداية- الجزائر-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في كلية: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان:

دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية

دراسة حالة وحدة مؤسسة نافطال للسنة المالية 2018

من إعداد الطالبين: فيصل حمو عبد الله - منير موسلمان

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي. جامعة غرداية	أ.د. بن نوي مصطفى
مشرفا	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	د. خبيطي خضير
مناقشا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	د. بادي عبد الحميد

السنة الجامعية: 2024/2023



جامعة غرداية- الجزائر-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في كلية: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان:



دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية

دراسة حالة وحدة مؤسسة نفضال للسنة المالية 2018

من إعداد الطالبين: حمو عبد الله فيصل – منير موسلمال

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي. جامعة غرداية	أ.د بن نوي مصطفى
مشرفا	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	د. خبيطي خضير
مناقشا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	د. بادي عبد الحميد

السنة الجامعية: 2024/2023



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفي

أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية

بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى

الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي

لكل إخواني وأخواتي الذين ساندوني ولا يزالون

إلى كل باقي أفراد العائلة الكريمة

إلى كل زملاء الدراسة الذين رافقوني طوال مسيرتي الدراسية

إلى كل من كان له أثر في حياتي وأحبهم قلبي ونسبهم قلبي

شكر وعرهان

الحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعانا
على إتمام هذا العمل

نتقدم بالشكر الجزيل وكامل الإحترام والتقدير إلى من لهم الأثر
البالغ في إتمام هذه المذكرة ونخص بالذكر:

الدكتور خضير خبيطي على إشرافه علينا ومساعدته لنا طوال
فترة إنجاز المذكرة، والذي لم يبخل بأي معلومة إحتجناها،
ونتمنى له التوفيق والنجاح في مشواره المهني،

إلى كل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم
التسيير

.....

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية، باعتباره مصدر ضمان لأصحاب المصالح ضد التسيير الغير شفاف أو التعاملات المشبوهة. حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى الإطار المفاهيمي العام لمهنة محافظ الحسابات بالإضافة الى القوائم المالية، أما الجانب التطبيقي للدراسة فقمنا بدراسة الحالة بمؤسسة نפטال فرع غرداية من خلال تدقيق القوائم المالية لسنة 2018 نهاية بإعداد تقرير نموذجي لمحافظ الحسابات، وبغرض تدعيم الدراسة تم إجراء مقابلة مع محافظ الحسابات خارجي حول إشكاليات تدقيق القوائم المالية في الواقع. في الأخير توصلنا إلى نتائج اذ يقوم محافظ الحسابات باكتشاف نقاط القوة والضعف في إطار تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وكذلك تدقيق القوائم المالية للتأكد من السير الحسن للعمل.

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، تدقيق، قوائم مالية، التقرير، المعايير الدولية للتقارير المالية

Résumé:

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'auditeur dans l'audit des états financiers, en tant que source de garantie pour les parties prenantes contre la gestion non transparente ou les transactions douteuses. Dans la partie théorique, nous avons abordé le cadre conceptuel général de la profession d'auditeur ainsi que les états financiers. Quant à la partie pratique de l'étude, nous avons réalisé une étude de cas avec l'entreprise Naftal, filiale de Ghardaïa, en procédant à l'audit des états financiers pour l'année 2018, suivi de la préparation d'un rapport modèle pour l'auditeur. Pour renforcer l'étude, une interview a été menée avec un auditeur externe sur les problèmes d'audit des états financiers dans la réalité.

Enfin, nous avons conclu que l'auditeur découvre les points forts et les faiblesses dans le cadre de l'évaluation du système de contrôle interne de l'entreprise, ainsi que l'audit des états financiers pour s'assurer du bon déroulement du travail.

Mots-clés: Commissaire aux comptes, Audit, États financiers, Rapport, Normes internationales d'information financière .

فهرس المحتويات

فهرس

الصفحة	العنوان
I	إهداء
II	شكر وعرفان
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال البيانية
VII	قائمة الملاحق
VIII	قائمة المختصرات
أ	المقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية	
21	تمهيد
22	المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات و القوائم المالية
22	المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات
30	المطلب الثاني: إطار المفاهيمي للقوائم المالية
39	المبحث الثاني: عرض و تقييم الدراسات السابقة
39	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
42	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
43	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال	
45	تمهيد
46	المبحث الأول: طريقة العمل و الأدوات المستخدمة في الدراسة

فهرس المحتويات

46	المطلب الأول: وصف طريقة العمل و الوسائل المستخدمة
50	المطلب الثاني: عرض مختلف مراحل التدقيق في المؤسسة محل دراسة الحالة
55	المبحث الثاني: تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية بمؤسسة نفضال
55	المطلب الأول: إعداد التقارير الضرورية و فقا لمتطلبات المعايير
67	المطلب الثاني: المقابلة
72	خلاصة الفصل
74	الخاتمة
76	قائمة المصادر والمراجع
78	قائمة الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

والإختصارات والملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
67	يوضح حساب النسب المالية لشركة NAFTAL GHARDAIA	01
67	يوضح حساب رأس المال العامل لشركة NAFTAL GHARDAIA	02

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
48	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال مقاطعة غرداية	01

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
	رسالة طلب التعيين	01
	رسالة القبول	02
	محضر الجمعية الإستثنائية لتعيين محافظ الحسابات	03
	رسالة مهمة	04
	رسالة التأكيد	05
	الميزانية	06
	حساب النتائج	07

قائمة المختصرات و الرموز

المختصر باللغة الأجنبية	المختصر باللغة العربية	المختصر/الرمز	الرقم
International Accounting Standards Board	مجلس المعايير الحاسبة الدولية	IASB	01
Tableau de liquidité du Trésor	جدول سيولة الخزينة	TFT	02
International Accounting Standards	المعايير الحاسبة الدولية	IAS	03
International auditing standards	معايير التدقيق الدولية	ISA	
International Accounting Standard No. 1	للمعيار الدولي للتقارير المالية	IAS 1	04
Système de comptabilité financière	النظام المحاسبي المالي	SCF	05
Plan de comptabilité nationale	المخطط المحاسبي الوطني	PCN	06
Normes d'audit algériennes	معايير التدقيق الجزائرية	NAA	07
Fonds de roulement total	رأس المال العامل الإجمالي	FRNG	08
Propre fonds de roulement	رأس المال العمل الخاص	FRP	09
Trésorerie nette	الخزينة الصافية	TN	10

مقدمة

أ. توطئة

في عالم الأعمال المعاصر، تُعتبر الشفافية والدقة في البيانات المالية من الركائز الأساسية لثقة المستثمرين والشركاء التجاريين. تلعب القوائم المالية دورًا حيويًا في تقديم صورة واضحة وموثوقة عن الأداء المالي للمؤسسات، وهو ما يُمكن الأطراف المعنية من اتخاذ قرارات مستنيرة. في هذا السياق، يبرز دور محافظ الحسابات كحلقة وصل بين المؤسسة ومجتمع الأعمال، حيث يُعد محافظ الحسابات الضامن لصدق ودقة هذه البيانات.

يتطلب دور محافظ الحسابات مهارات تحليلية عالية وفهمًا عميقًا للمعايير المحاسبية والمالية، بالإضافة إلى التزام راسخ بالنزاهة والموضوعية. يُعد التدقيق الذي يقوم به محافظ الحسابات أساسيًا للكشف عن أي أخطاء أو تجاوزات قد تؤثر على صحة البيانات المقدمة، وبالتالي، يُسهم في حماية المؤسسة وأصحاب المصلحة من المخاطر المالية المحتملة.

ب. إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

فيما يتمثل دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يمكن لمحافظ الحسابات أن يساهم في تعزيز موثوقية ومصداقية القوائم المالية لدى مؤسسة نفعال؟
- كيف يؤثر استقلالية محافظ الحسابات على جودة ومصداقية القوائم المالية؟
- ما هي التحديات التي تواجه محافظ الحسابات في سياق تدقيق القوائم المالية في الجزائر؟

ت. فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكاليات قمنا بطرح الفرضيات التالية:

- محافظ الحسابات يضمن موثوقية القوائم المالية من خلال فحص الوثائق تقييم النظم الداخلية التحقق من الامتثال، التحليل المالي التواصل مع الإدارة؛
- استقلال محافظ الحسابات يعزز من مصداقية القوائم المالية، حيث يضمن تقييمًا موضوعيًا وشفافية في الإبلاغ عن الوضع المالي للمؤسسة؛

- محافظو الحسابات في الجزائر يواجهون تحديات مثل الالتزام بالمعايير المحلية، التطورات التكنولوجية، والحاجة للتدريب المستمر لضمان دقة القوائم المالية.

ث. أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف من بينها:

- التعرف على أساليب تطبيق مهنة محافظ الحسابات فيما يخص تدقيق القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية؛
- بيان مهام ومسؤولية محافظ الحسابات؛
- إعطاء صورة عامة حول مهنة محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية.

ج. أهمية الدراسة:

تتمثل الأهمية المكتسبة من دراسة هذا الموضوع في:

- تعزيز موثوقية القوائم المالية من خلال المصادقة على صحة المعلومات المالية؛
- إضفاء المصداقية والثقة حول مدى عدالة القوائم المالية، مما يساهم في زرع الثقة لدى المستثمرين والشركاء؛
- الالتزام بالمعايير الجزائرية للتدقيق، مما يضمن الجودة والشفافية في تقديم المعلومات المالية.

ح. مبررات اختيار الموضوع:

مبررات موضوعية:

- تعزيز المكتبة الاقتصادية بمواضيع تتعلق بمهنة محافظ الحسابات يعد أمرًا ضروريًا؛
- تظهر الشركات الجزائرية اهتمامًا متزايدًا بخبرات محافظي الحسابات نظراً لأهميتها البالغة؛
- عملية التدقيق الحسابي تُعد خطوة حاسمة ونهائية ضمن سلسلة العمليات الحاسوبية الدقيقة.

مبررات ذاتية:

- الاهتمام الشخصي بالمواضيع المتعلقة بالتدقيق الحسابي يعكس توجهاً عامًا نحو هذا المجال؛

- الارتباط الوثيق بين التخصص في التدقيق ومراقبة التسيير يُعد محورًا للموضوع؛
- تعزيز الخبرة الميدانية من خلال الدراسة الأكاديمية يُمكن من تطبيق المعرفة النظرية في السياقات العملية.

خ. حدود الدراسة:

من أجل الإحاطة بالموضوع والإجابة على إشكالية البحث والإمام بمختلف جوانبه، حددنا

مجال دراستنا فيما يلي:

- المجال الزمني: تمثلت في الفترة الممتدة بين شهر فيفري حتى شهر ماي 2024، بالاعتماد على القوائم المالية لسنة 2018؛
- المجال المكاني: من أجل تسليط الضوء على حيثيات الموضوع خاصة من جانبه التطبيقي، قمنا بإجراء دراسة ميدانية في مؤسسة نفضال وحدة غرداية.

د. منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

من أجل معالجة موضوع الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي لإبراز المفاهيم النظرية من خلال الاستعانة بالأدوات المتمثلة في الكتب المتخصصة في مجال مهنة محافظ الحسابات، وكذا مذكرات والرسائل المرتبطة بالموضوع، القوانين والنصوص التشريعية التي تنظم مهنة محافظ الحسابات، بالإضافة إلى ذلك إجراء دراسة ميدانية في مؤسسة نفضال فرع غرداية.

ذ. صعوبات الدراسة:

- عدم تواجد محافظ الحسابات الخاص بمؤسسة نفضال فرع غرداية في فترة الدراسة؛
- قلة توفر الدراسات السابقة الأجنبية.

ر. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها وكذا من أجل اختبار الفرضيات، تناولنا الموضوع من خلال فصلين

كالتالي:

خصصنا الفصل الأول الى تقديم متعلق بالأدبيات النظرية والتطبيقية حيث قسمنا الفصل الأول الى مبحثين المبحث الأول عموميات حول محافظ الحسابات و القوائم المالية، أما الثاني فقد تناول الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات السابقة، في الفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية تطرقنا في المبحث الأول الى طرية العمل و أدوات المستخدمة في الدراسة أما في المبحث الثاني تطرقنا تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية بمؤسسة نفعال.

الفصل الأول: الأدبيات

النظرية والتطبيقية

لمحافظ الحسابات و

القوائم المالية

تمهيد:

محافظ الحسابات هو الفرد الذي يتسم بالاستقلالية ويجوز على الكفاءة والخبرة اللازمتين لتنفيذ المعايير المهنية المعترف بها والوفاء بالواجبات المنوطة به، بالإضافة إلى التزامه بأخلاقيات المهنة، هذه الصفات تمكنه من أداء المهام المسندة إليه بغية جمع معلومات ذات صفات جوهرية تخدم مالكيها وتساعد المستخدمين على اتخاذ قراراتهم، لهذا السبب، فرض المشرع الجزائري على أغلب المؤسسات الاقتصادية تعيين محافظ حسابات للمصادقة على صحة ودقة الحسابات السنوية وللتحقق من المعلومات الواردة في تقارير التسيير الخاصة بمجلس الإدارة، ومنع إصدار البيانات المالية المضللة، دون أن يتدخل في إدارة المؤسسة.

المبحث الأول: عموميات حول محافظ الحسابات و القوائم المالية

يقوم محافظ الحسابات بمراجعة عناصر القوائم المالية، وذلك من خلال أساليب مختلفة إذ يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية أثناء أدائه لمهامه المهنية، وتظهر هذه الاستقلالية من خلال تصرفه بنزاهة وبدون تحيز، ومنه نتطرق في هذا المبحث إلى مطلبين الأول ماهية محافظ الحسابات، والثاني إطار المفاهيمي للقوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات

الفرع الأول: مفهوم محافظ حسابات وشروط ممارسة المهنة

أولا : مفهوم محافظ الحسابات

تعددت التعاريف الخاصة بمحافظ الحسابات، وسنذكر منها ما يلي:

1. **التعريف الأول:** وفقاً للمادة 22 من القانون رقم 10 المؤرخ في 29 يونيو 2010، يُعتبر محافظ الحسابات، في مفهوم هذا

القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.¹

2. **التعريف الثاني:** ووفقاً للقانون التجاري، يُعرف مندوبي الحسابات في مادته (715) مكرر (4) على النحو التالي: "تعيين

الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوباً للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، يتم اختيارهم من بين المسجلين على جدول المصف الوطني، تتمثل مهمتهم الدائمة، باستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة ومراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها، يصدقون أيضاً على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحتها"²

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42 المؤرخ في 29 جوان 2010ص: 07.

² المادة 715 المكرر 4، القانون التجاري للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مطبوعات بيرتي، 2007، ص188.

بناءً على التعاريف السابقة، يمكن القول بأن محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس مهنة التدقيق بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، حيث يكلف بفحص المستندات والسجلات للتحقق من صحة العمليات

ثانياً: شروط ممارسة المهنة وتعيين محافظ الحسابات

1. شروط ممارسة المهنة

حسب المادة 8 من القانون رقم 10-01، يجب توفير الشروط التالية لممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر:

- الجنسية الجزائرية: يجب أن يكون المرشح جزائري الجنسية؛
- الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو معادلتها: يجب أن يحصل المحافظ على الشهادة الجزائرية المعترف بها أو معادلتها؛
- الحقوق المدنية والسياسية: يجب أن يتمتع المحافظ بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- سجل خالٍ من جرائم مخلة بشرف المهنة: يجب ألا يكون قد صدر في حق المحافظ حكم بارتكاب جناية أو جنحة تؤثر على شرف المهنة؛
- الاعتماد والتسجيل: يجب أن يكون المحافظ معتمداً من قبل وزير المالية ومسجلاً في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- أداء اليمين: يجب أن يؤدي المحافظ اليمين المنصوص عليه في المادة 6 من القانون 10-01، والذي يتضمن العبارة التالية: “أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام، وأتعهد بأن أكون مخلصاً في تأديتي وظيفتي وأن أحتفظ بسر المهنة وأتبع سلوك المتصرف المحترف الشريف. والله على ما أقول شهيد” 1.

بناءً على هذه الشروط، يُعتبر محافظ الحسابات شخصاً يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، حيث يقوم بفحص المستندات والسجلات للتحقق من صحة العمليات المالية والمحاسبية.

2. تعيين محافظ الحسابات

حسب المواد 26 و 27 من القانون رقم 10-01، يتم تعيين محافظ الحسابات بناءً على موافقة الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداورات وبعد موافقتهم كتابياً. يتم تحديد كيفية تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم، وتحدد عهدة محافظ الحسابات لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد انتهاء عهدة متتاليتين

1 المادة 08 من القانون 10-01، مرجع سبق ذكره، ص05

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

إلا بعد مضي ثلاث سنوات؛ في حالة عدم المصادقة على حسابات المؤسسة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتاليتين، يجب على محافظ الحسابات إبلاغ وكيل الجمهورية المختص إقليمياً بذلك.

ووفقاً للمرسوم التنفيذي رقم 11-32، يتم تعيين محافظ الحسابات وفقاً لدفتر الشروط على النحو التالي:1

1.2 إعداد دفتر الشروط: خلال شهر من إغلاق آخر دروة لعهددة محافظ الحسابات، يجب على المجلس الإدارة أو المكتب المسير

أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر شروط لتعيين محافظ الحسابات من قبل الجمعية العامة؛

2.2 محتوى دفتر الشروط: يجب أن يتضمن دفتر الشروط ما يلي:

- عرض عن الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها المحتملة ووحداتها وفروعها في الجزائر وفي الخارج؛
- ملخص المعايير والملاحظات والتحفظات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي أباها محافظ أو محافظو الحسابات المنتهية عهداتهم، وكذلك محافظ أو محافظو الحسابات للفروع إذا كان الكيان يقوم بإدماج الحسابات؛
- العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظة الحسابات والتقارير الواجب إعدادها؛
- الوثائق الإدارية الواجب تقديمها؛
- نموذج رسالة الترشح؛
- نموذج التصريح الشرفي الذي يبين وضعية الاستقلالية تجاه الكيان طبقاً للأحكام التشريعية؛
- المؤهلات والإمكانات المهنية والتقنية؛

3.2 يحصل محافظ الحسابات المترشح من الكيان على ترخيص مكتوب يمكنه من تقييم مهمة محافظ الحسابات. يُسمح له

بالاطلاع على ما يلي:

- تنظيم الكيان وفروعه؛
- تقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة؛²

¹ المادة، 26-27 من القانون 10-01، مرجع سبق ذكره، ص 07

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 11-32، مؤرخ في 27 جانفي 2011، العدد 7، المواد 03-15، ص 23، 24

- معلومات أخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة، يتم الاطلاع على العناصر المذكورة أعلاه في مكان العمل، دون نقل الوثائق أو نسخها، خلال الفترة المحددة من قبل دفتر الشروط."
- 4.2 يجب على محافظ الحسابات ومساعديه الالتزام بالسر المهني عند الاطلاع على الوثائق ووضع المؤسسة التي يعتمون تدقيقها
- 5.2 . يجب أن يوضح محافظ الحسابات، باستناد إلى العناصر المذكورة في المادة أعلاه، ما يلي:
- الموارد المخصصة؛
- المؤهلات المهنية للمتدخلين؛
- التقارير التمهيدية والختامية التي يجب تقديمها؛
- الآجال المحددة لتقديم التقارير؛
- 6.2 يجب أن تتفق الآجال والوسائل المحددة من قبل محافظ الحسابات لتنفيذ المهمة مع الأتعاب المناسبة، وذلك لمدة ثلاث سنوات مالية متتالية، وفقاً لعهددة محافظ الحسابات ومع مراعاة الحفاظ على المعايير الأساسية المستخدمة في التقييم الأولي؛
- 7.2 يمكن أن يترتب على عدم الالتزام بالتزامات محافظ الحسابات المعين في العرض التقني عقوبات مالية وفقاً لما هو منصوص عليه في دفتر الشروط؛
- 8.2 يجب أن يحدد دفتر الشروط إمكانية ترشح المهنيين كأشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين، ويجب أن يوضح بوضوح الالتزام بحالات التنافي ومبدأ الاستقلالية، كما يشترط ألا يكون المتعهدون المعينون جزءاً من نفس المكتب أو نفس الشبكة المهنية وفقاً للأحكام التشريعية المعمول بها؛
- 9.2 في حالة تجديد عهددة محافظ الحسابات الذين انتهت عهدتهم، لا يلزم الهيئة أو المؤسسة بإعداد دفتر شروط جديد؛
- 10.2 يجب أن يتضمن دفتر الشروط التوضيحات اللازمة لتقييم العرض التقني والعرض المالي لاختيار محافظ الحسابات، ومع ذلك، يجب ألا يقل العرض التقني عن ثلثي النقاط الإجمالية للتقييم؛
- 11.2 يتعين على الهيئات والمؤسسات الملزمة بتعيين محافظ الحسابات أو أكثر تشكيل لجنة لتقييم العروض؛ تقوم هذه اللجنة بعرض نتائج تقييم العروض، وذلك حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعاينتها وعرضها على الجمعية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

العامّة لاتخاذ قرار بتعيين محافظ الحسابات أو محافظي الحسابات المنتقن مسبقاً؛ ومع ذلك، يجب أن يكون عدد محافظي

الحسابات المستشارين على الأقل ثلاث مرات عدد محافظي الحسابات المزمع تعيينهم؛

12.2 بعد قبول محافظ الحسابات المرشح، يجب أن يرسل رسالة قبول العهدة إلى الجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية. يجب أن

يتم ذلك خلال أجل أقصاه ثمانية (08) أيام من تاريخ استلام تبليغ تعيينه؛

13.2 وفقاً لأحكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، إذا فشلت المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ

الحسابات لأي سبب كان، يتم تعيين محافظ الحسابات بناءً على أمر من رئيس المحكمة المقررة للهيئة أو المؤسسة، يتم ذلك

استناداً إلى عريضة يقدمها المسؤول الأول للمؤسسة؛ لا تكون أحكام هذا المرسوم قابلة للتطبيق في حالة تعيين محافظ

الحسابات عن طريق القضاء، وذلك وفقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.1

ثالثاً: صفات محافظ الحسابات:

يجب أن يتوفر في محافظ الحسابات صفات شخصية وأخلاقية تؤهله لأداء واجباته بكفاءة ونزاهة، من بين هذه الصفات:2:

- الأمانة والنزاهة: يجب أن يكون محافظ الحسابات أميناً ونزيهاً في عمله؛ يجب أن يعطي العمل حقه ويبدل أقصى جهوده

العلمية والفنية، يجب أن يكون تقريره مبنياً على البيانات التي يثق في سلامتها.

- الحفاظ على أسرار المهنة: محافظ الحسابات يتعامل مع تفاصيل أسرار زبائنه، لذا يجب أن يكون موضع ثقة؛

- الصبر واللباقة والقدرة على التصرف: عملية المراجعة تحتاج إلى صبر أثناء الدراسة والبحث عن الحقيقة. يجب أن يتعامل محافظ

الحسابات بلباقة مع الزبائن وموظفي المؤسسة؛ يعمل محافظ الحسابات في بيئة قد لا يكون الترحيب فيها كبيراً من قبل

موظفي المؤسسة، مما يؤدي إلى توتر العلاقات ونقص الثقة؛

- الكفاءة المهنية: يجب أن يكون محافظ الحسابات متمكناً من المراجعة علمياً وعملياً، يجب أن يكون قادراً على فهم العلوم

المتعلقة بالمراجعة والمحاسبة."

¹ المواد 03-15، المرسوم التنفيذي رقم 11-32، مرجع سبق ذكره، ص 23، 24

² لياس شاهد، عبد النعيم دفرور، الأخضر عياشي، محافظ الحسابات ودوره في دعم وتحسين جودة المراجعة الخارجية، دورية أكاديمية محكمة دولية، كلية العلوم الاقتصادية مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء الثاني، جامعة حمه الأخضر الوادي، 2017 ص 10.

الفرع الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

أولاً: مهام محافظ الحسابات

يتضمن القانون مهام وواجبات محافظي الحسابات، وخاصة في المواد 23 و24. هذه المهام تشمل:

1. الشهادة بصحة الحسابات السنوية: يقوم محافظ الحسابات بالتأكد من أن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج العمليات المالية للسنة الماضية، كما يتأكد من الوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
2. فحص الحسابات ومطابقتها للتقارير المالية: يقوم محافظ الحسابات بفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقارير التسيير التي يقدمها المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
3. تقديم تقارير حول الرقابة الداخلية: يعبر محافظ الحسابات عن رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية التي تمت الموافقة عليها من قبل مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسكرين؛
4. تقدير شروط الاتفاقيات: قوم محافظ الحسابات بتقدير شروط الاتفاقيات بين الشركة والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، وكذلك بين المؤسسات والهيئات التي يكون للقائمين بالإدارة أو المسكرين للشركة مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
5. الإبلاغ عن النقص والمخالفات: يعلم محافظ الحسابات المسكرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بأي نقص قد يكتشفه أو يطلع عليه، يهدف ذلك إلى عدم تعطيل استمرارية استغلال المؤسسة أو الهيئة؛¹
6. صحة الحسابات المدعمة والمدعمة: عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدعمة أو مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام هذه الحسابات وصورتها الصحيحة، يستند ذلك إلى الوثائق المحاسبية وتقارير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.²

ثانياً: مسؤوليات محافظ الحسابات

¹ المادة 23-24 من القانون 10-01، مرجع سبق ذكره، ص07

² المادة 23 و24 من القانون 10-01، مرجع سبق ذكره، ص07.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

-المسؤولية المدنية: وفقاً للمادة 61 من القانون 10-01، يُعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه المؤسسة التي يراقبها عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه. كما يُعتبر متضامناً مع المؤسسة أو أي طرف آخر تتسبب مخالفته في إلحاق ضرر بموجب أحكام القانون؛

- المسؤولية الجزائية: وفقاً للمادة 62 من القانون 10-01، يتحمل محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد

المسؤولية الجزائية عن أي تقصير في الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛

- المسؤولية التأديبية: وفقاً للمادة 63 من القانون 10-01، يُعاقب محافظ الحسابات تأديبياً أمام اللجنة التأديبية للمجلس

الوطني للمحاسبة، حتى بعد استقالته من مهامه، يُعاقب بسبب أي مخالفة تقنية أو أخلاقية لقواعد المهنة أثناء ممارسة

وظائفه؛

- العقوبات التأديبية: يمكن اتخاذ عقوبات تأديبية تصاعدياً حسب درجة الخطورة، هذه العقوبات تشمل الإنذار، التوبيخ،

التوقيف المؤقت لمدة ستة (06) أشهر، والشطب من الجدول، يحق للمعنيين بالعقوبات أن يطعنوا في هذه القرارات أمام

الجهة القضائية المختصة، وذلك وفقاً للإجراءات القانونية المعمول بها والتي تحدد درجات الأخطاء والعقوبات.

تمثل القواعد التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة ستة

(06) أشهر، الشطب من الجدول، ويقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقاً للإجراءات

القانونية المعمول بها، تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.1

ثالثاً: تقارير محافظ الحسابات

1. ويترتب عن مهنة محافظ الحسابات اعداد التقارير التالية:²

1. تقرير المصادقة على الحسابات السنوية: يمكن أن يكون هذا التقرير مع تحفظ أو بدون تحفظ، حسب انتظام وصحة

الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة. في حال الضرورة، يمكن رفض المصادقة بشكل مبرر.

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو المدمجة: يُعد هذا التقرير حسب الحاجة والظروف.

1. المادة 61-63 من القانون 10-01، مرجع سبق ذكره، ص 10

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 11.202 مؤرخ 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، العدد 30، 2011

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

- تقارير خاصة: يقوم محافظ الحسابات بإعداد 13 تقرير خاص، لاسيما تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية، تقرير إستمرارية الإستغلال، تقرير حول الاتفاقيات المنظمة...إلخ.

2. تحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بشكل ومحتوى التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات:1

يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير عام للتعبير عن رأيه، حيث يوضح أداء مهمته، يتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية.

- يجب أن ينتهي هذا التقرير العام بتعبير رأي محافظ الحسابات بالمصادقة على انتظام وصحة القوائم المالية وصورتها الصحيحة، وفي حال الاقتضاء يمكن رفض المصادقة بشكل مبرر؛
- يعبر محافظ الحسابات من خلال رأيه عن أداء مهمة الرقابة المسندة إليه وفقاً لمعايير المهنة، كما يتحقق من عدم وجود اختلالات كبيرة في الحسابات السنوية؛
- ليكون التعبير عن رأيه مؤسساً، يقوم محافظ الحسابات بفحص وتقييم النتائج المستخلصة من العناصر المثبتة، يقدر بذلك الأهمية النسبية للمعاينات التي قام بها ويحدد الاختلالات التي اكتشفها؛
- يحدد محافظ الحسابات ما إذا كانت الحسابات السنوية قد تم إعدادها وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي والنصوص المتعلقة به؛
- تتضمن الحسابات السنوية التي يعبر محافظ الحسابات عن رأيه عنها الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة، ويتم توقيع القوائم المالية من قبل مسؤول جهاز التسيير المؤهل، وتتضمن التأشيرة التوقيع بالحروف الأولى للتعرف على القوائم المالية المدققة؛
- رأي محافظ الحسابات يسري فقط على حسابات السنة المالية المعنية، حتى وإن كانت تشير إلى رقم السنة المالية السابقة لكل قسم؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قرار 24 يونيو 2013 والمحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، قرار 12 يناير 2014 والمحدد لكفاءات تسليم هذه التقارير، العدد: 24، بتاريخ: 30 أبريل 2014.

- يجب أن يتضمن التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات معلومات عن اسمه وعنوانه ورقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول، كما يجب أن يشير إلى أن الأمر يتعلق بتقرير محافظ الحسابات لكيان محدد بوضوح وأنه يخص سنة مالية مغلقة بتاريخ إقفال دقيق.

المطلب الثاني: إطار المفاهيمي للقوائم المالية

تُعدُّ القوائم المالية وسيلةً أساسيةً للإبلاغ المالي في المؤسسات، يُنظر إلى المعلومات المدرجة في هذه القوائم على أنها تُقيِّس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية، كما يمكن من خلالها التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، وتُعتبر هذه المعلومات الدعامة الرئيسية التي يُعتمد عليها في عملية اتخاذ القرارات.

الفرع الأول: ماهية قوائم المالية

أولاً: مفهوم القوائم المالية

"هناك عدة تعريفات مختلفة للقوائم المالية، ولكنها تشترك جميعاً في العناصر الأساسية لها، وتختلف فقط في الألفاظ المستخدمة أو التركيز على عنصر معين دون الآخر.

- **تعريف 01:** القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير رؤوس الأموال الخاصة، والهدف من هذه القوائم هو تقديم المعلومات حول الوضعية والأداء المالي لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
- **تعريف 02:** القوائم المالية هي الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وتمثل الجزء المحوري للتقارير المالية¹.

¹ طالب عبد العزيز - بالمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، المجلد الرابع العدد الثاني (أكتوبر 2020) ص101

تعريف 03: وفقاً لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، القياس المحاسبي الدولي الأول (IAS1) يعرف القوائم

المالية على أنها عرض مالي هيكلية للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، الهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها ودفقاتها النقدية، وذلك لصالح مجموعة واسعة من المستخدمين عند اتخاذ قرارات اقتصادية، توضح القوائم المالية نتائج تولى الإدارة للأعمال الموكلة لها، تشمل القوائم المالية المعلومات حول الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة، والملاحق (الإيضاحات) 1.

بناءً على التعاريف السابقة، يمكن القول إن القوائم المالية هي مجموعة من الوثائق المالية والمحاسبية تُظهر بصدق ووضوح الوضعية المالية للمؤسسة، يتم إعدادها من قبل الإدارة خلال دورة محددة، وتُعرض لمختلف المستخدمين الذين يهتمون بالمؤسسة.

ثانياً: الخصائص النوعية للمعلومات المالية

المعلومة المالية التي تتضمنها القوائم المالية يجب أن تستجيب للخصائص التالية:²

1. **الملاءمة:** وهي قدرة المعلومات المالية على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين، وعليه يجب أن تكون المعلومات

المقدمة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات متخذي القرار، وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثيرات على

القرارات الاقتصادية التي يتخذونها، وذلك عن طريق

مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية أو المستقبلية.

2. **المصدقية:** تكون المعلومة صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويثق فيها مستخدموها، وتكون

المعلومة صادقة إذا تم تحضيرها حسب المبادئ التالية:

- البحث عن الصورة الصادقة؛

- تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني؛

- الحيطة والحذر؛

- الشمولية.

¹ أحمد مح. مد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 43

² الجريدة الرسمية، قرار 26 يوليو 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة، العدد 19 المطبوعة الرسمية 25 مارس 2009، الجزائر، ص 90

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

3. **القابلية للمقارنة:** تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين من يستخدمون المعلومات المحاسبية المالية من

التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة، كما تمكنهم من مقارنة أداء المؤسسة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

4. **المعلومة واضحة وسهلة الفهم:** المعلومة الواضحة هي معلومة سهلة الفهم من قبل المستخدمين

الذين يملكون معرفة قاعدية في التسيير والمحاسبة والاقتصاد، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات، ونشير إلى أن هناك تقصير في تعريف هذه الخصائص التي كان من الواجب ورودها في صلب الإطار التصوري، حيث عرف النظام

المحاسبي المالي الخصائص النوعية للمعلومات في الملحق رقم 3 من

القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الخاص بتعريف المصطلحات.

ثالثا: مستخدمو قوائم المالية

يمكن تصنيف مستخدمي القوائم المالية إلى فئتين رئيسيتين، الفئة الأولى تضم الأطراف ذات المصلحة المباشرة مثل المالكين

الحاليين والمحتملين، إدارة الشركة، الدائنين، الموردين، السلطات الضريبية، العاملين، والمستهلكين. أما الفئة الثانية فتشمل الأطراف ذات

المصلحة غير المباشرة مثل المحللين الماليين، البورصات، الهيئات المنظمة للمعايير، المؤسسات المتخصصة في نشر المعلومات المالية،

النقابات العمالية، وغيرهم.¹

وتستخدم هذه الفئات القوائم المالية لتلبية احتياجاتهم المعلوماتية كالتالي: 2:

1. **المستثمرون:** يركز المستثمرون الحاليون والمحتملون على المعلومات المالية المتعلقة بقدرة الشركة على توليد تدفقات نقدية

جديدة، حيث تؤثر هذه المعلومات على قراراتهم المتعلقة بالاستثمار من حيث المبالغ، التوقيتات، ومستويات عدم

اليقين المرتبطة بالتدفقات النقدية المتوقعة.

2. **الموظفون:** يهتم الموظفون وممثلوهم بالمعلومات حول استقرار وربحية أصحاب العمل، وبالمعلومات التي تمكنهم من تقييم

قدرة الشركة على دفع الرواتب، التعويضات، المزايا التقاعدية، وتوفير فرص العمل.

¹ عثمان مداحي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، تخصص علوم تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008/2009، ص 233، 235.

² طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 40، 41.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظة الحسابات و القوائم المالية

3. **المقرضون:** يقدم المقرضون الأموال بأشكال متنوعة ولأغراض مختلفة، ويهتمون بتحليل الإمكانيات المستقبلية للشركة لضمان استرداد أموالهم مع الفوائد.
4. **الموردون والدائنون التجاريون:** يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستُدفع في الوقت المحدد.
5. **الزبائن:** يهتم الزبائن بالمعلومات حول استمرارية الشركة، خاصةً إذا كان لديهم علاقة طويلة الأمد أو اعتماد على الشركة.
6. **الحكومات والوكالات:** تهتم الحكومات ووكالاتها بالمعلومات لتنظيم الأنشطة، تحديد السياسات الضريبية، وكأساس للإحصاءات الوطنية والإحصاءات الأخرى المتعلقة بالدخل.

الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية

المحاسبة المالية هي نظام معلوماتي يعمل على معالجة البيانات المحاسبية وتحويلها إلى معلومات مفيدة تُقدم لأصحاب القرار عبر القوائم المالية، والتي تُعد المخرج النهائي لهذا النظام، تشمل القوائم المالية الأساسية ما يلي:

أولاً: الميزانية (قائمة المركز المالي):

الميزانية هي تقرير يُظهر الحالة المالية للمؤسسة في تاريخ محدد، تُعطي نظرة شاملة عن ما تملكه المؤسسة (الأصول) وما عليها من التزامات (الخصوم)، بالإضافة إلى رؤوس الأموال الخاصة في ذلك التاريخ،

ولقد حدد القرار 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية المادة 260-5 منه الشكل النموذجي للميزانية سواءاً جانب الأصول أو الخصوم.¹

ثانياً: حسابات النتائج (قائمة الدخل):

1. مفاهيم

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المؤرخ في 25 مارس 2009، العدد 19، ص 28

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظة الحسابات و القوائم المالية

المفهوم الأول: "تعد هذه القائمة بمثابة تقرير يُظهر النتائج المالية للمؤسسة، سواء كانت أرباحًا أو خسائر، وذلك بعد حساب كل من الإيرادات والأرباح مقابل المصروفات والخسائر خلال فترة محددة"¹.

المفهوم الثاني: "يعرف هذا الجدول في النظام المحاسبي المالي بأنه ملخص لكافة التكاليف والإيرادات التي حققتها المؤسسة على مدار العام المالي، دون النظر إلى تواريخ الدفع أو الاستلام، ويُبرز بوضوح النتيجة النهائية للعام من حيث الربح أو الخسارة."²

2. معلومات يستوجب إظهارها في جدول الحسابات النتائج:

1. الهامش الإجمالي: يُعبر عن الفرق بين الإيرادات الإجمالية وتكلفة المبيعات الإجمالية، يُستخدم لقياس كفاءة الإنتاج والتسويق؛

2. القيمة المضافة: تمثل القيمة التي يتم إضافتها إلى المنتج أو الخدمة أثناء عملية الإنتاج، يُعبر عن الفرق بين الإيرادات وتكلفة المواد الخام؛

3. الفائض الإجمالي عن الاستغلال: يُعبر عن الفرق بين الإيرادات الإجمالية والتكاليف الإجمالية (بما في ذلك التكاليف الثابتة والمتغيرة)، يُستخدم لتقدير الربح الإجمالي.

4. منتجات الأنشطة العادية: يشمل الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالأنشطة الأساسية للمؤسسة.

5. المنتجات المالية والأعباء المالية: يتعلق بالعمليات المالية مثل الفوائد والديون.

6. أعباء المستخدمين: يشمل الرسوم والضرائب والتسديدات المماثلة.

7. المخصصات للإهلاكات والخسائر القيمة التي تضمن التأمينات المعنوية والمعينة: يُستخدم لتقدير الخسائر المحتملة.

8. نتيجة الأنشطة العادية: يُعبر عن الفرق بين الإيرادات والتكاليف العادية.

9. العناصر الغير العادية (منتجات وأعباء): يشمل العناصر غير الروتينية مثل الأرباح والخسائر غير المتوقعة.

10. النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع: يُعبر عن الربح أو الخسارة الصافية قبل توزيع الأرباح.

11. النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة: يُحسب لتقدير الأرباح لكل سهم.³

¹ خالد جمال المعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS 200، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والإشهار، 2008، ص 97.

² لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 24.

³ لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 24-25.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمخافظ الحسابات و القوائم المالية

3. مميزات جدول حساب النتائج (قائمة الدخل): تحقق قائمة الدخل المميزات والخصائص التالية:

- التعرف على نتيجة أعمال المؤسسة: يتم تحديد ما إذا كانت المؤسسة قد حققت ربحًا أو تكبدت خسارة؛
- التمييز بين صافي الربح التشغيلي وصافي الدخل: يُمكن من خلاله التفريق بين الأرباح الناتجة عن الأنشطة الأساسية والأرباح أو الخسائر من العمليات غير التشغيلية؛
- تقييم كفاءة الإدارة المالية: يُستخدم الربح كمؤشر لقياس أداء الإدارة وكفاءتها في إدارة الموارد المالية؛
- معرفة ربحية السهم الواحد: تُعد هذه المعلومة حجر الزاوية في اتخاذ القرارات الاستثمارية، حيث تُظهر العائد المحتمل لكل سهم؛
- تأثير نتيجة الأعمال على أسعار الأسهم: تُعتبر النتائج المالية المدرجة في قائمة الدخل من العوامل الرئيسية التي تؤثر على تقييم الأسهم في السوق
- تحديد مقدار ضريبة الدخل: يُمكن من خلالها معرفة القيمة الضريبية المستحقة للدفع من قبل المؤسسة؛
- التحقق من أساس إعداد قائمة الدخل: يُعرف ما إذا كانت قائمة الدخل قد أُعدت بناءً على استمرارية المؤسسة أو وفقًا لمبادئ محاسبية أخرى.1

ثالثا: جدول سيولة الخزينة (TFT)

تعريف قائمة جدول سيولة الخزينة: جدول سيولة الخزينة هي واحدة من القوائم المالية الأساسية والإلزامية وفقًا للمعيار المحاسبي الدولي IAS 07، تُعتبر هذه القائمة حجر الزاوية في التحليل المالي لأنها توفر نظرة شاملة على جميع التحصيلات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة، مما يساعد في تقييم السيولة والربحية - وهما عنصرا حيويان ولكنهما غالبًا ما يكونان متعارضين في إدارة المؤسسة.

تُظهر جدول سيولة الخزينة المركز النقدي للمؤسسة في نقطة زمنية محددة، عادةً في نهاية السنة المالية، وتُعد بمثابة ملخص لجميع سيولة الخزينة الداخلة والخارجة نتيجة للأنشطة التشغيلية، التمويلية، والاستثمارية للمؤسسة خلال الدورة

¹ خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص 120-121

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لحافظ الحسابات و القوائم المالية

الحاسبية. هذه الجدول ضرورية للمستثمرين والدائنين والمديرين لفهم كيفية توليد النقد واستخدامه في المؤسسة، وهي تُعد مؤشرًا مهمًا

لقدرة المؤسسة على توليد النقد وتحقيق الربحية مع الحفاظ على السيولة الكافية.1

ثانيا: مزايا جدول سيولة الخزينة

1. معرفة المركز النقدي للمؤسسة: يُظهر مدى توفر النقد والأصول المتحوّلة إلى نقدية في المؤسسة؛
2. قدرة المؤسسة على سداد الالتزامات المستحقة: يُحدد ما إذا كانت المؤسسة قادرة على تسديد التزاماتها المالية باستخدام السيولة المتاحة؛
3. تحليل جدول سيولة الخزينة: يُظهر كيفية تدفق النقد داخل المؤسسة من خلال الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية؛
4. صافي الدخل: يُظهر الأرباح المحققة، بينما صافي التدفقات النقدية يُظهر النقد الفعلي المتحصل من العمليات؛
5. تقدير قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية مستقبلية: يُحدد مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح نقدية في المستقبل؛
6. التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ودرجات عدم التأكد: يُساعد في تقدير التدفقات المتوقعة ومدى تأكيدها؛
7. التعرف على النقدية والنقدية المعالة المقيدة والغير المتاحة للاستخدام: يُظهر النقد الفعلي والنقدية المحتجزة أو المقيدة؛
8. مقارنة المراكز النقدية بين المؤسسات والفترات المالية المختلفة: يُقارن بين مستوى النقد في مختلف المؤسسات أو في نفس المؤسسة عبر فترات زمنية مختلفة.2

ثالثا: جدول سيولة الخزينة: بطريقتين هما:

1. الطريقة المباشرة:

- تُركز على العمليات النقدية الفعلية مثل التحصيلات من الزبائن والتسديدات للموردين؛
- تُعالج التدفقات النقدية المتعلقة بالاستثمار مثل شراء أو بيع الاستثمارات؛

¹ لياس بداوي، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة آثار التضخم من القوائم المالية، ماجستير، قسم العلوم التجارية،-2010
2009، ص48-49.

² خالد الجعارات جمال، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS 2007، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والإشهار، 2008، ص123.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظة الحسابات و القوائم المالية

- تشمل العمليات المتعلقة بالتمويل مثل سداد الديون أو زيادة رأس المال.

2. الطريقة غير المباشرة:¹

- تبدأ بالربح الصافي كما هو مُبين في قائمة الدخل وتُعدل للتغيرات في رصيد الأموال الخاصة والميزانية؛

- تُظهر التغيرات في النقدية نتيجة للأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية؛

- تُفسر التغيرات في المركز المالي للمؤسسة، سواء كانت إيجابية أو سلبية.

رابعاً: جدول تغير الأموال الخاصة

1. تعريف جدول تغير الأموال الخاصة:

- التعريف الأول: " جدول تغير في الأموال الخاصة قدم تحليلاً دقيقاً للتحركات المالية التي تؤثر على كل بند من بنود رأس المال الخاص بالمؤسسة خلال فترة محاسبية معينة"².

- التعريف الثاني: "تعتبر جدول تغير في الأموال الخاصة بمثابة مرآة تعكس التغيرات في صافي الأصول، وتُعد جسراً يربط بين قائمة الدخل والميزانية العمومية. نظراً لتنوع مصادر التغيرات في الأموال الخاصة، فإنه يُصبح ضرورياً وجود قائمة مستقلة تُفصح عن هذه التغيرات المتنوعة"³.

وفقاً للمعيار الدولي للتقارير المالية IAS 1، يُطلب من الشركات تقديم جدول تغير الأموال الخاصة كجزء مستقل ضمن القوائم المالية، تُظهر هذه القائمة التسوية الموالية الخاصة من بداية إلى نهاية الفترة المالية، بما في ذلك البنود التي لا تظهر في قائمة الدخل ولكنها تؤثر على صافي الأصول.

2. مزايا جدول تغير الأموال الخاصة :

- التعرف على مقدار الاموال الخاصة: يُمكن من خلالها فهم حجم الأموال الخاصة والتفاصيل المتعلقة بها؛

- مراقبة التغيرات في الأموال الخاصة: تُظهر التغيرات التي تحدث في الأموال الخاصة خلال الفترة المالية؛

¹ مشروع النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، يوليو 2006، وثيقة عمل، ص 40

² حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2007/2008، ص 184.

³ ماهر موسى درغام، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1، مذكرة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2008، ص 6.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظة الحسابات و القوائم المالية

- التعرف على بنود المكاسب والخسائر: تُبرز البنود التي تُعترف بها مباشرة في الأموال الخاصة ولا تظهر في قائمة الدخل، مثل

المكاسب من بيع الاستثمارات المتاحة للبيع.¹

هذه القائمة تُعد أداة مهمة للمستثمرين والمحللين الماليين لتقييم الأداء المالي للشركة واتخاذ قرارات مستنيرة.

خامسا: ملحق الكشوف المالية

ملحق القوائم المالية يحتوي على معلومات أساسية ذات دلالة، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل

إعداد القوائم المالية،

وكذا الطرق المحاسبية النوعية المستعملة لفهم وقراءة القوائم المالية ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة .

1. محتوى ملحق القوائم المالية:²

✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة:

- يُوضح الأسس التي تم على أساسها تقييم الأصول والخصوم؛

- يُشرح أي تغييرات في السياسات المحاسبية والمعايير المالية.

✓ مكملات الإعلام الضرورية:

- يُقدم تفاصيل إضافية تُساعد في فهم البيانات المالية؛

- يُظهر جداول السيولة وتغيرات الأموال الخاصة.

✓ المعلومات المتعلقة بالكيانات المشاركة والفروع والشركة الأم:

- يُوضح العلاقات بين الكيانات المختلفة؛

- يُعرض نمط المعاملات وحجم المبالغ المالية؛

¹ خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 126.

² حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2012، ص 111.

- يُفصل سياسات تحديد الأسعار المستخدمة في هذه المعاملات؛

هذه المعلومات تُساهم في فهم أعمق للوضع المالي للمؤسسة وتساعد المستخدمين في اتخاذ قرارات مستنيرة.

2. مزايا قائمة ملحق الكشوف المالية

وتتمثل فيما يلي:¹

- الإفصاح الموسع: يتيح ملحق الكشوف المالية الإفصاح عن مقدار أكبر من التفاصيل مما يعرض في القوائم الرئيسية؛
- الأحداث الإعلامية: يمكن عرض أحداث إعلامية ذات أهمية ثانوية، سواء كانت كمية أو وصفية؛
- تحفظات وقيود: يمكن الإفصاح عن مقدار التحفظات والقيود المفروضة على عناصر القائمة؛
- معلومات غير كمية: يمكن عرض معلومات غير كمية كجانب مكمل للتقرير المالي.

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 256.

المبحث الثاني: عرض و تقييم الدراسات السابقة

في المبحث الثاني من هذا الفصل، سنتطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع بهدف توسيع المعارف ومحاولة الإلمام بمختلف جوانب البحث، حيث تم تصنيف هذه الدراسات إلى مطلبين في المطلب الأول دراسات جزائرية، أجنبية، أما مطلب الثاني يخصص للمناقشة وتحليل تلك الدراسات.

المطلب الأول: الدراسات جزائرية

1. دراسة الأولى: بلهزار صوفيا و سوامية خولة¹2022

بعنوان: دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية دراسة عينة لمكاتب محافضي الحسابات وادي الزناتي - قلمة -

(مؤسسة SRI لسنة 2018-2019)

تُسلط الدراسة الضوء على الوظيفة الحيوية لمحافظ الحسابات في تحسين مصداقية البيانات المالية، مُستقصية تأثيره في التصديق على الحسابات السنوية، تُبرز الدراسة تكامل الجوانب النظرية والعملية، مُستعينة بمنهجيات وأدوات مُحددة للرد على التساؤلات المثارة، تُعالج الدراسة التحولات في النظام المحاسبي بالجزائر، مُشيرة إلى تجديد ال PCN وتبني ال SCF الذي يستند إلى المعايير الدولية، تُؤكد على أهمية محافظ الحسابات كوكيل قانوني ومُحاسب مُستقل، مُساهماً في تعزيز الوضوح والإشراف الداخلي. تُؤكد الدراسة على أهمية التدقيق الخارجي في حماية حقوق المساهمين، وتُفصل في الطرق التي يُراجع بها محافظ الحسابات البيانات المالية تُبرز الدراسة ضرورة التخطيط الاستباقي والمهارة العلمية والمهنية لمحافظ الحسابات لكسب الثقة في البيانات المالية، تحتتم الدراسة بالتأكيد على دور تقرير محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية البيانات المالية، وتُقدم اقتراحات لتحسين التعليم المحاسبي وتطوير نظام الرقابة الداخلية، تُشدد على أهمية وجود محافظ الحسابات في كل مؤسسة لرفع مستوى الثقة والمصداقية.

¹ بلهزار صوفيا و سوامية خولة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة

الدراسة الثانية: عبدون زهيرة 2018¹

بعنوان : دور مدققي الحسابات في إضفاء الشفافية على القوائم المالية ، دراسة حالة لتقرير محافظ الحسابات لمؤسسة

SARL K . TERM - بجاية -

تسعى هذه البحث إلى تسليط الضوء على مساهمات مراقبي الحسابات في تعزيز الشفافية للبيانات المالية، يتجلى هذا من خلال الدور الرئيسي والنشط الذي يؤديه مراقبو الحسابات، والذي يظهر من خلال المهام المنوطة بهم والدور الذي يلعبونه في تعزيز مصداقية المعلومات المالية التي تُصدرها الشركات، يُعبر عن هذا الدور من خلال تقاريرهم التي تُقدم تقييمًا فنيًا محايدًا حول دقة وصحة وانتظام الحسابات السنوية، ومدى تمثيلها الدقيق للوضع الفعلي للشركة.

وقد خلص الباحث في هذه الدراسة إلى أن مراقبي الحسابات يلعبون دورًا مهمًا في تحسين الإفصاح المالي، وذلك من خلال التحقق من صدق وشرعية الحسابات، مما يُبرز الدور الذي يقومون به في تعزيز الإفصاح والشفافية في البيانات المالية.

دراسة الثالثة : آية غضبانة 2021²

بعنوان : دور محافظ الحسابات الجزائري في تعزيز انتظام ومصداقية المعلومة المالية.

حيث تهتم هذه الدراسة باعتبار محافظ الحسابات مصدر ضمان لأصحاب المصالح ضد التسيير غير الشفاف أو التعاملات المشبوهة، وهما نوعان من الأحداث والحوادث اللذان يمكنهما التأثير على مبدأ استمرارية الاستغلال في أي مؤسسة الا أن هذا الضمان لا يمكن تحقيقه إلا بتجميع مجموعة من الشروط الضرورية هما: الاستقلالية الكفاءة، تسيير المخاطر ... الخ.

¹ عبدون زهيرة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة 2018

² آية غضبانة، دور محافظ الحسابات الجزائري في تعزيز انتظام ومصداقية المعلومة المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي - 2021

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات و القوائم المالية

حيث أن الهدف من هذه الدراسة هو ابراز دور محافظ الحسابات الجزائري في مهمته الكلاسيكية وذلك من خلال تكريس انتظام ومصداقية القوائم المالية، وذلك من أجل جعل المعلومة المالية مرآة عاكسة الواقع نشاط المؤسسة.

ولقد توصل الباحث الى مجموعة من النتائج هي: يعتبر دور محافظ الحسابات محوريا للإقرار من خلو القوائم المالية من أي أخطاء ، مغالطات أو تعاملات مشبوهة ، .. الخ . والتي يمكن أن يكون لها الأثر البالغ على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة.

الفرغ الثاني دراسات أجنبية.

الدراسة الاولى عبد الكريم محمد سلمان النجار 2012¹

بعنوان : دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

تسلط هذه الدراسة الضوء على الأهمية البالغة لدور محافظ الحسابات في ضمان توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ضمن البيانات المالية، وقد أظهرت النتائج أن المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية تشكل جسراً بين من يعدها ومن يستخدمها، كما تُشير الدراسة إلى أن الاعتماد على مراقب حسابات خارجي لا يُعفي الإدارة من المسؤولية الكاملة عن صحة المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية.

الدراسة الثانية: سماهر هيثم عبد القادر الخليل 2006²

بعنوان : دور محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطات المالية

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى إعطاء المراقب معلومات مالية موثوقة ومعلومات سليمة في القوائم المالية قد توصلت هذه الدراسة الى أن عملية تدقيق القوائم المالية تعزز الثقة والمصداقية بها ولكن على السلطة المالية معرفة أن عمل المحافظ الحسابات لا يوفر الضمان والتأكيد المطلق بصحة ما ورد فيها، كما أن مهمة المحاسبة والتدقيق في قياس الدخل المتحقق قياسا صحيحا يؤدي الى ربط الضريبة على الدخل وفقا لأسس عادلة وصحيحة ولا تسمح باستقطاع أرباح وهمية تؤدي الى تأكل رأس المال .

¹ عبد الكريم محمد سلمان النجار، دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية، مذكرة دكتوراه جامعة بغداد 2012

² سماهر هيثم عبد القادر الخليل ، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطات المالية، مذكرة ماجستير ، جامعة بغداد 2006

الدراسة الثالثة: سامي صبحي واكد 2003¹

بعنوان : الفجوة بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة عمل المراجع.

ويهدف هذا البحث الى دراسة طبيعة فجوة التوقعات في بيئة المراجعة بالمملكة العربية السعودية وأدلة وجودها وسبل تضييقها من خلال دراسة ميدانية للتعرف على مدى فهم وادراك مستخدمي القوائم المالية لدور ومهمة المراجع ومدة استعداد المراجعين الخارجيين لتوسيع مسؤولياتهم نحو تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار ومسؤولياته نحو اكتشاف الغش والأخطاء وكذلك التصرفات غير القانونية، والتعرف على مدى رضا مستخدمي القوائم المالية لأداء المراجع الخارجي في أداء مهامه وأثر ذلك في تضييق فجوة التوقعات ودراسة معقولة توقعات الأطراف المستفيدة من خدمات المراجعين ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة عدم وجود علاقة بين مستوى تفهم وادراك المستفيدين وعدم وجود علاقة بين المستوى التعليمي وبين وجود فجوة توقعات في بيئة المراجعة السعودية.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الفرع الأول: تحليل الدراسات السابقة

- من خلال الدراسات السابقة لاحظنا اشتراك الباحثين على مفاهيم عامة حول محافظ الحسابات مستندة من خلال قوانين ومراسيم
- اعتمدت أغلب الدراسات السابقة في دراستها الميدانية على أداة الاستبانة
- تمثلت الدراسات السابقة في أجزاءها التطبيقية حول القوائم المالية والمعلومة المحاسبية والمعلومة المالية.

¹ سامي صبحي واكد الفجوة بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة عمل المراجع، دراسة ميدانية كلية الاقتصاد والإدارة، قسم المحاسبة جامعة الملك عبد العزيز، السعودية ، 2003.

الفرع الثاني : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تظهر تقاطعات بين الأبحاث السابقة والبحث الجاري، لاسيما في المفاهيم النظرية والتعريفات المستخدمة. ومع ذلك، تميزت هذه الدراسة بتركيزها على أهمية دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية، واستندت في القسم العملي على بحث ميداني يعتمد على تقنية المقابلة.

خلاصة الفصل الأول:

في الفصل الأول، نستعرض دور محافظ الحسابات كمهنة حيوية في النظام المالي والمحاسبي لأي مؤسسة. يتمثل الهدف الرئيسي لمحافظ الحسابات في ضمان الدقة والشفافية في البيانات المالية والمحاسبية. يتطلب هذا من محافظ الحسابات أن يقوم بتقديم تقييم فني موضوعي ومحاييد للقوائم المالية، مما يعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة دون تحيز أو تأثير من أي طرف.

يُعد احترام محافظ الحسابات للمعايير المهنية المعترف بها دوليًا أمرًا جوهريًا أثناء عملية التدقيق. هذه المعايير تشمل مبادئ مثل النزاهة، والموضوعية، والاستقلالية، والكفاءة المهنية. من خلال الالتزام بهذه المعايير، يستطيع محافظ الحسابات تنفيذ مهام التدقيق بفعالية، مما يساعد في تعزيز الثقة في البيانات المالية للمؤسسة.

بالإضافة إلى ذلك، يلعب محافظ الحسابات دورًا مهمًا في تقديم الضمانات للأطراف ذات المصلحة، مثل المستثمرين، والدائنين، والزبائن، والموظفين، والجهات التنظيمية. يتم ذلك من خلال تأكيده على أن القوائم المالية تعبر بصدق ووضوح عن الوضع المالي للمؤسسة، وأنها تم إعدادها وفقًا للمعايير المحاسبية المقبولة. هذا الدور يساهم في تعزيز الشفافية والمساءلة، ويساعد في تقليل المخاطر المالية وتعزيز الاستقرار المالي للمؤسسة.

في نهاية المطاف، يُعتبر محافظ الحسابات حارسًا للنزاهة المالية، ويُعد عمله أساسيًا للحفاظ على ثقة الأطراف المعنية ودعم القرارات الاقتصادية السليمة. من خلال توفير رؤية واضحة ودقيقة للحالة المالية للمؤسسة، يساهم محافظ الحسابات في تعزيز النمو الاقتصادي والاستدامة على المدى الطويل.

الفصل الثاني : دور محافظ
الحسابات في تدقيق القوائم
المالية لمؤسسة نفعال

تمهيد :

في الفصل الحالي، سنستكشف كيف يمكن تطبيق المفاهيم النظرية على السياق العملي للمؤسسات الاقتصادية. سنعمل على تشكيل نموذج يشتمل على التقارير الإلزامية التي ينبغي أن يقوم المدقق الخارجي بإعدادها ضمن مسؤوليات التدقيق القانوني. وقد تم تحضير هذه التقارير خصيصاً للمؤسسة التي تم اختيارها لدراسة الحالة، وهي شركة نفعال الفرع التسويقي بغرداية، الرائدة في مجال بيع وتوزيع المنتجات النفطية، معتمدين في ذلك على تنوع الوثائق والمعلومات والبيانات المالية لعام 2018.

كما سنقدم في هذا الفصل نبذة عن شركة نفعال بمقاطعة غرداية، تطورها التاريخي، المهام الأساسية المفوضة إليها، والمنتجات المتنوعة التي تقدمها، بالإضافة إلى بنيتها التنظيمية، وسنلقي الضوء على مختلف مراحل التدقيق التي تخضع لها الشركة، مستندين في ذلك على الوثائق المتوفرة لدينا.

وعليه، سيتم تنظيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين، وهما:

➤ المبحث الأول: طريقة العمل والأدوات المستخدمة في الدراسة.

➤ المبحث الثاني: تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية بمؤسسة نفعال.

➤ المبحث الأول: طريقة العمل و أدوات المستخدمة في الدراسة:

قبل الغوص في الجانب التطبيقي للدراسة، الذي يتضمن تطوير نموذج لتقرير المدقق الخارجي حول القوائم المالية لشركة

المدرسة وفقاً للمعايير المعمول بها، سنسلط الضوء على العناصر الرئيسية للدراسة، هذا يشمل شرح منهجية العمل وعرض شامل للشركة المدرسة والأدوات المستخدمة في الدراسة، وذلك عبر النقاط التالية:

المطلب الأول: وصف طريقة العمل والوسائل المستخدمة

يتكون هذا المطلب من فرعين، الأول نتناول فيه تقديم مجمع الدراسة، أما الثاني أدوات الدراسة التطبيقية في الميدان.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة:¹

أولاً: تعريف مؤسسة نפטال:

شركة نפטال، المؤسسة الجزائرية العامة، تندرج ضمن مجموعة سوناطراك بالكامل، وتتخصص في مجالات نقل، إنتاج، وتوزيع جميع فئات الوقود، تتميز سوناطراك بكونها من الشركات البارزة عالمياً في قطاع الطاقة، حيث تصدر الشركات في القارة الإفريقية وتحتل المركز الثاني عشر على مستوى الشركات النفطية العالمية، بالإضافة إلى كونها الثانية في إنتاج الغاز الطبيعي والمسال، بالنظر إلى التنوع والتعميد في مهام سوناطراك، تم الشعور بالحاجة إلى إعادة هيكلتها في عام 1980 تحت رعاية وزارة الطاقة والصناعات الكيماوية والبتروكيماوية، مما أدى إلى تأسيس المؤسسة الوطنية للتكرير وتوزيع المواد البترولية ERDP بموجب المرسوم رقم 80/101 الصادر في 6 أبريل 1980، والتي شرعت في عملها في الأول من يناير 1982، وتسعى هذه المؤسسة إلى:

دعم وتحسين وإدارة وتنظيم الصناعات التكريرية لتحويل البترول الخام إلى منتجات مكررة بالكامل تلي حاجات السوق المحلية، كما تسعى لتعزيز عملية توزيع هذه المنتجات، سواء المنتجة في مرافقها أو المستوردة من مصادر أخرى، بهدف تكامل شبكة الإنتاج، تتولى الشركة أيضاً تنظيم وإدارة شبكة التوزيع، وتسويق الزيوت والوقود، وتخزين وتوزيع جميع المنتجات المكررة أو المتداولة على الصعيد الوطني.

¹ مقابلة مع مسؤول الموارد البشرية حول تعريف المؤسسة بمؤسسة نפטال غرداية يوم: 2024/04/10 من 9:00 إلى 10:30.

ثانيا: من أهداف مصلحة التسويق مقاطعة غرداية

- تحقيق معدل نمو شهري وسنوي؛
 - استقبال الزبائن الجدد والعمال؛
 - التنسيق مع مصلحة الاستغلال لتحديث قنوات التوزيع المثلى؛
 - تحصيل الديون عن الزبائن (المدينون)؛
 - القيام بتقارير المبيعات ومراقبة المخزون.
- باختصار، تسعى مصلحة التسويق في مقاطعة غرداية إلى تحقيق النجاح من خلال تحقيق أهدافها المحددة وتحسين خدماتها للزبائن.

ثالثا: وظائف ونشاطات مؤسسة نפטال

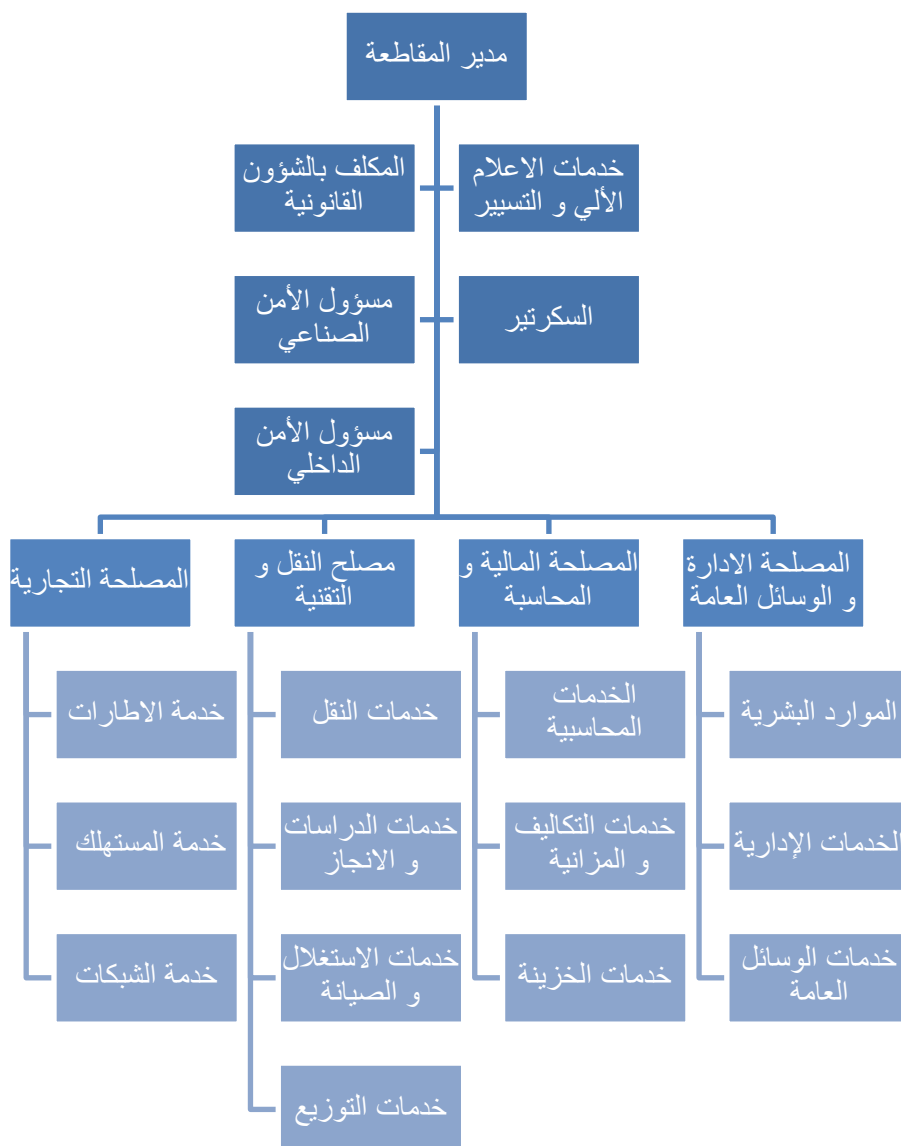
مؤسسة نפטال تقوم بتوزيع وتسويق المواد البترولية عبر كامل التراب الوطني، وتشمل هذه المواد:

- الزيوت بأنواعها: تشمل مجموعة متنوعة من الزيوت، مثل زيت المحرك وزيت التشحيم؛
- المطاط الرفت: يستخدم في مجموعة متنوعة من التطبيقات، مثل العزل والتغليف؛
- الغاز بأنواعه: يشمل الغاز الطبيعي وغاز البترول المسال.

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

رابعا : الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفعال

الشكل: يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفعال مقاطعة غرداية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني: أدوات الدراسة الميدانية

تتمثل أدوات الدراسة التي اعتمدنا عليها في المقابلة وجمع أهم الوثائق والمعلومات الخاصة بالشركة وفحصها ومطابقتها بالكشوف المالية للمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، كما اعتمدنا على أسلوب المقابلة في بعض الحالات مع بعض من موظفي مصلحة المالية في الشركة، وفيما يلي توضيح لأهم المراحل التي مرت بها الدراسة والأدوات التي قمنا باستعمالها:

أولاً: جمع الوثائق والمعلومات

حاولنا في هذه المرحلة جمع أقصى عدد ممكن من المعلومات التي سنستخدمها أثناء إجراء عمليات الفحص والتدقيق والمتمثلة في أدلة الإثبات وأهم الوثائق المستخدمة أثناء عملية التدقيق، وذلك حتى نتوصل إلى إعداد تقارير تتضمن رأينا الشخصي الفني.

ثانياً : ملاحظة وفحص الوثائق المتحصل عليها

اعتمدنا في المرحلة التطبيقية على ملاحظة وفحص المعمق للقوائم والكشوف والوثائق الإدارية والمالية خلال السنة المالية 2018 المتمثلة في ميزان المراجعة، الميزانية، حساب النتائج... إلخ، ثم قمنا بعملية التأكد والبحث عن مدى مطابقة المعلومات الواردة في هذه الوثائق، معتمدين في ذلك عند اختيار العينة على الحدس الشخصي، وفي بعض المجالات على طريقة الأرقام العشوائية، وقد كانت نتائج الفحص والتدقيق مع بعض الملاحظات و التي سيتم الإشارة إليها لاحقاً في التقرير.

ثالثاً : المقابلة

تم استخدام أداة المقابلة في الدراسة الميدانية كمصدر رئيس للحصول على المعلومة ومطابقتها مع ما هو موجود في الوثائق، كما تعد كوسيلة للاستفسار عن معلومات وقع عليها الخطأ أو اللبس من خلال طلب تقديم الاستفسارات، حيث تم برجة عدة مقابلات مع مختلف موظفي المؤسسة أهمها كانت مع مدير المؤسسة ورئيس مصلحة المالية و المحاسبة ومساعد رئيس مصلحة المالية، محافظ الحسابات خارجي وذلك من أجل الحصول على المعلومات الضرورية بشكل دقيق ومفصل ومطابقة بعض المعلومات وتأكيداتها .

المطلب الثاني : عرض مختلف مراحل التدقيق في المؤسسة محل دراسة الحالة

يجب أن تسلك أي عملية تدقيق مسلماً علمياً ومنهجياً منظماً حتى تضمن حسن الأداء وتحقيق الأهداف المسطرة. ولا يختلف التدقيق القانوني كثيراً عن باقي أنواع التدقيق في الطريقة والمنهج المتبع.

فيما يلي سنتقوم بعرض أهم المراحل التي اعتمدها في دراسة الحالة من أجل تدقيق شركة (NAFTAL) وإعداد تقاريرها:

الفرع الأول: الاتصالات الأولية والحصول على المعرفة العامة للمؤسسة

هذه المرحلة تعد مهمة وأساسية لكلا الطرفين: محافظ الحسابات والشركة، يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

أولاً: اللقاء الأول مع الهيئة المكلفة بالإدارة: يتم في هذه المرحلة تعيين محافظ الحسابات من قبل الجمعية العامة (الملحق رقم 03)، يجب التأكد من عدم وقوعه في حالات التناهي أو الموانع المنصوص عليها في النصوص التشريعية والتنظيمية، يجب أن يعبر عن قبوله للمهمة كتابياً (الملحق رقم 02) حتى يتمكن من مباشرة مهامه، كما ينبغي أن يناقش ويوضح محافظ الحسابات للهيئة أساليب العمل وجدول التدخلات.

ثانياً: تحديد الأتعاب: في هذه المرحلة، يتم الاتفاق مسبقاً بين المؤسسة ومحافظ الحسابات حول مبلغ الأتعاب وطريقة

تسديدها.

ثالثاً: إقرار الإدارة (رسالة التأكيد): تأتي النقطة السابعة من المعيار الجزائري للتدقيق (NAA 210) والمتعلقة بـ "اتفاق

حول أحكام مهمة التدقيق"¹ لتشدد على أن الإدارة يجب أن تعترف وتدرك وتحمل مسؤوليتها فيما يتعلق بالإعداد والعرض الصادق للكشوف المالية، كما يجب أن تعتبر أن وضع نظام رقابة داخلية ضرورياً (الملحق رقم 05).

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، مقرر رقم 02. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المؤرخ في 4 فيفري 2016، ص 2-5

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

رابعاً: رسالة المهمة: يتطرق المعيار NAA (210) إلى رسالة المهمة من حيث الأحكام الأساسية والمحاور الرئيسية

لمهمة التدقيق، يقوم المدقق بإعداد هذه الرسالة، ويجب أن تتم المصادقة عليها من الطرفين (الملحق رقم 04).

خامساً: التخطيط والاعداد للانطلاق في العمل: تعد هذه المرحلة التمهيديّة ضرورية لنجاح العمل الميداني. تشمل وضع

جدول زمني ومخطط للتدخلات، وتعيين المساعدين، وبرمجة الزيارات الميدانية.

سادساً: تتطلب طبيعة مهمة محافظ الحسابات الاحتفاظ بملف عمل ضروري لأداء العناية اللازمة،

ويتكون من هذا الملف من العناصر التالية:¹

أولاً: - الملف الدائم : العام

يتم فيه إدراج البيانات التاريخية أو البيانات ذات الطبيعة المستمرة وذات صلة بعملية التدقيق الحالية، توفر هذه

البيانات مصدراً ملائماً للمعلومات المتعلقة بعملية التدقيق محل الاهتمام والمستمرة من عام

لآخر، وتحتوي الملفات الرئيسية النموذجية على ما يلي :

- اسم العميل؛ وعناوين مكاتبه المسجلة؛ ومصانعه وفروعه؛ القانون الأساسي الذي يتضمن الشكل القانوني وتاريخ التأسيس؛ وطبيعة

النشاط؛... الخ، وفي حالة الشركات الأجنبية إسم وعنوان الوكيل المقيم؛ النظام الداخلي وعقد التأسيس أو عقد الشركة ورقم تسجيل

الشركة النظام الإداري المستعمل في المؤسسة مع الخارطة التنظيمية؛

- أنظمة المحاسبة المستعملة، ودليل المحاسبة والتعليمات مع فهرس تبويب الحسابات وأرقامها، والتدقيق الداخلي؛

- قائمة السجلات والدفاتر المسوكة؛

- نسخة من قرارات الهيئة العامة ومجلس الإدارة والتي لها علاقة بالمدقق والتدقيق؛

¹ د. علي بن يحيى ، التدقيق المالي و الحاسبي الإيطار النظري و العلمي ، مغرداية ، دار نزهة الألباب ، 2023 ، ص184.

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

- الحسابات الختامية لعدة سنوات سابقة؛
- صورة من توقيعات المسؤولين بالمؤسسة؛
- ملخص الالتزامات المرتبط بها من طرف المؤسسة؛
- بيان رأس المال والسندات وملخص بالأصول الثابتة والممتلكات وحسابات الخزينة والقانون الخاص بقطاع المؤسسة ... إلخ.

ثانيا: الملف الدائم: الخاص بنظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم الرقابة الداخلية خطوة أساسية في نصح المدقق، فهو يهتم بتقييم إجراءات المؤسسة ونظام المعلوماتها، مما يساهم في إنشاء البيانات المالية الخاضعة للمصادقة، ويتضمن تقييم الرقابة الداخلية ثلاث خطوات :

- التعرف على الإجراءات؛
- تقييم إجراءات الرقابة الداخلية؛
- استخدام تقييم الرقابة الداخلية في عملية التدقيق.

ويتكون هذا الملف من جميع مساءلات الرقابة الداخلية على مستوى كل نشاط، المعلومات المتحصل عليها من الحوارات التي أجراها مع الفاعلين في الشركة، مخطط سير الوثائق وتحليل المخطط، ... إلخ.

ثالثا: الملف السنوي للمراجعة (الجاري) :

يشمل كافة أوراق العمل القابلة للتطبيق في السنة التي يتم فيها إجراء التدقيق والمتعلقة بكل عميل، حيث سيتم عرض الأنواع المعلومات التي تدرج في الملفات الجارية على نحو موجز كما يلي:

- نسخة من وثيقة التعيين وأسماء المدققين السابقين ونسخة عن رسالة الإدارة؛
- صورة عن المراسلات المتبادلة بين العميل والمدقق؛

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

- تقرير المدقق عن نتيجة فحصه لنظام الرقابة الداخلية؛

- برنامج التدقيق للعام الحالي، والوقت التقديري؛

- موازنة التدقيق؛

- تحليل المصروفات والإيرادات إلى عناصرها المختلفة؛

- ملخص بسجل الملاحظات وعمليات التسوية اللازمة؛

- الموجودات والمطلوبات واحتساب قيمتها وطريقة التثبيت منها؛

- ملخص اجتماعات الهيئة العامة ومجلس الإدارة أثناء العام الحالي؛ محاضر الجرد المختلفة والخاصة بالموجود السلعي والتشبيات والنقدية

وما شابهها؛

- نسخة من التقرير النهائي.

للتذكير، فإن المعلومات المحتواة في الملفين الدائم والمؤقت (الجاري) تبقى تحت تصرف الملق باستثناء السجلات المقدمة له من إدارة

المشروع للاطلاع عليها، وعليه فالحفاظ على سرية فله البيانات والمعلومات أمر ضروري، انطلاقاً من هذه البيانات يقوم المدقق بإعداد

تقريره وبيان رأيه الفني المحايد عن القوائم المالية.

رابعاً: ملف محافظ الحسابات :

يحتوي على المتابعة الإدارية للمهمة، حيث نجد فيه: رسالة المهمة، تخطيط التدقيق، البريد، عرض حال عن

الاجتماعات مع الإداريين، ميزانية التدقيق وأحياناً أسماء وعناوين وأرقام هواتف المسؤولين الرئيسيين في المؤسسة والشركاء

والبنوك والمؤسسات الأخرى.

الفرع الثاني: فحص وتقييم الإجراءات

يتضمن هذا الفرع مراجعة جميع الإجراءات بغرض فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، قمنا باتباع الخطوات التالية:

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نפטال

أولاً: التعرف على الإجراءات: طلبنا من مدير الشركة وبعض الموظفين شرحاً ووصفاً لمختلف الإجراءات العملية أثناء تنفيذ مختلف العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة، كما بحثنا عن وجود تعليمات داخلية تنظم هذه الإجراءات.

ثانياً: تقييم نظام الرقابة الداخلية: تعد هذه الخطوة بالغة الأهمية في التدقيق القانوني، قمنا بتنفيذها في مرحلتين:

- المعاينة النظرية لإجراءات الرقابة الداخلية: هدفها تحديد نقاط الضعف ونقاط القوة على مستوى الشركة.
- التأكد من مصداقية نقاط القوة في الواقع: القيام بمعاينة تنفيذ هذه الإجراءات ميدانياً وتتبع سيرورتها من البداية إلى النهاية.

ثالثاً: تركيز الفحص والتدقيق: نركز بشكل خاص على مواقع نقاط الضعف، بهدف تحديد الاختلالات وتقدير مدى تأثيرها على عناصر القوائم المالية.

الفرع الثالث: فحص التسجيلات المحاسبية وأرصدة الحسابات والدفاتر القانونية

في هذه المرحلة يتم مراجعة جميع التسجيلات المحاسبية للتأكد من تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل صحيح. نقوم بالتحقق من السريانية والتطابق ومصداقية الأرصدة وصحتها في نهاية الدورة، كما نقوم بمراجعة الدفاتر والسجلات المحاسبية. قمنا بتنفيذ هذه الأعمال على مستوى شركة NAFTAL، وسمحت لنا هذه العملية بتحديد بعض الملاحظات التي سيتم الإشارة إليها في التقرير.

الفرع الرابع: إعداد التقارير الضرورية

في هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بإعداد التقارير الضرورية وفقاً للمعايير التي تم دراستها في الجانب النظري، والتي سنذكرها في المبحث الموالي من الدراسة، وتتمثل فيما يلي تقارير محافظ الحسابات: تقارير محافظ الحسابات:

1. تقرير المصادقة على الحسابات السنوية

2. تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو المدجة

3. تقارير خاصة

➤ المبحث الثاني : تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية بمؤسسة نفعال

سيتم في هذا المبحث عرض المنهجية المستخدمة في الدراسة الميدانية باستخدام أداة من أدوات جمع المعلومات، إضافة الى عرض نموذج تقرير محافظ الحسابات.

المطلب الأول: إعداد التقارير الضرورية وفقا لمتطلبات المعايير

بعد أن أتمنا الفحص والتدقيق في شركة المحل الدراسي، سنقوم في هذا المطلب بوضع نموذج لتقرير محافظ الحسابات للشركة المحل الدراسي، وذلك وفقاً لمتطلبات تقارير محافظ الحسابات والمعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) التي صدرت مؤخراً، سيتم تغطية الفترة من 2018/01/01 إلى 2018/12/31، وسيتم إعداد هذا التقرير من قبل الطالبين و بالتالي التواريخ المعتمدة إفتراضية مع التقييد بمراحل التدقيق المعتمدة

يمتد التقرير النموذجي من الصفحة إلى الصفحة 56، ويشمل القوائم المالية للشركة، بعد إرفاق القوائم المالية بالتقرير، سيتم تطبيق المعايير المحددة.

التقرير النموذجي يتألف من ثلاثة أجزاء على النحو التالي:

1. الجزء الأول: تقرير يعبر عن الرأي حول القوائم المالية؛
2. الجزء الثاني: يحتوي على التقرير الخاص حول إستمرارية الاستغلال؛
3. الجزء الثالث: ملحق يحتوي على القوائم المالية.

مكتب التدقيق و المحاسبة

منير ف

رقم الاعتماد: 3508 رقم التسجيل: 1045

تقرير محافظ الحسابات

-ش د أ نفعال-

للسنة المالية المقفلة في 2018/12/31

ماي 2024

العنوان: وسط المدينة غرداية

الهاتف / الفاكس 029263599

السيد منير ف

محافظ الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ NAFTAL

الموضوع تقارير محافظ الحسابات للسنة 2018

في إطار مهمة محافظة الحسابات لشركتكم نافتال ش أ، التي يقع مقرها في غرداية، يشرفنا أن نوافيكم بتقرير فحص القوائم المالية التي تم إقفالها بتاريخ 31 ديسمبر 2018، يضم هذا التقرير الأجزاء

الآتية :

1 الجزء الأول: تقرير التعبير عن رأي حول القوائم المالية، وينقسم بدوره إلى جزئين

- التقرير العام للتعبير عن الرأي؛
- المراجعات والمعلومات الخاصة.

2 الجزء الثاني: يضم هذا الجزء أهم التقارير الخاصة عن المعاملات المشار إليها في القانون التجاري

القانون 10-101 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتعلق بتنفيذ أحكام القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المرسوم التنفيذي 202-11 المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي ا يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، والقرار 24 جوان 2013 المحدد المحتوي

هذه المعايير، حيث تتمثل هذه التقارير في :

- التقرير حول الاتفاقيات المنظمة
- التقرير حول المبلغ الإجمالي الأعلى خمس أو عشر تعويضات

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

- التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين
- التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة
- التقرير حول استمرارية الاستغلال.

3 الجزء الثالث: القوائم المالية

سنبقى رهن إشارتكم لنوافيكم بكل المعلومات التي ترونها ضرورية من أجل فهم محتوى هذا التقرير

واستغلاله

في الأخير، تقبلوا منا سادتي أعضاء الجمعية العامة أسمى عبارات التقدير والاحترام.

غرداية يوم 30 ماي 2024

محافظ الحسابات

أولاً: تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية

1. تقرير العام للتعبير عن الرأي
2. المراجعات و المعلومات الخاصة

تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالي

اسم وعنوان محافظ الحسابات، رقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول :

المرسل إليه : أعضاء مجلس الإدارة لمؤسسة NAFTAL

الموضوع: التقرير العام للتعبير عن الرأي حول القوائم المالية للسنة 2018

أ. التقرير العام للتعبير عن الرأي :

تنفيذا للمهمة المسندة إلينا بموجب قرار جمعيتكم العامة المنعقدة في 2024/01/30 يشرفني أن أوافيكم بالتقرير العام

لتدقيق الحسابات السنوية لـ 2018 لمؤسستكم "NAFTAL" برأسمال قدره 40مليار دينار جزائري، الواقع مقرها بالشرافة الجزائر

لقد قمنا بتدقيق القوائم المالية المقفلة من طرف مجلس الإدارة بتاريخ 2018/12/31، وهذا بمجموع الميزانية (أصول/خصوم) يقدر بـ: 1 643 768 589.67 دج وبنتيجة ربح تقدر بـ: 45 599 918.89 دج. تتمثل هذه القوائم المالية في :

➤ الميزانية (الملحق رقم 06)؛

➤ حسابات النتائج (الملحق رقم 07)؛

تجدد الإشارة إلى أن مسيري المؤسسة يعد مسؤولين عن الإعداد والعرض الصحيح للقوائم المالية المذكورة أعلاه وفق المبادئ والمعايير المحاسبية المعتمدة في القانون رقم 07_11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، والنصوص التنظيمية التابعة له، وكذلك اعتماد نظام رقابة الداخلية الذي يعتبرونها ضرورية لإعداد القوائم المالية خالية من الاختلالات المعتمدة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء.

في حين تتمثل مسؤوليتنا في التعبير عن رأينا حول القوائم المالية وفقا للقوانين والتنظيمات المهنية لاسيما : قانون

01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بالمهنة، قرار 24 يونيو 2013 والمحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات،

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نפטال

والمعايير الجزائرية للتدقيق. تستوجب منا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط وأداء التدقيق، بما ذلك تقييم مخاطر قصد الحصول على الضمان المعقول للقوائم المالية خالية من الاختلالات المعترية.

وختاماً المهمة التدقيق التي قمنا بها على حسابات مؤسستكم، بناء على معايير التدقيق الجزائرية والقوانين والتنظيمات المهنية، وعليه وبناء على الملاحظات المشار إليها في التقرير أدناه، نصادق بتحفظ على أن القوائم المالية للمؤسسة " المؤسسة SPA NAFTAL " منتظمة وتعرض بصدق الوضعية المالية للمؤسسة وكذلك النجاعة المالية وسيولة الخزينة للسنة المالية 2018 وفقاً للنظام المحاسبي المالي. ب. المراجعات والمعلومات الخاصة :

تتمثل أهم الملاحظات التي تم رصدها أثناء عملية التدقيق والمؤثرة على مصداقية القوائم المالية والتي أدت لمصادقتنا بتحفظ على القوائم المالية، وهي :

* الخلاصة الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة:

- أرصدة الميزانية في 31 ديسمبر 2017 ، هي نفسها الموجودة في الميزانية الافتتاحية في 01 جانفي 2018 وهذا ما يؤكد احترام المؤسسة لمبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية و مبدأ السنوية.
- الوثائق والأدلة الثبوتية للفترة المعترية متاحة ومسجلة محاسبياً في نفس الفترة ومتوافقة مع ما هو موجود في الفواتير ؛
- جميع العمليات المحاسبية في الفترة المالية من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر 2018، خضعت للتسجيل في حسابات المؤسسة وموجودة في النظام المعلومات الخاص بالمؤسسة؛
- جميع التسجيلات المحاسبية تترجم المعاملات الحقيقية المتعلقة بالمؤسسة؛
- الدفاتر والسجلات القانونية موجودة وممسوكة بشكل منتظم إلى غاية 31/12/2018، على النحو المنصوص عليه في القانون التجاري، والأحكام المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي.

وفي الأخير على مجلس الإدارة الأخذ بعين الاعتبار هذه الملاحظات في الفترة القادمة وتداركها.

يوم : 30 ماي 2024

تأشير المدقق

ثانياً: التقرير الخاصة

التقرير حول استمرارية الاستغلال

السيد.....

محافظ حسابات

العنوان:

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة ل نافتال ش د أ

الموضوع: التقرير حول استمرارية الاستغلال

المرجع: تقرير محافظة الحسابات للسنة 2017

في إطار مهمة محافظة الحسابات لشركتكم نافتال ش أ، التي يقع مقرها في ولاية الجزائر ، يشرفنا أن توافيكم بالتقرير الخاص باستمرارية الاستغلال للسنة المالية التي تم إقفالها بتاريخ 31 ديسمبر 2018.

حيث يحتوي هذا التقرير على ثلاث محاور طبقا للقرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، وكذا المعيار (NAA570) ، وتتمثل هذه المحاور في ما يلي:

أولا: المؤشرات المالية

ثانيا: المؤشرات التشغيلية

ثالثا: المؤشرات الأخرى

حتى يكون التعبير عن رأينا مدعما، قد قمنا بحساب وقياس بعض المؤشرات التي رأيناها ضرورية بناء على المعطيات الواردة في القوائم بالإضافة إلى مختلف الوثائق المالية المتحصل عليها، مما سمح لنا باكتشاف وجمع الأدلة التي قد تشير الشك حول مسألة استمرارية شركتكم في النشاط والاستغلال، وهذا ما سمح لنا بالوقوف على بعض النقائص والملاحظات التي ستفصلها في هذا التقرير.

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

إن مهمة التدقيق التي قمنا بها قد تمت بالعناية اللازمة ووفقاً للمعايير المطلوبة، خاصة متطلبات المعيار الجزائري للتدقيق

(NAA570) التي تتوافق مع معيار التدقيق الدولي (ISA570) مما يمكن حسب تقديرنا أن تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأينا

حول استمرارية شركتكم في الاستغلال.

غرداية يوم: 30 ماي 2024

محافظ الحسابات

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نפטال

بناء على أحكام المادة 676 و المادة 715 مكرر 11 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، المعدل والتقم بالمرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993. الأمر رقم 96-27 المؤرخ في 9 ديسمبر 1996، والقانون رقم 05-02 المؤرخ في 6 فيفري 2005

وبناء على المادة 6 من القانون رقم 07-11 المؤرخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

وبناء على المادة 25 من القانون رقم 10-101 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمدة

وبناء على المرسوم التنفيذي رقم 11 202 المؤرخ في 26 ماي 2011 المحدد المعايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال

إرسالها

وبناء على القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات وفي إطار المهمة الموكلة إلينا

وبهدف تنفيذها بالعناية المطلوبة، وتطبيقا لأحكام المادة 23 من قانون المهنة رقم 10-01، وتنفيذا لأحكام الفقرة رقم 9.8.6

والفقرة رقم 26 من المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال يشرفنا أن نوافيكم فيما يأتي بالتقرير الخاص حول استمرارية الاستغلال.

بادئ ذي بدء يؤسفنا أن تعلمكم بأننا لم نتحصل على تقييم الإدارة بخصوص قدرة الشركة على الاستمرارية رغم مطالبتنا

بذلك تنفيذا لأحكام الفقرة رقم 17 من المعيار الجزائري للتدقيق 570 استمرارية الاستغلال، لكن هذا لم يمنعنا من تأدية مهمتنا

وذلك بجمع العناصر المنقعة والكافية والملائمة، ومباشرة إجراءات تدقيق إضافية من أجل التأكد من قدرة الشركة من الاستمرارية في

الاستغلال والنشاط، موضحة كالآتي:

أولاً: قياس المؤشرات المالية

باعتماد قواعد التحليل المالي حاولنا القيام بحساب بعض النسب والمقاييس التي رأينا من شأنها أن تدعم رأينا بخصوص قدرة

شركتكم على الاستمرارية ملخصة في الجدول أدناه:

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نפטال

النسبة	البيان	2017	2018
نسبة التمويل الدائى	الأموال الخاصة / الأصول الثابتة	0,49	0,10
نسبة التمويل الدائم	الأموال الدائمة / الأصول الثابتة	0,53	0,12
نسبة القابلية للسداد	مجموع الأصول / مجموع الديون	1,18	1,03
نسبة المردودية المالية	النتيجة الصافية / الأموال الخاصة*100	100	100
نسبة الاستقلالية المالية	الأموال الخاصة / مجموع الديون	0,18	0,03
المقياس	البيان	2017	2018
رأس المال العامل الإجمالي	الموارد الدائمة - الأصول الغير جارية	-216137746	-412979486
رأس المال العامل الخاص	الأموال الخاصة - الأصول الثابتة	-234284978	-423160501
الخزينة الصافية	خزينة الأصول - خزينة الخصوم	300532064	350983990

ملاحظة:

نظرا إلى أن رأس المال نפטال فرع غرداية لم يرد في الميزانية لأنها تعتبر وحدة تابعة للمؤسسة الأم فإننا المؤشرات و النسب ليست دقيقة.

1. النسب:

- نسبة التمويل الدائى أقل من $0.5 >$ ، وهو وضع طبيعي الآن المؤسسة عبارة عن فرع و رأس المال الشركة موجود على مستوى مؤسسة الأم.
- نسبة التمويل الدائم تبين لنا أن الأموال الدائمة أقل من الاستخدامات الثابتة الان الأموال الخاصة موجودة في شركة الام .
- من المفضل أن تكون نسبة القابلية للسداد $2 \leq$ حتى تكون المؤسسة قادرة على تسديد ديون الغير و الحصول على القروض الإضافية
- أرباح المؤسسة من أموال التي إستثمرتها بنسبة 100%، وهو وضع طبيعي الآن المؤسسة عبارة عن فرع و رأس المال الشركة موجود على مستوى مؤسسة الأم.
- نسبة الاستقلالية المالية أقل من $0.5 >$ ، وهو وضع طبيعي الآن المؤسسة عبارة عن فرع و رأس المال الشركة موجود على مستوى مؤسسة الأم.

2. المقاييس:

- راس مال العامل الإجمالي (FRNG) سالب ومنه فإن الموارد الدائمة أقل من الاستخدامات الثابتة وهو وضع طبيعي الآن المؤسسة عبارة عن فرع و رأس المال الشركة موجود على مستوى مؤسسة الأم.

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نפטال

- رأس المال العام الخاص (FRP) سالب وهو وضع طبيعي لأن المؤسسة عبارة عن فرع و رأس المال الشركة موجود على مستوى مؤسسة الأم.
- الخزينة الصافية (TN) موجبة و منه وضعية المؤسسة جيدة حيث المؤسسة وفرة السيولة المالية تسمح لها بالوفاء بالالتزامات و تسديد ديونها.

ثانيا: قياس المؤشرات التشغيلية

ملاحظة: لم نتحصل على المعلومات لقياس هذه المؤشرات)

ختاما لمهمتنا وعد الاتمام من فحص حسابات الشركة (NAFTAL) المقفلة في 31 ديسمبر 2018 وفقا للمعايير المتعلقة بالتدقيق ، و انطلاقا من العناصر المقنعة و الأحداث و الظروف الأخوذة و بناءا على حكمنا الشخصي فإننا نعلمكم عن وجود عدم يقين معتبر مرتبط بالأحداث و الظروف التي ذكرة في هذا التقرير مجتمعة أو بصفة فردية و التي من شأنها أن تثير الشك حول إستمرار شركتكم في الإستغلال و النشاط في المستقبل.

غرداية يوم 30 ماي 2024

محافظ الحسابات

المطلب الثاني: المقابلة.

الفرع الأول: عموميات حول المقابلة

أولاً: التعريف بمكتب محافظ الحسابات

أسس مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة في ماي سنة 1999م شارع زيان قويدر -ولاية غرداية- الجزائر، بعدما كان يعمل مع محافظ الحسابات بن خليفة عبد الحميد في الفترة الممتدة بين سنة 1995م إلى 1999م مما أكسبه خبرة في هذا المجال، كما يعتبر أستاذ السالمى محمد متحصل على ماجستير في الاقتصاد الإسلامى فى الجامعة الأمريكية arees، علاوة على ذلك فهو خبير قضائى و مستشار جبائى، يتكون هذا المكتب من مصلحة الإستقبال، مصلحة المحاسبة و الضرائب، مصلحة الإستراكات و الأجور و مكتب المدير محمد السالمى، حيث يتميز هذا الأخير بالكثير من الجدية و الانضباط وكذ الصرامة فى مختلف التعاملات و التى غالبا ماتكون مع الشركات على اختلاف أشكالها القانونية و مجالات نشاطها.

ثانيا: تعريف المقابلة

هى محادثة أو حوار بين الباحث من جهة وشخص أو عدة أشخاص من جهة أخرى بغرض جمع المعلومات اللازمة للبحث والحوار ، يتم عبر طرح مجموعة من الأسئلة من الباحث التى يتطلب الإجابة عليها من الأشخاص المعنيين بالبحث.

ثالثا : أنواع المقابلة

1. المقابلة الفردية:

تعتبر المقابلة الفردية من أكثر المقابلات استخداما فى البحوث الاجتماعية والانسانية

2. المقابلة الجماعية:

تتم المقابلة الجماعية بشكل جماعى بين المقابل وعدد المقابلين، ويتميز هذا النوع من المقابلات بإعطاء بيانات ومعلومات معمقة.

3. المقابلات الحرة:

هذا النوع من المقابلات لا يعتمد على استخدام أسئلة محددة مسبقاً، وتتميز المقابلة الحرة بالمرونة حيث يمكن تعديل أو إضافة أسئلة أثناء المقابلة.

الفرع الثاني: مضمون المقابلة

من خلال زيارتنا الميدانية قمنا باتباع أسلوب المقابلة الحرة مع محافظ الحسابات في مكتبه، فكانت الأسئلة المطروحة من طرفنا كما يلي:

س1: هل بإمكانك تقديم شرح موجز للمراحل المتبعة من طرفكم في مهمة التدقيق القانوني؟

ج 1: مراحل التدقيق القانوني على العموم تتمحور على النقاط التالية:

1- أخذ المعرفة حول المؤسسة ومحيطها (مرحلة الارتباط)؛

2 - التخطيط لعملية التدقيق ووضع برنامج المهمة؛

3 - الاطلاع على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛

4- اختتام عملية التدقيق وإعداد التقارير اللازمة.

س2: هل توجد فروقات بين التدقيق القانوني و العاقدى من حيث الإجراءات؟

ج2: نعم يوجد:

- التدقيق القانوني يعتمد على تقنية السبر، بينما التعاقدى موجه؛
- التدقيق القانوني مقنن بحيث الإجراءات بينما التعاقدى محدد من أطراف معينة؛
- التدقيق القانوني يقوم به محافظ الحسابات بينما التعاقدى يؤديه الخبير المحاسبي.

س 3: ما هي أنواع تقارير التي يقوم محافظ الحسابات بإعدادها ؟

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

ج 3: حسب القوانين والنصوص التنظيمية فإن تقارير محافظ الحسابات تتكون من:

تقرير عام للتعبير عن الرأي، إضافة الى 14 تقرير خاص.

س 4: هل بإمكانك أن تخبرنا بالتزامات إدارة المؤسسة تجاه المدقق أثناء تأدية مهمة المراجعة؟

ج 4: تتمثل الإلتزامات فيما يلي:

- وضع القوائم المالية تحت تصرف المدقق، والتي يتم توقيفها من طرف مجلس الإدارة؛
- تقديم كل محاضر الجرد المادي التي تم إعدادها في نهاية السنة، بما فيها كل التعليمات والمذكرات الداخلية المتعلقة بعملية الجرد؛
- فسح المجال للتواصل مع العمال والموظفين في المؤسسة لجمع المعلومات الضرورية لمهمة التدقيق؛ إعلام المدقق بكل المعلومات التي يمكن أن تؤثر في القوائم المالية، وفي قرارات المؤسسة؛
- وضع الاتفاقيات المبرمة بين المؤسسة وأطراف أخرى تحت تصرف المدقق، خاصة تلك المنصوص عليها في المادة 628 من القانون التجاري؛
- مساعدة المدقق في تنفيذ مخطط التدخل في أحسن الظروف وتوفير الجو الملائم للعمل وتسهيل عملية التوصل.

س 5: ماهي أهمية تقرير محافظ الحسابات بالنسبة للمؤسسة ؟

ج 5: تكمن أهمية تقرير محافظ الحسابات في كونه يشكل ضمان للمساهمين وأصحاب رأس المال والمستثمرين، كما يعتبر الدافع

لتوسع في النشاط أو إنشاء مشاريع أخرى.

س 6: فيما تتمثل مسؤوليات محافظ الحسابات ؟

ج 6: يتحمل محافظ الحسابات أثناء مهامه مسؤوليات ثقيلة تتمثل في المسؤولية المدنية؛ المسؤولية الجنائية و المسؤولية التأديبية.

س 7: هل يتم تدقيق القوائم المالية من طرف مدقق الحسابات أو بمساعدة فريق العمل؟

الفصل الثاني: الفصل الثاني: دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية لمؤسسة نفعال

ج7: نعم، المدقق يستعين بفريق العمل في كل مرحلة من مراحل التدقيق و ذلك لضمان تحقيق أهداف التدقيق و تحقيق القناعة المعقولة بإجراءاته كذلك يساعد الإشراف الجيد و الكفؤ على إسناد مهام العمل قياسا على قدرات و كفاءات المساعدين و يكون هنا دور المشرفين مع المساعدين ذوي خبرة في وضع المخطط التمهيدي لنطاق التدقيق و يتكون التفاصيل للمساعدين.

س8: ماهي المستندات التي يحتاجها محافظ الحسابات في عملية التدقيق؟

ج8: على محافظ الحسابات أولا إعداد ملفين هما:

ملف 1 (ملف دائم): يتضمن كل الوثائق التعريفية و المستندات القانونية و الاتفاقيات ، أي كل الوثائق المتعلقة بالمؤسسة.

الملف 2 (ملف العمل): يتضمن هذا الملف مستندات؛ فواتير ؛ وثائق الاثبات ...إلخ، و المتعلقة بالسنة المعنية بالتدقيق.

الفرع الثالث: عرض النتائج المتوصل اليها من المقابلة

من خلال الدراسة التي قمنا بها في مكتب محافظ الحسابات عن طريق المقابلة الحرة توصلنا الى النتائج التالية:

1. الزمة المشرع الجزائري الإدارة منح كامل الصلاحيات لمحافظ الحسابات في أداء مهمة التدقيق القانوني تكمن أهمية محافظ الحسابات في اكتشاف نقاط القوة والضعف وذلك من خلال تقييم مختلف جوانب نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛
2. يكتسب محافظ الحسابات معرفة عامة حول المؤسسة قبل بداية عملية التدقيق؛
3. يقوم محافظ الحسابات في نهاية عملية التدقيق بإعداد تقرير نهائي يبدي فيه رأيه الفني والمحايد حول انتظام وصحة الوثائق السنوية أو مصداقية المعلومات المالية؛
4. مدقق الحسابات يقوم بتدقيق القوائم المالية بالتعاون مع فريق العمل.

خلاصة الفصل الثاني:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية المطروحة "دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية"، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية في مؤسسة نفعال فرع غرداية حيث تم التعرف على طريقة عمله وكيفية وضع نموذج لتقارير محافظ الحسابات وفق ما تقتضيه المعايير، وإجراء مقابلة شخصية مع السيد محافظ الحسابات السالمي محمد.

الخاتمة

الخاتمة:

إن محافظ الحسابات له أهمية بالغة في إنشاء اعتقاد وثقة في المعلومات المحاسبية المتواجدة في القوائم المالية، وذلك من خلال رأيه الفني المحايد على صدق المعلومات وإعطاء الصورة الوافية للحالة المالية للمؤسسة.

فمحافظ الحسابات يلعب دورا مهما في تحسين وتقييم جودة القوائم المالية، وبالتالي أصبحت الحاجة ماسة إلى تعيين محافظ حسابات قانوني لكي تمتاز قوائم المؤسسة بالجودة، وعلى هذا الأساس جاءت دراستنا حول دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية وجعلها أكثر مصداقية، وبعد ما تم عرضه في الدراسة النظرية والتطبيقية يمكن ذكر نتائج فيما يلي:

أولا: نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا النظرية والميدانية لهذا الموضوع خلصنا الى النتائج التالية:

- إن مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات تساهم في معرفة جودة القوائم المالية حيث يعتبر استقلالية محافظ الحسابات بمثابة العمود الفقري للمراجعة القانونية، باعتباره أهم العوامل المساعدة للوصول إلى رأي فني محايد حول مصداقية القوائم والتقارير المالية.
- إن محافظي الحسابات يسعون إلى رفع مستوى إدراكهم لدورهم في مراجعة القوائم المالية، لذلك فحضور محافظ الحسابات إلى المؤسسة محل المراجعة يؤدي إلى زيادة في تحسين جودة القوائم المالية.
- تتمثل الخطوات والإجراءات المتبعة في تدقيق حسابات المؤسسات في اكتساب معرفة عامة حول المؤسسة، ووضع برنامج المهمة الاطلاع على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وفي الأخير اعداد التقارير اللازمة.
- محافظ الحسابات مقيد بمجموعة من النصوص القانونية التي تحدد كيف يمارس مهنته.

ثانيا: الإقتراحات:

- ضرورة الاعتماد على محافظي الحسابات في المؤسسات نظرا لأهمية البالغة التي يقدمها.
- الاهتمام بالتقارير التي يعدها محافظ الحسابات والأخذ بالتوصيات والحلول المقدمة التي تساعد المسيرين في اتخاذ القرارات.
- تطوير أداء محافظي الحسابات وتحديث معايير التدقيق.

ثالثاً: أفاق الدراسة.

يُعدُّ دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية من الأمور الحيوية، نظرًا لكون محافظ الحسابات هو الشخص المفوض قانونيًا بتقييم ومراجعة السجلات المالية للشركات الاقتصادية. ولإثراء البحث في هذا الميدان، أوصي الباحثين المهتمين بالمواضيع التالية:

- تأثير مدقق الحسابات على تعزيز حوكمة الشركات في الجزائر.
- الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في الكشف عن الاحتيال المالي والإبلاغ عنه.
- مدى فعالية استخدام مُراقبي الحسابات لأدوات وطرق التدقيق في الجزائر.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر و المراجع

أولاً: المراجع العربية

1. أحمد مح. مد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003،
2. اية غضبانه، دور محافظ الحسابات الجزائري في تعزيز انتظام ومصداقية المعلومة المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي - 2021
3. بلهزار صوفيا و سوامية خولة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص مالية مؤسسة، جامعة 8 ماي 1945 - قائمة 2022
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قرار 24 يونيو 2013 والمحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، قرار 12 يناير 2014 والمحدد لكيفيات تسليم هذه التقارير، العدد: 24، بتاريخ: 30 أبريل 2014.
5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 11.202 مؤرخ 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، العدد 30، 2011
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42 المؤرخ في 29 جوان 2010 .
7. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 11-32، المؤرخ في 27 جانفي 2011، العدد 7، المواد 03-15، ،
8. الجريدة الرسمية، قرار 26 يوليو 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة، العدد 19 المطبوعة الرسمية 25 مارس 2009، الجزائر
9. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، مقرر رقم 02. يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق المؤرخ في 4 فيفري 2016،
10. حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2012،.
11. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2008/2007،.
12. خالد الجعاعات جمال، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS 2007 ، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والإشهار، 2008،.

13. د. علي بن يحيى ، التدقيق المالي و الحاسبي الإطار النظري و العلمي ، مغرداية ، دار نزهة الألباب ، 2023
14. سامي صبحي واكد الفجوة بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة عمل المراجع، دراسة ميدانية كلية الاقتصاد والإدارة، قسم المحاسبة جامعة الملك عبد العزيز، السعودية ، 2003.
15. سماهر هيثم عبد القادر الجليل ، دور محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطات المالية، مذكرة ماجستير ، جامعة بغداد 2006
16. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
17. طالب عبد العزيز- بالمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، المجلد الرابع العدد الثاني (أكتوبر 2020)
18. عبد الكريم محمد سلمان النجار، دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية، مذكرة دكتوراه جامعة بغداد 2012
19. عبدون زهيرة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محمد أولحاج - البويرة 2018
20. عثمان مداحي، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، تخصص علوم تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009/2008، ،
21. سماهر هيثم عبد القادر الخليل، في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد، 2006، ، دور محافظ الحسابات
22. لباس شاهد، عبد النعيم دفرور، الأخضر عياشي، محافظ الحسابات ودوره في دعم وتحسين جودة المراجعة الخارجية، دورية أكاديمية محكمة دولية، كلية العلوم الاقتصادية مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء الثاني، جامعة حمه الأخضر الوادي، 2017.
23. المادة 715 المكرر 4، القانون التجاري للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مطبوعات بيرتي، 2007 .
24. ماهر موسى درغام، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح الحاسبي في قوائمها المالية وفقا للمعيار الحاسبي الدولي رقم 1، مذكرة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2008.

25. الياس بداوي، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة آثار التضخم من القوائم المالية، ماجستير، قسم العلوم التجارية، 2009-2010.

ثانيا: المراجع الأجنبية

1. Projet du system comptable financier, ministère des financiers, Juillet 2006 document travail.

قائمة الملاحق

الملاحق

الملحق رقم 01 : رسالة طلب التعيين

NAFTAL SPA GHARADAIA

A Monsieur, M.F COMMISSAIRE

AUX COMPTES GHARDAIA

Objet: Demande de désignation

En execution de la résolution n°01 de notre Assemblée Generale
Extraordinaire de ce jour, et afin de nous permettre de vous désigner au en qualité
de commissaire aux comptes de notre société, conformément à la réglementation
en vigueur, nous avons l'honneur de venir par la présente, vous demander de bien
vouloir accepter le mandat de commissariat aux comptes de notre société, et ce
2025.2026.pour une durée de 03 trois ans soit 2024

Recevez. Monsieur, nos meilleures salutations.

GHARDAIA. le 28-01-2024

Le gérant

الملحق رقم 02 : رسالة القبول

السيد م. ف.
محافظ حسابات
وسط مدينة غرداية

إلى السادة أعضاء
الجمعية العامة لـ ش د أ ن ف ط ا ل

الموضوع : قبول الوكالة
المرجع : إرسالكم المؤرخ في 2015 0128

بتها لإرسالكم المشار إليه في المرجع أعلاه، وفقا لأحكام المرسوم رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 والمتضمن
قانون المالية التكميلي لسنة 2005، وكذا القانون رقم 10-101 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب
ومحافظة الحسابات والمحاسب المعتمدة يشرفني أن أعلمكم لموافقتي على تعيينكم وبالتالي قبول وكالة محافظ حسابات شركتكم للفترة
الممتدة من سنة 2024 إلى 2026.
بالمناسبة ألهي إن أسمى حضرتكم أن هذا التعيين لا يتعارض مع حالات المواقع و التناهي المنصوص عليها في النصوص التشريعية و
التنظيمية.

في الأخير تقبلو مني سيدي أسمى عبارات التقدير والاحترام.

غرداية يوم 02 02 2024

محافظ الحسابات

الملحق رقم 03 : محضر الجمعية الإستثمارية لتعيين محافظ الحسابات

NAFTAL SPA (Au capital de 40.000.000.000,00 DA)

P.V DE RÉUNION DE L'A.G.EX DU 04 FEVRIER 2024

L'An Deux Mille vingt-quatre, le vingt-huit du mois de janvier, à 9h00, les membres de la NAFTAL SPA se sont réunis au siège de la société sur convocation du gérant, à l'effet de statuer sur la désignation du commissaire aux comptes de la société pour la période allant de 2024 à 2026

*Associés présents:

- MrAAAAAAAAA 500 PARTS
- MrBBBBBBBBB 300 PARTS
- MrCCCCCCC 200 PARTS

Le Gérant Monsieur....., qui préside la séance fait remarquer que le quorum étant atteint, l'assemblée peut valablement délibérer.

L'ordre du jour comprend:

-1) Désignation du commissaire aux comptes.

Le gérant souligne en outre que l'ensemble des documents ont été communiqué aux actionnaires conformément aux règles et usages.

Aux termes des observations, et questions soulevées, des explications échangées concernant les points inscrits à l'ordre du jour et du large débat qui s'en est suivi, l'Assemblée Général Extraordinaire de naftal spa a arrêté les résolutions suivantes:

Résolution N° 01: la désignation du commissaire aux comptes

L'assemblée générale extraordinaire de la naftal spa, statuant conformément aux disposition de l'article 12 de l'ordonnance 05-05 du 25 juillet 2005 portant loi de finance complémentaire pour 2005. désigne Mr M.F, demeurant à GHARDAIA En qualité de COMMISSAIRE AUX COMPTES pour un premier mandat de trois ans, avec effet de l'exercice 2024.

Cette résolution est adoptée à l'unanimité.

L'ordre du jour étant épuisé, la séance est levée à 11h00.

L'ENTREPRISE

الملحق رقم 04: رسالة المهمة

مكتب التدقيق والمحاسبة

م.ف

رقم الاعتماد : 1248 - رقم التسجيل : 1055

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش د أ ن ف ط ا ل

الموضوع : رسالة المهمة

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات 2024 إلى 2026

1. هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية:

في إطار هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق الكشوف المالية لشركتكم بهدف تقديم رأي حول انتظام وصحة والصورة المطابقة التي تقدمها حسابات شركتكم. وسيجسد بتحرير تقارير إبداء الرأي وتقارير خاصة كما ينص عليها القانون التجاري والقانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر هذه المعايير تتطلب وضع حيز تنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة.

أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص الكشوف المالية، تقييم الاجراءات والمبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتحددة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

2. مسؤولية محافظ الحسابات

يستوجب علي أن أشير أنه نظرا لتقنيات التدقيق وحدود أخرى مرتبطة بحجم مؤسستكم وكذلك تلك المتعلقة بسير كل نظام محاسبة ورقابة داخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات واردة خاصة تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء أو النسيان، حيث لا يمكن اكتشافها جميعا، لهذه الأسباب لا يمكن منح ضمان بأن كل النقصات المهمة في النظام المحاسبي والرقابة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها.

أنا أخضع للسر المهني طبقا لأحكام المادة رقم 71 من القانون 10-01 المذكور آنفا، ولا يمكن أن أعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون.

3. مسؤولية المسيرين الاجتماعيين لشركتكم

أذكركم أن إعداد الكشوف المالية السنوية لكيانكم يقع على عاتق المسؤولين الاجتماعيين، وهذه المسؤولية تستلزم :

- مسك محاسبي وفقا للقواعد و المبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي و النصوص المنبثقة:

- وضع نظام رقابة داخلية مناسب:

المسيريون الاجتماعيون ملزمون كذلك با:

- وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية المؤسستكم، وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة حسب الحالة:

- السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين والذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة إثبات.

- يجب أن يرسل إلى مشروع الكشوف المالية السنوية التي ستعرض على جمعية المساهمين 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات. لكن سأدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعرض على الهيئة المعنية.

سأكون ممننا بتلقى إرسالاتكم التالية :

- الاستدعاءات المرسله وفق الآجال المحددة في القانون التجاري

- قائمة الاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها،

- قائمة بالاتفاقيات المنظمة قيد التنفيذ في الشهر الموالي لتاريخ إقفال السنة المالية.

- وثائق أخرى مهمة

4. مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي :

- ديسمبر 2024، بداية جانفي 2024 : إجراء عملية المراقبة على جرد المخزون والتثبيتات.
 - جانفي إلى نهاية أفريل مراجعة تدفق العمليات، الأرصدة الهامة، والمعلومات الواردة في الملحق.
 - نهاية ماي : الإنتهاء من المهمة، عرض التقرير العام والمصادقة على الحسابات.
- هذا المخطط سيعقد كل سنة بالتشاور مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أنه حساباتكم تم إقفالها وعرضها علي في الأجل المتفق عليها والتي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الأجل المحددة. أشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة.
- أعتمد على تعاونكم التام وكذا مستخدميكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الأجل المعقولة. سيكون ضمن مسؤوليتي ضمان خدمة ذات نوعية. وستتم مساعدتي في مهمتي من طرف مساعد مدقق تابع للمكتب.
- وعند الاقتضاء سيتم اللجوء إلى أشخاص من أهل الاختصاص وذلك لمساعدتي في إنجاز مهمتي.

5. رسالة التأكيد

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

6. الأتعاب

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي بمبلغ دج خارج الرسم و النفقات الخاصة. سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي و سيؤدي عند الاقتضاء، إلى مرتجعتها. أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة محتوما بإمضاءكم ومكتوب عليه بخط اليد "فري وتمت المصادقة عليه".
تقبلوا مني، سيدي خالص عبارات التقدير والاحترام.

محافظ الحسابات :

الجزائر بتاريخ : 25 فيفري 2024

ع-الشركة

الملحق رقم 05: رسالة التأكيد

NAFTAL SPA

(Au capital de 40 000 000 000,00 DA)

LETTRE D’AFFIRMATION SUR LES COMPTES ANNUELS DE 2018

Mission de commissariat aux comptes

Monsieur, M.F
Commissaire aux comptes
GHARDAIA

Cette lettre vous est adressée en application de vos normes et pratiques professionnelles dans le cadre de vos contrôles relatifs à l'audit légal des comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2018 avec un total net bilan de l'ordre de 1 175 008 169.48 DA et un résultat de: 45 599 918.89 DA et dont le but est d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers sont présentés sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs (ou donnent une image fidèle), conformément au référentiel comptable algérien.

En tant que responsables de la NAFTAL SPA et de l'établissement des états financiers, de la conception et de la mise en œuvre des systèmes comptables et de contrôle interne, destinés à prévenir et détecter les erreurs et les fraudes, nous vous confirmons ci-après, en toute bonne foi et au mieux de notre connaissance, les informations et affirmations qui vous ont été fournies dans le cadre de votre mission:

- Les états financiers ont été préparés sous notre responsabilité afin de présenter régulièrement et le plus sincèrement possible la situation financière et le résultat conformément aux normes comptables algériennes.
- Nous avons conçu et mis en œuvre des contrôles destinés à prévenir et à détecter les erreurs et fraudes
- Il n'y a pas d'anomalies dont l'incidence serait significative sur les états financiers pris dans leur ensemble.
- A ce jour, nous n'avons connaissance d'aucun événement, autre que ceux déjà pris en compte, survenu depuis la date de clôture de l'exercice et qui nécessiterait un ajustement des comptes, ou une mention dans le rapport de gestion.
- Nous n'avons eu à ce jour connaissance d'aucun événement ni d'aucune affaire, qui soit susceptible d'affecter de manière significative les états financiers ou qui, tout en étant dénué d'effet sur ces états financiers, soit cependant susceptible d'avoir une * incidence significative, positive ou négative, sur la situation financière future de notre société.
- Nous n'avons pas connaissance de faits significatifs liés à des fraudes, commises ou suspectées; dont les conséquences devraient être prise en considération lors de l'établissement des états financiers.

- Nous avons, au meilleur de notre connaissance, appliqué l'ensemble des dispositions prescrites par les textes légaux et réglementaires.
- Toutes les opérations et/ou les conséquences financières de tout accord/contrat qui auraient dues être enregistrées dans les livres comptables de la société sont effectivement et sont correctement reflétées dans les états financiers.
- Au cours de l'exercice, la société n'a conclu aucune convention.
- Au cours de l'exercice, la société n'a accordé aucun prêt, caution, aval ou découvert sur compte courant à l'un de ses administrateurs.
- La société est à jour de ses cotisations fiscales et sociales et qu'il n'existe aucun litige avec l'administration fiscale et organismes de sécurité sociale.
- Nous n'avons connaissance d'aucun élément nouveau susceptible de remettre en cause la continuité d'exploitation.

Fait à Alger le 10/04/2019

Le Gérant

