



جامعة غرداية _ الجزائر _

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة ومالية

التخصص: محاسبة وتدقيق

بمعنوان:

دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية دراسة ميدانية في مكتب محافظ حسابات

من إعداد الطالب: دادي بابا مهدي

تحت إشراف الأستاذ: د. أزغار يحي

الأستاذ المساعد: د. خبيطي خضير

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 11 جوان 2025

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور	شرع يوسف	أستاذ التعليم العالي. جامعة غرداية	رئيسا
الدكتور	أزغار يحي	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	مشرفا
الدكتور	خبيطي خضير	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	مشرفا مساعدا
الدكتور	بيشي اسماعيل	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	مناقشا

الموسم الجامعي: 2024-2025



جامعة غرداية _ الجزائر _

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: محاسبة ومالية
التخصص: محاسبة وتدقيق
بغنوان:

دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية دراسة ميدانية في مكتب محافظ حسابات

من إعداد الطالب: دادي بابا مهدي
تحت إشراف الأستاذ: د. أزغار يحي
الأستاذ المساعد: د. خبيطي خضير

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 11 جوان 2025
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور	شرع يوسف	أستاذ التعليم العالي. جامعة غرداية	رئيسا
الدكتور	أزغار يحي	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	مشرفا
الدكتور	خبيطي خضير	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	مشرفا مساعدا
الدكتور	بيشي اسماعيل	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	مناقشا

الموسم الجامعي: 2024-2025 م

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله ورعاهما

إلى إخواني وأختي كل واحد باسمه...

أدام الله أنسهم وأصلح بهم

إلى زميلي في العمل يوسف

إلى أستاذتي وأصدقائي

إلى كل من لم تسعهم مذكرتي ووسعتهم ذاكرتي

إليكم جميعاً أهدي هذا العمل.

شكر وعرفان

أشكر الله العليّ القدير الذي وفقني في إنجاز هذا العمل

كما أشكر الاستاذين الدكتور أرنار يحيى والدكتور خبيطي خضير على نصائهما

وتوجيهاتهما في سبيل إعداد هذه المذكرة

وأشكر السيد قاسم مدير المكتبة محل الدراسة

وأقدم بخالص شكري وتقديري الى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد لإنجاز هذه

المذكرة ولو بالكلمة الطيبة.

ملخص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية ومدى تأثير خبرته وكفاءته على إبداء الرأي الفني المحايد، ولمعالجة هذه الإشكالية قمنا بالتطرق للمفاهيم المتعلقة بالجانب القانوني لمحافظ الحسابات والقوائم المالية، وللوصول إلى هدف الدراسة تم القيام بدراسة ميدانية في مكتب محافظ حسابات وذلك بالاعتماد على أداتي الملاحظة والمقابلة لإثبات مدى فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن لمحافظ الحسابات الدور الفعال في إعطاء الصورة الصادقة لوضعية المؤسسة الاقتصادية من خلال تقاريره ومصادقته عن الحسابات، وتساعد التقارير المعدة من طرف المدقق في اعطاء معلومات ذات أهمية تفيد الإدارة والمساهمين وتعزز من فرص الاستثمار.

الكلمات المفتاحية محافظ حسابات، قوائم مالية، تقارير، مصادقة.

Résumé

Cette étude vise à identifier le rôle du commissaire aux comptes dans l'audit des états financiers et à évaluer dans quelle mesure son expérience et sa compétence influencent l'expression d'une opinion technique neutre. Pour traiter cette problématique, le chercheur a abordé les concepts relatifs au cadre juridique du commissaire aux comptes ainsi qu'aux états financiers.

Afin d'atteindre l'objectif de l'étude, une investigation de terrain a été réalisée au sein d'un cabinet de commissariat aux comptes, en s'appuyant sur deux outils méthodologiques : l'observation et l'entretien, dans le but de démontrer l'efficacité du commissaire aux comptes dans le renforcement de la fiabilité des états financiers.

Les résultats de cette étude ont révélé que le commissaire aux comptes joue un rôle clé dans la présentation fidèle de la situation économique de l'entreprise, à travers ses rapports et la certification des comptes. Les rapports élaborés par l'auditeur externe fournissent des informations pertinentes qui sont utiles pour la direction, les actionnaires et contribuent à renforcer les opportunités d'investissement.

Mots-clés : commissaire aux comptes, états financiers, certification des comptes, audit

قائمة المحتويات

فهرس المحتويات

I	الإهداء
II	شكر وعرفان
III	ملخص
IV	فهرس المحتويات
VIII	قائمة الجداول والملاحق
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات والقوائم المالية
2	تمهيد:
3	المبحث الأول: مفاهيم حول محافظ الحسابات والقوائم المالية
3	المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات
12	المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية
35	المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة
35	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
35	الفرع الأول: الدراسات السابقة المحلية
39	الفرع الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

40	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
43	خلاصة الفصل:
39	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
40	تمهيد
41	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
41	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
42	المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات
43	المطلب الثالث: عرض مراحل التدقيق
45	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها
45	المطلب الأول: عرض التقرير العام للمصادقة حول الحسابات
48	المطلب الثاني: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج
52	المطلب الثالث: عرض النتائج ومناقشتها
56	خلاصة الفصل
57	الخاتمة
61	المصادر والمراجع
65	الملاحق

قائمة الجداول والملحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
15	جدول ميزانية الأصول	الجدول 1.1
17	جدول ميزانية الخصوم	الجدول 2.1
20	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	الجدول 3.1
21	جدول حساب النتائج حسب الوظيفة	الجدول 4.1
24	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)	الجدول 5.1
26	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة غير المباشرة)	الجدول 6.1
28	جدول تغيرات الأموال الخاصة	الجدول 7.1
48	جدول جانب الأصول لميزانية الشركة X	الجدول 8.1
49	جدول جانب الخصوم لميزانية الشركة X	الجدول 9.1
51	جدول حسابات النتائج الخاص بالشركة X	الجدول 10.1

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
66	رسالة طلب التعيين.....	الملحق رقم 01
67	رسالة القبول.....	الملحق رقم 02
68	رسالة المهمة	الملحق رقم 03
70	التقرير العام للمصادقة على الحسابات.....	الملحق رقم 04
71	الميزانية جانب الأصول.....	الملحق رقم 05
72	الميزانية جانب الخصوم.....	الملحق رقم 06
73	حساب النتائج.....	الملحق رقم 07

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
IASB	International Accounting Standard Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IAS	International Accounting Standard	معايير المحاسبة الدولية
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين
SARL	Sociétés à Responsabilité Limitée	شركة ذات مسؤولية محدودة

المقدمة

أ- توطئة

يُعدّ الاقتصاد من الركائز الأساسية التي تقوم عليها قوة الدولة وتقدمها، فالمؤسسات بحاجة إلى موارد مالية وتنظيمية مستقرة كي تقوم بأدوارها بكفاءة. يُساهم الاقتصاد القوي في بناء مؤسسات قادرة على الابتكار واتخاذ قرارات فعّالة، وهذا ما يعزز من استقرار الدولة ورفعتها بين الدول الأخرى.

إنّ مراقبة المؤسسة ليست مجرد إجراء إداري، بل هي ضمان حقيقي لاستقرارها وديمومتها. فالمؤسسة التي تُترك دون تقييم أو محاسبة، قد تنحرف عن أهدافها، أو تتسلل إليها الممارسات السلبية مثل الفساد أو التسيّب الإداري. أما المؤسسة التي تخضع للمراقبة والتطوير المستمر، فإنها تتجدد، وتتكيف مع التغيرات، وتُحافظ على فاعليتها وثقة المجتمع بها. والوقوف على المؤسسة يعني مراجعة أدائها، قياس نتائجها، ومساءلة القائمين عليها، ليس بنية العرقلة، بل بدافع الإصلاح والتحسين. فالمراقبة الواعية ليست تهديدًا، بل وسيلة لصيانة المؤسسات وضمان استمراريّتها في خدمة الصالح العام.

ومن هنا تتجلى لنا وظيفة التدقيق والتي تعتبر وظيفة أساسية لضمان الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات، فهو الأداة التي تكشف عن مدى الالتزام بالأنظمة، وتُقيّم كفاءة الأداء المالي والإداري. ومن خلال التدقيق القانوني، تتم حماية الموارد، وتصحيح الأخطاء، وتعزيز الثقة في عمل المؤسسة وفي قوائمها المالية، مما يجعله عنصرًا محوريًا في تحقيق الحوكمة الرشيدة والاستقرار المؤسسي. يعتبر محافظ الحسابات المسؤول الأول عن هذه المهمة، وفي نفس الوقت هو بمثابة الوكيل والضامن لسلامة وشرعية الحسابات وصدق القوائم النهائية للمؤسسة، وذلك عن طريق الفحوصات التي يجريها طيلة السنة على الوثائق والمستندات التي تصدرها المؤسسة، وفقا لمنهجية واضحة واتباع خطوات منتظمة يبنى أساسها على معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها.

ولسلامة عمله يجب أن يتميز محافظ الحسابات بصفات ذاتية وموضوعية كالاستقلالية والحيادية في الرأي مثلا، والتي تساهم في حسن أدائه لمهامه، والتي تحقق في الأخير إبداء رأي مستقل ومحيد حول مدى عدالة ودقة القوائم المالية للمؤسسة، والتأكد من أنها تعكس الوضع المالي الحقيقي وتلتزم بالمعايير المحاسبية المعتمدة.

ب - الإشكالية:

من خلال ما سبق فإن السؤال الأساسي الذي سوف تجيب عنه المذكرة يمكن صياغته في الشكل الآتي:

ما دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية؟

ومن أجل تبسيط الإشكالية قمنا بتجزئتها إلى أسئلة فرعية:

✓ ما هو التدقيق القانوني ومن هو الشخص المؤهل للقيام به؟

✓ ماهي أهم المهام التي يقوم بها محافظ الحسابات؟

✓ ماهي المنهجية التي يتبعها المدقق للوصول إلى إبداء الرأي؟

ت - فرضيات الدراسة:

للإجابة عن التساؤلات السابقة نضع الفرضيات التالية

✓ يتمثل التدقيق القانوني في المراجعة الخارجية الإلزامية للمؤسسات، ويتولى القيام بها شخص مؤهل ومعتمد يسمى محافظ الحسابات.

✓ تتمثل مهام محافظ الحسابات في مراجعة القوائم المالية للمؤسسة واختبار مدى تطابقها مع واقع المؤسسة

✓ يقوم محافظ الحسابات أولاً بفحص لمحاسبة الشركة ثم يلتزم بعد ذلك بمراجعة نظام الرقابة الداخلية الخاص

بالمؤسسة بهدف الخروج بعدة تقارير تعبر عن رأيه الفني المحايد.

ث - أهداف الدراسة:

- ✓ الدور الذي يؤديه محافظ الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ والتصرفات غير القانونية التي تؤثر على الثقة في القوائم المالية.
- ✓ معرفة مدى تمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية والكفاءة والخبرة التي تمكنه من إبداء رأيه الفني المحايد.
- ✓ معرفة مدى مساهمة المنهجية التي يقوم عليها عمل محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالمعلومة المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية.

ج - حدود الدراسة:

يتعلق البحث بدراسة نظرية لدور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية ودراسة تطبيقية ميدانية للموضوع

✓ الحدود الزمانية:

لفهم مختلف الجوانب العملية والعلمية للبحث، تمت دراسة قوائم مالية على مستوى مكتب محافظ حسابات

والمتعلقة بالفترة من 2022/01/01 إلى 2022/12/31.

✓ الحدود المكانية:

اعتمد في الجانب التطبيقي على دراسة حالة مكتب محافظ حسابات في ولاية الجزائر العاصمة

ح - منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة

من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة، وقصد الإجابة على الإشكالية المطروحة يتطلب منا اعتماد المنهج الوصفي في

الجانب النظري لنتمكن من خلاله من توضيح ما يتعلق بمحافظ الحسابات والقوائم المالية التي يقوم بمراجعتها وذلك من

خلال الكتب العلمية والتشريعات والدراسات السابقة، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة من خلال المقابلة الشخصية مع مدير مكتب محافظ الحسابات، مستعينين بالملاحق المقدمة.

خ- صعوبات الدراسة

✓ عدم موافقة بعض محافظي الحسابات القيام بالدراسة الميدانية على مستوى مكاتبهم نظرا لانشغالهم بإعداد التقارير وتسويات نهاية السنة.

✓ عدم مشاركة المعلومات عن الجانب التطبيقي إذ يعتبرونها من أسرار المهنة.

د- هيكل الدراسة

تمت دراسة موضوع دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية في فصلين كل فصل مكون من مبحثين:

الفصل الأول: تحت عنوان الأدبيات النظرية والتطبيقية لمحافظ الحسابات والقوائم المالية والذي سيندرج ضمنه مبحثان حيث خصص المبحث الأول لعموميات حول محافظ الحسابات والقوائم المالية وفيه تطرقنا إلى ماهية محافظ الحسابات والإطار المفاهيمي للقوائم المالية أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه عرض وتقييم الدراسات السابقة ثم عرض الدراسات السابقة والمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

الفصل الثاني: والذي كان تحت عنوان دراسة مكتب محافظ حسابات في تدقيق القوائم المالية والذي سيندرج ضمنه مبحثان حيث خصص المبحث الأول طريقة والأدوات الدراسية.

أما للمبحث الثاني فقد تناولنا فيه عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

الفصل الأول: الأدبيات
النظرية والتطبيقية لمحافظ
الحسابات والقوائم المالية

تمهيد:

تعد القوائم المالية المرآة العاكسة للوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية خلال فترة زمنية محددة، والتي تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية والمالية. ولضمان دقة وموثوقية هذه القوائم وجب إخضاعها لعملية المراجعة والمصادقة من قبل محافظ الحسابات الذي يتميز بالاستقلالية ويمتلك من الكفاءة والخبرة ما يؤهله لتقديم تقرير يعكس مدى مصداقية القوائم المالية وخلوها من الأخطاء والتلاعبات، ونجد أن المشرع الجزائري أوجب على المؤسسات الاقتصادية تعيين محافظ حسابات للمصادقة على القوائم المالية لكي تكون معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

تم تقسيم هذا الفصل إلى بحثين:

✓ المبحث الأول مفاهيم حول محافظ الحسابات والقوائم المالية.

✓ المبحث الثاني عرض ومناقشة الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم حول محافظ الحسابات والقوائم المالية

سوف نقوم في هذا المبحث بإعطاء نظرة حول محافظ الحسابات والقوائم المالية وذلك من خلال مطلبين، الأول ماهية محافظ الحسابات، الثاني الإطار المفاهيمي للقوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية محافظ الحسابات

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات وتعيينه

أولاً: تعريف محافظ الحسابات

التعريف الأول: حسب المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 يعد 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

التعريف الثاني: حسب القانون التجاري فقد عرف مندوبي الحسابات في مادته (715) مكرر (4) كما يلي: تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوباً للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، تختارهم من بين المسجلين على جدول المصف الوطني، وتتمثل مهمتهم الدائمة، باستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 10-01 الخاص بتنظيم مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المؤرخ في 29 جوان 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المادة 22، ص 07.

في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصدقون على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك.²

من خلال التعريفين السابقين يمكن القول أن محافظ الحسابات هو شخص طبيعي أو معنوي مستقل له كل المؤهلات العلمية والعملية للقيام بفحص حسابات المؤسسات الاقتصادية والتأكد من صحتها وخلوها من الأخطاء بهدف المصادقة وإبداء الرأي.

ثانيا: تعيين محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة

(1) تعيين محافظ الحسابات

حسب المادة 26 والمادة 27 من القانون 10-01 تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية، تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم، وتحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات، في حالة عدم المصادقة على حسابات المؤسسة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك.³

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري الجزائري، المادة 715 مكرر 4.

³ القانون رقم 10-01، مرجع سابق، ص 07.

2) شروط ممارسة المهنة

حسب المادة 08 من القانون 01-10 يجب على ممارسي مهنة محافظ الحسابات أن تتوفر فيهم

الشروط الآتية:

✓ أن يكون جزائري الجنسية؛

✓ أن يحوز على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها؛

✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

✓ ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي

الحسابات؛

✓ أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 01-10 وفق النص التالي:

(أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن

أكتم سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما

أقول شهيد).

الفرع الثاني: مسؤوليات محافظ الحسابات ومهامه

أولا: مسؤوليات محافظ الحسابات

(1) المسؤولية المدنية: حسب المادة 61 من القانون 10-01، يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه المؤسسة التي يراقبها عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه، ويعد متضامناً تجاه المؤسسة أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام القانون.⁴

(2) المسؤولية الجزائية: حسب المادة 62 من القانون 10-01، يتحمل محافظ الحسابات، المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.⁵

(3) المسؤولية التأديبية: حسب المادة 63 من القانون 10-01، يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) 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.

ثانياً: مهام محافظ الحسابات

حسب المادتين 23 و24 من القانون المنظم للمهنة يقوم محافظ الحسابات بالمهام الآتية⁶:

✓ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا

الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛

⁴ القانون رقم 10-01، المرجع السابق، ص10.

⁵ نفس المرجع السابق، ص10

⁶ مرجع سابق، ص07.

✓ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

✓ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛

✓ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

✓ يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛

✓ عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة، وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

الفرع الثالث: تقارير محافظ الحسابات

أولاً: التقارير المترتبة عن مهمة محافظ الحسابات

تتمثل هذه التقارير فيما يلي⁷:

- ✓ تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- ✓ تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- ✓ تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- ✓ تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- ✓ تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- ✓ تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- ✓ تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- ✓ تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال؛
- ✓ تقرير خاص يتعلق بحيازة أسهم ضمان⁸؛
- ✓ تقرير خاص يتعلق بعملية رفع رأس المال؛
- ✓ تقرير خاص يتعلق بعملية خفض رأس المال؛

⁷ القانون رقم 10-01، مرجع سابق، ص 07.

⁸ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تنفيذي 11-202 يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات، المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 30، المادة 02، ص 19.

- ✓ تقرير خاص يتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى؛
- ✓ تقرير خاص بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم؛
- ✓ تقرير خاص بتحويل الشركات ذات الأسهم؛
- ✓ تقرير خاص يتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة.

ثانيا: محتوى ومنهجية إعداد التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات⁹

1) التعريف بمعيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية

يهدف معيار التقرير المتعلق بالتعبير عن رأي محافظ الحسابات حول القوائم المالية، إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كليات التطبيق المتعلقة بشكل ومحتوى التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات. يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير عام للتعبير عن الرأي، يبين فيه أداء مهمته، يتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية ويجب أن ينتهي هذا التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة القوائم المالية وكذا صورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر كما ينبغي.

2) منهجية إعداد تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية

يتمحور هذا التقرير حول جزأين،

⁹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار 24 جوان 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 24، ص13.

✓ الجزء الأول: التقرير العام للتعبير عن الرأي

1- مقدمة: في مقدمة التقرير، يقوم محافظ الحسابات

- التذكير بطريقة وتاريخ تعيينه...
- التعريف بالكيان المعني
- ذكر تاريخ إقفال السنة المالية المعنية.
- الإشارة إلى أن القوائم المالية قد تم وقفها من طرف الجهاز المؤهل في الكيان
- التذكير بمسؤولية المسيرين في الشركة عند إعداد القوائم المالية.
- التذكير بمسؤوليته في التعبير عن رأيه حول القوائم المالية.
- تحديد إذا تم إرفاق التقرير بالميزانية وجدول حساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رأس المال وكذا الملحق عند الاقتضاء.

2- الرأي حول القوائم المالية: يقوم محافظ الحسابات ضمن هذا القسم ب:

- يشير إلى أهداف وطبيعة مهمة المراقبة، مع توضيح أن الأشغال التي أنجزها قد تمت طبقا لمعايير المهنة وأنها تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأيه حول الحسابات السنوية
- يعبر عن رأيه حول الحسابات السنوية، الذي يمكن أن يكون حسب الحالة:
- رأي بالقبول: يتم التعبير عن الرأي بالقبول من خلال مصادقة محافظ الحسابات على القوائم المالية بأنها منتظمة وصادقة في جميع جوانبها المعتمدة، وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المعمول بها، كما تقدم صورة مطابقة للوضع المالية ووضع الدمة والنجاعة وخزينة الكيان عند نهاية السنة المالية.
- تتطابق المعلومات الواردة في ملحق القوائم المالية مع القوائم المالية المعدة التي تفسرها.

يمكن هذا الرأي أن يرفق بملاحظات ومعاينات ذات طابع حيادي، موجهة إلى تنوير قارئ الحسابات السنوية.

- **رأي بتحفظ (أو بتحفظات):** يتم التعبير عن الرأي يتحفظ (أو بتحفظات) من خلال مصادقة محافظ الحسابات بتحفظ على القوائم المالية بأنها منتظمة وصادقة في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول، كما تقدم صورة مطابقة لنتيجة عمليات السنة المنصرمة وكذا الوضعية المالية وممتلكات الكيان في نهاية هذه السنة المالية.

يجب على محافظ الحسابات أن يبين بوضوح في فقرة تسبق التعبير عن الرأي، التحفظات المعبر عنها، مع تقدير حجمها إذا أمكن قصد إبراز تأثيرها في النتيجة والوضعية المالية للكيان

- **رأي بالرفض:** يتم التعبير عن الرأي بالرفض من خلال رفض مبرر بوضوح من طرف محافظ الحسابات، المصادقة على القوائم المالية وأنه لم يتم إعدادها في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول.

يجب على محافظ الحسابات أن يبين بوضوح في فقرة، قبل التعبير عن الرأي التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع تقدير إذا أمكن ذلك، قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية للكيان.

3- فقرة الملاحظات: يتضمن التقرير العام للتعبير عن الرأي في فقرة منفصلة، يتم إدراجها بعد التعبير عن الرأي، ملاحظات تهدف إلى لفت انتباه القارئ لنقطة أو لعدة نقاط تتعلق بالحسابات السنوية دون التشكيك في الرأي المعبر عنه وفي حالة وجود شكوك معتبرة مبينة بشكل وجيه في الملحق، بحيث يرتبط حلها بأحداث مستقبلية من شأنها التأثير في الحسابات السنوية. يلزم محافظ الحسابات بإبداء الملاحظات الضرورية.

✓ **الجزء الثاني:** المراجعات والمعلومات الخاصة

- يتمحور هذا الجزء المعنون المراجعات والمعلومات الخاصة حول الفقرات الثلاث المنفصلة:

الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة

المخالفات والشكوك التي لا تؤثر في الحسابات السنوية

المعلومات التي يوجب القانون على محافظ الحسابات الإشارة إليها.

- يؤدي محافظ الحسابات مهمته المتعلقة بفحص الحسابات السنوية وإعداد تقريره العام المتعلق

بالتعبير عن الرأي، في أجل قدره خمسة وأربعون (45) يوما ابتداء من تاريخ استلام الحسابات

السنوية المضبوطة من طرف جهاز التسيير المؤهل.

يجب أن يتطابق تاريخ التقرير مع تاريخ الانتهاء الفعلي من مهمة الرقابة.

- إذا تعلق الأمر بشركة محافضي الحسابات يجب أن يتم التوقيع على التقرير من طرف ممثل الشركة

ومن طرف ممثل أو ممثلي محافضي الحسابات أو الشركاء أو المساهمين أو المسيرين لهذه الشركة

الذين شاركوا في إعداد هذا التقرير.

- يتم إعداد وتوقيع تقرير مشترك للتعبير عن الرأي في حالة تعدد محافضي الحسابات الممارسين.

في حالة الاختلاف في الرأي بين محافضي الحسابات المتضامنين، يدلي كل محافظ حسابات

برأيه ضمن التقرير المشترك.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية

التعريف الأول: عبارة عن بيانات تفصيلية واجمالية أساسية لجميع عناصر المعاملات والأنشطة في

المشروع، تعرض في مجموعة كشوف محاسبية وفق مواصفات معينة موجب المعايير المحاسبية ويعبر عنها

بشكل ارقام تعكس جميع العمليات والأنشطة الاقتصادية والمالية التي ينفذها المشروع خلال فترة محددة (ربع سنة، نصف سنة، سنة).¹⁰

التعريف الثاني: عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (ISAB) في المعيار المحاسبي الدولي الأول (IAS01) الخاص بالقوائم المالية أنها عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع لمجموعة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ قرارات اقتصادية.

فالقوائم المالية تضبط تحت مسؤولية مسيري الوحدة مرة كل سنة، وتعد في أجل أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الفترة باستخدام الوحدة النقدية، وتقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة وفي حالة تعذر إجراء المقارنة لأي سبب يجب ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة وتفسر في الملحق.¹¹

التعريف الثالث: تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين: الأول قوائم مالية أساسية. والثاني قوائم مكملة للقوائم الأساسية. أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها والإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين

¹⁰ دريد كامل آل شبيب، مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007، ص68.

¹¹ بن قطيب علي وحطاب دلال، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية -دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي 01 والنظام المحاسبي المالي-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، سنة 2019، ص10.

وهي: قوائم الدخل، الوضع المالي، التدفق النقدي، والتغير في حقوق الملكية، أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري من قبل المنشآت بناءً على ظروف معينة، وهي مثل قوائم القيمة المضافة، والقوائم التفصيلية لبنود إجمالية وردت في القوائم الأساسية ... الخ.¹²

من التعاريف السابقة يمكن القول أن القوائم المالية عبارة عن تقارير محاسبية تعدها المؤسسات الاقتصادية في فترة زمنية محددة تعكس وضعها المالي خلال تلك الفترة، وتساعد المسيرين في اتخاذ القرارات، كما يتم عرض هذه القوائم على أصحاب المصالح.

الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية

أولت الجمعيات المهنية المختصة اهتماما كبيرا لتحديد أهداف التقارير المالية، إذ أن هذه الأهداف تتغير حسب الظروف الاقتصادية والسياسية المحيطة بكل مؤسسة وحسب الحاجة للمعلومات اللازمة لاتخاذ القرار. تتسم أهداف القوائم المالية بالعمومية كونها تلبي مصالح جميع المستخدمين دون استثناء. ويجب أن تركز أهداف التقارير المالية على تلبية احتياجات المستخدمين الخارجيين الذين لا يمكنهم الحصول على المعلومات المحاسبية مباشرة، مثل المستثمرين والمقرضين، حيث يعتمدون على القوائم المالية. في المقابل، تحصل الجهات الحكومية كإدارة الضرائب وسوق الأوراق المالية على المعلومات اللازمة بالقانون. لذا، يُعد المستثمرون والمقرضون المستخدمين الأساسيين لهذه القوائم.

¹² مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006، ص28.

من بين أهم الدراسات التي اهتمت بتحديد أهداف القوائم المالية دراسة لجنة "أهداف القوائم المالية" التي شكلها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام 1971 والتي عرفت بلجنة ترولود حيث قامت بنشر تقرير يحتوي على 12 هدف عام 1973.

وتفصيل هذه الأهداف فيما يلي¹³:

✓ **الهدف الأول:** الهدف الأساسي للقوائم المالية توفير معلومات تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية على أساس أن عملية اتخاذ القرارات تعد معيارا لمنفعة المعلومات.

✓ **الهدف الثاني:** توفير معلومات عن النشاط الاقتصادي للوحدة الاقتصادية حتى تستفيد منها الفئات التي لا تملك السلطة أو القدرة على الوصول للمعلومات عن الوحدة الاقتصادية بشكل مباشر، لذلك فهي تعتمد على القوائم المالية كمصدر أساسي للمعلومات.

✓ **الهدف الثالث:** توفير معلومات تساعد المستثمرين والمقرضين للقيام بالتنبؤات وإجراء المقارنات وتقييم التدفقات النقدية المتوقعة من حيث الكمية والتوقيت ودرجة عدم التأكد.

✓ **الهدف الرابع:** إمداد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات الضرورية للقيام بالتنبؤات والمقارنات وتقييم مقدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل (القدرة الإيرادية).

✓ **الهدف الخامس:** توفير معلومات تساعد في الحكم على مدى كفاءة الإدارة في استخدام موارد الوحدة الاقتصادية، وأثر ذلك في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية. ويشير هذا الهدف إلى الحاجة لتقييم أداء الإدارة تجاه الاستخدام الأمثل للموارد بالإضافة إلى مسؤوليتها في حماية هذه الموارد.

¹³ مداحي عثمان، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2009، ص256.

✓ **الهدف السادس:** توفير معلومات وقائية وتفسيرية عن العمليات والأحداث التي تساعد في التنبؤ والمقارنة والتقييم لقدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل. مع مراعاة ضرورة الإفصاح عن الافتراضات التي بنيت عليها عمليات التفسير

✓ **الهدف السابع:** تقديم قائمة المركز المالي (الميزانية) تساعد في التنبؤ والمقارنة والتقييم للمقدرة الربحية (القدرة على تحقيق الدخل)، بحيث تشمل قائمة المركز المالي معلومات عن معاملات الوحدة الاقتصادية والأحداث الأخرى، والربحية، وتقييم الأصول والخصوم والتوقعات غير المؤكدة المتعلقة بها سواء تم الاحتفاظ بها أو تسويتها.

✓ **الهدف الثامن:** تقديم قائمة عن الدخل الدوري، تساعد في التنبؤ والمقارنة والتقييم لقدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل في المستقبل، بحيث تشمل صافي الدخل من النشاط والتغيرات التي طرأت على القيم الواردة بقائمة المركز المالي.

✓ **الهدف التاسع:** تقديم قائمة بالنشاط المالي تسمح بالقيام بالتنبؤات والمقارنات والتقييم للمقدرة الإيرادية (الدخلية) للوحدة الاقتصادية، وتشمل هذه القائمة على العمليات أو الأحداث التي لها آثار نقدية تحققت بالفعل، أو هناك احتمال كبير لتحقيقها في المستقبل.

✓ **الهدف العاشر:** تقديم قائمة بالتغيرات المالية المتصلة بالمستقبل، مما سيزيد من مقدرة مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ وتقييم الأحداث الاقتصادية المتوقعة.

✓ **الهدف الحادي عشر:** تقديم معلومات للأجهزة الحكومية والمنظمات غير الهادفة للربح تساعد في تقييم كفاءة الإدارة في استخدام الموارد الاقتصادية ومدى الفعالية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

✓ **الهدف الثاني عشر:** تقديم معلومات عن أثر أنشطة الوحدة الاقتصادية على المجتمع، بصفة عامة، وأن تكون هذه الآثار قابلة للقياس الكمي، وهو ما يمثل المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية.

الفرع الثالث: أنواع القوائم المالية

تتمثل مخرجات المحاسبة المالية في مجموعة من التقارير والقوائم المالية التي تحتوي على معلومات محاسبية وتعبّر عن الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

وتتمثل القوائم المالية في الآتي:

أولاً: قائمة المركز المالي (الميزانية)

1) مفهوم الميزانية: هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبياً بمصطلح الأرصدة تميزاً لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية.¹⁴

وللميزانية جانبان، يسمى الجانب الأول بالخصوم أو الالتزامات ويعبر عن حقوق الغير على المؤسسة، بينما الجانب الثاني يسمى بالأصول أو الموجودات والذي تدرج فيه ممتلكات وحقوق المؤسسة على الغير.

الميزانية من الناحية الاقتصادية تمثل توازن بين كميات من موارد اقتصادية معينة كانت قد وضعت تحت تصرف الوحدة الاقتصادية وبين مصادر تمويل تلك الموارد، أما من الناحية المحاسبية، فالميزانية عبارة عن كشف بأصول الوحدة الاقتصادية من جهة وبخصومها من جهة أخرى في بداية أو نهاية فترة

¹⁴ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الكويت، 1990، ص215، 216.

زمنية معينة، وهي تعكس بذلك تاريخ وضع المشروع المالي أو ما يسمى بمركزه المالي والذي هو عبارة عن الفرق بين الأصول والخصوم بتاريخ معين.¹⁵

(2) أهمية الميزانية:

- تبرز أهمية الميزانية من حيث أنها توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة والتزامات المؤسسة لدائنيها وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة. ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي:
- حساب معدلات العائد
- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة،
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.
- وبالتالي فمن أجل الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة وتقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المؤسسة ومرونتها المالية.¹⁶

(3) شكل الميزانية:

من خلال القرار 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها تم عرض نموذج الميزانية وعناصرها.

¹⁵ عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2008، ص50.

¹⁶ لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة_الجزائر، 2012، ص37.

- النموذج الأول: الميزانية (الأصول)

جدول رقم 01: ميزانية الأصول السنة المالية المقفلة في .../.../.....

الأصول	ملاحظة	الإجمالي N	الاهتلاك والمؤونات N	صافي N	صافي N-1
أصول غير متداولة: فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تشبيكات معنوية تشبيكات عينية أراض مبان تشبيكات عينية أخرى تشبيكات ممنوح امتيازها تشبيكات يجري إنجازها تشبيكات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصول غير المتداولة					
أصول متداولة: مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					

					حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
					مجموع الأصول المتداولة
					المجموع العام للأصول

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، ص 28.

- النموذج الثاني: الميزانية (الخصوم)

جدول رقم 02: ميزانية الخصوم السنة المالية المقفلة في .../.../.....

الخصوم	ملاحظة	صافي N	صافي N-1
رؤوس الأموال الخاصة رأس المال المصادر رأس المال غير مستعان به علاوات واحتياطيات (احتياطيات مدمجة) فوارق إعادة التقييم فوارق المعادلة نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)			

			رؤوس الأموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المجمعة (1)
			حصة ذوي الأقلية
			المجموع (1)
			الخصوم غير متداولة قروض وديون مالية ضرائب مؤجلة ديون أخرى غير متداولة مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير متداولة (2)
			الخصومات المتداولة
			موردون وحسابات ملحقه ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية
			مجموع الخصوم المتداولة (3)
			مجموع عام للخصوم
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص29.

ثانيا: قائمة الدخل (جدول حساب النتائج)

لكي تتوصل المؤسسة لنتيجتها المحاسبية (ربح أو خسارة) خلال السنة المالية يجب إعداد جدول حساب

النتائج

(1) مفهوم قائمة الدخل: "حسب النظام المحاسبي المالي فإن حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء

والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ

السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح / الكسب أو الخسارة".¹⁷

للدخل مفاهيم عديدة من حيث عناصره ومن حيث أساليب قياسه، فمن الناحية الاقتصادية يعني

الدخل صافي التدفق الداخل للمشروع الفرق بين المدخلات والمخرجات، أو هو أقصى ما يمكن أن

يستهلكه فرد أو مشروع خلال فترة زمنية معينة دون التأثير على ثرواته، كما انه يمثل الحد الأقصى

للقيمة التي تستطيع الوحدة الاقتصادية ان تعتبرها أرباح تضاف إلى رأس المال في نهاية فترة زمنية

معينة او توزعها.

ومن الناحية المحاسبية فإن الدخل يعني الفرق بين الإيرادات الناتجة عن العمليات المالية خلال فترة

مالية معينة (المبيعات أو المخرجات أو الخدمات المقدمة) وبين تكلفة الحصول على تلك المخرجات أو

الإيرادات، وبالتالي :

دخل الفترة = (الإيرادات + المكاسب) - (المصروفات + الخسائر).¹⁸

(2) أهمية حسابات النتائج:

إن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات

المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تنبع من:

- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل

¹⁷ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص24.

¹⁸ عبد الستار الكبسي، مرجع سبق ذكره، ص482،483.

- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع المبالغ نقدية.
- تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.¹⁹

(3) المعلومات الواجب عرضها في جدول حساب النتائج

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال.
- منتجات الأنشطة العادية.
- المنتوجات المالية والأعباء المالية
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- المخصصات للإهلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيات العينية.
- المخصصات للإهلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيات المعنوية.
- نتيجة الأنشطة العادية.
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء).
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.²⁰

¹⁹ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص44.

²⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص24، 25.

(4) شكل جدول حساب النتائج

الجدول رقم 03: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

الفترة من إلى

N-1	N	ملاحظة	
			رقم الاعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع الإنتاج المثبت اعانات الاستغلال
			1- انتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
			2- استهلاك السنة المالية
			3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
			أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
			4- الفائض الإجمالي من الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للإهلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
			5- النتيجة العملية
			المنتجات المالية الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية

			7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية - المنتجات - (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء - (يطلب بيانها)
			9- النتيجة غير العادية
			10- النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			ومنها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)
			لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة.

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص30.

الجدول رقم 04: جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

الفترة من إلى

N-1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال كلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي

			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء غير العادية المنتجات غير عادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)
			لا تستعمل الا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص31.

ثالثاً: قائمة التدفقات النقدية

(1) مفهوم قائمة التدفقات النقدية:

تعتبر قائمة التدفقات النقدية من القوائم المالية الأساسية والتي توفر معلومات لمستعملي القوائم المالية عن كل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من المؤسسة خلال فترة زمنية محددة، كما تعتبر أيضاً من أساسيات التحليل المالي.

في نهاية 1987 أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) المعيار رقم (95). الذي طالب فيه بإصدار قائمة التدفقات النقدية (Cash Flow Statement) كقائمة أساسية يتم إصدارها بجانب قائمة الدخل والوضع المالي، وكذلك فعلت اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية التي أصدرت المعيار المحاسبي الدولي رقم (7) في 1992 والذي عنون باسم قائمة التدفقات النقدية.²¹

(2) أهمية قائمة التدفقات النقدية:

تبرز أهمية قائمة التدفقات النقدية من حيث أنها تقدم معلومات أكثر وضوحاً عن مصادر واستخدام الأموال، والتي تعرضها كل من حسابات النتائج والميزانية بصورة مختصرة جداً، إذ أن تلك القائمتين تعد على أساس الاستحقاق، ولكن لا تعرض أي من القائمتين السابقتين --- منفردة أو مجمعة - الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة. وتساعد قائمة التدفق النقدي المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية، وتوفر معلومات عن التدفقات النقدية الفعلية، كما تساهم في تقييم النقدية المتوفرة لسداد التوزيعات وتمويل الاستثمارات، ومدى القدرة على تمويل النمو المتوقع للمشروع من المصادر الداخلية،

²¹ مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص195.

وتساعد في تحديد أسباب الاختلاف بين صافي الدخل وصافي التدفقات النقدية. وهكذا، فإن قائمة

التدفقات النقدية تقدم الأجوبة عن الأسئلة المهمة التالية:

- من أين أتت النقدية خلال الفترة؟،

- في أي المجالات استخدمت النقدية خلال الفترة؟،

- ما هو التغير الطارئ في رصيد النقدية خلال الفترة؟.²²

يعد جدول تدفقات الخزينة بطريقتين، طريقة غير مباشرة وأخرى مباشرة:

✓ **الطريقة غير المباشرة:** هي الطريقة التي تعتمد على جدول حسابات النتائج وعلى الميزانية وعلى جدول

تغيرات الأموال الخاصة، جمع التغيرات الناتجة عن الدورات الثلاث السابقة، يفسر لنا التغير الذي حدث

في المؤسسة إيجاباً أو سلباً.

✓ **الطريقة المباشرة:** هي نفس المضمون في الطريقة غير المباشرة لكن تنطلق من التحصيلات

والتسديدات سواء المتعلقة بالاستغلال كالزبائن والموردين أو المتعلقة بالاستثمار كالحيازة أو التنازل على

الاستثمار أو العمليات المتعلقة بالتمويل، الاقتراض، تسديد القروض، الرفع من رأس المال إلخ.

²² لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص54، 55.

(3) شكل جدول تدفقات الخزينة:

- الطريقة المباشرة:

الجدول رقم 05: جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)

الفترة من الى

السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية التحصيلات المقبوضة من الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة
			تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)
			صافي تدفقا ت أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)

			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ ب ج) أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادلاتها عند اقفال السنة المالية تغير أموال الخزينة خلال الفترة المقاربة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص35.

- الطريقة غير المباشرة:

الجدول رقم 06: جدول تدفقات الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

الفترة من الى

السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل: - الإهلاكات والأرصدة - تغير الضرائب المؤجلة - تغير المخزونات - تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى

			- تغيير الموردين والديون الأخرى - نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (1)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تشييتات تحصيلات التنازل عن تشييتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين. زيادة رأس المال النقدي إصدار قروض تسديد قروض
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
			تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)
			أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة
			لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص36.

رابعاً: قائمة تغير الأموال الخاصة

(1) مفهوم قائمة تغيرات الأموال الخاصة: يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت

في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.²³ هو جدول على شكل مصفوفة يبين في جانب الأسطر العناصر التي تؤثر في الأموال الخاصة، وفي جانب الأعمدة البنود المعنية بالتغير " رأسمال اجتماعي، علاوات الإصدار، فروقات إعادة التقييم، الاحتياطات والنتائج"، وذلك انطلاقاً من السنة (N-2)، ويبين لنا هذا الجدول كيف تغيرت العناصر المكونة للأموال الخاصة وما هي العمليات المسؤولة عن هذا التغير.²⁴

يمثل جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة تفسيراً للتغيرات التي أثرت في كل عنوان من العناوين المكونة لرؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال الدورة.

(2) أهمية قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

تتبع أهمية قائمة تغيرات الأموال الخاصة من ربطها لحسابات النتائج والميزانية، فتفصح عن التغير الناجم عن حسابات النتائج متمثلاً في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الأرباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولاً إلى الأموال الخاصة في آخر الدورة.²⁵

(3) المعلومات الواجب عرضها في جدول تغيرات الأموال الخاصة:

- النتيجة الصافية للسنة المالية.

²³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص26.

²⁴ حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2008، ص190.

²⁵ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص59.

- تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.
- المنتجات والاعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

- عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد....)

- توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.²⁶

4) شكل قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

الجدول رقم 07: جدول تغيرات الأموال الخاصة

ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2					
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيات					
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة					
في الحسابات في حساب النتائج					
الحصص المدفوعة					
زيادة رأس المال					
صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N-1					
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					
إعادة تقييم التثبيات					

²⁶ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص26، 27.

						الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص37.

خامسا: ملحق القوائم المالية

(1) تعريف الملحق: الملحق وثيقة تلخيص يعد جزءا من الكشف المالية. وهو يوفر التفسيرات الضرورية

لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل، ويتم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ

الحسابات. 27

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

المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية، وكذا الطرق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم وقراءة

القوائم المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة.

(2) المعلومات الواجب عرضها في ملحق القوائم المالية:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية

- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير

الأموال الخاصة.

²⁷ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص38.

- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة. والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيرتها.

- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيّة.²⁸

المبحث الثاني: عرض ومناقشة الدراسات السابقة

سوف نقوم في هذا المبحث بعرض دراسات سابقة لها علاقة بموضوع دراستنا وذلك من خلال مطلبين حيث يتمثل الأول في عرض الدراسات السابقة أما الثاني مناقشتها.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات السابقة المحلية

1. دراسة حجاج آدم وماكني فيصل (2022)

العنوان: دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية²⁹

تهدف هذه الدراسة الى ابراز الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في مراجعة حسابات المؤسسة الاقتصادية لدعم الثقة في المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية، ولمعالجة إشكالية كيف يمكن ان يساهم محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، قام الباحثان بدراسة حالة مكتب محافظ حسابات في ولاية غرداية.

²⁸ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص38.

²⁹ حجاج آدم وماكني فيصل، دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية- الجزائر، 2022.

وتوصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات له دور كبير في تحسين المعلومة المحاسبية من خلال ملاحظاته وتوصياته المذكورة في تقريره والتي تساهم في إعطاء فرصة لتدارك الأخطاء ومختلف المشاكل الواقعة في المؤسسات محل المراجعة.

2. دراسة طبيب أسامة (2022)

العنوان: دور محافظ الحسابات في تدعيم صحة ومصادقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية دراسة حالة ³⁰ تمحورت إشكالية الدراسة حول كيف يساهم محافظ الحسابات من خلال تدقيقه للمعلومات الواردة بالقوائم المالية في تدعيم صحتها ومصادقيتها، وذلك لإبراز الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الخارجي في ضمان استمرارية نشاط المؤسسة من خلال كشف مواطن الخطأ سواء العمدي أو غير العمدي، وللوصول إلى أهداف الدراسة والإجابة عن الإشكالية قام الباحث بدراسة حالة شركة الاسمنت، وذلك من خلال مراجعة مركزها المالي وجدول حسابات النتائج وتقرير المراجع الخارجي الخاص بصحة ومصادقية المعلومات المالية الظاهرة بالقوائم المالية.

توصلت الدراسة الى أن وظيفة المراجعة الخارجية تعتبر المرآة العاكسة لصدق المعلومات الواردة بالقوائم المالية، ويساهم التقرير النهائي الإيجابي في إعطاء صورة صادقة وموثوقة عن العمل المحاسبي وبالتالي قدرة الأطراف ذات العلاقة في الوثوق بالمعلومات المحاسبية واتخاذ قرارات سليمة.

3. دراسة إسماعيل سبتي وعباس فرحات (2020)

³⁰ طبيب أسامة، دور محافظ الحسابات في تدعيم صحة ومصادقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية دراسة حالة شركة الإسمنت SCAEK عين الكبيرة سطيف- الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 6، العدد 3، سنة 2022، ص273-292، 2022.

العنوان: دور محافظ الحسابات في اكتشاف الغش وأخطاء القوائم المالية³¹

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل طبيعة الأخطاء وأنواعها وأساليب الغش وكيفية اكتشافه من قبل محافظ الحسابات وكذلك تقييم مدى إدراك محافضي الحسابات لمسؤولياتهم ودورهم تجاه اكتشاف الأخطاء والغش في القوائم المالية، وللوصول إلى هذه الأهداف قام الباحثان بتوزيع استبيان على محافضي حسابات في ثلاث ولايات مختلفة والذي بلغ عددهم 50 مفردة.

وخلصت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات لا يقوم باكتشاف الأخطاء والغش من أجل تصحيحها وتقديم استشارات للإدارة فهذا الدور يقع على عاتق المراجع الداخلي، كما يعتمد المراجع أثناء قيامه بإعداد التقرير على النتائج المتوصل إليها أثناء عملية المراجعة وعلى مدى فعالية نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة محل المراجعة، ولوحظ أن نوع وحجم كل من الخطأ والغش يلعب دورا هاما في تحديد نوع الرأي الذي سيدلي به محافظ الحسابات في تقريره النهائي، وأن عينة محافضي الحسابات المدروسة أبدت وعياً بما سبق ذكره.

4. دراسة مداح عبد الباسط وسعيد يحي (2017)

العنوان: مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية³²

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية ولمعالجة هذه الإشكالية تم تصميم استبيان وتوزيعه على فئة المهنيين العاملين في مجال المراجعة في الجزائر حيث بلغ عدد أفراد العينة 54 فرد.

³¹ إسماعيل سبتي وعباس فرحات، دور محافظ الحسابات في اكتشاف الغش وأخطاء القوائم المالية، مجلة التواصل في الاقتصاد وإدارة القانون، المجلد 26، العدد 04، ديسمبر 2020.

³² مداح عبد الباسط وسعيد يحي، مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والعلمية، العدد 10، الجزء 3، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي - الجزائر، 2017.

وبعد تحليل نتائج الاستبيان توصل الباحثان إلى أن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية عن الاعمال التي قام بها بالمؤسسة، وأن توفر الخبرة والكفاءة مهم جدا لكشف عمليات الغش والخطأ في القوائم المالية.

5. دراسة فرحات فاطمة الزهراء (2016)

العنوان: فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية³³

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية والكفاءة المهنية التي تمكنه بالتعبير على رأيه الفني المحايد، وللإجابة عن هذه الإشكالية قامت الباحثة بدراسة ميدانية في مكتب محافظ حسابات والتي اعتمدت فيه على أداتي الملاحظة والمقابلة.

توصلت الدراسة الى أن محافظ الحسابات له الدور الفعال في تعزيز موثوقية القوائم المالية وذلك من خلال المصادقة أو عدم المصادقة على الحسابات المالية للمؤسسات ومن هنا يبرز الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات، وتوصلت أيضا إلى أن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات هي فحص القوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة ومتجانسة من سنة إلى أخرى، ويكون الغرض من هذه المهمة هو إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية يوضع تحت تصرف مستخدمي القوائم المالية.

بعض التوصيات المقدمة:

³³ فرحات فاطمة الزهراء، فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة- الجزائر، 2016.

✓ توسيع مسؤولية محافظي الحسابات الخاصة باكتشاف الأخطاء والغش، بهدف تمكين مستخدمي

القوائم المالية من الثقة في آراءهم عن صدق وعدالة هذه القوائم في التعبير عن المركز المالي

للمؤسسات الاقتصادية ونتائج أعمالهم.

✓ على المنظمات المهنية القيام بفحص مختلف حالات الغش والتصرفات الغير قانونية وذلك بهدف

معرفة الأساليب التي استخدمت لإجراء التلاعب في القوائم المالية، وكذا الطرق التي اتبعت لإخفاء

ذلك.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

11 دراسة Douglas J.Skinner and Suraj Srinivasan

العنوان: Audit Quality and Auditor Reputation Evidence from Japan جودة

التدقيق وسمعة المدققين دراسة يابانية

تبنت هذه الدراسة إشكالية تحديد أبرز الأساليب التي تسهم في تحقيق جودة التدقيق المحاسبي وذلك من

خلال تقييم أدلة المراجعة في المؤسسات اليابانية وتهدف الدراسة إلى تحليل كيفية تقييم أدلة مراجع

الحسابات في هذه المؤسسات، مع تسليط الضوء على الدور المحوري لسمعة المراجع في تلبية توقعات

مستخدمي القوائم المالية

وقد استخدم الباحث المنهج التجريبي من خلال دراسة عينة لمجموعة مؤسسات من اجل الوقوف على

مشاكل الجودة في التدقيق.³⁴

³⁴ Douglas J.Skinner and Suraj Srinivasan, Audit Quality and Auditor Reputation Evidence from Japan, The Accounting Review, Volume 87, No.5 September, 2012.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

الدراسات	المنهج	الهدف	المجتمع والعينة
السابقة	دراسة حالة	معرفة الدور الذي يؤديه محافظ الحسابات في اكتشاف حالات الغش التي تؤثر على القوائم المالية	مكتب محافظ حسابات
	الاستبيان	تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية	محافظي الحسابات 54 فرد
	الاستبيان	توصلت الدراسة الى أن محافظ الحسابات لا يقوم باكتشاف الأخطاء والغش من	محافظي حسابات 50 فرد

	أجل تصحيحها وتقديم استشارات للإدارة فهذا الدور يقع على عاتق المراجع الداخلي			
شركة الاسمنت	توصلت الدراسة الى أن وظيفة المراجعة الخارجية تعتبر المرآة العاكسة لصدق المعلومات الواردة بالقوائم المالية	دراسة حالة	دراسة طبيب أسامة، دور محافظ الحسابات في تدعيم صحة ومصداقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية دراسة حالة	
محافظ حسابات	توصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات له دور كبير في تحسين المعلومة المحاسبية من خلال ملاحظاته وتوصياته	دراسة حالة	دراسة حجاج آدم وماكني فيصل، دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية	

	المذكورة في تقريره والتي تساهم في إعطاء فرصة لتدراك الأخطاء			
مجموعة مؤسسات	هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيفية تقييم أدلة مراجع الحسابات في المؤسسات محل الدراسة	المنهج التجريبي	Douglas J. Skinner ،and Suraj Srinivasan جودة التدقيق وسمعة المدققين	
دراسة حالة شركة تجارية على مستوى مكتب محافظ حسابات	معرفة مدى مساهمة منهجية عمل محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالمعلومة المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية.	دراسة حالة	دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية	الحالية

المصدر: من اعداد الطالب من خلال مقارنة الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل الأول لهذا البحث والمتمثل في الإطار النظري، تبين لنا أن عملية التدقيق القانوني يقوم بها محافظ الحسابات بهدف المصادقة على المعلومة المحاسبية والمالية للمؤسسة الاقتصادية مما يساهم في تعزيز موثوقية ومصداقية الكشف المالية، من أجل التوصل الى إعداد تقارير تتضمن رأيه تتضمن رأيه الفني المحايد عن القوائم المالية وفق المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، بغية تقديم هذه التقارير للأطراف ذات العلاقة.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الجانب النظري إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق والقوائم المالية وذلك بالاعتماد على الكتب، النصوص القانونية والتنظيمية... إلخ، سنحاول في هذا الفصل إسقاط المفاهيم النظرية على الواقع الميداني وذلك من أجل الوصول إلى الإجابة على إشكالية الدراسة واختبار فرضيات الدراسة من خلال الاعتماد على الدراسة الميدانية التي كانت على مستوى مكتب محافظ الحسابات.

ونظرا للالتزام بالسر المهني إضافة للتنظيمات المتعلقة بأخلاقيات المهنة، بالإضافة إلى الثقافة السائدة لمعظم المؤسسات الجزائرية والمتعلقة بالالتزام السرية في معلوماتها المالية وتقاريرها المختلفة، فإنه تم إخفاء بعض التفاصيل وتغيير اسم المؤسسة حتى نتمكن من القيام بالدراسة التطبيقية على أحسن وجه.

تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين

✓ المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

✓ المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

سوف نبين في هذا المبحث المجتمع الذي قمنا بدراسته وكذلك الأدوات التي تم استخدامها للوصول إلى نقد فرضيات الدراسة وأيضاً التوصل إلى نتائج الدراسة.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

الفرع الأول: التعريف بالمكتب محل الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مكتب محافظ حسابات يقع في ولاية الجزائر العاصمة حيث يقوم بالمهام المنصوص عليها في قانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

الفرع الثاني: بعض المهام التي يقوم بها المكتب

✓ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماماً لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر

بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات

✓ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون

للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص

✓ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة

ومجلس المديرين أو المسير.

✓ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين

المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المديرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير

مباشرة.

✓ يعلم المسيرين والجمعية العامة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

تم جمع البيانات من خلال دراسة ميدانية دامت 15 يوم على مستوى مكتب محافظ حسابات وذلك من خلال تتبع مهامه المتعلقة بالتدقيق والمصادقة على القوائم المالية الخاصة بشركة تجارية (SARL X) تقوم بإعادة البيع على الحالة (العينة)، وتم أيضا الحصول على بعض القوائم المالية والتقارير التي تساعد في الدراسة عن طريق المقابلة مع محافظ الحسابات وفريقه في المكتب، فيما يلي سنقوم بعرض أهم المراحل التي مرت بها هذه الدراسة التطبيقية:

✓ **الاتفاق مع المكتب محل الدراسة:** قمنا في هذه المرحلة باختيار مكتب محافظ حسابات للقيام بالدراسة التطبيقية.

✓ **عرض احتياجات الدراسة واشكالياتها على المكتب**

✓ **تتبع عملية التدقيق على مستوى المكتب:**

قمنا في هذه المرحلة بتربص ميداني مع فريق المكتب ولاحظنا أن التدقيق يبدأ بالمراحل الأولية الآتية:

(1) جمع الوثائق والمعلومات: في هذه المرحلة يتم جمع الوثائق التي تعدّ ضرورية في مهمة

التدقيق القانوني وبوجه الخصوص أدلة الإثبات التي تساعد على تأكيد صحة المعلومات

المالية الواردة في الكشف المالية للشركة محل التدقيق (العينة)، وذلك للتوصل الى إعداد تقارير تتضمن رأيا فنيا صحيحا

(2) ملاحظة وفحص الوثائق المتحصل عليها: يتم في هذه المرحلة الملاحظة الدقيقة والفحص المعمق للقوائم المالية (الميزانية، حساب النتائج) ثم التأكد من مدى مطابقة المعلومات الواردة في الميزانية مع التسجيلات المحاسبية والوثائق المجمعة، وفي حالة ما تم اكتشاف بعض النقائص أو الملاحظات يتم الإشارة عنها في التقارير اللاحقة.

(3) المقابلة: إن أداة المقابلة في الدراسة الميدانية لها أهمية بالغة للحصول على المعلومة، وهذا ما يقوم به محاسبي المكتب حيث يبرمج عدّة مقابلات أهمها كانت مع مدير المؤسسة وكذا المكلف بالمحاسبة والمالية، وذلك للحصول على الوثائق والمعلومات الضرورية بشكل دقيق ومفصل وهذا ما يتيح الفرصة لطرح أسئلة حول ما يتعلق بالمحاسبة ونشاط المؤسسة.

المطلب الثالث: عرض مراحل التدقيق

لكي تنجز مهمة التدقيق على أكمل وجه لابد أن تسلك مسلكا علميا ونهجيا منظما، فيما يلي سنحاول عرض المراحل التي تمت خلال الدراسة من أجل تدقيق شركة (SARL X) وإعداد تقاريرها

الفرع الأول: الارتباط الاولي والتعرف على المؤسسة

✓ **اللقاء الاولي مع إدارة الشركة:** بعد تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة وبعد دراسته لعرض الجمعية، يقوم بقبول المهمة ويعبر عن ذلك كتابيا (الملحق 02)، وهذا ما يسمح له بمباشرة أعماله.

✓ ضبط الأتعاب: في هذه المرحلة يتم الاتفاق بين محافظ الحسابات والشركة على الأتعاب وكيفية سدادها.

✓ اعتراف الإدارة: يجب على الإدارة ان تعترف وتتحمل مسؤوليتها فيما يخص الإعداد والعرض الصادق للقوائم المالية

✓ رسالة المهمة: يقوم المدقق باعداد هذه الرسالة، ويجب أن تتم المصادقة عليها من الطرفين (الملحق 03).

✓ تحديد موعد الانطلاق في العمل: يتم فيها الاتفاق على رزنامة محددة للزيارة الميدانية للشركة.

✓ استلام ملف الشركة: بعد إتمام كل الإجراءات السابقة يقوم محافظ الحسابات باستلام ملفين الأول يتمثل في الوثائق القانونية التي تعرف بالمؤسسة ونشاطها أما الملف الثاني يضم المعلومات المالية ووثائق الاثبات، وكذلك كل الوثائق الضرورية المتعلقة بالدورة المعنية بالتدقيق.

الفرع الثاني : تحليل ومراجعة آليات العمل

ويكون هذا بمراجعة كافة الاجراءات بهدف فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يتم إتباع الخطوات التالية :

✓ التعرف على الاجراءات : حيث يطلب من مدير الشركة وبعض موظفيها شرح ووصف مختلف الاجراءات العملية أثناء تنفيذ مختلف العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة، وما إن كانت هنالك تعليمات ومذكرات داخلية تضبط هذه الاجراءات؛

✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية : تعدّ هذه الخطوة غاية في الأهمية في التدقيق، تتم على مرحلتين الأولى المعاينة النظرية لإجراءات الرقابة الداخلية على مستوى الشركة من أجل تحديد نقاط الضعف ونقاط

القوة. وفي خطوة موالية تأكيد مصداقية نقاط القوة في أرض الواقع واختبار مدى استمراريته من خلال معاناة بعد الاجراءات والوقوف على تنفيذها ميدانيا و تتبع سيرورتها من البداية الى النهاية؛

الفرع الثالث : فحص التسجيلات المحاسبية و أرصدة الحسابات

من الأشغال الضرورية في مهمة محافظة الحسابات، التأكد من تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل سليم ومراجعة التسجيلات المحاسبية والتأكد من مصداقية الأرصدة وصحتها في نهاية الدورة، إضافة إلى الاطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية، ولقد تم القيام بهذه الاعمال على مستوى شركة SARL X حيث سمحت هذه العملية بتقييم مدى صحة المحاسبة المالية على مستوى الشركة.

الفرع الرابع : إعداد التقارير الضرورية

يتم إعداد مختلف التقارير الضرورية مع إبداء رأي فني محايد حول صحة المعلومات الواردة ومصادقيتها في القوائم المالية. في المبحث الموالي نقدّم نماذجاً لبعض هذه التقارير بعد عرض بعض الوثائق والملفات الضرورية لإنجاز مهمة محافظة الحسابات.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

من خلال تتبع عمل محافظ الحسابات وفريقه في المكتب سوف نقوم بعرض تقاريره والنتائج

المتوصل إليها

المطلب الأول: عرض التقرير العام للمصادقة حول الحسابات

بعد اطلعنا على التقرير العام للتعبير عن الرأي لاحظنا أن محافظ الحسابات يقوم فعلا بالتأكد من صحة البيانات الخاصة بالمؤسسة والمعرضة في القوائم المالية وذلك انطلاقا من فحص وتدقيق إجراءات الرقابة الداخلية في الواقع، بعد ذلك يقوم بمراجعة التسجيلات المحاسبية وما هو معروض بالميزانية وجدول حسابات النتائج وهذا كل ما يتم الإفصاح عنه في تقرير المصادقة حول الحسابات.

فيما يلي سنعرض التقرير العام للمصادقة على الحسابات:

التقرير العام للمصادقة على الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لشركة إكس

في إطار تنفيذ المهمة المسندة لنا من قبل الجمعية العامة لشركة (X) في ولاية الجزائر العاصمة، قمنا بفحص القوائم المالية للمؤسسة المتعلقة بالفترة من 01/01/2022 إلى 31/12/2022 المعطاة في الميزانية جدول حسابات النتائج والوثائق الشاملة الأخرى الملحقة وفق النظام المحاسبي المالي.

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المقلدة في 31 ديسمبر 2022 والتي تم وقفها وإعدادها من قبل مدير الشركة وتحت مسؤوليته، وذلك وفقا للقواعد والنصوص التنظيمية السارية المفعول، إن هذه القوائم المالية المرفقة تم إعدادها وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية المتضمنة في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

كل الأخطاء والنقائص المكتشفة خلال عملية المراقبة التي قمنا بها على مستوى العمليات المحاسبية والمالية سيتم تصحيحها خلال السنة المالية القادمة.

في إطار عملية الفحص قمنا بالتحقق من التوافق والتطابق بين الحسابات والوثائق والعمليات والتسجيلات المحاسبية ودفاتر القانونية، بعدها توصلنا الى الخلاصات الآتية:

مقاربة أرصدة الحسابات في الميزانية وجدول حسابات النتائج مع ميزان المراجعة

التقارب بين الأرصدة المحاسبية والدفاتر والوثائق المحاسبية الأخرى؛

من خلال عملية المراجعة توصلنا إلى بعض الملاحظات التي تتعلق بالجانب المحاسبي:

عدم إعداد التقارب البنكي بالمؤسسة وهذا قد يؤثر على دقة البيانات المالية الظاهرة بالقوائم المالية؛

عدم تسوية أرصدة بعض الحسابات؛

غياب محضر غلق الصندوق في 31/12/2022

غياب الجرد العيني للاستثمارات في 31/12/2022

عدم وجود نظام للرقابة الداخلية.

ونظرا للاجتهادات التي قمت بها وفقا لتوصيات المهنة بإمكانني المصادقة بتحفظ بأن الحسابات السنوية التي

تظهر في التقرير التالي للمؤسسة شرعية وذات مصداقية كما أنها تعطي صورة وفيّة لنتيجة عمليات النشاط

المغلق في 31/12/2022 والمطابقة للمبادئ المحاسبية والنظام المحاسبي المالي

محافظ الحسابات

المطلب الثاني: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج

سوف نقوم بعرض الميزانية وجدول حساب النتائج الخاصين بالشركة إكس والمقفلين في 2022/12/31

أولاً: الميزانية

الجدول رقم (08): جانب الأصول لميزانية الشركة X

2021	2022			ملا حظ ة	الأصول
	الصافي	الاهتلاكات	الإجمالي		
					الأصول غير الجارية
					فارق الاقتناء-المنتوج الإيجابي والسلبي
					التثبيتات المعنوية
					التثبيتات العينية
					أراضي
					مباني
	1698183.33	218416.67	1916600		تثبيتات عينية أخرى
					تثبيتات ممنوح امتيازاتها
					تثبيتات يجرى امتيازاتها
					تثبيتات مالية
					سندات
					مساهمات أخرى وحسابات دائمة ملحقة
					سندات أخرى
					قروض وأصول مالية أخرى غير جارية

	1 698 183 .33	218 416 .67	1 916 600		مجموع الأصول غير الجارية
					أصول جارية
	778 764 .08		778 764 .08		مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
	2 299 805 .90		2 299 805 .90		الزبائن
	3 094 .60		3 094 .60		المدينون الآخرون
					الضرائب
					حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
					الموجودات وماشابهها
					الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
	1 728 617 .27		1 728 617 .27		الخبزينة
	4 810 281 .85		4 810 281 .85		مجموع الأصول الجارية
	6 508 465 .18	218 416 .67	6 508 465 .85		المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الملحق 05

الجدول رقم (09): جانب الخصوم لميزانية الشركة X

2022	ملاحظة	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
2 000 000		رأس مال تم إصداره

		رأس مال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
1 385 696 .55		نتيجة صافية - نتيجة صافية حصة المجمع
		رؤوس أموال أخرى / ترحيل من جديد
		حصة ذوي الأقلية
3 385 696 .55		المجموع 1
		الخصوم غير الجارية
		قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
		ديون أخرى غير جارية
		المؤونات والمنتوجات ثابتة مسبقا
		مجموع الخصوم الغير الجارية
		الخصوم الجارية
2 076 590		مورد وحسابات ملحقة
679 983		ضرائب
366 195 .63		ديون أخرى
		خزينة سلبية
3 122 768 .63		مجموع الخصوم الجارية
6 508 465 .18		مجموع عام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الملحق 06

ثانيا: جدول حسابات النتائج

الجدول رقم (10): جدول حسابات النتائج الخاص بالشركة X

العناصر	الملاحظة	2022
رقم الاعمال		18 549 161 .00

		تغيرات مخزون المنتج النهائي وقيد التصنيع
		إنتاج مثبت
		إعانات الاستغلال
18 549 161 .00		1- إنتاج السنة المالية
-13 840 478 .42		المشتريات المستهلكة
-717 775 .35		خدمات خارجية والاستهلاكات الأخرى
-14 558 253 .77		2- استهلاك السنة المالية
3 990 907 .23		3- القيمة المضافة للاستغلال
-1 674 213 .30		أعباء المستخدمين
198 309 .94		الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
2 118 383 .99		4- الفائض الإجمالي من الاستغلال
1.23		المنتجات العملية الأخرى
		الأعباء العملية الأخرى
-218 416 .67		مخصصات الاهتلاك والمؤونات
1 899 968 .55		5- النتيجة العملية
		المنتجات المالية
		الأعباء المالية
		6- النتيجة المالية
1 899 968 .55		7- النتيجة العادية قبل الضرائب
-514 272 .00		الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
		الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية
18 549 162 .23		8- مجموع منتجات الأنشطة العادية
-17 163 465 .68		9- مجموع أعباء الأنشطة العادية
1 385 696 .55		10- النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الملحق 07

المطلب الثالث: عرض النتائج ومناقشتها

بعد عرض القوائم المالية والتقرير العام لمحافظ الحسابات والتعرف على أهم الملاحظات التي قدمها في تقريره والمتعلقة بالسنة المالية المقفلة في 2022/12/31، سوف نقوم بمناقشة النتائج المتوصل إليها والتأكد من مدى وكذلك التعرف على الدور الذي يؤديه المدقق في تعزيز موثوقية القوائم المالية

أولاً: التعرف على المؤسسة ومراجعة نظام الرقابة الداخلية

قبل أن قام المدقق بتنفيذ عمليات المتعلقة بالمصادقة على حسابات الشركة قام بما يلي:

- ✓ التعرف على طبيعة نشاط المؤسسة، هيكل المؤسسة، القانون الأساسي للشركة.
- ✓ قام بمراجعة نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال مقابلة محافظ الحسابات لبعض الموظفين منهم المكلف بالمشتريات والمكلف بالمخزونات، إذ لاحظ أن مصلحة المشتريات لا تقوم بإعلام المسؤولين بطلبات الشراء وتقوم بتنفيذ المهمة مباشرة وهذا ما لا يتوافق مع إجراءات إدارة الجودة لوحظ أن أمين المخزن لا يقوم بإجراء جرد دوري إلا في نهاية السنة المالية 12/31 وهذا قد يخلق مشاكل في أرصدة المخزونات خاصة أنه هناك حركات دورية لدخول وخروج السلع فيما يلي سنعرض تقرير محافظ الحسابات حول إجراء الرقابة الداخلية

التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش ذ م كس

- بناء على أحكام المادة 25 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير

المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛

- وبناء على المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 المحدد لمعايير تقارير محافظ

الحسابات وأشكال وآجال إرسالها؛

- وبناء على القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات؛

إن نظام الرقابة الداخلية يتعلق بمجموعة من الاجراءات والوسائل والتدابير التي تضعها الشركة، هذه الوسائل

والسلوكيات، والإجراءات تتفق مع الخصائص المحددة لكل شركة. ويهدف نظام الرقابة الداخلية إلى ما يلي:

- ضمان مصداقية المعلومات؛

- ضمان الحماية والمحافظة على أصول المؤسسة؛

- ضمان الامتثال للقوانين والتنظيمات؛

- ضمان تطبيق تعليمات الادارة لتحسين الأداء .

في إطار أداء مهمتنا وبعض الاطلاع وفحص مختلف الاجراءات والوسائل، نود أن نلفت انتباهكم إلى أن

إجراءات الرقابة الداخلية بمؤسستكم غير كافية لتحقيق الاهداف المشار إليها، خاصة على سبيل المثال ما يتعلق

وضع هيكل تنظيمي مفصل، وضعية المخازن، إضافة إلى إجراءات الشراء !

وعليه، وبغية تحسين نظام الرقابة الداخلية داخل شركتكم، يتعين عليكم العمل على وضع إجراءات وقواعد تحدد بوضوح المهام والمسؤوليات وفقا لمخطط هيكلي مفصل، كما يجب تحديد الأساليب المناسبة لتداول الوثائق والمعلومات داخل الشركة.

الجزائر يوم

محافظ الحسابات

ثانيا: فحص حسابات الشركة

✓ إن الهدف من هذه المهمة هو ابداء الرأي حول الحسابات السنوية للمؤسسة، إذ أن هذه المهمة عبارة

عن امتداد للمرحلة السابقة المتمثلة في تقييم نظام الرقابة الداخلية

✓ لمحافظ الحسابات الخبرة والتقنيات اللازمة التي تسمح له بالقيام بمراجعة الحسابات وذلك بالتفتيش

المادي ومراقبة طريقة تنفيذ بعض الإجراءات.

✓ بعد مراقبة وفحص كل المبالغ والتسجيلات المحاسبية واختبار مدى مطابقة الحسابات مع ما هو

معروض في القوائم المالية، وجد أن الشركة حققت ربحا مقدّر ب 55. 1 385 696 دج وهذا ما تم

المصادقة عليه من خلال التقرير العام للتعبير عن الرأي

وتم تقديم عدة ملاحظات تم اكتشافها متعلقة بالجانب المحاسبي منها:

✓ نظام الرقابة الداخلية فيه العديد من الاختلالات ونقاط الضعف؛

✓ عدم تسوية أرصدة بعض الحسابات؛

✓ غياب محضر غلق الصندوق في 31/12/2022؛

✓ غياب الجرد العيني للاستثمارات في 31/12/2022.

ثالثاً: التزام الحيادية

تعتبر الحيادية من اهم العناصر التي تزيد من موثوقية القوائم المالية والمعلومات المحاسبية، بما أن المؤسسة قامت بالتعاقد مع محافظ حسابات خارجي له اعتماد من الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ويعتبر في نظر القانون مؤهلاً لمهنة التدقيق القانوني فإنه يمكننا القول أن هذا الشخص محايد.

وهو من قام بمراجعة حسابات المؤسسة وإعداد تقريرها العام والكشف عن مصداقية قوائمها المالية، حيث اكتشف العديد من النقائص التي يجب على الشركة تجنبها مستقبلاً وقدم العديد من الملاحظات.

خلاصة الفصل

لقد سمحت لنا الدراسة التطبيقية التي أجريناها على مستوى مكتب محافظ الحسابات من الاطلاع على ما يجري في ميدان التدقيق، حيث قمنا باسقاط بعض المفاهيم النظرية والقوانين التشريعية على الواقع الميداني للقيام بعملية فحص وتدقيق حسابات الشركة X، وذلك في إطار مهمة التدقيق القانوني التي يقوم بها محافظ الحسابات، وبعد عرض مختلف مراحل عملية التدقيق، توصلنا الى أن محافظ الحسابات له دور فعال في إعطاء الموثوقية للقوائم المالية.

الخاتمة

تساهم الكشف المالية في إعطاء صورة صادقة ومرة عاكسة عن وضعية المؤسسة الاقتصادية وهذا ما يساعد في اتخاذ القرار، بغرض الوصول الى قوائم مالية موثوقة وتعتبر بصفة صادقة عن المعلومات المحاسبية أوجب القانون التكميلي لقانون المالية الجزائري لسنة 2005 بتعيين محافظ حسابات لكل شركات الأموال وهذا للمصادقة على الحسابات وإعطاء الرأي الفني المحايد عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

من خلال دراستنا تطرقنا في الإطار النظري إلى الكشف المالية ودور محافظ الحسابات في التشريع الجزائري بينما في الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة شركة تجارية عن طريق مكتب محافظ حسابات بولاية الجزائر العاصمة وهذا للإجابة عن إشكالية دور محافظ الحسابات في تدقيق القوائم المالية.

أولا نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

✓ اختبار الفرضية الأولى:

من خلال دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات والقانون 10-01 يتبين لنا أن التدقيق الخارجي حاجة الزامية للمؤسسات الاقتصادية حيث يقوم بها محافظ الحسابات.

ومن خلال هذا يمكننا إثبات صحة الفرضية الأولى

✓ اختبار الفرضية الثانية:

يهدف عمل محافظ الحسابات خلال مهمته الموكلة من طرف الجمعية العامة الى التعبير الصادق عن الوضعية الحقيقة للشركة من خلال تقاريره ويكون هذا استنادا على فحص وتدقيق القوائم المالية للمؤسسة، وهذا ما يمكننا إثبات صحة الفرضية الثانية.

✓ اختبار الفرضية الثالثة:

من خلال مراحل التدقيق التي مرت بها الدراسة يمكننا القول أن لمحافظ الحسابات منهجية متبعة يقول من خلالها بالتوصل الى ابداء رأيه الفني المحايد.

ثانيا نتائج الدراسة:

- ✓ التدقيق القانوني مهمة يقوم بها محافظ حسابات، مستقل، ويتمتع بالكفاءات والخبرة اللازمة؛
- ✓ إنَّ التخطيط والتقييم وتحديد الاجراءات التنفيذية لعملية التدقيق، يؤثر إيجابيا على جودة عمل محافظ الحسابات؛
- ✓ تساعد التقارير المعدة من طرف محافظ الحسابات في اعطاء معلومات ذات أهمية تفيد الإدارة والمساهمين وتعزّز من فرص الاستثمار؛
- ✓ إن النظام السليم والقوي للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من حماية أصول المؤسسة ويضمن التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات والاختلاسات وهذا ما يساعد في تحقيق الأهداف المحددة؛
- ✓ يتمثل دور محافظ الحسابات في المساهمة في إعطاء صورة صادقة عن وضعية المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال تقاريره ومصادقته عن الحسابات.

ثالثا الاقتراحات:

- من خلال استخلاص أهم النتائج، يمكننا صياغة التوصيات التالية:
- ✓ على محافظ الحسابات الالمام بمحيط العمل والفهم الجيد لطبيعة نشاط الشركة محل التدقيق، إضافة إلى الدراية بالواقع الفعلي وما يحدث فيه من تجاوزات في حق المهنة.

✓ على محافظ الحسابات الالتزام بالمعايير الدولية المتعلقة بمهنة التدقيق وذلك للرفع من جودة التقارير المعدة.

✓ العمل على اعداد نظام رقابة داخلية فعال يتماثل مع حجم ونشاط كل مؤسسة، لما له من دور فعال في تعزيز الشفافية والمساعدة في تحقيق سياسات وأهداف المؤسسات الاقتصادية

✓ على محافظ الحسابات المشاركة في دورات تدريبية بشكل مستمر ، لتطوير نوعية الخدمة المقدمة.

أولا آفاق الدراسة:

يعد موضوع التدقيق من المواضيع المهمة والتي تشهد تطورا مستمرا، بعد هذه الدراسة المتواضعة، أقترح على زملائي الطلبة المزيد من البحث والدراسة والتعمق في هذا المجال، ومن بين المواضيع الجديرة بالبحث مستقبلا ما يلي:

- ✓ واقع التدقيق القانوني في الجزائر بين النظري والتطبيقي.
- ✓ دور المعايير الجزائرية للتدقيق على مهنة التدقيق في الجزائر.
- ✓ اثر التطور التكنولوجي على مهنة التدقيق.

المصادر والمراجع

أولاً: المصادر والمراجع باللغة العربية

أ. الكتب:

- 1- دريد كامل آل شبيب، مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007.
- 2- مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006.
- 3- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الكويت، 1990.
- 4- عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2008.

إ. البحوث العلمية:

- 5- مداحي عثمان، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2009.
- 6- لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة_الجزائر، 2012.
- 7- حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2008.
- 8- حجاج آدم وماكني فيصل، دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية- الجزائر، 2022.
- فرحات فاطمة الزهراء، فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة- الجزائر، 2016.

III. المقالات العلمية:

- 9- طيب أسامة، دور محافظ الحسابات في تدعيم صحة ومصادقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية دراسة حالة شركة الإسمنت SCAEK عين الكبيرة سطيف- الجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 6، العدد 3، 2022.
- 10- إسماعيل سبتي وعباس فرحات، دور محافظ الحسابات في اكتشاف الغش وأخطاء القوائم المالية، مجلة التواصل في الاقتصاد وإدارة القانون، المجلد 26، العدد 04، ديسمبر 2020.
- 11- مداح عبد الباسط وسعيد يحيى، مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والعلمية، العدد 10، الجزء 3، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي - الجزائر، 2017.
- 12- بن قطيب علي وخطاب دلال، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية -دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي 01 والنظام المحاسبي المالي-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، سنة 2019.

IV. القرارات، القوانين والمراسيم:

- 14- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 10-01 الخاص بتنظيم مهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المؤرخ في 29 جوان 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.
- 15- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تنفيذي 11-202 يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات، المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 30، المادة 02.
- 16- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار 24 جوان 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 24.
- 17- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري الجزائري.

18- Douglas J.Skinner and Suraj Srinivasan, Audit Quality and Auditor Reputation Evidence from Japan, The Accounting Review, Volume 87, No.5 September, 2012.

الملاحق

الملحق رقم 01: رسالة طلب التعيين

**SARL X
ALGER**

**A Monsieur, COMMISSAIRE AUX COMPTES
Dar El Beida, Alger**

Objet : Demande de désignation

En execution de la résolution n°01 de notre Assemblée Générale 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 pour une durée de 03 trois ans soit : 2022, 2023, 2024.

Recevez, Monsieur, nos meilleures salutations.

ALGER, le 15-01-2022

Le gérant

الملحق رقم 02: رسالة القبول

السيد محافظ حسابات

الدار البيضاء، الجزائر

إلى السادة أعضاء

الجمعية العامة لـ ش د م م إكس

الموضوع : قبول الوكالة

المرجع : إرسالكم المؤرخ في 2022/01/15

بتعا لإرسالكم المشار إليه في المرجع أعلاه، وطبقا لأحكام المرسوم رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، وكذا القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛ يشرفني أن أعلمكم بموافقتي على تعيينكم وبالتالي قبول وكالة محافظ حسابات شركتكم للفترة الممتدة من سنة 2022 إلى 2024.

بالمناسبة أنهي إلى أسمى حضراتكم أنّ هذا التعيين لا يتعارض مع حالات الموانع والتنافي المنصوص عليها في النصوص التشريعية والتنظيمية.

في الأخير تقبلوا مني سيدي أسمى عبارات التقدير والاحترام.

الجزائر يوم 2022/02/09

محافظ الحسابات

الملحق رقم 03: رسالة المهمة

مكتب التدقيق والمحاسبة

السيد محافظ الحسابات

رقم لاعتماد: XXXX - رقم التسجيل: XXXX

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش د م م إكس

الموضوع : رسالة المهمة

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات 2022 إلى 2024.

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 للتعليق بمهن الخبير اخصاب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر. هذه للمعايير تتطلب وضع حيز تنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة. أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يمثل في فحص الكشوف المالية، تقييم الاجراءات والمبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعنوية المتخذة لإقتال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك للمعلومات المقدمة.

2. مسؤولية محافظ الحسابات

يستوجب علي أن أشير أنه نظرا لتقنيات التدقيق وحدود أخرى مرتبطة حجم مؤسستكم وكذلك تلك المتعلقة بسير كل نظام محاسبة ورقابة داخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات وارد، خاصة تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء أو النسيان، حيث لا يمكن اكتشافها جميعا. هذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل القائص المهمة في النظام اخصابي والرقابة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعنوية، 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 الميسرين الاجتماعيين لشركتكم

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

- مسلح محاسبي وفقا للقواعد و المبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 لتنظيم النظام المحاسبي المالي و النصوص المنبثقة؛
- وضع نظام رقابة داخلية مناسب؛
- الميسرون الاجتماعيون ملزمون كذلك بـ :
- وضع في متناول كل الوثائق المحاسبية لمؤسستكم، وبصفة عامة كل للمعلومات الضرورية لقياسي مهمتي، 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 الكشف المالية السنوية التي ستعرض على جمعية المساهمين، 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات. لكن سأدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعد وتعرض على الهيئة المعنية. سأكون ممثنا بتلقي إرسالاتكم التالية :

- الاستدعاءات المرسلة 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 والفرق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

- ديسمبر نهاية السنة المالية، بداية جاتني: إجراء عملية المراقبة على جرد المخزون والتبنيات؛
 - جاتني إلى نهاية أبريل مراجعة تدفق العمليات، الارصدة الهامة، والمعلومات الواردة في الملحق؛
 - نهاية ماي : الإنتهاء من المهمة، عرض التقرير العام والمصادقة على الحسابات.
- هذا المخطط سيدخل سنة بالتشاور مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرقابة يتوقف على افتراض أن حساباتكم تم إقفالها وعرضها على الآجال المتفق عليها والتي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الآجال المحددة. أشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة.
- أعتمد على تعاونكم التام وكذا مستخدمكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الآجال 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

نحسب لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأكيد عدد من التصريحات المضمنة أثناء المهمة، سأطلب من الإدارة عند نهاية أعمال التدقيق رسالة تأكيد. هذه الرسالة ستسمح على الخصوص بإعطاء ضمان أن كل المعلومات والقرارات المهمة لا سيما 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 الكشف المالية.

6. الأتعاب

لقد اتفقا 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 مرئجتها. أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة محتوما بإمضائكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه".

تقبلا مني، سيدي، خالص عبارات التقدير والاحترام.

الجزائر بتاريخ : 18 مارس 2022

ع/الشركة

محافظ الحسابات:

الملحق رقم 04: التقرير العام للمصادقة على الحسابات

تقرير عام للمصادقة على الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لشركة إكس

في إطار تنفيذ المهمة المسندة لنا من قبل الجمعية العامة لشركة (لا) في ولاية الجزائر العاصمة، قمنا بفحص القوائم المالية للمؤسسة المتعلقة بالفترة من 2022/01/01 إلى 2022/12/31 للمعطاة في الميزانية جدول حسابات النتائج والوثائق الشاملة الأخرى للملحقة وفق النظام المحاسبي المالي .
لقد قمنا بفحص القوائم المالية المغفلة في 31 ديسمبر 2022 والتي تم وقفها وإعدادها من قبل مدير الشركة وتحت مسؤوليته، وذلك وفقا للقواعد والنصوص التنظيمية السارية المفعول، إن هذه القوائم المالية المرفقة تم إعدادها وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية المتضمنة في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي .

كل الأخطاء والنقص المكتشفة خلال عملية المراقبة التي قمنا بها على مستوى العمليات المحاسبية والمالية سيتم تصحيحها خلال السنة المالية القادمة .

في إطار عملية الفحص قمنا بالتحقق من التوافق والتطابق بين الحسابات والوثائق والعمليات والتسجيلات المحاسبية ودفاتر القانونية، بعدها توصلنا إلى الخلاصات الآتية :

مقاربة مراكز الحسابات في الميزانية وجدول حسابات النتائج مع ميزان المراجعة

التقارب بين الأرصدة المحاسبية والدفاتر والوثائق المحاسبية الأخرى؛

من خلال عملية المراجعة توصلنا إلى بعض الملاحظات التي تتعلق بالجانب المحاسبي:

عدم إعداد القوائم المالية وفقا للتقارب البنكي

عدم تسوية أرصدة بعض الحسابات ؟

غياب محضر غلق الصندوق في 2022/12/31

غياب الجرد العيني للاستثمارات في 2022/12/31

عدم وجود نظام للرقابة الداخلية.

ونظرا للاحتياجات التي قمت بها وفقا لتوصيات المهنة بإمكاننا الشهادة بأن الحسابات السنوية كما تظهر في

التقرير التالي للمؤسسة شرعية وذات مصداقية كما أنها تعطي صورة وافية لنتيجة عمليات النشاط المغلق في

2022/12/31 والمطابقة للمبادئ المحاسبية والنظام المحاسبي المالي .

محافظ الحسابات

الجزائر في

الملحق رقم 05: الميزانية جانب الأصول

SARL X
ALGER

EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2022			2021
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrainsx					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		1 916 600,00	218 416,67	1 698 183,33	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 916 600,00	218 416,67	1 698 183,33	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		778 764,08		778 764,08	
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 299 805,90		2 299 805,90	
Autres débiteurs		3 094,60		3 094,60	
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		1 728 617,27		1 728 617,27	
TOTAL ACTIF COURANT		4 810 281,85		4 810 281,85	
TOTAL GENERAL ACTIF		6 726 881,85	218 416,67	6 508 465,18	

الملحق رقم 06: الميزانية جانب الخصوم

SARL X
ALGER

EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 000 000,00	
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		1 385 696,55	
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		3 385 696,55	
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II			
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 076 590,00	
Impôts		679 983,00	
Autres dettes		366 195,63	
Trésorerie passif			
TOTAL III		3 122 768,63	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		6 508 465,18	

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

الملحق رقم 07: حساب النتائج

SARL X
ALGER

EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		18 549 161,00	
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		18 549 161,00	
Achats consommés		-13 840 478,42	
Services extérieurs et autres consommations		-717 775,35	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-14 558 253,77	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		3 990 907,23	
Charges de personnel		-1 674 213,30	
Impôts, taxes et versements assimilés		-198 309,94	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		2 118 383,99	
Autres produits opérationnels		1,23	
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-218 416,67	
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		1 899 968,55	
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		1 899 968,55	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-514 272,00	
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		18 549 162,23	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-17 163 465,68	
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 385 696,55	
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		1 385 696,55	