



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل

معايير تقارير محافظ الحسابات

دراسة حالة شركة كهرباء وطاقات متجددة SKTM - غرداية -

تحت إشراف الأستاذة: أرحاب وسام

من إعداد الطالبين: * تشرون عبد الغني

الأستاذ المساعد: بن موسى أعمر

* تجرونة رستم

قيمت أمام اللجنة المكونة من السادة:

| الاسم واللقب | الرتبة | الجامعة | الصفة |
|----------------|---------------|---------|--------------|
| بن نوي مصطفي | أستاذ محاضر أ | غرداية | رئيسا |
| أرحاب وسام | أستاذ محاضر ب | غرداية | مشرفا ومقررا |
| هندي كريم | أستاذ محاضر أ | غرداية | ممتحنا |
| بادي عبدالمجيد | أستاذ محاضر ب | غرداية | ممتحنا |

الموسم الجامعي: 2020-2021

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

والدي العزيزان، أمي الغالية التي ربتني ووقفت إلى جانبي خلال مشواري الدراسي بالنصح والتوجيه والدعاء وأبي العزيز الذي أعجز عن تقدير فضله وتضحياته علي، بارك الله في أنفاسكما وأقر عينكما بي ورزقكما جنة الفردوس الأعلى

أخوتي الكريمة وأبنائهن وإخوتي الأفاضل وأبنائهم سائلا المولى أن يشملكم بالصحة والعافية
خطيبي وشريكتي في الحياة

مع دعواتي لهم بالتوفيق والنجاح في حياتهم العلمية والعملية

إلى كل الأساتذة والزملاء

أصدقاء الدرب والأحباب وزملاء الدراسة

* رستم تجرونة *

الإهداء

أحمدك ربي حمداً يليق بجلال وجهك وعظيم سلطانك

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أهدي هذا العمل المتواضع إلى من قال فيهما الله عز وجل: " وبالوالدين إحساناً "

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها وارتبطت طاعتها بطاعة الخالق، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي " أمي الحبيبة "

إلى الذي رباني وعلمني معنى الحياة وأنار دربي وكان نعم الناصح ولم يبخل عليا بكل ماي ملك في سبيل نجاحي

* أبي أطل الله في عمرك *

إلى من تقاسمت معهم معنى الحياة إخوتي وأخواتي كل باسمه:

" يحي، صلاح الدين، زينب، ياسين، توفيق "

إلى خطيبي وشريكتي في الحياة

إلى جميع أفراد عائلتي صغيراً وكبيراً

إلى كافة الأصدقاء الذين التقيت بهم في درب الحياة

إلى كل من ذكرهم قلبي ونسيهم قلبي

إلى كل هؤلاء وبأسمى معاني الوفاء... أهدي ثمرة جهدي

* تشرونت عبد الغني *

كلمة شكر وعرفان بالجميل

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات والصلاة والسلام على سيدنا محمد وآله وصحبه أجمعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين أما بعد:

بمناسبة إكمالنا لهذا العمل المتواضع لا يسعنا إلا أن نتقدّم بجزيل الشكر والثناء إلى:

✓ الأستاذة المشرفة أرحاب وسام على ما قدمت لنا من نصائح وتوجيهات وإرشادات حيث كان لها أكبر الأثر في إنجاز هذه المذكرة، دمت في خدمة العلم.... أناركم الله بنوره في الدنيا والآخرة.

✓ حضرة الأساتذة الذين أشرفوا على تدريسنا طوال مشوارنا الدراسي وخلال مرحلة الماستر وعلى رأسهم رئيس قسم المالية والمحاسبة الأستاذ الدكتور بن نوي مصطفى على توجيهاتهم ونصائحهم القيمة، سائلين المولى عز وجل أن يديم عليهم بركاته في الدنيا والآخرة.

✓ الطاقم المسير لشركة كهرباء وطاقات متجددة الذين تجاوزوا معنا وقدموا لنا جميع الشروحات والمعلومات الضرورية اللازمة.

✓ الأستاذ بن يحيى علي الذي رافقنا بالنصح والتوجيه أثناء إعداد هذا العمل ببارك الله في علمك.

✓ كل من ساهم من قريب أو بعيد في إخراج هذا العمل إلى حيز الوجود ولو بكلمة طيبة.

الملخص:

تعتبر مراجعة قائمة الميزانية من بين أهم العمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة بهدف تقديم الوضعية المالية للمساهمين والمسيرين، وتهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مكونات قائمة الميزانية وإبراز أهم المراحل التي يمر عليها محافظ الحسابات في مراجعة هذه القائمة واكتشاف التلاعبات والانحرافات والأخطاء أثناء عملية إعداد القوائم المالية والتي تؤثر على مصداقيتها، وقد قمنا بدراسة الموضوع ميدانيا على مستوى شركة الكهرباء والطاقة المتجددة SKTM لسنة المالية 2019 أين وقفنا على الإجراءات الداخلية التي تتبعها المؤسسة في الاعداد لمراجعة قائمة الميزانية وعلى تقرير النهائي لعملية المراجعة وفق معايير محافظ الحسابات، وقد توصلنا إلى ان القيام بعملية المراجعة بطريقة قانونية للميزانية يساهم بشكل كبير في قوة ومصداقية التقارير الصادرة عن محافظ الحسابات الذي تم إعداده وفق معايير تقارير محافظ الحسابات بحث أن هذه التقارير تقدم المعلومات اللازمة التي تمكن المساهمين من معرفة الوضعية المالية للمؤسسة، وكما أن لمحافظ الحسابات دور مهم في اكتشاف الانحرافات في قائمة الميزانية وهذا لكي تقوم المؤسسة بتفاديها مستقبلا.

الكلمات المفتاحية: مراجعة، قائمة الميزانية، محافظ الحسابات، معايير تقارير، القوائم المالية.

Résumé:

La revue de la liste budgétaire fait partie des opérations comptables les plus importantes effectuées par l'institution dans le but de présenter la situation financière des actionnaires et des dirigeants, et cette étude vise à éclairer les composantes de la liste budgétaire et à mettre en évidence les plus étapes importantes que franchissent les portefeuilles de comptes dans la revue de cette liste et la découverte de manipulations, écarts et erreurs lors du processus d'élaboration des listes. Nous avons étudié la problématique sur le terrain au niveau de la Société d'Électricité et d'Énergie Renouvelable (SKTM) pour le exercice 2019, où en sommes-nous sur les procédures internes suivies par la société pour préparer la revue de la liste budgétaire et sur le rapport final du processus de revue selon les normes des portefeuilles comptables. La revue juridique du budget contribue grandement à la solidité et à la crédibilité des rapports émis par les portefeuilles de comptes qui ont été préparés conformément aux normes des rapports sur les portefeuilles de comptes. Rechercher que ces rapports fournissent les informations nécessaires permettant aux actionnaires de connaître la situation financière de l'institution et le gestionnaire de compte a un rôle important à

jouer dans la détection des écarts dans la liste des comptes. Budget et ce que l'institution doit éviter à l'avenir

Mots-clés: Audit, Liste de budget, commissaire aux comptes, normes de rapport, États financiers

فهرس المحتويات

| | |
|------|---|
| IV | الإهداء |
| VI | شكر وتقدير |
| VII | الملخص |
| IX | فهرس المحتويات |
| IX | قائمة الجداول والأشكال |
| XIII | قائمة الملاحق |
| XIV | قائمة الاختصارات والرموز |
| أ | المقدمة |
| 5 | الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة |
| 6 | تمهيد |
| 7 | المبحث الأول: الأدبيات النظرية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات |
| 7 | المطلب الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات |
| 11 | المطلب الثاني: عموميات حول قائمة الميزانية |
| 14 | المطلب الثالث: معايير تقارير محافظ الحسابات كمدخل لجودة التدقيق القانوني |
| 18 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة |
| 18 | المطلب الأول: الدراسات الجزائرية |
| 20 | المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية |
| 21 | المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |

| | |
|----|--|
| 29 | خلاصة الفصل الأول |
| 30 | الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقات المتجددة SKTM - غرداية - |
| 31 | تمهيد |
| 32 | المبحث الأول: طريقة العمل والأدوات المستعملة في الدراسة |
| 32 | المطلب الأول: وصف لطريقة العمل والوسائل المستخدمة |
| 38 | المطلب الثاني: عرض مختلف مراحل تعيين محافظ الحسابات في شركة الكهرباء والطاقات المتجددة SKTM - غرداية - |
| 41 | المبحث الثاني: مراجعة قائمة الميزانية وعرض تقرير محافظ الحسابات وتحليله |
| 41 | المطلب الأول: مراجعة قائمة الميزانية |
| 58 | المطلب الثاني: عرض تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية |
| 61 | المطلب الثالث: تحليل تقرير محافظ الحسابات |
| 62 | خلاصة الفصل الثاني |
| 64 | الخاتمة |
| 66 | المصادر والمراجع |
| 69 | الملاحق |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|-------------------------------------|-------------------|
| 41 | يوضح حسابات الأصول الغير جارية | الجدول رقم (1-2) |
| 43 | يوضح حسابات الأصول المالية | الجدول رقم (2-2) |
| 44 | يوضح حسابات مركز الحقوق | الجدول رقم (3-2) |
| 46 | يوضح حسابات رؤوس الأموال الخاصة | الجدول رقم (4-2) |
| 46 | يوضح حسابات الخصوم الغير جارية | الجدول رقم (5-2) |
| 48 | يوضح حسابات المبيعات والمنتجات. | الجدول رقم (6-2) |
| 49 | يوضح أنواع المنتجات | الجدول رقم (7-2) |
| 50 | يوضح حسابات المشتريات المستهلكة | الجدول رقم (8-2) |
| 51 | يوضح حسابات الأصول الخدمات الخارجية | الجدول رقم (9-2) |
| 52 | يوضح حسابات الخدمات الخارجية | الجدول رقم (10-2) |
| 53 | يوضح أعباء الموظفين | الجدول رقم (11-2) |
| 54 | يوضح حسابات الضرائب والرسوم | الجدول رقم (12-2) |
| 55 | يوضح المصاريف التشغيلية الأخرى | الجدول رقم (13-2) |
| 56 | يوضح الاهتلاك ومخصصات اهتلاك القيمة | الجدول رقم (14-2) |

قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|--|-------------|
| 10 | تصنيف الأخطاء والعقوبات التأديبية للمهني | الشكل (1-1) |
| 34 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة SKTM | الشكل (1.2) |

قائمة الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|--------|---|---------------|
| 70 | قائمة الميزانية الخصوم | الملحق رقم 01 |
| 71 | قائمة الميزانية الأصول | الملحق رقم 02 |
| 72 | نموذج لوثائق مطلوبة من طرف محافظ الحسابات | الملحق رقم 03 |
| 73 | نسخة من السجل التجاري | الملحق رقم 04 |
| 75 | نموذج رسالة القبول | الملحق رقم 05 |
| 76 | نموذج محضر الجمعية العامة | الملحق رقم 06 |
| 77 | نموذج رسالة المهمة | الملحق رقم 07 |
| 80 | نسخة من تقارير البنكي | الملحق رقم 08 |
| 81 | نسخة من جانب الأصول للميزانية | الملحق رقم 09 |
| 82 | نسخة من جانب الخصوم للميزانية | الملحق رقم 10 |

قائمة الاختصارات والرموز

| الرمز | الدلالة باللغة الأصلية | الدلالة باللغة العربية |
|--------|--|------------------------------------|
| CA | <i>Chiffre d'Affaire</i> | رقم الأعمال |
| CREDEG | Ctre de recherche et de développement de l'électricité et du gaz | مركز أبحاث وتطوير الكهرباء والغاز |
| CREDOC | crédit documentaire | الاعتمادات المستندية |
| GRTE | Le Gestionnaire du Réseau de Transport de l'Electricité | مدير شبكة نقل الكهرباء |
| FOSC | Fonds des Œuvres Sociales et Culturelles | صندوق الأعمال الاجتماعية والثقافية |
| IDA | <i>Impôts différés actifs</i> | الأصول الضريبية المؤجلة |
| IDR | <i>Indemnité de Départ à la Retraite</i> | تعويض بداية التقاعد |
| SCF | <i>Système Comptable Financière</i> | النظام المحاسبي المالي |
| SPA | <i>Sociétés Par Actions</i> | شركات المساهمة |
| SPE | <i>Société de Production d'électricité</i> | شركة إنتاج الكهرباء |
| SKTM | <i>Shariket Kahraba Wa Takat Moutajadida</i> | شركة كهرباء وطاقات متجددة |
| SPSS | <i>Statistical Package for the Social Sciences</i> | الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية |
| MDA | <i>million de dinars algériens</i> | مليون دينار جزائري |
| UPSE | <i>Unité de Production Sud-East</i> | وحدة الإنتاج جنوب شرق |

قائمة الاختصارات والرموز

| | | |
|-------------|--------------------------------------|--------------------------|
| <i>UPSO</i> | <i>Unité de Production Sud-Ouest</i> | وحدة الإنتاج جنوب غرب |
|-------------|--------------------------------------|--------------------------|

المقدمة

أ- توطئة:

إن التطورات السريعة التي شهدتها الاقتصاد العالمي على مر العصور أدت إلى تطور وتنوع نشاط وحجم المؤسسات الاقتصادية بعد ما كانت مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة وهذا ما تسبب في ظهور بعض الفضائح الاقتصادية مست عدة شركات عالمية بسبب ترابط اقتصاديات بعضها مع بعض، إذ أصبح من الضروري وجود نوع من الرقابة حفاظا على أموال المساهمين وزيادة الثقة بالأطراف الأخرى للمؤسسة، حيث يسعى ويركز الكثير منهم عند اتخاذ القرارات على المعلومات المقدمة من خلال القوائم المالية وحتى تضمن مصداقيتها وشفافيتها، تم اللجوء كضرورة حتمية إلى المراجعة باعتبارها أداة فعالة للحكم على مدى تعبير القوائم والتقارير المالية على الواقع المعاش داخل المؤسسة.

إن تمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية واكتسابه الكفاءة المهنية أدى إلى تعزيز ثقة رأيه على القوائم المالية وهذا ما يؤكد على أن المؤسسة تتماشى مع المبادئ والمعايير المحاسبية.

فعلية فإن الجزائر كباقي دول العالم بادرت إلى مواكبة هذه التطورات بإصلاح مهنة المحاسبة والمراجعة، وذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، حيث تم إصدار مجموعة من القوانين من أهمها قانون 07-11 المتضمن نظام المحاسبي المالي والذي يهدف إلى وضع قواعد أساسية للمحاسبة المالية، إلى أن جاء قانون المهنة 10-01 الذي يهدف إلى إصلاح مهنة المحاسبة والمراجعة، متبوع بمختلف المراسيم التنفيذية والنصوص التنظيمية ولعل من أهم هذه النصوص القرار الذي صدر في 30 أبريل 2014 الذي يتضمن معايير تضبط التقارير وشكلها التي يعدها محافظ الحسابات عند انتهاء من مهمة التدقيق في المؤسسة حيث تعتبر هذه الركيزة الأساسية لتعزيز الثقة بين إدارة المؤسسة والمساهمين.

ب- الإشكالية:

وعلى ضوء ما سبق تبين لنا إشكالية هذه الدراسة والتي يمكن طرحها على النحو التالي:
ما دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات؟
من خلال الإشكالية الرئيسية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هو الإطار النظري لمحافظ الحسابات؟
- فيما تكمن أهمية قائمة الميزانية؟
- ماهي معايير تقارير محافظ الحسابات؟
- ما دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في شركة الكهرباء وطاقات المتجددة

SKTM – غرداية –؟

ت- الفرضيات:

- مهنة محافظ الحسابات يقوم بها شخص مستقل ويتمتع بالكفاءة المهنية حيث يثبت صحة المعلومات المالية من خلال إبداء رأيه عن طريق التقارير.
- تكمن أهمية قائمة الميزانية في تقديم معلومات لمختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة.
- معايير تقارير محافظ الحسابات هي عبارة عن مجموعة من القوانين التي تنظم محتوى التقارير ومضمونها، التي ينجزها محافظ الحسابات لضمان مصداقية وشفافية التقارير.
- دور محافظ الحسابات يكمن في المصادقة على حسابات قائمة الميزانية واكتشاف الأخطاء في شركة الكهرباء وطاقات المتجددة SKTM – غرداية –

ث- أهداف الدراسة:

تهدف دراسة هذا الموضوع بالتحديد إلى:

- إبراز دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية.
- التعرف على قائمة من القوائم المالية وهي قائمة الميزانية.
- إبراز معايير تقارير محافظ الحسابات التي تساهم في أداء مهام محافظ الحسابات.
- إظهار الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء في قائمة الميزانية ومصداقية الحسابات التي تؤثر على شفافية التقارير.

ج- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مهنة محافظ الحسابات في الجزائر حيث تعتبر هذه المهنة من المهن الضرورية لاستمرار نشاط المؤسسة، إذ تتجلى أهميتها في الخدمات التي تقدمها لمختلف الهيئات التي لها علاقة بالمؤسسة من خلال المصادقة على القوائم المالية منها قائمة الميزانية، إضافة إلى ذلك إبراز معايير تقارير محافظ الحسابات التي تعتبر الركيزة الأساسية لضمان مصداقية المعلومات المالية التي تصدرها المؤسسة.

ح- مبررات اختيار الموضوع:

○ مبررات موضوعية:

- الموضوع ذات علاقة مباشرة بالتخصص الذي ندرسه.
- نود من وراء اختيارنا لهذا الموضوع إثراء المكتبة الاقتصادية بمواضيع في مجال محافظ الحسابات.
- تدعيم الدراسة الأكاديمية بالتجربة الميدانية.
- الموضوع يتميز بالحدثة، كونه يتعلق بدراسة معايير تقارير محافظ الحسابات والتي صدرت في السنوات الأخيرة.

○ مبررات ذاتية:

- الميول الشخصي للمواضيع ذات علاقة بمحافظ الحسابات.
- الرغبة الخاصة في السعي نحو الحصول على خبرات، تساعدنا في الحصول على وظيفة في مجال المحاسبة والتدقيق.

خ- حدود الدراسة:

من أجل الإحاطة بالموضوع والإجابة على إشكالية البحث والإمام بمختلف جوانبه، حددنا مجال دراستنا فيما يلي:

- **حدود الزمنية:** تمثلت في الفترة الممتدة من بداية شهر مارس إلى شهر ماي 2021.
- **حدود المكانية:** من أجل تسليط الضوء على حيثيات الموضوع خاصة في جانبه التطبيقي، قمنا بإجراء دراسة الحالة في شركة كهرباء وطاقات متجددة "SKTM" وهي شركة ذات أسهم "SPA".

- **حدود الموضوعية:** الدراسة اقتصرت على تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية.

د- منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

تستدعي طبيعة الدراسة استخدام مناهج متعددة تفي بأغراض الدراسة، فقد كان المنهج الوصفي بالجانب النظري من خلال تقديم متخلف المفاهيم والتعاريف، بالإضافة إلى استخدام المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال فحص الوثائق واستعمال أسلوب المقابلة.

ذ- تقسيمات البحث:

من أجل معالجة الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة على النحو التالي:

خصصنا الفصل الأول والمعنون بـ: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة، بالتطرق إلى مبحثين رئيسيين، فقد خصصنا الأول للأدبيات النظرية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات، أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه الدراسات السابقة والتي لها علاقة بالموضوع، والذي تطرقنا من خلاله إلى الدراسات المحلية والدراسات الأجنبية وإجراء مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

وأما الفصل الثاني المعنون بـ: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقات المتجددة SKTM بالتطرق إلى مبحثين، فقد خصصنا الأول لطريقة العمل والأدوات المستعملة في الدراسة، أما المبحث الثاني فقد خصصناه لمراجعة قائمة الميزانية وعرض تقرير محافظ الحسابات إضافة إلى تحليله.

وفي الأخير نختتم موضوعنا هذا بتلخيص واختبار للفرضيات التي طرحت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج المتوصل إليها، وأخيرا قمنا بتقديم اقتراحات بناء على النتائج المتوصل إليها، إضافة إلى آفاق البحث.

ر- نموذج الدراسة:

المتغير المستقل: قائمة الميزانية

المتغير التابع: محافظ الحسابات

ز- صعوبات الدراسة:

لقد مرت فترة البحث وإعداد هذه المذكرة بجملة من الصعوبات من أهمها:

- صعوبة ترجمة بعض المصطلحات التقنية من اللغة الفرنسية إلى اللغة العربية.
- نقص الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع.
- تحفظ إدارة الشركة محل الدراسة على بعض المعلومات الضرورية.
- الارتباطات العائلية والاجتماعية.

الفصل الأول

الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

والدراسات السابقة

تمهيد:

يعمل محافظ الحسابات على فحص وتحليل وثائق المؤسسة محل التدقيق للتحقق من مدى سلامتها وتمثيلها للوضع الحقيقية للمؤسسة، بغية الوصول إلى إبداء رأي في محايد يفيد مختلف الأطراف المعنية، وحتى يتحقق هذا الهدف كان لزاما اعتماد أسس ومعايير تضبط طريقة العمل للوصول إلى النتائج المرجوة وبجودة عالية من الأداء المهني. انطلاقا من هذا الأساس سعت الجزائر إلى إصدار قوانين وتشريعات تنظم هذه المهنة.

وعليه سنحاول في هذا الفصل التطرق للدراسة النظرية من خلال تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات.

يعد محافظ الحسابات شخص مؤهل علميا ذو كفاءة مهنية يقوم بمراجعة والمصادقة على حسابات الشركة عن طريق إصدار تقارير يبدي فيه رأيه الفني المحايد، انطلاقا من هذا سنتطرق في هذا المبحث إلى الإطار المفاهيمي لمحافظ الحسابات وقائمة الميزانية، حيث تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب: نتطرق في الأول إلى الإطار النظري لمحافظ الحسابات، أما الثاني عموميات حول قائمة الميزانية، وأما الثالث فقد خصص لدراسة معايير تقارير محافظ الحسابات.

المطلب الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات.

قبل الخوض في تفاصيل الموضوع، ونظرا لتواجد عدة مصطلحات ومفاهيم متعلقة بمحافظ الحسابات منها تعيين ومهام والمسؤوليات.

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات:

1. يعرف محافظ الحسابات بأنه "كل شخص يتولى باسمه الخاص وتحت مسؤوليته الخاصة إثبات صدق وصحة حسابات مؤسسات مختلفة، على أن يزاوول هذه المهنة بشكل مستمر ومعتاد".¹
 2. حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/07/2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب لمحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".²
- من خلال هذه التعاريف يمكن تعريف محافظ الحسابات بأنه شخص مؤهل علميا ومستقل يتمتع بالكفاءة المهنية يقوم بفحص كافة الوثائق والعلميات المالية لدى المؤسسة، مهمته فحص والمصادقة عليها برأي فني محايد في شكل تقارير.

الفرع الثاني: تعيين محافظ الحسابات

يتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي للهيئة أو المؤسسة وهذا ضمن الجمعية العامة التأسيسية، لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة يتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات³، وفي حالة عهديتين متتاليتين لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات إلا بعد مضي ثلاث سنوات⁴. أما بالنسبة للتعيين البعدي يتم خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهددة محافظ الحسابات، يتعين على مجلس

¹ شريقي عمر، محافظ الحسابات بين المهام والمسؤوليات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد12، 2012، ص93.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد42، بتاريخ 11 جويلية 2010، ص7.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، القانون التجاري، المواد 600 و609 و715 مكرر7، ص282-326.

⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 42، مرجع سبق ذكره، المادة 27، ص7.

الإدارة أو المكتب المسير أو المسير أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ الحسابات أو محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية.¹

الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات.

مهام محافظ الحسابات تم الإشارة إليها في المواد 23، 24، من القانون 10-01 الصادر بتاريخ 29 جوان 2010 كما يلي:²

* يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.

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

* يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات نظام الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو مجلس 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.

- المصادقة على الحسابات المدججة أو الحسابات المدعمة، من حيث صحتها وانتظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

ويترتب عن مهام محافظ الحسابات حسب المادة 25 من القانون 10-01 ما يلي:³

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة مع تقديم التبرير على ذلك.

- 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 الحصص الاجتماعية.

- تقرير خاص حول إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يتعلق بتعيين محافظي الحسابات، العدد 27، بتاريخ 02 فيفري 2011، المادة 03، ص 20.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 42، مرجع سبق ذكره، ص 7.

³ نفسه، ص 7.

- تقرير خاص حول ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

الفرع الرابع: مسؤوليات محافظ الحسابات.

مسؤولية محافظ الحسابات تضبطها عدة قوانين ونصوص تنظيمية، وفي هذا الفرع سيتم التطرق لهذه المسؤوليات طبقاً للنصوص القانونية والمراسيم الملحقة على النحو التالي:

1. المسؤولية المدنية: وهي مسؤولية محافظ الحسابات تجاه زبائنه أي المؤسسات التي يراقبها أو تجاه الغير، وهذا في إطار مهمة التدقيق القانوني، ومبدأ الأساس القانوني للمسؤولية المدنية يتجلى من خلال النصوص التالية:

- المادة 61 من القانون 01-10: "يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأديته مهامه ويعد متضامناً تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام القانون.

ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخلفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب اجتماع جمعية عامة بعد اطلاعه عليها، وفي حالة معارضة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة".¹

- المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري: "مندوبو الحسابات مسؤولون، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم.

ولا يكونون مسؤولين مدنياً عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، حسب الحالة، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و/أو لوكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها".²

ولكي تقوم المسؤولية المدنية على محافظ الحسابات، يجب أن تتوفر 03 أركان وهي:³

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء واجباته المهنية.
- وقوع ضرر أصاب الغير نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات.
- علاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير المراجع.

2. المسؤولية الجزائية (الجنائية): تترتب المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالالتزامات القانونية، وبالنسبة

لمحافظ الحسابات فقد جاء المادة 62 من القانون 01-10 "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني".⁴

قد يجد المحافظ الحسابات نفسه مسؤولاً جنائياً، عند مخالفته بعض نصوص قانون العقوبات، في الحالات التالية وهذا إذا استثنينا حالة عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية:⁵

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 42، مرجع سبق ذكره، ص10.

² القانون التجاري، مرجع سبق ذكره، ص188.

³ شريقي عمر، مرجع سبق ذكره، ص96.

⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد42، مرجع سبق ذكره، ص10.

⁵ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص37.

- تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة.

- عدم احترام سر المهنة.

3. المسؤولية التأديبية: تكون في حالة التقصير في احترام القواعد والواجبات المهنية والأخلاقية، وكل إهمال يتسبب

فيه المهني، وعالج حالاتها أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة، أما الأساس القانوني لها فيتمثل في:

- المادة 63 من قانون المهنة، التي تنص على: "يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية

التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير

تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم".¹

- المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في 13 جانفي 2013: "الذي يحدد درجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من

طرف المهني، وكذا العقوبات التي تقابلها.

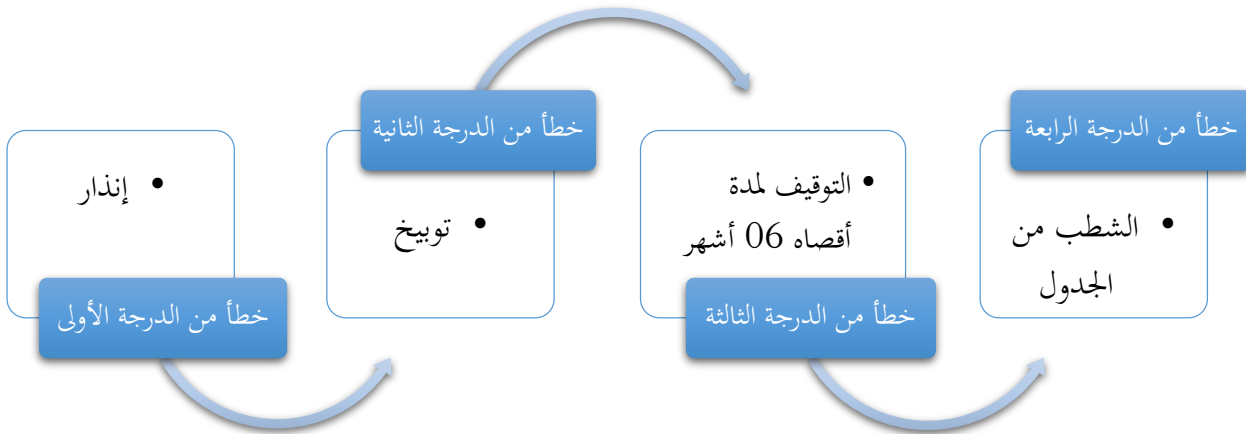
يعتبر الإجراء التأديبي مستقلا عن الدعوى المدنية والدعوى الجنائية المرفوعة ضد المهني؛ كما تعد لجنة الانضباط

والتحكيم للمجلس الوطني للمحاسبة الهيئة الوحيدة المؤهلة للتحقيق في الشكاوى وتقدير درجة خطورة الأخطاء

المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وإصدار العقوبات

التأديبية التي تقابلها".²

الشكل رقم (1-1): تصنيف الأخطاء والعقوبات التأديبية للمهني.



المصدر: من إعداد الطلبة، بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 13-10.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 42، مرجع سبق ذكره، ص 10.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في 13 جانفي 2013، يتعلق بدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف المهني، 16 جانفي 2013، العدد 03، ص 18.

المطلب الثاني: عموميات حول قائمة الميزانية.

تعتبر قائمة الميزانية من القوائم المالية التي تبين الوضع المالية للمؤسسة ويتم إعدادها في بداية الفترة ونهايتها.

الفرع الأول: تعريف قائمة الميزانية.

تعدد تعاريف قائمة الميزانية ومن بينها ما يلي:

1. تعرف قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي في المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08/156 كالتالي " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية".¹
2. تعتبر الميزانية كصورة تترجم الحالة الذميمة للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة، كما تعمل على تبيان مجرد الاستخدامات بكل أنواعها (الحقيقية، المالية والنقدية) التي بحوزة المؤسسة وكذا الموارد التي سمحت بتمويلها تؤدي هذه القاعدة إلى إحداث المساواة الأولية للميزانية، توازن بين الأصول والخصوم.²
3. تعرف الميزانية على أنها الصورة الفوتوغرافية لوضعية المؤسسة في وقت ما . كما تعرف على أنها جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول وفي جانبه الأيسر مجموعة الخصوم حيث يتحقق التوازن ويتساوى الطرفان.³

من خلال تعاريف يمكن القول أن قائمة الميزانية هي عبارة عن جدول يبين الوضعية المالية للمؤسسة في لحظة زمنية معينة وعليه فإن محتوى الميزانية يتكون من أصول وخصوم حيث أن الأصول هي ممتلكات الشركة والخصوم هي حقوق الآخرين.

الفرع الثاني: مميزات قائمة الميزانية

تكتسي قائمة الميزانية في نظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة عن باقي القوائم، حيث أعطيت لها الأسبقية لما تقدمه من معلومات محاسبية ومالية ذات أهمية كبيرة لمستعملي هذه القائمة، نذكر منها:⁴

- **السيولة النقدية:** تتعلق بكل عناصر الخزينة وما يمثّلها، وكذا توقيت التدفقات النقدية المستقبلية المتوقع حدوثها ضمن دورة الاستغلال للمؤسسة، حيث أن مستخدمي هذه القائمة يهتمهم أن تكون السيولة مرتفعة لكي تتمكن المؤسسة من الوفاء بالتزاماتها.
- **القدرة على الوفاء بالتزامات الطويلة الأجل:** الميزانية كما جاءت في النظام المحاسبي المالي تسمح بإجراء تحليل عناصرها لتحديد مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها طويلة الأجل في تاريخ الاستحقاق،

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 جانفي 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، 28 ماي 2008، العدد 27، ص 14.

² خميسي شبيحة، التسيير المالي للمؤسسة، دار هوم، الطبعة الأولى، الجزائر، سنة 2010، ص 52.

³ محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 96.

⁴ شناي عبد الكريم، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، سنة 2016 ص 49.

فكلما زادت الديون طويلة الأجل المتمثلة في القروض البنكية كلما أدى ذلك إلى انخفاض قدرة المؤسسة على الوفاء بما عليها بسبب ارتفاع المخاطرة، كون المزيد من أصولها ستخضع لمواجهة الأعباء الثابتة لتلك الديون مثل الفوائد وأقساط تلك الديون.

- **المرونة المالية:** إذا كانت السيولة تعني مدى توفر الخزينة الفورية لتسديد الديون قصيرة الأجل فان المرونة المالية أوسع وأشمل إذ تقيس قدرة المؤسسة في تعديل حجم وتوقيت التدفقات النقدية التي تلي الاحتياجات والفرص الغير متوقعة، فكلما زادت المرونة المالية للمؤسسة قلت مخاطر تعرضها للفشل المالي.
- **تصور عن الذمة المالية:** أيضا الميزانية تقدم صورة عن الذمة المالية للمؤسسة، من خلال إبراز نشاطها انطلاقا من مجموع ما لديها من أصول، وما عليها من التزامات وحقوق أصحاب المصالح.

الفرع الثالث: مكونات قائمة الميزانية.

يتم تصنيف حسابات قائمة الميزانية وفقا للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاث مجموعات رئيسية: الأصول، الخصوم والأموال الخاصة، ويتم تنظيم الأصول والخصوم في قائمة الميزانية ضمن عناصر جارية وعناصر غير جارية وفقا لشروط أبرزها معيار المدة الزمنية ويتم ترتيبها وفقا للبنية الهيكلية التالية:

1-الأصول:

تتكون الأصول من الموارد التي تسيروها المؤسسة بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر لها منافع اقتصادية مستقبلية وتشكل هذه الأصول من أصول غير جارية، وأصول جارية.¹

أ-الأصول غير جارية:

هي تلك الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية، وهي الأصول يتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل² وتتمثل هذه الأصول فيما يلي³:

- التثبيتات غير المادية (تثبيتات معنوية) مثل العلامات التجارية، فارق الاقتناء.
- التثبيتات المادية مثل الأراضي، المباني.
- التثبيتات في شكل امتياز.
- التثبيتات الجارية لإنجازها.
- التثبيتات المالية مثل سندات المساهمة، سندات مثبته أخرى.

ب - الأصول الجارية:

هي الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وإنجازها في شكل سيولة الخزينة، والأصول

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، العدد 27، المادتين 20، ص13.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 21، ص 13.

³ كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص94.

التي تتم حيازتها أساس لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة، بالإضافة إلى السيولات أو شبه السيولات التي لا تخضع استعمالها لقيود¹، وتتمثل أهم هذه الأصول الجارية فيما يلي :

- المخزونات
- الديون الدائنة والاستخدامات المماثلة مثل المدينون، أوراق القبض.
- الموجودات وما يماثلها مثل القيم القابلة للتوظيف، أشباه الخزينة.

2- الأموال الخاصة:

وهو ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كل خصومها، فهي تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها. وتتمثل كل من رأس المال الصادر، العلاوات والاحتياطات، فارق التقييم، فارق إعادة التقييم، فارق المعادلة، الترحيل من جديد ونتيجة السنة المالية².

3- الخصوم:

وهي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، والتي تتطلب عملية سدادها وتسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تملكها المؤسسة وتمثل منافع اقتصادية³، وتنقسم الخصوم إلى:

أ - الخصوم غير جارية:

وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة والتي لا تستحق خلال اثني عشر شهرا، وكذلك الالتزام الذي يتوقع أن سيتم إعادة تمويله بموجب تسهيلات قروض حالية حتى لو استحق خلال الاثني عشر شهرا⁴، وتتمثل فيما يلي⁵ :

- المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا مثل: المؤونات، إعانة الاستثمار.
- الضرائب مثل الضرائب المؤجلة، مؤونات الضرائب.
- الاقتراضات والديون مثل: السندات، قروض بنكية.

ب - خصوم جارية:

هي التزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال، وتتضمن العناصر التالية⁶:

- الذمم الدائنة مثل: الموردون، العاملون.
- القروض قصيرة الأجل.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 21، ص 13.

² نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية المحاسبية، الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر، 2009، ص 42.

³ كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 43.

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 23، ص 13.

⁵ كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 95.

⁶ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 22، ص 13.

الفرع الرابع: شكل قائمة الميزانية.

قائمة الميزانية يتم تصنيفها وفقاً للنظام المحاسبي المالي إلى مجموعات أساسية هي الأصول، الخصوم والأموال الخاصة، وتنقسم الأصول والخصوم في قائمة الميزانية ضمن عناصر جارية وغير جارية وفق معيار المدة الزمنية بمعنى آخر على أساس درجة السيولة والاستحقاق.

نموذج الميزانية الذي يجب على المؤسسة أن تنجزه قصد تقديم معلومات مالية تلي النظام المحاسبي المالي وهو ما يوضحه (الملحق 1 و2).

المطلب الثالث: معايير تقارير محافظ الحسابات كمدخل لجودة التدقيق القانوني

أصدرت وزارة المالية القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 الذي يضم 15 معياراً حول تقارير محافظ الحسابات¹، وتهدف هذه المعايير إلى التعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كفاءات التطبيق المتعلقة بمختلف مجالات تدخل محافظ الحسابات وواجباته أثناء أداء مهامه.

في هذا المطلب سنحاول عرض محتوى كل معيار بشكل مختصر، وذلك بهدف الإحاطة بمختلف جوانب تدخل محافظ الحسابات في المؤسسة محل التدقيق.

1. معيار التعبير عن الرأي حول القوائم المالية:

يقوم محافظ الحسابات بإعداد التقرير العام للتعبير عن رأيه حول الحسابات الفردية، حيث يبين في جزئه الأول أداء مهمته ويتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية، يجب أن ينتهي هذا التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة القوائم المالية في جميع جوانبها المعتمدة، وعند الاقتضاء يتم رفض المصادقة بمرر كما ينبغي مع إبراز التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع تقدير ذلك إن أمكن قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية.

أما عن الجزء الثاني من هذا التقرير والمعنون ب: "المراجعات والمعلومات الخاصة" يتضمن الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة، وكذا المخالفات والشكوك التي لا تؤثر في الحسابات السنوية، وأخيراً المعلومات الواجب الإشارة إليها طريق القانون.²

2. معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة:

يتم إعداد تقرير التعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة، وفق أحكام المادة 732 مكرر 4 من القانون التجاري، وكذلك وفقاً للمبادئ الأساسية وكفاءات تطبيقها المنصوص عليها في المعيار المتعلق بتقرير المصادقة على الحسابات الفردية، ولا يختلف عن هذا الأخير في جزئه الأول إلا في المصطلحات المستعملة في تعريف الحسابات الخاضعة للفحص، يجب أن يكون التقريران منفصلين قصد تسهيل نشر المعلومات.³

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، العدد 24، 30 أبريل 2014، ص 13-22.

² علي بن يحيى، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقاً للمعايير المطبقة في الجزائر، أطروحة دكتوراه تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة غرداية، 2020، ص 65.

³ نفسه، ص 65.

3. معيار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة:

يقدم محافظ الحسابات تقريراً خاصاً حول الاتفاقيات المنظمة موجهاً لإعلام أعضاء الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل، الذي تم استدعاؤه للموافقة أو الفصل في تقريره وهذا طبقاً لأحكام المادة 672 من القانون التجاري، ويتضمن هذا التقرير الخاص بالاتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها أثناء أداء مهامه، وإذا لم يتم إخطار محافظ الحسابات بأية اتفاقية فإنه يعد تقريراً خاصاً يشير فيه إلى هذه الوضعية.¹

4. معيار التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمسة أو عشرة تعويضات:

يعتبر إعداد كشف مفصل عن التعويضات المدفوعة لخمس أو عشرة أشخاص الأعلى أجراً، والذي يتم تسليمه محافظ الحسابات من طرف الجهاز المسير للمؤسسة.²

5. معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين:

يفحص محافظ الحسابات جميع الامتيازات الخاصة والمعتبرة الممنوحة لمستخدمي المؤسسة، وهذا في إطار تنفيذ مهمته، حيث يقوم بالمصادقة على مبلغها الإجمالي استناداً إلى المعلومات المقدمة من طرف الجهاز المسير للمؤسسة، وكذا المصادقة على الامتيازات الخاصة (النقدية أو العينية) تلك الممنوحة لمستخدمي المؤسسة والمنصوص عليها أو غير المنصوص عليها في عقد العمل، وهي لا تتعلق بالتعويض العادي أو المعتاد للخدمات المقدمة.³

6. معيار التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة:

يقوم محافظ الحسابات بعرض تطور لمختلف مؤشرات النجاح للمؤسسة التي تعتبر مدققة في تقريره الخاص، وهذا طبقاً لأحكام المادة 678 الفقرة 6 من القانون التجاري، حيث يقوم محافظ الحسابات بالمصادقة على تطور النتيجة في شكل جدول على مدى الخمس سنوات الأخيرة، يعرض فيه: النتيجة قبل الضريبة وبعدها، الضريبة على الأرباح، عدد الأسهم أو حصص الشركة المكونة لرأس المال، النتيجة حسب السهم أو حصة الشركة، ومساهمات العمال في النتيجة.⁴

7. معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية:

يطلع محافظ الحسابات في إطار مهمته على عناصر الرقابة الداخلية الدقيقة المطبقة من قبل المؤسسة، وعندما تقوم المؤسسة بإعداد تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية بموجب الأحكام التنظيمية والتي لها تأثير معتبر على معالجة المعلومة المالية والمحاسبية، يقوم محافظ الحسابات بتقديم تقرير خاص يقيم من خلاله صدق المعلومات الواردة في تقرير المؤسسة وليس حول الإجراءات في حد ذاتها.⁵

¹ نفسه، ص 65.

² نفسه، ص 66.

³ نفسه، ص 66.

⁴ نفسه، ص 66.

⁵ نفسه، ص 66.

8. معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال:

يحلل محافظ الحسابات في إطار مهمته بعض الوقائع أو الأحداث المأخوذة بعين الاعتبار والتي تشكل مؤشرات تؤدي إلى التساؤل حول إمكانية استمرارية الاستغلال، يمكن أن تكون:

- مؤشرات ذات طبيعة مالية.
- مؤشرات ذات الطبيعة العملية (مثل مغادرة المستخدمين الرئيسيين دون استخلافهم).
- مؤشرات أخرى (مثل الإجراءات القضائية الجارية ضد المؤسسة والتي يمكن أن تكون لها آثار مالية لا يمكن مواجهتها).

وعند تحديد الوقائع أو الأحداث من طرف محافظ الحسابات والتي يمكن أن تؤثر على استمرارية الاستغلال فإنه يقوم بدراسة خطط عمل المديرية لمواجهة المشاكل الناتجة بغية متابعة الاستغلال، وكذا جمع العناصر الأساسية المقنعة الكافية والملائمة لتأكيد أو نفي وجود شك معتبر بشأن استمرارية الاستغلال، كما يحصل على تصريح كتابي من المديرية يتعلق بخطط عملها في المستقبل.

يتخذ إجراء الإنذار المنصوص عليه في أحكام المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري عندما تؤكد الوقائع والأحداث المحللة من طرف محافظ الحسابات وبناءً على حكمه الخاص شكاً بليغاً حول استمرارية الاستغلال.¹

9. معيار التقرير حول حيافة أسهم الضمان:

يفحص محافظ الحسابات احترام الأحكام القانونية وأحكام القانون الأساسي المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يجوزها أعضاء مجلس الإدارة (على الأقل 20%) وذلك وفقاً لأحكام المادة 619 القانون التجاري، ويشير عند الاقتضاء إلى المخالفات المكتشفة في شكل تقرير في أقرب جمعية عامة وجهاز تداولي مؤهل طبقاً لأحكام المادة 660 القانون التجاري.

للإشارة فإن أحكام هذا المعيار لا تطبق في الكيانات التي يكون رأس مالها كلياً أو بالأغلبية من حيافة الدولة، وبالتالي يعفى محافظ الحسابات في هذه الحالة من تقديم التقرير.²

10. معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال:

وفقاً لهذا المعيار فإنه يتعين على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل على ما يلي:

- مبلغ وأسباب رفع رأس المال المقترح.
- أسباب اقتراح إلغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب.
- كيفية تحديد سعر الإصدار.

¹ نفسه، ص 66-67.

² نفسه، ص 67.

للإشارة فإن عدة مواد من القانون التجاري (المواد 697،698،699،700) تطرقت في أحكامها إلى عملية رفع رأس المال.¹

11. معيار التقرير المتعلق بعملية تخفيض رأس المال:

وفقاً لهذا المعيار، على محافظ الحسابات أن يدرس أسباب تخفيض رأس المال وشروطه، ويتأكد على الخصوص من:

- أن عملية التخفيض لا تخفض مبلغ رأس المال أقل من الحد القانوني.
- احترام المساواة بين المساهمين أو المشاركين.
- احترام الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بتخفيض رأس المال لاسيما المواد 712 و713 من القانون التجاري.²

12. معيار التقرير المتعلق بإصدار قيم منقولة أخرى:

يتحقق محافظ الحسابات من أن المعلومات الضرورية والمتعلقة بعملية إصدار قيم منقولة أخرى، وكذا أسباب اقتراح إلغاء حق التفاضل في الاكتتاب، قد تم إدراجها في تقرير الهيئة المختصة، ويقدر ما إذا كان تقديمها من شأنه توضيح العملية للمساهمين.

يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير أولي يتضمن ملاحظاته حول كفيات تحديد سعر الإصدار، ويعبر عند الاقتضاء واستحالة إبداء الرأي حول الشروط النهائية التي يمكن من خلالها القيام بالإصدار لاحقاً.³

13. معيار التقرير المتعلق بتوزيع تسيقات على أرباح الأسهم:

يتحقق محافظ الحسابات من وجود احتياطات ونتائج صافية قابلة للتوزيع وتكفي للسماح بتوزيعها، ويحرر تقريراً يصادق من خلاله على مطابقة مبلغ التسيقات على أرباح الأسهم. كما يقوم بإعداد تقرير مرفق بالقوائم المالية المعنية، بمناسبة قرار مرتقب لدفع التسيقات على الأرباح.⁴

14. معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم:

يتعلق هذا المعيار بعملية تحويل الشركة ذات الأسهم SPA إلى شركة من شكل آخر، حيث إذا تمت هذه العملية خلال السنة المالية، يجب أن يتم ضبط حسابات وسيطة من طرف الجهاز المختص، تكون موضوع تقرير محافظ الحسابات.⁵

¹ نفسه، ص 67.

² نفسه، ص 67.

³ نفسه، ص 68.

⁴ نفسه، ص 68.

⁵ نفسه، ص 68.

15. معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات والشركات المراقبة:

يتعلق هذا المعيار بواجبات محافظ الحسابات حول تحديد الفروع والمساهمات والشركات المراقبة حسب مفهوم المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، وكذا حول المعلومات المقدمة في ملحق القوائم المالية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي. ويتعلق التقرير الخاص وفقا لهذا المعيار بوضعية المساهمات أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة خلال السنة المالية.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع بهدف توسيع المعارف والإلمام بمختلف جوانب البحث، حيث تم تقسيم هذه الدراسات إلى مطلبين دراسات جزائرية ودراسات أجنبية، وأما المطلب الثالث فتناولنا فيه أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات الجزائرية.

أولاً: دراسة علي بن يحيى بعنوان: " دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقا للمعايير المطبقة في الجزائر" أطروحة دكتوراه تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة غرداية، 2020.

تعالج هذه الدراسة موضوع دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية وفقا للمعايير المراجعة المطبقة في الجزائر. انطلاقا من الاشكالية التالية: "فيما يتمثل دور المدقق الخارجي في مراجعته المعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية في ظل النصوص القانونية والتنظيمية وفقا للمعايير المحلية للتدقيق"، حيث تم عرض وتبيان مفهوم وأهمية المعلومات المالية التي هي أساس عمل المدقق الخارجي، وقد قام الباحث بدراسة واقع تطبيق معايير المتعلقة بالتدقيق في الجزائر وهذا بواسطة مقابلة و استبيان وزعه على عينة من محافظي الحسابات، كما ساعا الباحث من خلال هذه الدراسة إلى محاولة عرض مراحل مراجعة المعلومات المالية وهذا وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق إضافة إلى مدى التزام مدقق الخارجي بهذه المعايير وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج:

- إن مهنة المراجعة في الجزائر قد تعززت مؤخرا بمرجعية جديدة تتمثل في معايير مهنية تشمل معايير تقارير محافظ الحسابات وكذا المعايير الجزائرية للتدقيق، إلى أن هذه الاخيرة لا تزال تدريجيا في طور الصدور.
- إن نقص إلمام مساعدي المدققين الخارجيين بالمعايير المحلية للتدقيق ناتج عن نقص التكوين إن لم نقل انعدامه بالنسبة لهذه الفئة وهذا يؤثر على جودة أداء مهمة المراجعة بصفة عامة.

¹ نفسه، ص68.

ثانياً: دراسة أحمد بربر، بعنوان: "جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات حالة الجزائر" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2014.

تناولت الدراسة موضوع جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات وهذا انطلاقا من الاشكالية التالية: كيف يمكن لجودة المراجعة تقليص فجوة التوقعات بين المستخدمين القوائم المالية ومراجع الحسابات؟ حيث تم دراسة وتحليل مفهوم جودة المراجعة وفجوة التوقعات في المراجعة وابرز آليات تحسن من عملية المراجعة ولغرض جمع البيانات ميدانيا قام الباحث بتوزيع استبيان على عينة من محافظي الحسابات كما خضع للتحليل الإحصائي بواسطة برنامج (SPSS) حيث توصلت الدراسة إلى أن الالتزام بمعايير المراجعة وتفعيل مسؤوليات مراجع وإعطاء أكثر دور للمنظمات المهنية أعطى قوة لتضييق هذه الفجوة في المراجعة، كما سعى الباحث من خلال دراسته إلى تعرف على وسائل مستخدمه في تحسين اداء عمليه المراجعة، ومدى ملائمة محتوى تقرير مراجع الحسابات لتلبية متطلبات مستخدمي القوائم المالية.

ثالثاً: دراسة عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، بعنوان: "المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر، دراسة استكشافية"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية العدد 07، الجزائر، 2017.

في هذه الدراسة انطلق الباحث من طرح الإشكالية: "ما هو المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر؟ وهل يواكب متطلبات معايير التدقيق الدولية؟، حيث تسعى هذه الدراسة إلى استكشاف المحتوى المعلوماتي لتقارير محافظي الحسابات في الجزائر، ومدى مواكبته لمعايير التدقيق الدولية لتقرير تدقيق القوائم المالية، قام الباحث بتحليل محتوى عينة من تقارير محافظي الحسابات واكتشاف المعلومات المقدمة، ثم مناقشة النتائج وتقديم التوصيات. حيث خلصت الدراسة إلى أن المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر ثري بالمعلومات، التي توفر الافصح للمستعملين في قراءة القوائم المالية، وبإشارات حول جودة التسيير في المؤسسة، وانضباطها في الالتزام بالتشريعات المنظمة لنشاطها.

رابعاً: دراسة عديلة لموسخ، بعنوان: " دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظة الحسابات " مذكرة ماستر، في العلوم التسيير تخصص التدقيق المحاسبي التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2014.

تهدف الدراسة إلى معرفة دور محافظ الحسابات وفق القوانين المعمول بها تؤدي إلى التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وتلبي احتياجات مختلف الأطراف المستخدمة للقوائم المالية ولمعالجة هذه الإشكالية " في ماذا يكمل دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظة الحسابات؟"، قام الباحث بدراسة المراجعة من خلال جانبيها القانون، والشخص القائم بها، ولتعزيز هذا التصور تم اللجوء إلى الجانب التطبيقي، حيث توصلنا

إلى أن محافظ الحسابات دور كبير في تعزيز الثقة بالقوائم المالية من خلال الكفاءة والاستقلالية التي يتمتع بها، واعتماده على القوانين التي تحكم مهنة المراجعة وتزيد في انضباطه اتجاهها.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

أولاً: دراسة صلاح هيمت محمد، صلاح نوري خلف، بعنوان: " دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقاً للمعايير الدولية"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 40، جامعة بغداد، العراق، 2017. انطلق الباحث من إشكالية "عدم وجود الزام قانوني يقضي بقيام المدققين الخارجيين في العراق بمراجعة المعلومات المالية المرحلية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية عن طريق الاسترشاد بالمعيار الدولي رقم 2410 مراجعة المعلومات المالية المرحلية من قبل المدقق المستقل للمنشأة" في ظل عدم وجود دليل مراجعة محلي يسترشد به، يؤدي الى افتقار هذه المعلومات للخصائص النوعية الأساسية وانخفاض مستوى التأكيد فيها" سعى الباحث من خلال دراسته تسليط الضوء على المعلومات المالية المرحلية وأهدافها والمدخل التي تعد بموجبها وأهم مشاكل إعدادها التي تعد حديثة العهد في البيئة المحاسبية العراقية، واختبار فرضيات قام الباحث باختيار عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية التي تقدم قوائم مالية مرحلية. توصل الباحث في الأخير إلى مجموعة من استنتاجات، أهمها:

- قيام المدقق الخارجي للشركة بمراجعة المعلومات المالية المرحلية يؤثر في موثوقيته.
- يؤدي اعتماد معلومة مالية مرحلية ثم مراجعتها من قبل مدقق خارجي إلى توفر الخصائص النوعية الأساسية في المعلومة المحاسبية التي تتضمنها.
- مراجعة المعلومات المالية المرحلية تعد واحدة من أهم خدمات التأكيد التي تقوم على أساس التصديق الي يقدمها المدقق الخارجي.

ثانياً: دراسة شرين مصطفى الحلو، بعنوان: "المسؤولية المهنية للمدقق الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية"، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، 2012.

تناولت الباحثة موضوع المسؤولية المهنية للمدقق الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية، انطلاقاً من تساؤل رئيس ما مدى التزام مدققي الحسابات في قطاع غزة بالمسؤولية المهنية لاكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟ حيث تهدف الدراسة إلى الوقوف على جوانب المسؤولية المهنية لمدققي الحسابات نحو اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، وذلك من خلال تقييم مدى التزام مدققي الحسابات لمسؤوليتهم المهنية، ومدى توافر الكفاءة العلمية والعملية والخبرة المهنية لديهم، ومدى التزامهم بتخطيط عملية التدقيق وقدرتهم في اكتشاف مخاطر غش الإدارة، وانتهاءً بالمعوقات التي تؤثر على قدرة المدقق في أداء مسؤوليته المهنية. وخلصت

الدراسة وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: يلتزم مدققو الحسابات المزاويلين للمهنة في قطاع غزة بتدقيق القوائم المالية وفق معايير التدقيق الدولية، وهذه النتيجة تنسجم مع المتطلبات القانونية للبيئة الفلسطينية التي تفرض تدقيق الشركات المساهمة العامة وفق معايير التدقيق الدولية، الأمر الذي يعزز من قدرة المدققين على اكتشاف التحريفات والتلاعبات بالقوائم المالية، وأيضاً يتوفر لدى مدققي الحسابات المزاويلين للمهنة في قطاع غزة الكفاءة العلمية والعملية والخبرة المهنية أثناء تأدية عملهم مما يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش والخطأ.

المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، قمنا فيما سبق بمسح الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة وتخدم متغيراتها، وفيما يلي مناقشة وتحليل تلك الدراسات:

الفصل الأول: الإطار لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

| الدراسة | المشكلة البحثية | العينة | المنهج | الأدوات | البلد | أبرز النتائج |
|--------------------------------------|---|-----------|-------------------|--------------------|----------------|--|
| الدراسة الحالية 2021 | ما دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات؟ | شركة SKTM | الوصفي و التحليلي | المقابلة والملاحظة | غرداية الجزائر | <p>* إن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات هي فحص القوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة ومتجانسة من سنة لأخرى، ويكون الغرض من القيام بهذه المهمة هو إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية يضع تحت تصرف مستخدمي القوائم المالية.</p> <p>* مهنة محافظ الحسابات تركز على مرجعية القانونية تتمثل في عدة قوانين أهمها قانون المهنة 01-10 والقانون التجاري وقانون المحاسبة 07-11، بإضافة إلى عدة نصوص تنظيمية.</p> <p>* مراجعة قائمة الميزانية بطريقة صحيحة يساهم في اكتشاف الأخطاء وتقديم قوائم مالية صادقة معبرة عن وضعية المؤسسة وكما تزيد من ثقة الأطراف المعنية وتساعد على اتخاذ القرار.</p> <p>* مهنة محافظ الحسابات تعززت مؤخراً بمعايير جديدة وهذا دلالة واضحة على جهود المشرع الجزائري وتعرف هذه المعايير بمعايير تقارير محافظ الحسابات.</p> |
| دراسة سابقة * بن يحيى علي 2020 | فيما يتمثل دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية وفقا | 150 عينة | الوصفي و التحليلي | مقابلة استبيان | غرداية الجزائر | <p>* إن مهنة المراجعة في الجزائر قد تعززت مؤخرا بمرجعية جديدة تتمثل في معايير مهنية تشمل معايير تقارير محافظ الحسابات وكذا المعايير الجزائرية للتدقيق، إلى أن هذه الأخيرة لا تزال تدريجيا في طور الصدور.</p> <p>* إن نقص إلمام مساعدي المدققين الخارجيين بالمعايير المحلية للتدقيق ناتج عن نقص التكوين إن لم نقل انعدامه بالنسبة لهذه الفئة وهذا يؤثر على جودة أداء مهمة المراجعة بصفة عامة.</p> |

الفصل الأول: الإطار لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

| | | | | | للمعايير المحلية للتدقيق | |
|---|------------------|---------|---------------------------|---------|--|--|
| <p>* يعد كل من التأهيل العلمي والخبرة العملية لمراجع الحسابات وإلمامه بمعايير المراجعة المتعارف عليها من الأطر الهامة في الرفع من أداءه وكفاءة عملية المراجعة.</p> <p>* إن النقص في الكفاءة المهنية لمراجع الحسابات وعدم التزامه بكثير من عوامل الاستقلالية واكتشاف الغش والخطأ والتصرفات غير القانونية مولد لفجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجع الحسابات.</p> <p>* إن تحكم مراجع الحسابات في عملية التخطيط وتنفيذ عملية المراجعة وجود نظام رقابة داخلية سليم للمؤسسة محل المراجعة له الأثر الواضح على جودة المراجعة.</p> | ورقلة الجزائر | استبيان | الاستنباطي والاستقرائي | 24 عينة | كيف يمكن لجودة المراجعة تقليص فجوة التوقعات بين المستخدمين القوائم المالية و مراجع الحسابات؟ | دراسة سابقة *أحمد بربر* 2014 |
| <p>* إلى أن المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر ثري بالمعلومات، التي توفر الافصاح للمستعملين في قراءة القوائم المالية، وبإشارات حول جودة التسيير في المؤسسة، وانضباطها في الالتزام بالتشريعات المنظمة لنشاطها.</p> | الجزائر | ملاحظة | الوصفي والمقارنة | 40 عينة | ما هو المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر؟ وهل يواكب متطلبات معايير التدقيق الدولية؟ | دراسة سابقة *عبد الرحمان بابنات، ناصر داددي عدون* 2017 |

الفصل الأول: الإطار لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

| | | | | | | |
|--|---------------------------|---------------|---|--------------------------------------|--|--|
| <p>* عملية مراجعة الحسابات للمؤسسة ما تشمل على دراسة الأعمال والنظام المتبع وطريقة الرقابة والأشراف عليه وفحص سجلات والقيود المحاسبية. * بعد إتباع القوانين المنصوصة عليها تؤدي إلى ضبط عملية المراجعة والشخص القائم بها من أجل الوصول إلى الحقائق الصحيحة. * إن المصادقة على شرعية وصدق القوائم المالية من قبل محافظ الحسابات يزيد من ثقة المستخدمين والمستثمرين.</p> | <p>الوادي الجزائر</p> | <p>ملاحظة</p> | <p>الوصفي والتحليلي</p> | <p>مؤسسة اقتصادية EDIMMA</p> | <p>في ماذا يكمل دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظه الحسابات؟</p> | <p>دراسة سابقة * عديلة لموسخ* 2014</p> |
| <p>* قيام المدقق الخارجي للشركة بمراجعة المعلومات المالية المرحلية يؤثر في موثوقيته. * يؤدي اعتماد معلومة مالية مرحلية ثم مراجعتها من قبل مدقق خارجي إلى توفر الخصائص النوعية الأساسية في المعلومة المحاسبية التي تتضمنها. * مراجعة المعلومات المالية المرحلية تعد واحدة من أهم خدمات التأكيد التي تقوم على أساس التصديق الي يقدمها المدقق الخارجي.</p> | <p>العراق</p> | <p>مقابلة</p> | <p>الاستقراي والوصفي و التحليلي</p> | <p>3 شركات</p> | <p>عدم وجود الزام قانوني يقضي بقيام المدققين الخارجين في العراق بمراجعة المعلومات المالية المرحلية للشركات</p> | <p>دراسة سابقة * صلاح هيمت محمد، صلاح نوري خلف* 2017</p> |

الفصل الأول: الإطار لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

| | | | | | | |
|--|-----------------------|----------------|------------------------------|----------------|--|--|
| <p>* يلتزم مدققو الحسابات المزاويلن للمهنة في قطاع غزة بتدقيق القوائم المالية وفق معايير التدقيق الدولية، وهذه النتيجة تنسجم مع المتطلبات القانونية للبيئة الفلسطينية التي تفرض تدقيق الشركات المساهمة العامة وفق معايير التدقيق الدولية، الأمر الذي يعزز من قدرة المدققين على اكتشاف التحريفات والتلاعبات بالقوائم المالية.</p> <p>* يتوفر لدى مدققي الحسابات المزاويلن للمهنة في قطاع غزة الكفاءة العلمية والعملية والخبرة المهنية أثناء تأدية عملهم مما يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش والخطأ.</p> | <p>غزة فلسطين</p> | <p>استبيان</p> | <p>الوصفي و التحليلي</p> | <p>50 عينة</p> | <p>ما مدى التزام مدققي الحسابات في قطاع غزة بالمسؤولية المهنية لاكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية؟</p> | <p>دراسة سابقة *شرين مصطفى الحلو* 2012</p> |
|--|-----------------------|----------------|------------------------------|----------------|--|--|

- أوجه الشبه وأوجه الاختلاف:

● أوجه الشبه:

تشابهت دراستنا الحالية مع دراسات السابقة من ناحية مضمون النظري حيث تم التركيز على محافظ الحسابات والدور الذي يلعبه في مراجعة القوائم المالية.

● أوجه الاختلاف:

اختلفت دراستنا الحالية مع دراسات السابقة في عرضها القوائم المالية ومعايير التدقيق بشكل عام حيث اقتصرت دراستنا في عرض القائمة الميزانية ومعايير تقارير محافظ الحسابات.

- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

إن ما يميز دراستنا الحالية عن دراسات السابقة كون هذه الأخيرة ركزت على معايير تقارير التي يعدها محافظ الحسابات كونها المرأة التي تعكس جودة تقارير التي يصدرها، أما من الناحية دراسة التطبيقية فإن دراستنا الحالية جاءت بأسلوب الملاحظة والمقابلة في حين أن معظم دراسات السابقة اعتمدت أسلوب الاستبانة.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما جاء في الفصل الأول لهذه الدراسة الذي تطرقنا فيه إلى عرض إطار الأدبيات النظرية لمحافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات، حيث تبين أن المرجعية القانونية لمحافظ الحسابات تتميز بمجموعة من النصوص والتنظيمات توضح كيفية ممارسة هذه المهنة، حيث أن محافظ الحسابات هو شخص مستقل ومؤهل علمياً يتمتع بالكفاءة المهنية وحيث يمارس مهامه وفقاً لشروط، وكما يترتب عليه مسؤوليات. سنحاول في الفصل الثاني تجسيد كل ما تطرقنا له في الجانب النظري عملياً من خلال الجانب التطبيقي لبحثنا، عن طريق دراسة الحالة الميدانية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في شركة الكهرباء والطاقة المتجددة SKTM -غرداية-

الفصل الثاني

دراسة ميدانية في شركة الكهرباء

SKTM والطاقات المتجددة

– غرداية –

تمهيد

نتيجة لأهمية موضوع هذه الدراسة واتساعها وبعد الاكمال من الجزء النظري كان لابد من ربط هذا "الجانب النظري" بالجانب التطبيقي وهذا بهدف اسقاط المفاهيم النظرية المتطرق إليها في هذه الدراسة على واقع المؤسسة الاقتصادية الجزائرية والتي تشير إلى مراحل مراجعة قائمة الميزانية من طرف محافظ الحسابات وكنموذج لذلك اخترنا شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –، وذلك بهدف التحقق من أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية، والتي تبين الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية، إضافة إلى اختبار صحة أو خطأ الفرضيات التي يقوم عليها البحث.

وعليه سنحاول في هذا الفصل التطرق للدراسة الميدانية من خلال تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –

المبحث الأول: طريقة العمل والأدوات المستعملة في الدراسة

المبحث الثاني: مراجعة قائمة الميزانية وعرض تقرير محافظ الحسابات وتحليله

المبحث الأول: طريقة العمل والأدوات المستعملة في الدراسة.

سوف نقوم في هذا المبحث بتوضيح أهم جوانب الدراسة والمتمثلة في وصف طريقة العمل والوسائل المستخدمة، فليها مراجعة قائمة الميزانية تم عرض تقرير محافظ الحسابات في المؤسسة محل الدراسة إضافة إلى تحليله.

المطلب الأول: وصف لطريقة العمل والوسائل المستخدمة

يتكون هذا المطلب من فرعين، الأول تتناول فيه تقديم مجتمع الدراسة، وأما الثاني أدوات الدراسة التطبيقية في الميدان.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة.

أولاً: تعريف الشركة.

على إثر انعقاد الجمعية العامة لمجمع سونلغاز رقم 09/ 2012 يوم 04 جويلية 2012 والقرار رقم 2012/59 المنبثق عن مجلس الإدارة المنعقد في 27 ديسمبر 2012 تم إنشاء شركة كهرباء وطاقات متجددة والمعروفة اختصاراً ب SKTM هي شركة ذات أسهم Spa لتوليد الطاقة، وتعود أسهمها بالكامل لمجمع سونلغاز أنشأت في 07 أبريل 2013 برأس مال 1.000.000,00 دج ومقرها بسبدي اعزاز بلدية بنورة ولاية غرداية، حاملة لسجل تجاري رقم 0863363 ب 47/00-13.

تختص الشركة في إنتاج الكهرباء عبر الوقود الأحفوري (غاز، وقود) في مناطق الشبكة المعزولة عبر الوطن وكذا إنتاج الكهرباء عبر الطاقات المتجددة عبر كامل أنحاء الوطن.

يعود إنشاء شركة كهرباء وطاقات متجددة إلى إعادة هيكلة الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء (SPE. Spa) والتابعة لنفس المجمع، لتصبح مختصة في الإنتاج على مستوى الشبكة المترابطة وبالتالي حصلت الشركة من هذه العملية على 26 مركز إنتاج كهرباء عبر الديزل ومركز إنتاج التوربين غاز عادي على مستوى ستة (6) ولايات وهي: المنيعه، بشار، تندوف، أدرار، تمنراست، اليزي.

تقوم على تسيير هذه المراكز وحدتين جهويتين وحدة الإنتاج للجنوب الشرقي UPSE ومقرها تقرت ووحدة الإنتاج للجنوب الغربي UPSO ومقرها بشار.¹

ثانياً: مختلف مهام شركة كهرباء وطاقات متجددة.

تتمثل مهامها فيما يلي:

¹ بسخاوط سليمان، موظف في قسم مراقبة التسيير، شركة الكهرباء والطاقات المتجددة SKTM – غرداية –، مقابلة بتاريخ 2021/04/28، من 9:30 إلى 12:45.

- إنتاج الكهرباء بالوسائل التقليدية باستعمال الوقود الأحفوري في المناطق التابعة للشبكة المعزولة وكذلك إنتاج الكهرباء عبر الوسائل المتجددة عبر الوطن.
- تطوير المنشآت القاعدية لإنتاج الكهرباء في الشبكة المعزولة في الجنوب مع أعمال الهندسة والصيانة.
- تسويق الطاقة المنتجة لمؤسسات التوزيع.
- الالتزام بكل العمليات بغض النظر عن طبيعتها سواء كانت: مالية، تجارية، صناعية، مدنية أو عقارية متعلقة بالهدف الاجتماعي للشركة في إطار سياسة الدولة للسكان والعمل على تحفيز و ضمان تطور هذه العمليات.
- إنشاء محطات توليد الكهرباء باستعمال الطاقات البديلة عبر كل أنحاء التراب الوطني¹.

ثالثاً: استراتيجية الشركة.

إن الاستراتيجية المسطرة في برنامج الشركة تهدف للوصول إلى تغطية 30 بالمئة من الإنتاج الوطني الكلي للكهرباء بالطاقات المتجددة في آفاق 2030 وقدرت طاقة الإنتاج ب 30 جيغاواط مع إمكانية تصدير حوالي 10 جيغاواط إلى الخارج².

رابعاً: الهيكل التنظيمي لشركة كهرباء وطاقات متجددة – غرداية –.

¹ نفسه.

² نفسه.

الشكل (1.2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة SKTM



المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على الوثائق المقدمة من المؤسسة

خامساً: مهام مصالح المؤسسة

1/ المديرية العامة.

- تتكفل المديرية العامة بوضع الخطط والاستراتيجيات لتطوير المؤسسة والإدارة وتوحيد البيانات المالية والمحاسبية وتسيير الموارد البشرية والمادية للمؤسسة.
- تقوم بمراجعة استراتيجية تطوير قطاعات الأعمال لتحديد المناهج والسياسات وضمان تنفيذها على وجه الخصوص في المجالات الآتية: الاستثمار-التقنيات- طريقة وأسلوب التخطيط وتنفيذ الأعمال.
- تقوم بالفصل في مشاكل طلب مشغل النظام ومعوقات الوحدات.
- تقوم بوضع تدابير التحسين على المدى المتوسط مع مديري الوحدات وذلك مع كل وحدة.
- عقد لقاءات بانتظام مع مديري الوحدات لوضع مخططات التقدم.
- وضع وتحليل جداول المراقبة ل SKTM حول مؤشر السيطرة على القضايا الاستراتيجية الموكلة إليها من طرف مجمع سونلغاز.
- تطوير فاعلية أنظمة المعلوماتية ولاسيما تلك المتعلقة بطرق سير عمليات الشغال وتسيير الطلبات والصفقات و الاستثمارات¹.

2/ مديرية الهندسة.

- هي المسؤولة عن إدارة المشاريع (دراسة، مراقبة الأشغال، الاستلام والتشغيل).
- المساهمة في وضع السياسات العامة للشركة في مجالات: الاستثمار، التقنيات، طرق تجسيد الأشغال، التخطيط.
- تنفيذ مشاريع البنية التحتية للطاقة على وجه التحديد ووسائل إنتاج الكهرباء وذلك بأفضل التقنيات، وبكلفة الجودة، مدة الإنشاء.
- يقوم بالتصميم والدراسات العامة، والدراسات الهندسية والكهربائية والميكانيكية.
- إنشاء وحدة مخصصة تحديدا للبحث عن المواقع المحتملة والقيام بأعمال تقييم إمكانات إنتاج الطاقة، تعزيز وتطوير عقود الشراكة.
- السهر على التنفيذ الصارم لقواعد إدارة الاستثمار والطلبات والصفقات والعقود.
- التأكد من توفير المعدات اللازمة لتنفيذ العمال وعمليات الشحن والجمركة.

¹ نفسه.

– إدارة الصفقات وعقود الخدمات والقروض الاستثمارية¹.

3/ مديرية التقنيات: تتكون المديرية من الأقسام التالية:

أ – قسم الاستغلال:

– الإشراف على عوامل الإنتاج (الطاقات البديلة والتقليدية).

– إجراء دراسات الاستغلال.

– القيام بحلقة وصل بين الوحدات والتوقعات ووظيفة التطوير والتحسين وفرض السياسة العامة للاستغلال والطرق العملية، التي يتم تطبيقها في الوحدات.

ب – قسم الصيانة:

– القيام بتنفيذ تعاليم الصيانة.

– تطوير ومواكبة وصيانة الهياكل الوحدات حسب الخطط السنوية.

– ضمان احترام التعاليم الصيانة التي وضعتها الشركة.

ج – قسم التموين:

– السهر على إعداد المناقصات وتسيير العقود والصفقات.

– السهر على احترام الإجراءات وقوانين إطلاق المناقصات.

– التأكد من الصفقات والطلبات قبل إرسالها للتسجيل.

– القيام بنقل الصفقات والطلبات من أجل الإمضاء للجهات المعنية.

– القيام بإعداد طلب إنشاء وسائل الدفع.

– القيام بإعداد الميزانية التوقعية.

د – قسم تسيير الممتلكات:

– القيام بحفظ ومعرفة ومراقبة أعمال تطوير المرافق التي تضم معدات توليد الكهرباء وإدارة عقارات الشركة.

– وضع وتحديد مخطط العتاد انطلاقاً من مخطط التطوير المنجز من طرف الشركة.

– متابعة مصاريف مخطط الاستثمار.

– إعداد لوحات المراقبة لخطة المعدات.

¹ نفسه.

- معرفة تاريخ محطات التوليد من حيث الأداء والصيانة.
- القيام بتسيير السكنات الوظيفية.
- القيام بتسيير الممتلكات العقارية.
- تأسيس عقود الإيجار.

4/ دائرة المالية والمحاسبة ومراقبة التسيير.

- القيام بمسك الحسابات المديرية العامة للشركة.
- تعظيم الاستفادة من الخزينة.
- القيام بالرقابة المالية والمحاسبية والحماية الداخلية.
- تنفيذ نظم التخطيط والرقابة الإدارية.

5/ مصلحة الشؤون العامة.

- تسيير حضرة السيارات المؤسسة، والبريد، وإدارة الممتلكات المنقولة.
- تسيير وقود السيارات.
- التحقق من مصاريف التنقل الخاصة بسائقي السيارات.
- استئجار السيارات والقيام بمتابعتها.
- إنشاء أوامر مهمة للموظفين.
- القيام بطلب تأشيرة السفر وشراء تذاكر السفر، والقيام بعقود تأمين السفر.
- القيام بشراء لوازم المكاتب والأثاث والعتاد المعلوماتي.
- القيام بتوفير الخدمات لمصلحة الشؤون العامة التي تتواجد في مختلف الوحدات الإنتاجية.

6/ وحدة إنتاج الطاقة.

- القيام بإنتاج الكهرباء بمصادر الطاقة المتجددة في ظل ظروف تلبية المتطلبات وتوفير الأمن وحماية البيئة وفقا لبرنامج محدد.
- التأكد من توفر عتاد الإنتاج والاستمرارية وجودة الخدمة.
- مكلفة بضمان وتشغيل وصيانة وسائل الإنتاج.
- ضمان سلامة العمال.
- القيام بإدارة وتسيير الموارد البشرية.
- القيام بتسيير المخزونات.

- القيام بمسك المحاسبة العامة والتحليلية.
- القيام بتسيير التكلفة وإعداد تقارير التكاليف.
- تنظيم نشاط الصيانة وفقاً للاستراتيجية المعتمدة.
- ضمان تطبيق تدابير الأمن الداخلي والصحة والسلامة في المؤسسة¹.

الفرع الثاني: أدوات الدراسة الميدانية

تتمثل أدوات الدراسة التي اعتمدنا عليها في دراستنا هذه في المقابلة وجمع أهم الوثائق والمعلومات الخاصة بالشركة والمتعلقة بالدراسة ثم ملاحظتها وفحصها، وفيما يلي نوضح هذه الأدوات التي قمنا باستعمالها:

أولاً: المقابلة

تعتبر المقابلة أداة هامة لفهم واضح لإشكالية البحث والحصول على الإجابة على أهم التساؤلات المتعلقة بالموضوع، ولقد قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع أحد موظفي شركة SKTM – غرداية – والذي يشغل منصب مكلف بالدراسات تحت مصالحة مالية والمحاسبة، وهذا من أجل الحصول على الوثائق والمعلومات اللازمة لموضوعنا هذا.

ثانياً: الوثائق والمعلومات

تحصلنا على الوثائق والمعلومات الضرورية التي يستعملها محافظ الحسابات في مهمته من أجل مراجعة قائمة الميزانية.

ثالثاً: ملاحظة وفحص الوثائق المتحصل عليها

قمنا في هذه المرحلة على الملاحظة الدقيقة والفحص المعمق للوثائق والمعلومات والسجلات المحاسبية المتحصل عليها التي وضعت تحت تصرفنا، ومدى مطابقتها لقائمة الميزانية معتمدين على اختيار العينة.

المطلب الثاني : عرض مختلف مراحل تعيين محافظ الحسابات في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –

إن أي محافظ حسابات عند تعيينه في أي مؤسسة محل المراجعة لابد أن يسلك مسلكاً علمياً ومنظماً حتى يضمن حسن الأداء وتحقيق الأهداف المسطرة، وفيما يلي سنحاول التطرق إلى أهم المراحل تعيين محافظ الحسابات في الشركة.

¹ نفسه.

الفرع الأول: الإجراءات الأولية لمحافظ الحسابات.

أولاً: قبول التوكيل

لقد حدد القانون 10-01 في المادة 26 إجراءات تعيين محافظ الحسابات حيث ورد فيها: «تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا وعلى أساس دفتر الشروط لمحافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية»، وانطلاقا منها قامت شركة كهرباء وطاقات متجددة بتعيين محافظ الحسابات على أساس أفضل عرض ضمن الجمعية العامة العادية والتي أجريت يوم: 16 ماي 2019 لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد.

ثانياً: إعداد رسالة المهمة

وقد عبر محافظ الحسابات عن قبوله المهمة كتابيا وقام بإعداد رسالة المهمة موضحا فيها الأهداف المرجوة من المهمة الموكلة إليه ومذكرا فيها حدود مسؤوليته أثناء عملية المراجعة ومسؤولية المسيرين الاجتماعيين للمؤسسة عن أهم الواجبات التي يجب أن يتحملوها أثناء إعداد القوائم المالية، وقد تمت المصادقة عليها من كلا الطرفين.

ثالثاً: تحديد أتعاب محافظ الحسابات

بالنسبة لأتعاب محافظ الحسابات فقد تم تحديدها ضمن دفتر الشروط الذي عرضه على الجمعية العامة والذي وقع الاختيار على أساسه.

الفرع الثاني: إعداد أوراق العمل. (الملحق 3)

محافظ الحسابات عن بداية مهمته يقوم بالتعرف على شركة SKTM - غرداية - وطبيعة نشاطها المتمثل في إنتاج الطاقة الكهربائية باستعمال الألواح الشمسية، كما يقوم بالتعرف على هيكل المؤسسة والوقف على جميع المصالح والتعرف على المسؤولين وجميع الأشخاص الذين سيتصل بهم أثناء مهمته. وللانطلاق في مهمته قام محافظ الحسابات بإنشاء ملفين ضروريين ويتمثل هذين الملفين في:

○ الملف الدائم:

هو ملف يتم إنشائه في بداية السنة الأولى من التعيين، ويتم تجديده إذا اقتضت الضرورة، ويتكون هذا الملف من:

- نسخة من القانون الأساسي.
- نسخة من السجل التجاري. (الملحق 4)
- مختلف محاضر الجمعية العامة والاستثنائية.
- الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
- الإجراءات النظام الداخلي.

- دليل الإجراءات المحاسبية.
- تقرير التدقيق وتقرير التسيير لسنة 2018.
- رقم التعريف الجبائي.
- تقارير محافظ الحسابات السنوات الثلاثة الأخيرة.
- رسالة طلب التعيين.
- رسالة التأكيد.
- رسالة القبول. (وثيقة متحصل عليها من المؤسسة، الملحق 5)
- محضر الجمعية العامة للتعيين. (وثيقة معدة من طرف الطلبة، الملحق 6)
- رسالة المهمة. (وثيقة معدة من طرف الطلبة، الملحق 7)
- الميزانيات السابقة (ميزانيات متحصل عليها لسنة 2018-2019، الملحق 9 و10).

○ ملف العمل:

- هو ملف يتم إنشائه في بداية عمل محافظ الحسابات، ويتم تجديده كل سنة ويتكون من:
- الكشوف المالية للسنة المعنية.
- نسخ من (اليومية، دفتر الجرد، الدفتر الكبير).
- ميزان المراجعة بعد الجرد.
- ملف التثبيتات.
- التصريحات الجبائية.
- جداول الاهتلاكات.
- جميع محاضر الجرد (للتثبيتات، المخزونات، الصندوق...).
- حالة التقارب البنكي (الملحق 8).
- ملف المنازعات القانونية.

المبحث الثاني: مراجعة قائمة الميزانية وعرض تقرير محافظ الحسابات وتحليله

المطلب الأول: مراجعة قائمة الميزانية.

لكي يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقريره لابد عليه من مراجعة قائمة الميزانية :

1. الامتثال القانوني والتنظيمي:

الدفاتر والسجلات القانونية المنصوص عليها في السجل التجاري، المواد 09.10.11، وهي دفتر الجرد واليومية العامة يتم الاحتفاظ بها بشكل صحيح.

2. التعليق على الحسابات لعام 2019:

➤ الأصول غير جارية:

القيمة الاجمالية للأصول الغير جارية المسجلة في الميزانية في 31 ديسمبر 2019 تبلغ 249.162.961.680,21 ألف دج موزعة على النحو التالي:

• الأصول:

القيمة الاجمالية للأصول الثابتة المسجلة في الميزانية في 31 ديسمبر 2019 تبلغ 249.162.961.680,21 ألف دج هذا المبلغ ينقسم على النحو التالي:

الجدول رقم (2-1): يوضح حسابات الأصول الغير جارية.

الوحدة: ألف دج

| الأصول | 2019 | 2018 | قيمة التغيير | نسبة التغيير % |
|---|-------------|-------------|--------------|----------------|
| الأصول الغير جارية | 7.026 | 7.026 | 0 | - |
| الأراضي | 150.766 | 120.766 | 0 | - |
| التركيبات التقنية والتثبيتات العينية الأخرى | 1.639.103 | 1.380.456 | 258.647 | 19 |
| المنشآت ومباني | 11.375.667 | 11.033.468 | 342.199 | 3 |
| المعدات التقنية والآلات | 117.213.319 | 114.996.851 | 2.216.468 | 2 |

الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –

| | | | | |
|-----|-------------|-------------|-------------|-----------------------------|
| 38 | 30.295.402 | 79.765.009 | 110.060.411 | الأصول الثابتة الأخرى |
| 16 | 33.112.716 | 207.296.550 | 240409.266 | الثبتيات الجارية |
| -72 | -21.815.537 | 30.284.651 | 8.469.114 | الثبتيات الجارية إنجازها |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

يظهر العنصر الإجمالي للأصول الثابتة، في 2019/12/31 تباينا إيجابيا قدره 11.297.177 ألف دج ويتكون من:

• أصول ثابتة:

اهتلاكات الأصول الثابتة العينية المتراكمة في 2019/12/31 هي 58.963.895 ألف دج أي أن معدل الاهتلاك الإجمالي يبلغ 25%، تغطي الأصول الثابتة العينية العناصر التالية:

– الأراضي:

تمثل المبالغ المخصصة للأراضي قيمة التكلفة التاريخية للأرض. لدى شركة الكهرباء والطاقت المتجددة خاضعة SPE في 2013 تبلغ قيمة الأرض 66.263 ألف دج والتسوية سنة 2018 تم اقتناء أرض من محطة الكهرباء تمناست بمبلغ 54.502 ألف دج.

تمثل قيمة الميزانية للأرض قيمة جميع الأراضي التي تشغلها شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM

– التركيبات التقنية والثبتيات العينية الأخرى:

حيث سجل هذا العنصر تباينا إيجابيا قدره 258.646 ألف دج في 2019/12/31 حيث يبلغ مستوى الاهتلاك الجديد حوالي 16% اعتبارا من 2019/12/31.

– المنشآت المباني وغيرها:

حيث سجل هذا العنصر في عام 2019 تباينا إيجابيا قدره 342.199 ألف دج حيث يبلغ مستوى الاهتلاك الجديد حوالي 26% اعتبارا من 2019/12/31.

– المعدات التقنية والآلات:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –

سجل هذا العنصر تباينا إيجابيا قدره 2.216.768 ألف دج في 2019/12/31 حيث يبلغ مستوى الاهتلاك الجديد حوالي 34% اعتبارا من 2019/12/31.

– الأصول الثابتة الأخرى:

اعتبارا من 2019/12/31 سجل هذا العنصر تباينا إيجابيا قدره 30.295.402 ألف دج أي حيث بلغ مستوى الاهتلاك الجديد حوالي 13%.

– التثبيتات الغير جارية:

يتمثل هذا المبلغ قيمته 7.026 ألف دج حيث تم تسجيله سنة 2013. ويتم استهلاكه عند 100%

– التثبيتات الجاري إنجازها:

يظهر هذا الحساب رصيда في 2019/12/31 بمبلغ 8.469.114 ألف دج أي انخفاض قدره 21.815.537 ألف دج مقارنة برصيد 2018. يغطي هذا الحساب البضائع المودعة والخدمة التي لم يتم تخصيصها بعد في حسابات الأصول المعنية. المشاريع المدارة بواسطة SPE ليست مدرجة في هذا الحساب على الرغم من أنها مملوكة لشركة SKTM.

– الأصول المالية:

الجدول رقم (2-2): يوضح حسابات الأصول المالية.

الوحدة: ألف دج

| الأوراق المالية المرتبطة بالأسهم | 2019 | 2018 | قيمة التغيير | نسبة التغيير % |
|----------------------------------|---------|---------|--------------|----------------|
| سندات المساهمة وحقوق الملحقة | 315.000 | 185.988 | -185.673 | - |
| القروض والأصول المالية الأخرى | 259 | 84 | 175 | 208% |
| الأصول الضريبية المؤجلة | 276.982 | 233.847 | 43.135 | 18% |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

– الأوراق المشتركة:

المبلغ المخصص لهذا العنصر هو 315.000 ألف دج يمثل المساهمات في رأسمال أسهم 10 شركات تابعة لسونلغاز.

– أصول مالية أخرى:

المبلغ المخصص لهذا العنصر 259 ألف دج يمثل بشكل رئيسي القيمة الغير محررة من رأس المال "1/5" المرتبطة بالمساهمة في رأس المال لـ CREDEG إضافة إلى كفالة استرداد مؤقت غير مسترجع.

– الأصول الضريبية المؤجلة (IDA):

المبلغ المسجل لهذا العنصر هو 276.982 ألف دج أي بزيادة قدرها 43.135 ألف دج على المخصصات المعترف بها (IDA) مقارنة بعام 2018.

➤ الأصول الجارية:

القيمة الاجمالية للأصول الجارية المسجلة في الميزانية في 2019/12/31 تبلغ 20.934.311.756,80 ألف دج وينقسم هذا المبلغ على النحو التالي:

• المخزونات:

المبلغ المخصص لهذا العنصر هو 2.764.560 ألف دج مقابل مبلغ 3.184.033 في نهاية سنة 2018.

– تتكون من 57% من الأسهم الخارجية المحولة من قبل SPE.

– يغطي مخزون الوقود استهلاك 2.32 شهرا في عام 2019 مقابل 1.86 شهرا في عام 2018.

– مركز الحقوق:

الجدول رقم (2-3): يوضح حسابات مركز الحقوق.

الوحدة: ألف دج

| قيمة التغيير % | 2018 | 2019 | ذمم مدينة |
|----------------|-----------|------------|-----------|
| 627.089 | 125.329 | 752.419 | الزبائن |
| 4.013.390 | 1.391.976 | 5.405.366 | ديون أخرى |
| 844.349 | 639.136 | 1.483.485 | الضرائب |
| 6.969.921 | 3.558.578 | 10.528.499 | الخزينة |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

– الزبائن:

يحتوي هذا الحساب بشكل أساسي على:

- 102 مليون دج مقدمة في SPE في إطار تسيير في حسابها المركزي.
- سيتم إعادة تخصيص رسوم MDA 650 و MDA 102 إلى GRTE كجزء من محطة الطاقة المؤقتة (للتعويض عن التأخير في محطة فرعية)

– المدينون الآخرون:

في 2019/12/31 يظهر هذا العنصر رصيدا قدره 5.405.366 ألف دج مقارنة 1.391.976 يتعلق بشكل أساسي بالتقدم بمبلغ 4.013.390 ألف دج في عام 2018 أي اختلاف في الانكماش. ينقسم هذا الحساب على النحو التالي:

- حساب 409 الموردون المدينون 4.965.755 ألف دج.

ارتفع هذا الرصيد بمقدار 4.514.091 ألف دج في عام 2019 مقارنة بعام 2018 وتعلق بخصوص التسبيق بقيمة 3.421.932 ألف دج ممنوح للمؤسسة الانتاجية HYENCO.

- حساب 438 الضمان الاجتماعي بمبلغ 5.651 ألف دج.

يتعلق المبلغ بالمعاملات السابقة التي تم تحويلها بواسطة SPE.

- حساب 486 الأعباء المعاينة سلفا بمبلغ 456 ألف دج.

يمثل وديعة على الإيجار (2012) تم تحويلها من قبل SPE في عام 2013.

– الضرائب:

مبلغ هذا العنصر البالغ 1.483.485 ألف دج يمثل بشكل أساسي الرسم على القيمة المضافة التعافي في السنة المالية 2020.

– خزينة:

يمثل مبلغ هذا العنصر 10.528.499 ألف دج تحويلات التي يتم تسجيلها في حسابات الشبكة البنكية وكذلك المنح الواردة من الدولة.

➤ رؤوس الأموال الخاصة:

تبلغ رؤوس الأموال الخاصة في ميزانية 2019 قيمة 43.190.347.000 ألف دج وتتألف من:

الجدول رقم (2-4): يوضح حسابات رؤوس الأموال الخاصة

الوحدة: ألف دج

| 2018 | 2019 | رؤوس الأموال الخاصة |
|------------|------------|-----------------------------------|
| 38.700.000 | 38.700.000 | رأس المال الصادر "الحساب المستغل" |
| 922.714 | 922.714 | تدعيم رؤوس الأموال الخاصة |
| - | - | رأس المال الغير مطلوب |
| 0 | 2.336.300 | المنح والاحتياطات |
| 631.035 | 1.003.132 | النتيجة الصافية |
| 1.705.264 | 228.200 | رؤوس الأموال الأخرى |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

- ارتفعت حقوق المساهمين في عام 2019 بمقدار 1,231,332 ألف دج. هذا الاختلاف موضح كالتالي:
- تعديل نتيجة "تصحيح الخطأ" (تغيير طريقة حساب مخصصات التقاعد) بمبلغ 228.200 ألف دج.
- نتيجة السنة بمبلغ 1.003.132 ألف دج بزيادة قدرها 372,096 ألف دج مقارنة بعام 2018، نتيجة تباث المصاريف وارتفاع النشاط.

➤ الخصوم غير جارية:

الخصوم غير جارية مسجلة في عام 2019 بمبلغ 9.993.801.185 دينار جزائري مكون من:

الجدول رقم (2-5): يوضح حسابات الخصوم الغير جارية.

الوحدة: ألف دج

| 2018 | 2019 | الخصوم غير جارية |
|---------|---------|------------------|
| 455.702 | 455.702 | الضرائب |
| 825 | 0 | ديون أخرى مستحقة |

| | | |
|-----------|-----------|-----------------------------|
| 3.694.409 | 9.538.098 | المخصصات والايرادات المؤجلة |
|-----------|-----------|-----------------------------|

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

- الخصوم غير جارية مسجلة في عام 2019 بزيادة قدرها 5.842.863 ألف دج المستحقة بشكل رئيسي بواسطة:
- حساب "الالتزام الضريبي المؤجل" بمبلغ 455.703 ألف دج. هذه النتائج من تحويل الدخل من السنوات السابقة إلى حساب الأرباح المحتجزة (التعديل الناتج عن تصحيح الأخطاء).
 - الدعم المتلقاة: 5.872.274 ألف دج.
 - دخلت إعانات المعدات في النتيجة: 78.152 ألف دج.
 - انخفاض مخصصات IDR قدره 11.155 ألف دج.
 - زيادة مخصصات المنازعات بمبلغ 60.722 ألف دج.

➤ الخصوم الجارية:

تبلغ قيمة الخصوم الجارية المسجلة في الميزانية في 31 ديسمبر 2019 إلى 157,918,317,841.69 دج. وينقسم هذا المبلغ على النحو التالي:

● حسابات قابلة للدفع:

يُظهر هذا العنصر رصيداً في 31 ديسمبر 2019 قدره 9.5100.946 ألف دج، بزيادة قدرها 3.329.653 ألف دج. وتتعلق بديون الموردين بمبلغ 3.031.512 ألف دج.

● الديون على شركات الفروع:

يحتوي هذا القسم على المعاملات مع فروع أخرى:

○ ديون مجمع: 145.713.686 ألف دج.

○ ديون مستحقة في SPE: 772.043 ألف دج.

يتكون هذا الحساب من تاريخ جميع المعاملات بين الكيانات المتعلقة بالتحويلات وجمع الأموال والتسويات للحسابات ورأس المال والتمويل.

● ديون أخرى:

يظهر هذا العنصر رصيداً في 31 ديسمبر 2019 بقيمة 148.407.219.846,71 ألف دج بزيادة قدرها 1.065.101 ألف دج مقارنة بعام 2018. ويمكن تفسير ذلك بشكل رئيسي من خلال:

- حساب 419 "التسبيقات المستلمة والموجودات الأخرى الواجب إعدادها" 316.023 ألف دج. يمثل تسوية تحويل إيصال بنكي في عام 2016.
- حساب 42 "العاملون والحسابات المرتبطة بهم" 1.090.656 ألف دج. في زيادة طلب 251,962 دج المستحق بشكل رئيسي بواسطة مكمل تم تسجيل مخصصات في عام 2019 بمبلغ 242.265 ألف دج.
- حساب 43 "الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقه" رصيد في 2019/31/12 يبلغ 141.698 ألف دج، أي زيادة بنحو 91.039 ألف دج نتيجة زيادة المساهمات.
- الحساب 442 "الضريبة على الدخل" رصيد بتاريخ 2019/31/12 يبلغ 25.535 ألف دج، أي بزيادة في حدود 5.864 ألف دج بسبب زيادة الوعاء الضريبي.

➤ المنتجات:

● المبيعات والمنتجات الثانوية:

سجلت حسابات خلال السنة المالية 2019 الأرصدة التالية:

الجدول رقم (2-6): يوضح حسابات المبيعات والمنتجات.

الوحدة: ألف دج

| البيان | 2019 | 2018 | قيمة التغيير | نسبة التغيير % |
|-------------------------------|------------|------------|--------------|----------------|
| المبيعات والمنتجات الثانوية | 26.769.587 | 24.159.617 | 2.609.970 | 11% |
| المنتجات التشغيلية الأخرى | 191.579 | 112.584 | 78.994 | 70% |
| خسائر انخفاض القيمة والمؤونات | 25.236 | 0 | 25.236 | - |
| المنتجات المالية | 17.748 | 90.841 | -73.092 | 80% |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM – غرداية –

سجل نشاط عام 2019 معدل دوران (بيع الكهرباء) 26.768.946 ألف دج أي بزيادة قدرها 2.609.970 ألف دج مقارنة بعام 2018.

يتم تفصيل هذا الإنجاز حسب سلسلة الإنتاج على النحو التالي:

الجدول رقم (2-7): يوضح أنواع المنتجات.

الوحدة: ألف دج

| التعيين | 2019 | 2018 | التغيير % |
|-----------------|------------|------------|---------------|
| مجموعات ديزال | 4.718.896 | 4.535.390 | 183.506 %4 |
| مخازن الغاز | 12.787.976 | 10.713.957 | 2.074019 %19 |
| s/total | 17.506.872 | 15.246.347 | 2.257.525 %15 |
| الطاقة الشمسية | 9.118.359 | 8.757.099 | 361.260 %4 |
| الهواء | 143.715 | 149.927 | 6.212 -%4 |
| S/total | 9.262.074 | 8.907.026 | 355.048 %4 |
| Total CA | 26.768.946 | 24.156.373 | 2.612.573 %11 |
| العادي | 65 | 63 | 86 %9 |
| التجديد | 35 | 37 | 14 %1 |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

تأتي الزيادة بنسبة 11% في رقم الأعمال من:

○ 9.35% من النشاط التعقيدي.

○ 1.45% من النشاط المتجدد.

● **منتجات العمليات الأخرى:**

يوضح هذا الحساب مبلغ 191.579 ألف دج ويتعلق بشكل أساسي باسترداد دعم التثبيتات المسجل في بيان الدخل

بمبلغ 78.152 ألف دج وزيادات في فواتير الغرامات المتأخرة بمبلغ 41.750 ألف دج.

● **المنتجات المالية:**

يُظهر حساب المنتجات المالية مبلغ 17.748 ألف دج توزيعات أرباح الأسهم على الأوراق المالية.

➤ المشتريات:

• المشتريات المستهلكة:

بلغ إجمالي الاستهلاك المسجل خلال السنة المالية 2019 ما مجموعه 5.309.630 ألف دج مقارنة بـ 5.357.964 ألف دج في 2018 وهي موزعة كالتالي:

الجدول رقم (2-8): يوضح حسابات المشتريات المستهلكة.

الوحدة: ألف دج

| البيان | 2019 | 2018 | التغيير | |
|------------------------------------|------------|-----------|---------|----------|
| | | | القيمة | النسبة % |
| المواد الأولية | 4.718.896 | 4.551.294 | 181.436 | -3.99 |
| استهلاك المخزون | 12.787.976 | 389.842 | 4.313 | 1.08 |
| استهلاك المخزون المواد الأولية | 17.506.872 | 178.904 | 69.310 | 38.74 |
| مشتريات الغاز الطبيعي | 9.118.395 | 133.698 | 54.361 | 40.66 |
| مخزونات أخرى غير المواد الأولية | 143.715 | 95.226 | 5.118 | 5.37 |
| المجموع | 5.309.630 | 5.357.964 | 48.334 | -0.90 |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

- بلغ إجمالي المشتريات المستهلكة حتى 31 ديسمبر 2019 مبلغ 5.309.630 ألف دج. ويتكون بشكل أساسي من استهلاك الوقود بنسبة 82% في عام 2019 مقابل 84% في 2018.

○ تم تفسير الانخفاض بنسبة 4% في زيت الوقود في عام 2019 بشكل رئيسي عن طريق إدخال الغاز في محطة كهرباء تمنراست.

○ عنصر استهلاك الوقود يمتص 25% من عائدات الطاقة تقليدية وهذا عام 2019 مقابل 30% في عام 2018.

○ الاستهلاك يمثل 21% من إجمالي المصروفات في 2019 مقابل 24% في 2018.

● الخدمات الخارجية:

بلغ إجمالي الخدمات الخارجية بتاريخ 2019/12/31 مبلغ 3.790.820 ألف دج مقابل 3.765.043 ألف دج في عام 2018، بزيادة طفيفة بنسبة 0.68%.

الجدول رقم (2-9): يوضح حسابات الأصول الخدمات الخارجية.

الوحدة: ألف دج

| التغيير | | 2018 | 2019 | البيان |
|----------|----------|-----------|-----------|------------------|
| النسبة % | القيمة | | | |
| -4,13 | -106.346 | 2.574.726 | 2.468.380 | ترميمات |
| 818,0 | 161.868 | 19.788 | 181.656 | الإيجارات |
| 13,33 | 81.603 | 612.275 | 693.878 | الصيانة والإصلاح |
| -20,17 | -111.945 | 555.141 | 443.196 | منح التأمين |
| 19,17 | 597 | 3.113 | 3.710 | توثيق والمستجدات |
| 0,68 | 25.777 | 3.765.043 | 3.790.820 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

يتم توزيع التطور المسجل في هذا القسم على النحو التالي:

○ يمثل قسط التعاقد من الباطن العام 65%.

○ يمثل قسط الصيانة والإصلاح والصيانة 18%.

○ قسط المنح والتأمين يمثل 12%.

- استهلك هذا العنوان 14% من حجم الأعمال في عام 2019 مقارنة بـ 16% في عام 2018.
- تمثل الخدمات الخارجية 15% من إجمالي المصروفات في عام 2019 مقابل 18% في 2018.
- خدمات خارجية أخرى:

أما الخدمات الخارجية الأخرى فقد بلغ مجموعها بتاريخ 2019/12/31 مبلغ 953.308 ألف دج بمقابل 937.016 ألف دج في عام 2018 بزيادة قدرها 1.74%.

الجدول رقم (2-10): يوضح حسابات الخدمات الخارجية.

الوحدة: ألف دج

| التغيير | | 2018 | 2019 | البيان |
|----------|---------|---------|---------|-----------------------------|
| النسبة % | القيمة | | | |
| -57,82 | -15.004 | 25.949 | 10.945 | أجور الوسطاء والأتعاب |
| 44,86 | 3.677 | 8.198 | 11.875 | الإشهار والنشر |
| -41,13 | -98.486 | 239.465 | 140.979 | نقل البضائع والأشخاص |
| 20,04 | 105.453 | 526.138 | 631.591 | السفر والمهمات |
| -7,91 | -1.118 | 14.144 | 13.026 | مصاريف البريد والاتصالات |
| 17,42 | 21.454 | 123.123 | 144.577 | خدمات البنكية وما شابهها |
| | 315 | | 315 | المساهمات |
| 1,74 | 16.292 | 937.016 | 953.308 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

استهلك هذا القسم 3.5% من حجم الأعمال في 2019 مقابل 4% في 2018.

• أعباء الموظفين:

بلغ إجمالي تكاليف الموظفين بتاريخ 2019/12/31 مقابل مبلغ 3.481.402 ألف دج 2.543.795 ألف دج في عام 2018 بزيادة قدرها 37%.

الجدول رقم (2-11): يوضح أعباء الموظفين.

الوحدة: ألف دج

| التغيير | | 2018 | 2019 | البيان |
|----------|---------|-----------|-----------|---------------------------------|
| النسبة % | القيمة | | | |
| 38,49 | 793.412 | 2.061.417 | 2.854.829 | أجور الموظفين |
| 23,47 | 99.997 | 426.004 | 526.001 | المساهمة في المنظمات الاجتماعية |
| 90,79 | 37.536 | 41.345 | 78.881 | مصاريف اجتماعية أخرى |
| 44,33 | 6.662 | 15.029 | 21.692 | أعباء الموظفين الأخرى |
| 36,86 | 937.607 | 2.543.195 | 3.481.402 | مجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

- إن تطور هذا الحساب ناتج عن زيادة الأجور ومن جانب وآخر تجنيد حصة.
- يمثل هذا العنوان 13% من حجم رقم الأعمال في عام 2019 مقابل ب 11% في عام 2018.
- ارتفعت نسبة تكاليف الموظفين إلى القيمة المضافة من 18% في 2018 إلى 21% في 2019.
- تمثل تكاليف الموظفين 14% من إجمالي التكاليف في عام 2019 مقارنة ب 11% في 2018.

• الضرائب والرسوم:

بلغ إجمالي الضرائب والرسوم بتاريخ 2019/12/31 مقابل مبلغ 6.689 ألف دج مقابل 30.624 ألف دج في عام 2018.

الجدول رقم (2-12): يوضح حسابات الضرائب والرسوم.

الوحدة: ألف دج

| البيان | 2019 | 2018 | التغيير | |
|-------------------------|-------|--------|---------|----------|
| | | | القيمة | النسبة % |
| ضريبة على النشاط المهني | - | 25.464 | -25.464 | -100,00 |
| حقوق الطبع | 328 | 1 | 327 | |
| ضريبة المركبات الصناعية | - | 305 | -305 | -100,00 |
| الضرائب الأخرى | 1.479 | 800 | 679 | 84,92 |
| الرسوم والمصاريف | - | 56 | -56 | -100,00 |
| ضريبة الأملاك | 4.882 | 3.998 | 884 | 22,11 |
| مجموع | 6.689 | 3.624 | -23.935 | -78,16 |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

يرجع تطور هذا الحساب بشكل أساسي إلى حذف الرسم على النشاط المهني من حجم الأعمال.

• المصاريف التشغيلية أخرى:

بلغ إجمالي المصاريف التشغيلية الأخرى بتاريخ 2019/12/31 مبلغ 173.790 ألف دج.

الجدول رقم (2-13): يوضح المصاريف التشغيلية الأخرى.

الوحدة: ألف دج

| التغيير | | 2018 | 2019 | البيان |
|----------|---------|--------|---------|--------------------------------------|
| النسبة % | القيمة | | | |
| - | - | 1.011 | 1.011 | حقوق استعمال الشبكات |
| - | 2.893 | | 2.893 | أتعاب أخرى |
| - | | 420 | 420 | بدل الحضور |
| - | 429 | 40 | 469 | غرامات وعقوبات |
| - | 3.998 | 1.347 | 5.345 | إعانات ممنوحة |
| - | 28.236 | 45.317 | 73.553 | إعانات ممنوحة في إطار موازنة التوظيف |
| - | 10.746 | | 10.746 | مساهمات تضامنية في التقاعد المكمل |
| - | 670 | | 670 | خسائر مختلفة |
| - | 78.646 | 38 | 78.684 | أعباء أخرى للتسيير |
| 260,77 | 125.617 | 48.173 | 173.790 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

○ تتعلق هذه الرسوم بشكل أساسي بالإعانات الممنوحة لـ FOSC، وكذلك أن دفع مستند بقيمة 75.263 ألف دج يتعلق بعقد عام 2012.

● الاهتلاك ومخصصات اهتلاك القيمة:

اهتلاكات واطفاء ومخصصات مجموعها في 2019/12/31 مبلغ من 11,951,797 ألف دج مقابل 10,416,655 ألف دج في عام 2018 بزيادة قدرها 15%.

الجدول رقم (2-14): يوضح الاهتلاك ومخصصات اهتلاك القيمة.

الوحدة: ألف دج

| البيان | 2019 | 2018 | التغيير | |
|-----------------------|-----------|-----------|----------|----------|
| | | | القيمة | النسبة % |
| تهيئة الأراضي | 57.761 | 51.075 | 6.686 | 13 |
| البنائات | 166.221 | 159.586 | 6.635 | 4 |
| أعمال البنية التحتية | 160.257 | 183.654 | -23.397 | -13 |
| التركيبات التقنية | 5.244.375 | 4.621.215 | 623.160 | 13 |
| تثبيتات عينية أخرى | 558.038 | 1.280.715 | -725.677 | -57 |
| أثاث المكتب | 11.985 | 11.467 | 518 | 5 |
| معدات المكاتب والمخبر | 2.088 | 2.295 | -207 | -9 |
| معدات الاعلام الآلي | 33.084 | 52.643 | -19.559 | -37 |
| معدات | 364 | | 364 | |
| أثاث ومعدات منزلية | 2.773 | 2.938 | -165 | -6 |

| | | | | |
|-----|-----------|------------|------------|---|
| -1 | -613 | 46.627 | 46.014 | معدات نقل |
| 8 | 989 | 12.958 | 13.947 | تركيبات وهيئات |
| | | 352 | 352 | هيئات |
| 38 | 1.456.343 | 3.880.256 | 5.336.599 | معدات انتاج |
| 160 | 151.635 | 94.546 | 246.180 | مخصصات للاهلاك وخسائر القيمة |
| -75 | -12.293 | 16.329 | 4.036 | مخصصات للاهلاك وخسائر قيمة السلع موضع الامتياز |
| 607 | 60.722 | 10.000 | 70.772 | مخصصات مؤونات المنازعات |
| 15 | 1.525.140 | 10.426.656 | 11.951.796 | مجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على تقرير محافظ الحسابات.

التعليق على النتائج المتحصل عليها:

- تستهلك رسوم الإهلاك 45% من حجم الأعمال في عام 2019 مقابل 38% في عام 2018.
- تمثل المخصصات 46% من إجمالي المصروفات في عام 2019 بنفس طريقة 2018.

المطلب الثاني: عرض تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية
وفيما يلي سنقوم بعرض تقرير الذي قام بإعداده محافظ الحسابات:

شركة التدقيق حمزة ومساعديه

السادة أعضاء الجمعية العامة من شركة كهرباء وطاقات المتجددة SKTM - غرداية -

I. تقرير التعبير عن الرأي

لقد قمنا بتنفيذ المهمة التي أوكلتها إلينا جمعيتكم العامة، يشرفنا أن أقدم لكم تقريرنا المتعلق بالسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2019 :

الفحص على الحسابات السنوية لشركة كهرباء وطاقات المتجددة SKTM - غرداية - كما هو مرفق بهذا التقرير.
المعلومات المقدمة التي قدمتها القانون.

تم إعداد الحسابات السنوية من قبل مجلس الإدارة، على أساسها تمت عملية تدقيقنا لإبداء الرأي حول هذه الحسابات.

1. الرأي في القوائم المالية

لقد أجرينا تدقيقنا وفقاً للمعايير المهنية. تتطلب هذه المعايير تنفيذ العناية الواجبة للحصول على تأكيد معقول بأن الحسابات لا تحتوي على أي اختلافات. ويتكون التدقيق من الفحص عن طريق الأدلة المؤيدة للبيانات الواردة في هذه الحسابات إضافة إلى تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة لإقفال الحسابات وتقييم عرضها. نحن نعتقد أن البيانات التي فحصناها توفر أساساً معقولاً للرأي المعبر عنه أدناه.

نشهد مع التحفظات المذكورة أدناه أن الحسابات السنوية كما هي معروض أدناه مع الميزانية الإجمالية للأصول / الخصوم :
مئتان وإحدى عشر مليار ومائة واثنان ملايين وأربعمائة وستة وستون ألفاً وسبعة وعشرون ديناراً وستة وثلاثون سنتاً
211.102.466.027,66 دج وصافي ربح: مليار وثلاثة ملايين ومئة واثنان وثلاثون ألفاً وثلاثمائة وثمانية وخمسون
ديناراً واثنان وعشرون سنتاً 1.003.132.358,22 دج وفقاً لقواعد ومبادئ المحاسبة من SCF الجزائرية منتظم وصادق
ويعطي صورة حقيقية لنتائج العمليات للعام وكذلك الوضع المالي للشركة وأصولها في نهاية هذه السنة المالية.

ملخص أهم التحفظات:

أ. تحفظات سابقة لم يتم رفعها.

- إنهاء تسوية الوضع القانوني للتبثبات العقارية (أرض، المباني والإسكان).
- الفروقات الناتجة عن عملية الجرد لم يتم تقديمها من أجل تسويتها.
- السعي وراء البحث وتفسير عن فروقات الناتجة عن عملية الجرد من أجل عرضها على مجلس الإدارة.
- حسابات رقم 46 فيه فروقات جرد المخزونات لعدة سنوات سابقة لم يتم تفسيرها حيث يتوجب تقديم تحليل لهذا الحساب من أجل تسويتها محاسبياً.
- لا يزال ملف CREDOC البالغ 71.263 ألف دج يعود تاريخه إلى عام 2011 بحاجة إلى مسح.

ب. تحفظات السنة المالية 2019

• تقييم الرقابة الداخلية

- في إطار الإجراءات، تعتمد الشركة على الملاحظات والمبادئ التوجيهية، لكن هذه القائمة التي تحتوي على الملاحظات غير متوفر.

❖ من المستحسن إنشاء منصة يمكن الوصول إليها وجمع مجموعة من الملاحظات والمبادئ التوجيهية والتعليمات.

- الهيكل التنظيمي للشركة لا يتماشى مع حجمها (غياب مدير المالية والمحاسبة ومدير الموارد البشرية).

- ملف التبثبات للطاقت المتجددة غير متوفر.

- حركة التبثبات لا تتم تسجيلها بعد كل عملية ولكن يتم ذلك فقط بعد الجرد المادي.

❖ يوصى بتسجيل حركة التبثبات عند كل عملية اكتساب جديدة.

- يحتوي ملف التبثبات على عناصر متعددة ويجب تجميعها لتسهيل عملية حساب الإهلاك.

- عدم احتواء التبثبات (متعلقة بمحطة توليد طاقة الشمسية " مكتب، كراسي..") على رمز تثبيت.

- التبثبات لها العديد من الرموز (الملصقات) لسنوات سابقة.

❖ يوصى بإزالة الملصقات القديمة والاحتفاظ بالملصقات الجديدة فقط.

- غياب منصب المسؤول عن الممتلكات.

- يجب إعداد وظيفة إدارة المخزون ومراقبتها على مستوى الوحدة وعلى المستوى المركزي.

- تسيير الصندوق يتم على مستوى مصلحة الشؤون العامة عوض المصلحة المالية.

- مسير الخزينة على مستوى وحدة إنتاج بشار يقوم أيضا بالتسجيل المحاسبي، وبالتالي عدم احترام فصل المهام.

- لا يتم توقيع تقارب البنكي بشكل منهجي في نهاية كل منها شهر.
- ❖ يوصى بالمصادقة على تقارب البنكي نهاية كل شهر.
- يتم إعداد تقرير السجل النقدي سنويًا.
- ❖ يوصى بإنشاء تقرير تسجيل نقدي في نهاية كل شهر.
- لم يتم تسوية عقود العمل باسم SKTM - غرداية - بالنسبة للأشخاص الوافدين من فروع أخرى.
- توقيع الحضور يتم يدويا، يجب وضع نظام مراقبة الحضور.
- بطاقة المنصب الوظيفي غير متوفر.
- قائمة المستندات المطلوبة لملفات الموظفين غير متوفرة.
- تم العثور على عدد مهم من فترات الإجازة تصل إلى 300 يومًا، الوضع يحتاج إلى تنظيم.
- حساب "وكيل صندوق التشغيل" بمبلغ 1.842.445,00 دينار جزائري حيث يتم جرد وصول وقود من طرف شخص واحد.
- ❖ يوصى بإعداد توقيع ثانٍ على وصول الوقود من أجل المصادقة على الجرد.

• تقييم حسابات الشركة

- لم يتم إعداد عملية تقرير الجرد.
- مادة الأولية المستهلكة البالغة 5 مليارات دينار لم يتم التحقق من صحتها من قبل قسم المالية والمحاسبة.
- يظهر تسوية ملف الأصول الثابتة مع الرصيد العام فروق كبيرة 38 مليار دينار.
- يتم حساب الإهلاك يدويًا في ملف اكسل بشكل عام، وتجاوز مبلغ الإهلاك سنوي 11.5 مليار دينار، احتمال الخطر كبير.
- حساب 46 الذي يحتوي على فروقات جرد المخزون بمبلغ 109 مليون دج موضوع فقدان القيمة.
- لم يتم تحليل حسابات الميزانية بشكل كامل.
- يشتمل إجمالي رصيد 2018 المدرج في الميزانية لعام 2019 على فرق قدره 43، 972، 298.25 دينار جزائري مقارنة بإغلاق حسابات الشركات لعام 2018 إلى مقاصة المستحقات وديون المجموعة.
- لم يتم إعداد ملاحق الحسابات السنوية.
- يظهر حساب الصندوق رصيد دائن غير عادي قدره 9.967,65 دج تم ترحيله كالتزام في الميزانية.

2. فحوصات محددة:

كما قمنا بالإضافة إلى ذلك وتطبيقا إلى معايير مهنية، بفحوصات الخاصة المقررة قانونا. ليس لدينا ملاحظات حول مصداقية وتجانس الحسابات السنوية والمعلومات المحاسبية المتضمنة في تقرير تسيير مجلس الإدارة.

محافظ الحسابات
التوقيع

التاريخ: 28 ماي 2020
طارق حمزة

المطلب الثالث: تحليل تقرير محافظ الحسابات

لمحافظ الحسابات دور فعال في إعداد التقارير من خلال مراجعته للقوائم المالية، وما جعل هذه التقارير أكثر فهم ومصداقية هو صدور معايير خاصة بتقارير محافظ الحسابات التي لم تكن موجودة قبل سنة 2014، حيث مكنت هذه الأخيرة من تنظيم عمل محافظ الحسابات وجعل تقريره أكثر شفافية ونوعية للمعلومات المتضمنة التي تساعد الأطراف ذات الصلة في اتخاذ القرار، وهذا الشعور لمسناه كذلك في تقرير محافظ الحسابات لشركة محل الدراسة:

- 1- بالنسبة لمحتوى التقرير الذي قام بإعداده محافظ الحسابات فنجد أنه عموما قد احترم في تقديم محتوى تقرير حيث تطرق في الجزء الأول في التذكير عن مهمته والمسؤولية الموكلة إليه في التعبير عن رأيه حول القوائم المالية، حيث قام بذكر المعلومات الخاصة به " الاسم، اللقب.. " إضافة إلى تعريف الشركة وتاريخ إقبال السنة المالية. ولكن الملاحظ أنه أغفل عن بعض المعلومات الهامة كتاريخ تعيينه وتاريخ إنشاء الشركة وعنوان مقرها.
- 2- حيث قام محافظ الحسابات بإعداد تقارير المالية وتقارير الخاصة والملاحق إلا أن دراستنا اقتصرنا على عرض تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية الذي يتضمن قائمة الميزانية، حيث نجد أنه ذكر في محتوى التقرير أهم التحفظات التي لم تؤخذ بعين الاعتبار لسنوات السابقة إضافة إلى ذكر أهم ملاحظات التحفظات لسنة الحالية 2019. وفي آخر محتوى لتقريره نجد أنه قام بذكر رأيه الفني المحايد حول الحسابات السنوية المذكورة في القوائم المالية.
- 3- وما قد تم ملاحظته احترام محافظ الحسابات لآجال إيداع التقرير حسب ما نص عليه القرار المؤرخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق لـ 12 يناير 2014 يحدد كليات تسليم تقارير محافظ الحسابات والذي يوجب على محافظ الحسابات إيداع تقريره 15 يوما قبل انعقاد الجمعية العامة ويعتبر تاريخ 30 جوان آخر أجل لانعقادها، حيث نجد أن التقرير صادر في 11 أبريل 2019 أي خلال الآجال المحددة.

خلاصة الفصل الثاني:

على ضوء ماتقدم في هذا الفصل استنتجنا أن قائمة الميزانية لها أهمية بالغة في توفير المعلومات المالية حول المؤسسة. من خلال دراستنا الميدانية التي أجريناها في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM - غرداية - تمكنا من معرفة أبرز الإجراءات الداخلية التي تعتمد عليها المؤسسة في تعيين محافظ الحسابات وعلى أهم الخطوات والمراحل التي يسلكها محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية، لتتعرف في الأخير على أبرز الملاحظات والنتائج التي يصل إليها محافظ الحسابات بعد عملية المراجعة التي قام بها على شكل تقرير وفق لمعايير تقارير محافظ الحسابات، حيث أن هذا الأخير يساهم في اتخاذ القرار.

الخاتمة

خاتمة

من خلال معالجة موضوع هذه الدراسة والتي كانت بعنوان "دور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات" حيث سعينا إلى التعرف على مهنة محافظ الحسابات وعلى قائمة الميزانية والتي تعد من أهم القوائم المالية لدى أي مؤسسة والتعرف أيضا على معايير تقارير محافظ الحسابات التي تساعده في إعداد تقاريره والتطرق إلى بعض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوعنا من أجل هذا في الجانب النظري وفي الجانب التطبيقي اخترنا شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM - غرداية - كنموذج من الشركات الجزائرية أين وقفنا ميدانيا على أهم المراحل التي تقوم بها الشركة من مرحلة اختيار وتعيين محافظ الحسابات إلى مرحلة إعداد التقرير النهائي من طرف محافظ الحسابات والذي يبدي من خلاله رأيه الفني المحايد حول القوائم المالية.

أولاً: اختبار الفرضيات

- مهنة محافظ الحسابات يقوم بها شخص مستقل ويتمتع بالكفاءة المهنية يقوم بفحص الحسابات المؤسسة حيث يثبت صحتها والمصادقة عليها من خلال إبداء رأيه الفني المحايد في شكل تقارير، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الأولى.
- قائمة الميزانية تعتبر من أهم القوائم المالية لأنها تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة وتساهم في تقديم المعلومات اللازمة لمختلف الأطراف التي لها علاقة في المؤسسة، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثانية.
- معايير تقارير محافظ الحسابات هي عبارة عن نصوص قانونية تم إصدارها من طرف وزارة المالية في 24 جوان 2013 وتضم 15 معيار، حيث تنظم محتوى التقارير شكلا ومضمونا لضمان مصداقية ونوعية التقارير، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثالثة.
- لمحافظ الحسابات دور فعال في المصادقة على حسابات قائمة الميزانية، حيث يعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات وهذا ما يساعد شركة الكهرباء وطاقت المتجددة SKTM - غرداية - على تفاديها مستقبلا، وهذا ما تثبته صحة الفرضية الرابعة.

ثانياً: نتائج الدراسة

- من خلال دراستنا النظرية والميدانية توصلنا للنتائج التالية:
- إن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات هي فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة ومتجانسة من سنة لأخرى، ويكون الغرض من القيام بهذه المهمة هو إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية يضع تحت تصرف مستخدمي القوائم المالية.

- إن تحكم محافظ الحسابات في عملية التخطيط وتنفيذ المراجعة مع وجود نظام رقابة داخلي سليم داخل المؤسسة له الأثر الواضح على جودة المراجعة.
- مهنة محافظ الحسابات تركز على مرجعية القانونية تتمثل في عدة قوانين أهمها قانون المهنة 10-01 والقانون التجاري وقانون المحاسبة 07-11، بإضافة إلى عدة نصوص تنظيمية.
- مراجعة قائمة الميزانية بطريقة صحيحة يساهم في اكتشاف الأخطاء وتقديم قوائم مالية صادقة معبرة عن وضعية المؤسسة وكما تريد من ثقة الأطراف المعنية وتساعد على اتخاذ القرار.
- مهنة محافظ الحسابات تعززت مؤخراً بمعايير جديدة وهذا دلالة واضحة على جهود المشرع الجزائري وتعرف هذه المعايير بمعايير تقارير محافظ الحسابات.
- رغم وجود معايير خاصة بتقارير محافظ الحسابات تنظم شكل ومحتوى التقرير، إلا أن تقرير محافظ الحسابات لهذه الدراسة لم يحترم المتطلبات من الجانب الشكلي.

ثالثاً: توصيات الدراسة

- من خلال نتائج المتوصل إليها يمكن صياغة التوصيات التالية:
- ضرورة انضمام الجزائر إلى المنظمات والهيئات المهنية من أجل إعطاء الفعالية والمصدقية لمهنة التدقيق.
- على محافظ الحسابات بذل العناية المهنية الواجبة من أجل الوصول إلى إبداء رأي في محايد، وتحقيق جودة الأداء.
- على المؤسسة إعادة صياغة بناء الهيكل التنظيمي بإضافة أقسام جديدة وإلغاء تعدد المهام للموظفين.
- ضرورة مراجعة بعض القوانين والنصوص التنظيمية التي تشكل مرجعية قانونية لمحافظ الحسابات، وتعيينها من حين لآخر بما يتلائم مع التطورات الحاصلة في مجال المراجعة.

رابعاً: آفاق الدراسة

- حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث لهذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كآفاق مستقبلية للدراسة وأهمها:
- مساهمة محافظ الحسابات في جودة حسابات القوائم المالية.
- دور مدقق القانوني في زيادة موثوقية القوائم المالية.
- مدى تأثير تقارير محافظ الحسابات على قرارات المساهمين.
- دور محافظ الحسابات في تعزيز ثقة المساهمين.
- دور محافظ الحسابات في مراجعة المعلومات المالية.

المصادر والمراجع

الكتب:

- خميسي شيحة، التسيير المالي للمؤسسة، دار هوم، الطبعة الأولى، الجزائر، سنة 2010.
- شريقي عمر، محافظ الحسابات بين المهام والمسؤوليات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 12، 2012.
- كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية المحاسبية، الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر، 2009.

المجلات العلمية:

- صلاح هيمنت محمد، صلاح نوري خلف، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقا للمعايير الدولية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد: 40، جامعة بغداد، العراق، 2017.
- عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر، دراسة استكشافية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد: 07، الجزائر، 2017.

أطروحات ومذكرات:

- أحمد بربر، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2014.
- شرين مصطفى الحلو، المسؤولية المهنية للمدقق الحسابات في اكتشاف الغش والخطأ في القوائم المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2012.
- شناي عبد الكريم، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر، سنة 2016.
- عديلة لموسخ، دور محافظ الحسابات في ظل القوانين الجديدة المتعلقة بمحافظات الحسابات، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، الجزائر، 2014.

- علي بن يحيى بعنوان، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقا للمعايير المطبقة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، 2020.
- قوانين وتشريعات:**
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قانون 10-101 مؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، بتاريخ 11 جويلية 2010.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يتعلق بتعيين محافظي الحسابات، العدد 27، بتاريخ 02 فيفري 2011، المادة 03.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، رئاسة الجمهورية، القانون التجاري، سنة 2007.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في 13 جانفي 2013، يتعلق بدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف المهني، 16 جانفي 2013، العدد 03.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 جانفي 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، 28 ماي 2008، العدد 27.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، العدد 24، 30 أفريل 2014.

الملاحق

الملحق رقم (1): قائمة الميزانية الخصوم

| 29 | | الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19 | | 28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م | |
|---|---|--|--|---|--|
| ميزانية | | | | | |
| السنة المالية المغلقة في | | | | | |
| N-1 | N | ملاحظة | القصور | | |
| | | | رؤوس الأموال الغاصة | | |
| | | | رأس مال تم إصداره | | |
| | | | رأس مال غير مستعان به | | |
| | | | علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1) | | |
| | | | قوارق إعادة التقييم | | |
| | | | فارق المعادلة (1) | | |
| | | | نتيجة منافسة / (نتيجة منافسة حصة المجمع (1)) | | |
| | | | رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد | | |
| | | | حصة الشركة المدمجة (1) | | |
| | | | حصة ذوي الأقلية (1) | | |
| | | | المجموع 1 | | |
| | | | القصور غير الجارية | | |
| | | | قروض و ديون مالية | | |
| | | | ضرائب (مؤجلة و مرصود لها) | | |
| | | | ديون أخرى غير جارية | | |
| | | | مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا | | |
| | | | مجموع القصور غير الجارية (2) | | |
| | | | القصور الجارية | | |
| | | | موردون و حسابات ملحقة | | |
| | | | ضرائب | | |
| | | | ديون أخرى | | |
| | | | خزينة سلبية | | |
| | | | مجموع القصور الجارية (3) | | |
| | | | مجموع عام للقصور | | |
| (1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة | | | | | |

الملحق رقم (2): قائمة الميزانية الأصول

| 28 ربيع الأول عام 1430 هـ 25 مارس سنة 2009 م | | الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 19 | | 28 | |
|---|-----------|--|-------------|--------|---|
| ميزانية السنة المالية المغلقة في | | | | | |
| N - 1 صافي | N صافي | N اهتلاك رصيد | N إجمالي | ملاحظة | الأصل |
| | | | | | أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مبانٍ تثبيتات عينية أخرى تثبيتات متنوع امتيازها تثبيتات يبري إنجازها تثبيتات مالية سندات مرسومة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة متعلقة بها سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية خزائن مؤجلة على الأصل |
| | | | | | مجموع الأصول غير الجارية |
| | | | | | أصول جارية مخزونات و منتجات قيد التنقية حسابات دائنة و استخدامات معاللة الزبائن الدينون الآخرون الفنانش و ماشيها حسابات دائنة أخرى و استخدامات معاللة الموجودات و ماشيها الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة |
| | | | | | مجموع الأصول الجارية |
| | | | | | المجموع العام للأصول |

الملحق رقم (03): نموذج لوثائق مطلوبة من طرف محافظ الحسابات



HAMZA & Associés
Membre de Crowe Global
18, Rue Seddik Benyahia, Dar El Beida
Alger, Algérie
Téi +213 23 823 515
Fax +213 23 823 516
www.crowe.dz

**Shariket Kahraba wa Taket Moutadjadida - SKTM -
Avenue El Quods, Sidi Abba, Ghardaia, Algérie.**

Madame, Monsieur,

Cette lettre formalise nos accords définis dans le cadre de notre mandat. Notre approche s'appuie sur une collaboration étroite avec votre direction et une communication fréquente, de sorte que nous puissions mener notre mission de façon efficace. Dans le cadre de notre mission, nous aurions besoin d'un certain nombre de documents listés ci-après.

| Intitulé | |
|---|---------------|
| Organigramme de la société, | |
| Plaquettes de présentation de la société, | ردف مؤسسه |
| Rapport CAC des 3 derniers exercices, | سجلات حسابات |
| Rapport d'audit et rapport de gestion 2018, | |
| Liste des unités (Implantation géographique) | |
| Baux et contrats de bail, | |
| Polices d'Assurances, | |
| Emprunts, | |
| Convention Collective, | |
| Règlement intérieur | |
| Procès-verbal d'assemblée générale (Désignation CAC), | |
| Statuts de la société, | |
| Listes des administrateurs, | أعضاء الإدارة |
| N° d'affiliation Employeur (CNAS), | |
| Le registre de commerce mis à jour, | |
| Numéro d'identifiant fiscale, | |
| Liste des Procédures (relatives à toutes les activités) | |
| Manuel des procédures comptables, | |
| Plan comptable, | |
| Journal général, | |
| Listes des signataires, | توكيلات |
| Certificat d'existence, | |
| Les titres de propriété, | |
| Liste des terrains | |

* Il est à signaler qu'il s'agit d'une liste indicative et non exhaustive. Certains documents non cités ci-dessus pourront être demandés par l'équipe d'audit.

الملحق رقم (04): نسخة من السجل التجاري.

| | |
|--|---|
| <p>الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة التجارة المركز الوطني للسجل التجاري CNRC</p>  <p>CNRC</p> | <p>مستخرج السجل التجاري معدل شخص معنوي</p> <p>رقم السجل: 13 ب 47/00 - 0863363 تاريخ السجل في السجل التجاري: 2016/1/09</p> |
| <p>المطريات التي يتعرض لها المقام للقيود في حالة مخالفة أحكام القانون المذكور رقم 08/04 المؤرخ في 14 غشت سنة 2004 والمتعلق بشروط عارسة الأنشطة التجارية، العمل والتعميم.</p> <p>طبقاً لأحكام المادتين 31، 33، 32، 34، 35، 36، 37، 38، 39، 40، 41، 42 من القانون المذكور أعلاه، يقبل جوازاً من 5.000.000 إلى 5.000.000 دج أو أعلى من سنة 06 أشهر إلى سنة 11 كل من:</p> <ul style="list-style-type: none"> - جاز نشاط تجاري أو غير جاز دون السجل في السجل التجاري؛ - جاز نشاط تجاري مستخرج سجل تجاري معنوي الصلاحية؛ - جاز تصاريح غير موجهة أو جاز تصاريح غير كاملة يهدى السجل في السجل التجاري؛ - جاز نشاط تجاري قار دون جواز عمل تجاري؛ - جاز نشاطاً أو هيئة تقنية خاصة للسجل في السجل التجاري دون الرخصة أو الإصدار القانوني؛ - جاز تجارة خارجية عن بوضوح السجل التجاري؛ - جاز إشهار البيانات القانونية المفروض عليها في المادتين 12 و 11 من القانون المذكور أعلاه؛ - جاز أو جاز مستخرج السجل التجاري أو الوثائق المرتبطة به؛ - جاز إيداع بيانات مستخرج السجل التجاري؛ - جاز وكالة الدورية نشاط تجاري باسم صاحب السجل التجاري بإسناد الزوج، والقروض من الدرجة الأولى؛ - جاز جاز الإجازة بإتمامه والتمسوقي عليها في الفترة من 22 من القانون المذكور أعلاه. <p>ملاحظة: "لا يقبل السجل في السجل التجاري التجر من الإجازات التي تقع على عاتقه خلال عارسة أنشطة لا سيما عندما تكون هذه النشاطات موضوعة تنظيم خاصي."</p> <p>إمضاء الخلف للتسجيل إمضاء المأمور إمضاء المأمور القسري المركز الوطني للسجل التجاري الرقم التسلسلي: 70002897</p> | |

| | |
|--|-------------------|
|إنتاج السلع..... | قطاع النشاط |
| النشاط أو الأنشطة الممارسة | رمز أو رمز النشاط |
| إنتاج وتوزيع ونقل الكهرباء ***** ***** | 102203 |

| عنوان الشركة أو تسميتها: ... في شركة كهرباء وطاقات متجددة | | | | |
|---|------------------|---------|---------------------|---------------------|
| النوع القانوني: ... شركة الأسهم | | | | |
| عنوان مقر الشركة: ... شارع الفين سيني، إقليم بنية بوزرة | | | | |
| ولاية التواجد: ... جزياية | | | | |
| مبلغ رأسمال الشركة: ... 38 700 000 000 د.ج | | | | |
| تاريخ بداية النشاط: ... 2013/04/07 | | | | |
| ملاكية الفاعلة التجارية: ... إيفياء | | | | |
| ملاكية أصل التجاري: ... | | | | |
| في ذ الشركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط لاس في سي | | | | |
| عدد المؤسسات الثانوية: ... | | | | |
| الممثل أو الممثلون الشرعيون | | | | |
| الجنسية | الصفة | المنزل | تاريخ ومكان الميلاد | الإسم واللقب |
| جزائرية | رئيس مجلس عام | جزياية | 1974/10/05 | بوعراض شاهر |
| جزائرية | عضو مجلس الإدارة | الجزائر | 1951/11/01 | شمال صديق |
| جزائرية | عضو مجلس الإدارة | وهران | 1963/04/13 | عول غزال الدين |
| جزائرية | عضو مجلس الإدارة | البلدية | 1966/07/09 | رضوان ياسين وهما |

الملحق رقم (05): نموذج رسالة القبول.

CABINET D'AUDIT HAMZA & Associés

18, Rue SeddikBenyahia, Dar El Beida Alger, Algérie
Tél +213 23 823 515 - Fax +213 23 823 516

Alger, le 15 Avril 2019

SONELGAZ
A l'Attention de Monsieur le Directeur Exécutif de la
Stratégie Financière et consolidation

OBJET : Acceptation de mandat

Monsieur,

Par la lettre n° 035 DFC/2019 du 11 Avril 2019, vous me faites part de la décision de Sonelgaz, de me confier un mandat de commissariat aux comptes de la société SKTM pour la période 2019-2021.

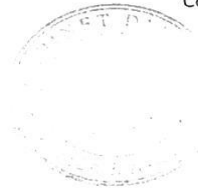
En réponse, j'ai l'honneur de vous informer de notre acceptation de ce mandat dont le montant annuel de mon offre financière ainsi porté sur la lettre de soumission est de : Neuf Cent Mille Dinars HT (900 000,00 DA).

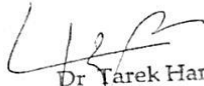
Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de nos meilleures salutations.

Pour le Cabinet

Tarek HAMZA

Commissaire aux comptes




Dr Tarek Hamza
Expert - Comptable

الملحق رقم (06): نموذج محضر الجمعية العامة.



الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز
Société algérienne de l'électricité et du gaz

DIRECTION EXECUTIVE DE LA STRATEGIE FINANCIERE ET CONSOLIDATION

N° 045 DFC/2019

الجمعية العامة العادية لشركة الكهرباء وطاقات متجددة عقدت الجلسة في 16 ماي 2019.

قرار رقم 2019/04: تعيين محافظ الحسابات في شركة Spa.SKTM.

انعقدت الجمعية العامة العادية لشركة الكهرباء وطاقات متجددة اجتماع في الثلاثاء 16 ماي 2019 على الساعة 8:30

صباحًا في المقر الرئيسي لشركة Spa.SKTM الكائن في شارع القدس،

سيدي أعزاز، بنورة، ولاية غرداية.

مع مراعاة النظام الأساسي للشركة.

في ضوء الملاحظة رقم DFC/45/ في 2019/04/16

رؤية اتفاقية محافظ الحسابات لسيد بوسعيد رباح محافظ الحسابات في شركة كهرباء وطاقات المتجددة مجمع سونلغاز

يحددون الرسوم:

يحيط علما بنهاية العهدة للمحافظ الحسابات المذكور أعلاه.

مقرر تعيين عهدة حمزة طارق كمفوض لحسابات الشركة لمدة ثلاث (03) سنوات على مدار السنة المالية 2019

إل 2021، في ظل نفس الشروط المحددة في اتفاقية رقم 2019/45.

ترتيب:

على مجلس الإدارة تنفيذ هذا القرار.

تم اعتماد هذا القرار بالإجماع من قبل الأعضاء الحاضرين والتصويت.

مقيم

بوناح براهيم

المدير

كافي نبيل

الملحق رقم (07): نموذج رسالة المهمة

مكتب التدقيق والمحاسبة

حمزة طارق

رقم لاعتماد: 045-رقم التسجيل: 2743

إلى السادة أعضاء الجمعية العام لشركة كهرباء وطاقات المتجددة SKTM

الموضوع: رسالة المهمة

في إطار عهدة محافظ حسابات لشركتكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات 2019 إلى 2021

➤ 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 المعتمدة والنصوص المنبثقة. سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر. هذه المعايير تتطلب وضع حي 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 المعنية المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

➤ مسؤولية محافظ الحسابات

يستوجب عليّ 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 وارد، خاصة تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء أو النسيان، حيث لا يمكن اكتشافها جميعا. لهذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل النقائص 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.

➤ مسؤولية المسيرين الاجتماعيين لشركتكم

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

- مسك محاسبي وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي والنصوص المنبثقة.
- وضع نظام رقابة داخلية مناسب.
- المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك بـ:
- وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية للكيان وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة.
- السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين والذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة مثبتة.
- يجب أن يرسل إلى مشروع الكشوف المالية السنوية التي ستعرض على جمعية المساهمين، 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات. لكن سأندخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعرض على الهيئة المعنية.

سأكون ممتنا بتلقي 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.

➤ مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

- جانفي: إجراء عملية المراقبة على جرد المخزون والتثبيات.
 - فيفري إلى نهاية أفريل: مراجعة تدقق العمليات، الأرصدة الهامة، والمعلومات الوارد في الملحق.
 - ماي: الانتهاء من المهمة، عرض التقرير العام والمصادقة على الحسابات.
- هذا المخطط سيعد كل سنة بالتشاور مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أن حساباتكم تم إقفالها وعرضها علي في 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.

➤ رسالة التأكيد

تجنباً لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأكيد عدد من التصريحات المجمعة 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.

➤ الأتعاب

لقد اتفقنا على تحديد أتعابي بمبلغ 900000.00 دج خارج الرسم والنفقات الخاصة. سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي وسيؤدي، عند الاقتضاء، إلى مرتجعتها. أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة محتوماً بإمضاءكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه". تقبلوا مني، سيدي، خالص عبارات التقدير والاحترام.

الجزائر بتاريخ: 16 ماي 2019

ع/الشركة

محافظ الحسابات

حمزة طارق

ملحق رقم (08): نسخة من تقارب البنكي



شركة كهرباء وطاقات متجددة
Shariket Kahraba wa Taket Moutadjadida

Département Finances Comptabilité & Contrôle de Gestion
Division Comptabilité et Règlement
COMPTE COMPTABLE : 51202001*
COMPTE BANCAIRE N° : 001 00291 0300 000 294/38

Ghardaia le :

| RAPPROCHEMENT DU COMPTE BNA PAIEMENT (BANQUE) | | | ARRETE AU : 31/12/2019 | | |
|---|------------|---|------------------------|-------------------------|-----------|
| Des opérations effectuées avec Sharikat Kahraba wa Taket Moutadjadida au 31/12/2019 ; Entre les opérations enregistrées dans les livres de Sharikat Kahraba wa Taket Moutadjadida et le relevé de la BANQUE au 31/12/2019 ; Les différences ci après ont été relevées : | | | | | |
| N°PIECE | Date | LIBELLE | DEBIT | CREDIT | Pce rapp. |
| Report du solde dans le relevé de la BANQUE au 31/12/2019 ne comprend pas encore les écritures suivantes qui sont déjà notées dans les livres de Sharikat Kahraba wa Taket Moutadjadida. | | | | 1 412 377 865,64 | |
| 0001752 | 28/06/2017 | SKTM DG CHEQUE N°9343733 ATM MOBILIS_C9343733 | 45 942,00 | | |
| 0001110 | 29/12/2019 | 3355-201900325_1/OV/201900325 | 8 214 760,23 | | |
| 0001111 | 29/12/2019 | 2939-201900323_1/OV/201900323 | 472 400,00 | | |
| 0001112 | 29/12/2019 | 2939-201900324_1/OV/201900324 | 470 700,00 | | |
| 0001117 | 31/12/2019 | 94-201900326_1/OV/201900326 | 167 207 067,95 | | |
| 0001118 | 31/12/2019 | 3791-201900327_1/OV/201900327 | 3 139 653,00 | | |
| TOTAL | | | 179 550 523,18 | 1 412 377 865,64 | |
| Si toutes ces opérations avaient été enregistrées par la BANQUE ce compte présenterait un Solde Créiteur de : | | | 1 232 827 342,46 | | |

Le Chef de Département FCCG



شركة كهرباء وطاقات متجددة
Shariket Kahraba wa Taket Moutadjadida

Département Finances Comptabilité & Contrôle de Gestion
Division Comptabilité et Règlement

الملحق (09): نسخة من جانب الأصول للميزانية

| SOCIETE SHARIKET KAHRABAT WA TAKET MOUTADJADIDA | | EXERCICE 2019 | | | |
|---|------|---------------------------|--------------------------|---------------------------|---------------------------|
| | | DATE 44003.57520833332 | | | |
| BILAN ACTIF | | Provisoire | | | |
| ACTIF | note | brut 2019 | amort 2019 | 2019 | 2018 |
| ACTIF NON COURANT | | | | | |
| Ecart d'acquisition (ou goodwill) | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 7 025 907,18 | 7 025 907,18 | 0,00 | 0,00 |
| Terrains | | 120 765 796,20 | | 120 765 796,20 | 120 765 796,20 |
| Agencements et aménagements de terrains | | 1 639 102 910,37 | 486 385 779,24 | 1 152 717 131,13 | 951 784 575,47 |
| Constructions (Batiments et ouvrages) | | 11 375 667 377,08 | 2 910 504 144,10 | 8 465 163 232,98 | 8 413 057 499,39 |
| Installations techniques, matériel et outillage | | 117 213 318 394,08 | 40 738 835 513,67 | 76 474 482 880,41 | 80 220 325 475,20 |
| Autres immobilisations corporelles | | 110 060 410 626,35 | 14 801 169 822,30 | 95 259 240 804,05 | 70 406 216 323,58 |
| Immobilisations en cours | | 8 469 114 049,28 | 187 785,00 | 8 468 926 264,28 | 30 284 463 285,32 |
| Titres mises en équivalence - entreprises | | | | | |
| Titres participations et créances rattachées | | 315 000,00 | | 315 000,00 | 185 988 610,00 |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 259 300,00 | | 259 300,00 | 83 850,00 |
| Impôts différés actif | | 276 982 319,67 | | 276 982 319,67 | 233 847 458,34 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 249 162 961 680,21 | 58 944 108 951,49 | 190 218 852 728,72 | 190 816 532 873,50 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 2 764 560 074,05 | 0,00 | 2 764 560 074,05 | 3 184 033 027,33 |
| Clients | | 752 419 649,18 | | 752 419 649,18 | 125 329 992,45 |
| Autres débiteurs | | 5 405 366 731,04 | 50 718 458,16 | 5 354 648 272,88 | 1 391 976 263,04 |
| Impôts | | 1 483 485 897,45 | | 1 483 485 897,45 | 639 136 699,49 |
| Autres actifs courants | | 0,00 | | 0,00 | 0,00 |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 10 528 499 405,08 | | 10 528 499 405,08 | 3 558 578 064,73 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 20 934 331 756,80 | 50 718 458,16 | 20 883 613 298,64 | 8 899 054 047,04 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 270 097 293 437,01 | 58 994 827 409,65 | 211 102 466 027,36 | 199 715 586 920,54 |

dimanche 21 juin

1

الملحق (10): نسخة من جانب الخصوم للميزانية

| SOCIETE SHARIKET KAHRABAT WA TAKET MOUTADJADIDA | | EXERCICE | 2019 |
|---|------|---------------------------|---------------------------|
| | | DATE | 44003.57523148134 |
| BILAN PASSIF | | Provisoire | |
| PASSIF | note | 2019 | 2018 |
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis (ou compte de l'exploitant) | | 38 700 000 000,00 | 38 700 000 000,00 |
| Renforcement des fonds propres | | 922 714 012,00 | 922 714 012,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves (Réserves consolidées) | | 2 336 300 034,39 | 0,00 |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence | | | |
| Résultat net | | 1 003 132 358,22 | 631 035 634,53 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | 228 200 595,82 | 1 705 264 399,86 |
| compte de liaison** | | 0,00 | 0,00 |
| TOTAL CAPITAUX PROPRES | | 43 190 347 000,43 | 41 959 014 046,39 |
| PASSIFS NON COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | | |
| Impôts (différés et provisionnés) | | 455 702 585,10 | 455 702 585,10 |
| Autres dettes non courantes | | 0,00 | 825 000,00 |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance | | 9 538 098 600,14 | 3 694 409 618,56 |
| TOTAL PASSIFS NON COURANTS | | 9 993 801 185,24 | 4 150 937 203,66 |
| PASSIFS COURANTS | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 9 510 946 919,23 | 6 181 293 783,79 |
| Impôts | | 141 108,10 | 82 223 133,54 |
| Autres dettes | | 148 407 219 846,71 | 147 342 118 753,16 |
| Trésorerie passif | | 9 967,65 | 0,00 |
| TOTAL PASSIFS COURANTS | | 157 918 317 841,69 | 153 605 635 670,49 |
| TOTAL GENERAL PASSIF | | 211 102 466 027,36 | 199 715 586 920,54 |

dimanche 21 juin

1

| | |
|------|--|
| IV | الإهداء |
| VI | شكر وتقدير |
| VII | الملخص |
| IX | فهرس المحتويات |
| 83 | قائمة الجداول والأشكال |
| XIII | قائمة الملاحق |
| XIV | قائمة الاختصارات والرموز |
| أ | المقدمة |
| 5 | الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة. |
| 6 | تمهيد |
| 7 | المبحث الأول: الأدبيات النظرية لدور محافظ الحسابات في مراجعة قائمة الميزانية في ظل معايير تقارير محافظ الحسابات. |
| 7 | المطلب الأول: الإطار النظري لمحافظ الحسابات |
| 7 | الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات |
| 7 | الفرع الثاني: تعيين محافظ الحسابات |
| 8 | الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات |
| 9 | الفرع الرابع: مسؤوليات محافظ الحسابات |
| 11 | المطلب الثاني: عموميات حول قائمة الميزانية |
| 11 | الفرع الأول: تعريف قائمة الميزانية |

| | |
|----|---|
| 11 | الفرع الثاني: مميزات قائمة الميزانية |
| 12 | الفرع الثالث: مكونات قائمة الميزانية |
| 14 | الفرع الرابع: شكل قائمة الميزانية |
| 14 | المطلب الثالث: معايير تقارير محافظ الحسابات كمدخل لجودة التدقيق القانوني |
| 18 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة |
| 18 | المطلب الأول: الدراسات الجزائرية |
| 20 | المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية |
| 21 | المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |
| 29 | خلاصة الفصل الأول |
| 30 | الفصل الثاني: دراسة ميدانية في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM - غرداية - |
| 31 | تمهيد |
| 32 | المبحث الأول: طريقة العمل والأدوات المستعملة في الدراسة |
| 32 | المطلب الأول: وصف لطريقة العمل والوسائل المستخدمة |
| 32 | الفرع الأول: مجتمع الدراسة |
| 38 | الفرع الثاني: أدوات الدراسة الميدانية |
| 38 | المطلب الثاني: عرض مختلف مراحل تعيين محافظ الحسابات في شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM - غرداية - |
| 39 | الفرع الأول: الإجراءات الأولية لمحافظ الحسابات |
| 39 | الفرع الثاني: إعداد أوراق العمل |
| 41 | المبحث الثاني: مراجعة قائمة الميزانية وعرض تقرير محافظ الحسابات وتحليله |
| 41 | المطلب الأول: مراجعة قائمة الميزانية |
| 58 | المطلب الثاني: عرض تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية |
| 61 | المطلب الثالث: تحليل تقرير محافظ الحسابات |

| | |
|----|--------------------|
| 62 | خلاصة الفصل الثاني |
| 64 | الخاتمة |
| 66 | المصادر والمراجع |
| 69 | الملاحق |
| 83 | فهرس الموضوعات |