

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالب: بازين منير

بعنوان:

تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة
والمتوسطة

دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات بولاية غرداية لسنة 2022

قيمت وأجيزت من طرف اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	أستاذ محاضر أ. جامعة غرداية	د. بن نوي مصطفى
مشرفا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	د. خبيطي خضير
ممتحنا	أستاذ مساعد أ. جامعة غرداية	أ. هندي كريم
ممتحنا	أستاذ محاضر ب. جامعة غرداية	بن طجين محمد عبد الرحمان

السنة الجامعية: 2022/2021

الأهداء

الحمد لله والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لتتأمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه، ثمرة

الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في

عمرهما وأدامهما نورا لدربي

إلى كل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من إخوة وأخوات

إلى زوجتي الغالية رفيقة دربي حفظها الله

إلى جميع زملائي وأصدقائي الدراسة

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلمي.

شكر وعرفان

الحمد لله قبل كل شيء لأن الحمد واجب على من أحسن الله إليه، نحمده ونشكره على إنعامه علينا بالعقل الذي أنار لنا الطريق إلى العلم والمعرفة لأداء الواجب.

إن هذا العمل المتواضع تم بفضل الله ثم بمساعدة العديد من الأشخاص الذين نكن لهم فائق التقدير والاحترام:

❖ الأستاذ "خبيطي خضير" الذي رافقتنا طوال هذه الدراسة، والذي كان له الفضل بعد الله في إتمام هذا العمل بالصورة العلمية الدقيقة والصحيحة.
كما نتوجه بالشكر والعرفان الى:

❖ الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات السيد "علي بن يحي"
❖ كافة أساتذة وعمال وموظفي جامعة غرداية، خاصة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وبالأخص قسم المالية والمحاسبة؛
❖ وأخيرا لا يفوتنا أن نعبر عن بالغ تحياتنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد لإتمام هذا العمل المتواضع

المخلص:

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور محافظ الحسابات الجزائري في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، باعتباره مصدر ضمان لأصحاب المصالح ضد التسيير الغير شفاف أو التعاملات المشبوهة. حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى الإطار المفاهيمي العام لمهنة محافظ الحسابات بالإضافة الى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أما الجانب التطبيقي للدراسة فقمنا بالتعرف على بإعداد تقرير تدقيق نموذجي، وبهدف تدعيم الدراسة، استعملنا أسلوب المقابلة، حيث أجرينا مقابلة مع السيد محافظ الحسابات علي بن يحي.

في الأخير توصلنا الى نتائج اذ يقوم محافظ الحسابات باكتشاف نقاط القوة والضعف في إطار تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وكذلك تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ضروري للتأكد من السير الحسن للعمل.

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، تدقيق، مؤسسات صغيرة ومتوسطة

Résumé

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle du commissaire aux comptes algérien de l'audit des PME, en tant que source de garantie pour les parties prenantes contre les manipulations opaques ou les transactions suspectes. Dans l'aspect théorique, nous avons discuté du cadre conceptuel général de la profession de gouverneur de compte ainsi que des PETITES et moyennes entreprises, et de l'aspect pratique de l'étude, nous avons préparé les procédures de terrain de l'auditeur et Nous avons identifié un rapport d'audit typique et, afin d'appuyer l'étude, nous avons utilisé la méthode de l'entrevue, où nous avons interviewé M. le gouverneur Ali Bin Yahya.

En fin de compte, nous avons obtenu des résultats car les portefeuilles comptables découvrent les forces et les faiblesses de l'entreprise, ainsi que l'audit des PME nécessaires pour s'assurer que l'entreprise va bien.

Mots- clés:

Commissaire aux comptes, Audit, petites et Moyen entreprises

فهرس المحتويات:

المحتويات

I	.....<u>الاهداء</u>
II	.....<u>شكر وعرهان</u>
III	.....<u>ملخص:</u>
V	.....<u>قائمة المحتويات</u>
VII	.....<u>قائمة الجداول والأشكال</u>
VIII	.....<u>قائمة الملاحق</u>
X	.....<u>قائمة الرموز والاختصارات</u>
1	.....<u>مقدمة</u>
	<u>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.</u>
6	.....
7	.....<u>تمهيد الفصل الأول:</u>
8	.....<u>المبحث الأول: الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة</u>
8	.....<u>المطلب الأول: مهنة محافظ الحسابات في الجزائر</u>
19	.....<u>المطلب الثاني: الإطار العام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة</u>
26	.....<u>المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية (الدراسات السابقة)</u>
26	.....<u>المطلب الأول: الدراسات الجزائرية</u>
29	.....<u>المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية</u>
31	.....<u>المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية</u>

33.....	<u>خلاصة الفصل الأول :</u>
34.....	<u>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية بمكتب محافظ الحسابات</u>
35.....	<u>تمهيد الفصل الثاني:</u>
36.....	<u>المبحث الأول: تقديم مكتب محل الدراسة</u>
36.....	<u>المطلب الأول: التعريف بمكتب الخبرة المحاسبية</u>
39.....	<u>المطلب الثاني: الخدمات المقدمة من طرف مكتب الخبرة المحاسبية.</u>
	<u>المبحث الثاني : تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة</u>
38.....	
39.....	<u>المطلب الأول : المقابلة</u>
44.....	<u>المطلب الثاني: اعداد التقارير الضرورية وفقا لمتطلبات المعايير</u>
59.....	<u>خلاصة الفصل الثاني :</u>
60.....	<u>خاتمة</u>
63.....	<u>المراجع:</u>
68.....	<u>الملاحق</u>

قائمة الجداول :

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	17
02	تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر	22

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الفرق بين مسؤوليات الثلاثة لمحافظ الحسابات	19
02	الهيكل التنظيمي للمكتب	37
03	الخدمات المقدمة من طرف مكتب الخبرة المحاسبية	38

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
68	رسالة طلب التعيين	الملحق رقم 01
69	رسالة القبول	الملحق رقم 02
70	محضر الجمعية العامة الاستثنائية لتعيين محافظ الحسابات	الملحق رقم 03
71	رسالة المهمة	الملحق رقم 04
74	رسالة التأكيد	الملحق رقم 05
76	ميزان المراجعة لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 06
78	ملف التثبيتات لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 07
79	جدول الاهتلاكات لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 08
80	محضر جرد التثبيتات لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 09
81	محضر جرد المخزونات لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 10

82	محضر جرد الصندوق لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 11
83	حالة التقارب البنكي لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 12
84	القوائم المالية لشركة SARL IMOU	الملحق رقم 13

قائمة الرموز والاختصارات:

الرمز	الدلالة باللغة العربية
NAA	المعايير الجزائرية للتدقيق
CMUP	طريقة تكلفة المتوسط المرجح
SARL	شركة ذات مسؤولية محدودة
ISA	المعايير الدولية للتدقيق

أ. توطئة:

في ظل التغيرات والتطورات التي شهدتها العالم الذي تبع تطور المؤسسات وظهور شركات المساهمة مما أدى الى انفصال الملكية عن الإدارة تدريجيا ثم ظهور عملية المراجعة والمراقبة والتي يقوم بها شخص محترف مستقل من اجل حماية الدائنين الغير مشاركين في الإدارة وكشف أي تلاعب أو غش من خلال إعطاء آري فني محايد مدعم بقرائن وأدلة عن مدى شرعية وصدق حسابات المؤسسة.

وتعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من ضمن المؤسسات التي يقوم محافظ الحسابات بتدقيق ومراجعة وفحص صحة حساباتها السنوية، وابداء رأيه في شكل تقرير خاص. ولهذا تنال مهنة محافظ الحسابات اهتمامات متزايدة في كافة الأوساط المالية والقانونية والاقتصادية.

ب. إشكالية الدراسة:

وعلى ضوء ما سبق تتبين لنا إشكالية هذه الدراسة والتي يمكن طرحها على النحو

التالي:

- ما دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

✓ ما العلاقة بين محافظ الحسابات اتجاه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

✓ كيف يتم تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

✓ هل تتأثر مهنة محافظ الحسابات داخل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

ت. فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكاليات قمنا بطرح الفرضيات التالية:

- العلاقة بين محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة هي علاقة ترابطية وتكاملية.
- يتم تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من طرف شخص يسمى محافظ الحسابات ويقوم هذا الأخير بجمع كل المستندات والفواتير والقوائم المالية الخاصة بالمؤسسة لفحصها ومراجعتها وفي الأخير يبدي رأيه الخاص في شكل تقرير مفصل.
- تتأثر مهنة محافظ الحسابات داخل وخارج المؤسسة، وذلك من خلال معرفة ذوي الأطراف من مساهمين واداريين ومصلحة الضرائب... الخ، حول ما يدور داخل المؤسسة.

ث. مبررات اختيار الموضوع:

✓ مبررات موضوعية:

- إثراء المكتبة الاقتصادية بمواضيع في مجال مهنة محافظ الحسابات؛
- حاجة المؤسسات الجزائرية لهذه المهنة؛
- تعتبر دراسة التدقيق بمثابة المرحلة النهائية في مجال الدراسة المحاسبية.

✓ أسباب ذاتية:

- الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بالتدقيق بصفة عامة، وعلى وجه الخصوص ما يتعلق بمهنة محافظ الحسابات، وكذا المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- كون الموضوع له علاقة بالتخصص تدقيق ومراقبة التسيير؛
- تدعيم التجربة الميدانية بالدراسة الأكاديمية، والربط بين ما تم دراسته أكاديميا بالعمل الميداني.

ج. أهداف الدراسة:

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

- ✓ التعرف على أساليب تطبيق مهنة محافظ الحسابات من الجانب التطبيقي بعد دراستها من الجانب النظري؛
- ✓ بيان مهام ومسؤولية محافظ الحسابات؛
- ✓ إعطاء صورة عامة حول مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛

ح. أهمية الدراسة:

تتمثل الأهمية المكتسبة من دراسة هذا الموضوع في:

- ✓ المعرفة التامة لمهنة محافظ الحسابات، وكذا المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من الجانب القانوني.
- ✓ إبراز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- ✓ المساهمة الإيجابية التي يقوم بها محافظ الحسابات في الوقوف على القوائم المالية.

خ. حدود الدراسة:

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

مجال دراستنا فيما يلي:

✓ **المجال الزمني:** تمثلت في الفترة الممتدة بين شهر فيفري حتى شهر ماي.

✓ **المجال المكاني:** من أجل تسليط الضوء على حيثيات الموضوع خاصة من جانبه التطبيقي،

قمنا بإجراء دراسة ميدانية في مكتب الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات السيد علي بن يحي

- غرداية -

د. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

من أجل معالجة موضوع الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي لإبراز المفاهيم النظرية من

خلال الاستعانة بالأدوات المتمثلة في الكتب المتخصصة في مجال مهنة محافظ الحسابات وكذا

المؤسسات الصغيرة و

المتوسطة، مذكرات والرسائل المرتبطة بالموضوع، وكذا القوانين والنصوص التشريعية التي

تنظم مهنة محافظ الحسابات، بالإضافة الى ذلك إجراء دراسة ميدانية في مكتب محافظ

الحسابات.

ذ. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها وكذا من أجل اختبار الفرضيات، تناولت

الموضوع من خلال فصلين كالتالي:

خصصنا الفصل الأول الى تقديم متعلق بالأدبيات النظرية والتطبيقية حيث قسمنا الفصل الأول الى مبحثين: المبحث الأول الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أما الثاني فقد تناول الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات السابقة .
في الفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية تطرقنا فيه الى تقديم مكتب محل الدراسة ووضع نموذج لتقارير محافظ الحسابات واجراء مقابلة مع السيد محافظ الحسابات "علي بن يحي".

ر . صعوبات الدراسة:

- ✓ قلة توفر الدراسات السابقة الأجنبية.
- ✓ صعوبة جمع المعلومات في الدراسة الميدانية نظرا أن إلى هذا الموضوع يستحسن فيه إعداد استبيان.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية

والتطبيقية لعمدة محافظ

الحسابات والمؤسسات

الصغيرة والمتوسطة

تمهيد الفصل الأول:

مع التطورات الحاصلة في شتى المجالات لاسيما الاقتصادية منها، تعقدت الأدوار والمهام وترابطت المسؤوليات، ومع تزايد عدد المؤسسات الاقتصادية منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أصبحت الحاجة الى الفصل بين الإدارة والتسيير من جهة وبين الملاك وأصحاب العمل من جهة أخرى أمراً ضرورياً.

ومن هنا أخذت المراجعة حيزاً كبيراً من الاهتمام على مستوى المؤسسة الاقتصادية بحكم تعدد الأطراف داخل وخارج المؤسسة، وبعد أصحاب رؤوس الأموال والمساهمين عن مراكز القرار. وتعد عملية المراجعة مهنة يقوم بها محافظ الحسابات أو الخبير المحاسبي داخل وخارج المؤسسة الاقتصادية.

ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل الى:

- المبحث الأول نتناول فيه الأدبيات النظرية المرتبطة بالإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات وكذا المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- أما المبحث الثاني فقد خصصناه للدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

نتطرق في هذا المبحث إلى الإطار النظري لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، نتطرق في المطلب الأول إلى مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، أما الثاني الاطار العام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

المطلب الأول: مهنة محافظ الحسابات في الجزائر

الفرع الأول: مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة

أولاً: مفهوم محافظ الحسابات:

تعددت المفاهيم التي تناولت مفهوم محافظ الحسابات نبين منها:

1. حسب المادة 22 من القانون رقم 01_10 المؤرخ في 29/06/2010 المتعلق بمهن الخبير

المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به¹.

2. ويعرف أيضا حسب القانون رقم 91_08 المؤرخ في 27/04/1991 في مادته رقم 27: يعد

محافظ الحسابات كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات وفق أحكام التشريع المعمول به².

3. عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 على أنه: "الشخص الذي

يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة،

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قانون 01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، بتاريخ 11/07، المادة 22، ص 07.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27/04/1991، المادة 27.

وفي الوثائق المرسله إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك و يتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين¹.

من خلال التعاريف السابقة والتي قدمت من الهيئات المختصة بهذا المجال نستخلص أن محافظ الحسابات نوع من أنواع التدقيق الخارجي؛ وهي عبارة عن مهنة يقوم بها شخص مؤهل علميا وعمليا، ويتمتع باستقلالية تامة، حيث يقوم بفحص الحسابات السنوية للمؤسسات واضفاء الثقة على قوائمها المالية من خلال إبداء رايه الفني المحايد حول صدق وشرعية تلك القوائم وايصالها لمستخدمها.

ثانيا: شروط ممارسة المهنة

طبقا لنص المادة 08 من القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب المعتمد مجموعة من الشروط التي يجب توفرها في محافظ الحسابات كما يلي:²

(1) ان يكون جزائري الجنسية.

(2) ان يحوز على شهادة لممارسة المهنة على النحو التالي:

أ. بالنسبة لمهنة الخبير المحاسبي، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو

شهادة معترفا بمعادلتها.

ب. بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات

أو شهادة معترفا بمعادلتها.

(3) أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، سنة 2007، ص188.

² الجريدة الرسمية، العدد 42، مرجع سبق ذكره.

4) ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.

5) أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني أو في الغرفة

الوطنية ، أو في المنظمة الوطنية ، وقبل القيام باي عمل عليه أن يؤدي اليمين أمام المجلس

القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية :

أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي

وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول

شاهد.

الفرع الثاني: تعيين محافظ الحسابات

حسب المواد 21،21 من القانون رقم 11_11 تعين الجمعية العامة او الجهاز المكلف بالمداولات بعد

مراققتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في

جدول الغرفة الوطنية، تحدد كفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم، وتحدد عهدة محافظ الحسابات

بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ال يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليتين

الا بعد مضي ثلاث (3) سنوات، في حالة عدم المصادقة على حسابات المؤسسة او الهيئة المراقبة

خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات اعالم وكيل الجمهورية المختص إقليميا

بذلك.

وصدر المرسوم التنفيذي رقم 32_11 تعين محافظ الحسابات وفقا لدفتر الشروط كما يلي:¹

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 07، المواد من 03 الى 15، ص 23-

(1) خلال اجل أقصاه شهر بعد اقفال اخر دورة لعهدة محافظ او محافظي الحسابات، يتعين على مجلس الإدارة او المكتب او المسير او الهيئة المؤهلة لإعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ او محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة.

(2) يجب ان يتضمن دفتر الشروط على الخصوص ما يأتي:

➤ عرض عن الهيئة او المؤسسة وملحقاتها المحتملة ووحداتها وفروعها في الجزائر وفي الخارج،

➤ ملخص المعايينات والملاحظات والتحفظات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي ابداهها محافظ او محافظو الحسابات المنتهية عهدتهم، وكذا محافظ او محافظو الحسابات للفروع اذا كان الكيان يقوم بإدماج الحسابات،

➤ العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظ والتقارير الواجب اعدادها،

➤ الوثائق الادارية الواجب تقديمها،

➤ نموذج رسالة الترشح،

➤ نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهنة،

➤ المؤهلات والامكانيات المهنية والتقنية.

(3) يتحصل محافظ الحسابات المترشح من الكيان على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بتقييم

مهمة محافظة الحسابات، ويسمح له بالاطلاع على ما يلي:

✓ تنظيم الكيان وفروعه.

✓ تقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة .

✓ معلومات أخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة.

يتم الاطلاع على العناصر المذكورة أعلاه في عين المكان، دون نقل الوثائق او نسخها، خلال اجل يحدده دفتر الشروط .

(4) يلزم محافظ الحسابات ومساعدوه بالسر المهني عند اطالعهم على الوثائق وعلى وضعية الكيان الذي يعتزمون اخضاعه لمهمة محافظة الحسابات.

(5) يوضح محافظ الحسابات في العرض، استنادا الى العناصر المذكورة في المادة أعلاه، ما يأتي:

✓ الموارد المرصودة،

✓ المؤهلات المهنية للمتدخلين،

✓ برنامج عمل مفصل،

✓ التقارير التمهيدية، الخاصة والختامية الواجب تقديمها،

✓ - اجل إيداع التقارير .

(6) يجب ان تتوافق الآجال والوسائل التي يجب ان يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة مع الأتعاب المناسبة التي تكون محل تقييم مالي للمهمة لمدة ثالث (3) سنوات مالية متتالية موافقة لعهددة محافظة الحسابات مع مراعاة الحفاظ على المعايير القاعدية التي تم على أساسها التقييم المبدئي .

(7) يمكن ان ترتب على عدم احترام الالتزامات من قبل محافظ الحسابات المعين في إطار العرض التقني العقوبات المالية المنصوص عليها في دفتر الشروط.

(8) يجب ان يحدد دفتر الشروط إمكانية ترشح المهنيين كأشخاص طبيعيين او اشخاص معنويين كما يجب على الخصوص توضيح الزامية احترام حالات التنافي ومبدأ الاستقلالية كما يشترط ان لا ينتمي المتعهدون المعنيون الى نفس المكتب او الى نفس الشبكة المهنية طبقا للأحكام التشريعية المعمول به.

9) في حالة تجديد عهدة محافظ الحسابات المنتهية عهده، لا تلزم الهيئة او المؤسسة بإعداد دفتر شروط جديد.

10) يجب ان يتضمن دفتر الشروط كل التوضيحات التي تسمح بتتقيط العرض التقني والعرض المالي من اجل اختيار محافظ الحسابات.

غير انه يجب ألا يقل العرض التقني عن ثلثي (3/2) سلم التتقيط الإجمالي.

11) تقوم الهيئات والمؤسسات الملزمة بتعيين محافظ الحسابات او أكثر بتشكيل لجنة تقييم العروض.

✓ تقوم اللجنة بعرض نتائج تقييم العروض، حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعابنتها وعرضها على الجمعية العامة قصد الفصل في تعيين محافظ الحسابات او محافظي الحسابات المنتقين مسبقا.

✓ غير انه يجب ان يعادل عدد محافظي الحسابات المزمع استشارتهم على الأقل ثلاث (3) مرات عدد محافظي الحسابات المزمع تعيينهم.

12) يرسل محافظ الحسابات المقبول رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة او المؤسسة المعنية، خلال اجل أقصاه ثمانية (8) أيام، بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

13) طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، إذا فشلت المشاورات او لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ الحسابات لأي سبب كان، يعين محافظ الحسابات بموجب امر من رئيس محكمة مقر الهيئة او المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الأول للكيان.

– الفرع الثالث: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

تناول المشرع الجزائري مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات في عدة مواد وسوف نتطرق اليها كما نص عليه القانون الجزائري.

أولا مهام محافظ الحسابات: ترتبط مهنة محافظ الحسابات بالمساهمة في جودة وشفافية المعلومات المالية التي تنشرها هذه المؤسسات والتي تستعمل من طرف العديد من الأطراف الداخلية والخارجية في اتخاذ القرارات، ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات الى مهام دائمة ومهام خاصة:¹

أ. مهام دائمة: تتمثل المهام الدائمة لمحافظ الحسابات فيما يلي:

1. أن شهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات المؤسسات والهيئات؛
2. يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
3. يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسيرين؛
4. يقدم شروط إبرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
5. يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة التداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
6. عندما تعد المؤسسة أو الهيئة حسابات مدمجة او حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار .

¹الجريدة الرسمية، العدد 42، مرجع سبق ذكره.

ب. مهام خاصة:

1. وبالإضافة الى المهام الدائمة المذكورة أعلاه، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة

وهي:

- إنشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت؛
- قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال؛
- إصدار قيم منقولة؛
- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل الى أسهم؛
- الإصدار عن طريق اللجوء العلني للادخار، خاصة فيما يخص تحديد الإصدار؛
- مشاريع الإدماج أو الانفصال؛
- تحويل الشركة.

2. كما يلتزم محافظ الحسابات في إطار مهامه الدائمة أو الخاصة عقب أداء عملية الفحص بكتابة

تقرير نهائي، يتضمن رأيه الصريح المحايد حول شرعية وصدق الحسابات، غير أن مهمة كتابة

التقرير لا تخلو من مجموعة من الضوابط التي يتعين على المدقق أخذها بعين الاعتبار، وتنقسم

إلى أربعة معايير:¹

- ✓ مدى إتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- ✓ الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية؛
- ✓ كفاية الإفصاح المحاسبي وملائمته؛
- ✓ إبداء الرأي في القوائم المالية.

¹ أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر، ط2، الأردن، 2005، ص28.

وتكون التقارير كالتالي:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة مع المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول الإجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعي.

ثانيا مسؤليات محافظ الحسابات: إن أي إخلال لمحافظ الحسابات بواجباته المهنية او عدم الوفاء بها يترتب عليه عدة أنواع من المسؤولية هي:¹

- أ. المسؤولية المدنية : المسؤولية تنقسم الى قسمين مسؤولية عقدية تقوم على الاخلال بالتزام عقدي ومسؤولية تقصيرية تقوم على الاخلال بالتزام قانوني واحد لا يتغير هو الالتزام بعدم الاضرار بالغير.

وهذا يعني أن كل خطأ يسبب ضررا للغير يلزم من ارتكبه بالتعويض وتتوفر في هذه

المسؤولية ثلاثة أركان أساسية وهي:

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

الادبيات النظرية والتطبيقية لمهنة محافظ الحسابات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء واجباته المهنية؛
- ضرر قد يصيب المدعي نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات؛
- علاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات.

الجدول رقم 01: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

العقوبة		النص القانوني	المخالفة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات
الغرامة المالية	السجن		
من 500.00 الى 2.000.000 دج وتضاعف في حالة العودة	من 06 أشهر الى سنة واحدة	المادة 73 من القانون 01/10	الممارسة بصفة غير قانونية مهنة محافظ الحسابات
من 20.000 الى 500.000 دج	من 06 أشهر الى سنتين	المادة 825 من القانون التجاري	المنح عمدا أو الموافقة على البيانات غير الصحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبت في الغاء حق الأفضلية في اكتتاب المساهمين.
من 20.000 الى 500.000 دج	من شهرين الى 06 أشهر	المادة 829 من القانون التجاري	الممارسة العمدية وقبول الاحتفاظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من عدم الملائمة القانونية.
من 20.000 الى 500.000 دج	من سنة الى 05 سنوات	المادة 830 من القانون التجاري	تعمد محافظ الحسابات تقديم معلومات كاذبة أو تأكيدها أو عدم الكشف عن الوقائع الاجرامية التي علم بها وكيل الجمهورية.

إفشاء السر المهني	المادة 830 من القانون التجاري، والمادة 301 من قانون العقوبات	من شهر الى 06 أشهر	من 500 دج الى 5.000 دج
-------------------	---	--------------------	------------------------

المصدر: عمر شريفي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف، العدد 12، 2012، ص 95.

ب. المسؤولية الجزائية: وهي تتمثل في ارتكاب جريمة تتعدى منها الشخص الطبيعي أو المعنوي

الى الاضرار بالمجتمع وتنتهي بعقوبة يحددها قانون العقوبات وتكون في الحالات التالية:¹

✓ تدوين بيانات كاذبة في تقارير أو حسابات أو وثائق قام بإعدادها في سياق ممارسة

المهن

✓ المصادقة على وقائع مغايرة للتحقيق في أية وثيقة يتوجب إصدارها قانونا أو بحكم قواعد

ممارسة المهنة

✓ عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية إذا تم اكتشافه

✓ عدم احترام المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة .

ت. المسؤولية التأديبية: نصت المادة (63) من القانون 01/10 على ما يلي " يتحمل محافظ

الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم

من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها

في:

1- الإنذار؛

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

2- التوبيخ؛

3- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر؛

4- الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا

للإجراءات

القانونية المعمول بها.

ث. الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات: يمكن أن نوضح الفرق بين الأشكال الثلاثة من

المسؤوليات التي يتحملها محافظ الحسابات جراء ممارسته لمهمة عادية من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 01: الفرق بين المسؤوليات الثلاثة لمحافظ الحسابات



المصدر: عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة

المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف، العدد 12، 2012، ص 95.

المطلب الثاني: الإطار العام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

– الفرع الأول: تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

أظهرت بعض الدراسات التي أجريت على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن هناك ما يحوز على خمسون تعريف للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وأن العديد من الدول ليس لديها تعريف رسمي لهذا النوع من المؤسسات، حيث يرتبط تعريف كل دولة بدرجة النمو الاقتصادي.

وفيما يلي تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب بعض الدول:

- الولايات المتحدة الأمريكية

حسب القانون المنشأة الصغيرة لسنة 1953 عرف المؤسسة الصغيرة على أنها ذات ملكية وإدارة مستقلة ولا تسيطر على مجال نشاطها مؤسسة كبرى، وتعتبر مؤسسة صغيرة أو متوسطة كل مؤسسة تشغل أقل من 500 عامل.¹

- اليابان

ظهر مفهوم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في اليابان بعد الحرب العالمية الأولى وتميز عن غيره من المؤسسات الأخرى بارتفاع معدل المكننة، كما اختلف مؤشر العمالة المستخدم في تعريف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة وحدده الفقه الاقتصادي الياباني ب 300 عامل إذا كانت المؤسسة صناعية، وب 50 عامل إذا كانت خدماتية، وهو بذلك لم يفصل بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واعتبرهما امتداد لبعضهما البعض.²

- الاتحاد الأوروبي

استنادا الى تصريحات مجلس الاتحاد الأوروبي، لا يمكن إعطاء تعريف عام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، لأن المفهوم يختلف من دولة الى أخرى ومن قطاع الى آخر وكقاعدة

¹ الياس بن ساسي، يوسف قريشي: التسيير المالي (الإدارة المالية)، دار النشر، الكعبة 1، 2006، ص 398.

² الشريف بقة، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (الواقع والصعوبات)، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، المركز الجامعي الشيخ العربي التبسي، تبسة، العدد 1، مارس 2007.

عامة للمنظمة تعتبر مؤسسة صغيرة ومتوسطة كل مؤسسة يكون عدد عمالها لا يتجاوز 5000 عامل.¹

- منظمة العمل الدولية

طبقا لمنظمة العمل الدولية، لا يمكن لتعريف وحيد أن يشمل جميع أبعاد الحجم الصغير أو المتوسط للعمل التجاري، ولا يمكن لهذا التعريف أن يعبر عن الاختلافات بين الشركات أو القطاعات أو البلدان ذات مستويات التنمية المختلفة، وتستند معظم تعاريف الحجم الى معايير من قبل عدد العاملين، أو الميزانية الاجمالية، أو الرقم السنوي للأعمال.²

- التعريف المعتمد في الجزائر

في ظل غياب تعريف قانوني محدد ودقيق للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كانت الحكومة مجبرة على إيجاد تعريف ومعايير محددة لهذه المؤسسات، وهو ما دفع القانون الجزائري الى الأخذ بالتعريف نفسه المطبق في الاتحاد الأوروبي، حيث في 12/ 12/ 2001 صدر القانون رقم 01-18 والمتعلق بالقانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مهما كانت طبيعتها القانونية بأنها : "كل مؤسسة انتاج للسلع والخدمات، توظف من 1 الى 250 شخصا ولا يتجاوز رقم أعمالها 2 مليار دينار جزائري، أو لا يتجاوز مجموع حصيلتها السنوية 500 مليون دينار جزائري، كما تتوفر على الاستقلالية بحيث لا يمتلك رأسمالها بمقدار 25 % فما أكثر من قبل مؤسسة أو مجموعة مؤسسات أخرى لا ينطبق عليها تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.³

¹ الباس بن ساسي، يوسف قرشي، مرجع سبق ذكره، ص 398.

² شريف غياط، محمد بوقوم: التجربة الجزائرية في تطوير وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية، مجلة دمشق الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول 2008، ص 398.

³ عمار شلابي، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية، مجلة البحوث والدراسات الإنسانية، جامعة سكيكدة، العدد 5، ماي 2010، ص 263.

والجدول التالي يوضح التعريف المعتمد من قبل المشرع الجزائري للمؤسسات الصغيرة

والمتوسطة:

الجدول رقم 02: تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

الصف	عدد العمال	رقم الأعمال السنوي	الحصيلة السنوية
مؤسسة صغيرة	1-9	أقل من 20 مليون دج	أقل من 10 مليون دج
مؤسسة صغيرة	10-49	أقل من 200 مليون دج	أقل من 100 مليون دج
مؤسسة متوسطة	50-250	من 200 الى 2 مليار دج	بين 100 و500 مليون دج

المصدر: براهيمى سمير ص: 133

تعريف أخرى:

- تمثل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أعمال قانونية يقيمها الأفراد لتحقيق الربح وتقديم سلع وخدمات ضرورية للمجتمع، وأن عدد العاملين فيها يتجاوز 500 شخص، وتعمل برؤوس أموال متوسطة، ومن النادر أن يكون لهذه المؤسسات الهيمنة الكاملة على السوق.¹
- وتعرف كذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الأسس الخاصة بقياس الحجم، سواء من خلال عدد العاملين فيها، أو من خلال حجم المبيعات، وعليه فإن الحجم انما يتم من خلال أرقام أو قيم محددة في ضوء تقسيمات صناعية معيارية.¹

¹ ظاهر حسن الحسيني الغالبي، إدارة واستراتيجية منظمات الاعمال الصغيرة والمتوسطة، دار وائل للنشر، الطبعة 1، 2009، ص 26.

الفرع الثاني : خصائص ومزايا المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

أولاً: خصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تمتاز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بمجموعة من الخصائص، نذكر أهمها فيما يلي:

- مرونة الإدارة: لها القدرة على التكيف مع ظروف العمل المتغيرة، إضافة الى الطابع غير الرسمي في التعامل سواء مع العاملين او العملاء، بساطة الهيكل التنظيمي، ومركزية القرارات، حيث لا توجد لوائح جامدة تحكم عملية اتخاذ القرارات الا أن الامر يرجع الى خبرة صاحب المشروع، كما نلاحظ أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أكثر قدرة على تقبل التغيير وتبني سياسات جديدة على العكس من المؤسسات الكبيرة التي يكثر فيها مراكز اتخاذ القرار، ورسمية العلاقات الوظيفية.²
- سهولة التكوين: حيث يسهل ايجادها من الناحية القانونية والفعلية، كما أن متطلبات التكوين عادة ما تتسم بالبساطة والوضوح والسهولة فيكفي الحافز الفردي أو الجماعي أن يكون وراء قيام أعمال صغيرة تنطلق لاحقاً الى المؤسسات متوسطة الحجم، وفي الغالب نجد أن هذا الامر يعطي إمكانية لقيام هذه المؤسسات من قبل أشخاص عاديين أو أقارب أو أصدقاء، حيث لا يحتاج الأمر الى مزيد من الدراسات والوثائق وبالإضافة الى ذلك عادة ما تكون الأفكار النيرة وراء هذه الاعمال وليس الإمكانيات الكبيرة والهائلة.³

¹ فلاح حسن الحسيني، إدارة المشروعات الصغيرة، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، الطبعة 1، 2006، ص21.

² توفيق عبد الرحيم يوسف، إدارة الأعمال التجارية الصغيرة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 1، 2002، ص27

³ طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سبق ذكره، ص27.

• صغر الحجم: مما يساعد على المرونة والتكيف مع الأوضاع الاقتصادية المحلية والوطنية، كما

أن انخفاض حجم العمالة المطلوبة للتشغيل يؤدي الى تحقيق روح الفريق.¹

• المعرفة التفصيلية بالعملاء والسوق: حيث تتمتع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بقدر من التكيف

سواء من حيث كمية الإنتاج أو نوعيته، مما يعني القدرة على مواجهة الصعوبات في أوقات

الازمات الاقتصادية وفترات الركود وبسهولة التكيف مع المحيط الخارجي لهذه المؤسسات

وقدرتها على التكيف مع تغيرات السوق واتخاذ القرار السريع المناسب في الوقت الملائم مقارنة

مع المؤسسات الكبرى، كذلك يمكنها أن تعالج المشاكل التي يمكن أن تطرح في حينها.²

• انخفاض رؤوس الأموال: حيث تمتاز بانخفاض نسبي في رأس المال وذلك سواء تعلق الامر

بفترة الانشاء أو أثناء التشغيل الشيء الذي جعلها من أهم أشكال الاستثمار المفضلة عند صغار

المستثمرين.³

• التجديد: الغاية الأساسية لأي مؤسسة مهما كان شكلها أو حجمها هي تحقيق الأهداف التي

أسست من أجلها وهذا ما يتطلب منها استخدام الأمثل للموارد المتاحة، ولا يمكن لأي مؤسسة

الاستمرار لفترة طويلة الا إذا واكبت التطورات الاقتصادية والتكنولوجية، من خلال التجديد

والابتكار لمواجهة ظهور ما يسمى بالبدايل الجديدة للمنتج الناتجة عن نهاية دورة حياته.⁴

• أنماط الملكية: يرتبط انخفاض الحجم المطلق لرأس المال اللازم لإقامة وتشغيل المؤسسات

الصغيرة بأشكال معينة لملكيته، والتي تتمثل في الغالب في الملكية الفردية والعائلية أو في

شركات الأشخاص، وتساعد هذه الأنماط من الملكية على استقطاب وإبراز الخبرات والمهارات

التنظيمية والإدارية في البيئة المحلية وتنميتها.

¹ عمار شلابي، مرجع سبق ذكره، ص267.

² عمار شلابي، نفس المرجع، ص269.

³ محفوظ جبار، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومشاكل تمويلها، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، فيفري، 2004.

⁴ توفيق عبد الرحيم، مرجع سبق ذكره، ص29.

- انخفاض وفورات الحجم وأهمية الاستفادة من وفورات التجمع : تتخفف وفورات الحجم في المؤسسات الصغيرة بالمقارنة بالمؤسسات الكبيرة، نتيجة انخفاض الطاقات الإنتاجية، ويتطلب تعويض هذا الانخفاض ضرورة استفادة المؤسسات الصغيرة من نوع آخر من الوفورات ألا وهو "وفورات التجمع". وهو ما يؤكد أفضلية إقامة المؤسسات الصناعية الصغيرة في مناطق تجمعات صناعية.¹

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية (الدراسات السابقة)

في المبحث الثاني من هذا الفصل، حاولنا التطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع بهدف توسيع المعارف ومحاولة الإلمام بمختلف جوانب البحث، حيث تم تصنيف هذه الدراسات في مطلبين إلى دراسات جزئية، ودراسات أجنبية، وفي مطلب ثالث حاولنا مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

¹ عثمان لخلف، واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتنميتها دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر، 2004، ص4.

المطلب الأول: الدراسات الجزائرية

1. دراسة اية غضبانية 2021¹:

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

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

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

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

الدراسة الثانية: دراسة عبدون زهيرة² 2018

¹ اية غضبانية، دور محافظ الحسابات الجزائري في تعزيز انتظام ومصداقية المعلومة المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي-2021.
² عبدون زهيرة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة ألكلي محند اولحاج- البويرة- 2018.

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

الحسابات لمؤسسة SARL K . TERM -بجاية-

تهدف هذه الدراسة الى ابراز اسهامات محافظي الحسابات في إضفاء الشفافية على القوائم المالية، وذلك من خلال الدور المحوري والفعال الذي يلعبه محافظي الحسابات ويظهر دوره من خلال المهام الموكل إليه والدور الذي يلعبه في إضفاء المصادقية على المعلومات المالية، التي تنتشرها المؤسسات وذلك من خلال تقريره الذي يبدي فيه رأيه الفني المحايد على صحة وصدق وانتظامية الحسابات السنوية ومدى شفافيتها وصدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

وتوصل الباحث في هذه الدراسة الى أن محافظي الحسابات له دور فعال في تعزيز الإفصاح في القوائم المالية، وذلك من خلال المصادقة على صدق وشرعية الحسابات، بذلك يبرز الدور الذي يقوم به محافظي الحسابات في الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

الدراسة الثالثة: دراسة د. برقي كريم¹ 2018

بعنوان: دور محافظ الحسابات في تقييم قدرة المؤسسة الاقتصادية على الاستمرار في الاستغلال

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على إجراءات التدقيق التي يجب أن يقوم بها محافظ الحسابات في الجزائر عند تقييمه لمقدرة المؤسسة الاقتصادية على الاستمرار في النشاط، بالإضافة الى المسؤوليات التي تترتب عن القيام بهذه المهمة. وفي هذا الإطار استخدم الباحث استبانة مكونة من (14) عبارة موزعة على مجالين، بحيث اشتمل المجال الأول على سبعة عبارات تتعلق بمسؤولية محافظ الحسابات عند تقييمهم وحكمهم على فرض الاستمرار، في حين اشتمل المجال الثاني على سبعة فقرات تعلقت بمدى

¹ د. برقي كريم، دور محافظ الحسابات في تقييم قدرة المؤسسة الاقتصادية على الاستمرار في الاستغلال، مجلة الاقتصاد والتنمية-محبر التنمية المحلية المستدامة، جامعة يحي فارس-المدية-العدد 10، جوان 2018.

اعتماد محافظي الحسابات على المؤشرات الضرورية من اجل تقييم قدة المؤسسة الاقتصادية على الاستمرار في نشاطها.

وتوصل الباحث الى أن محافظي الحسابات يتحملون مسؤولية الحكم على قدرة المؤسسة على الاستمرار، كما أثبتت الدراسة أن محافظي الحسابات لا يستعينون دوماً بالمؤشرات الضرورية عند قيامهم بتقييم القدرة على الاستمرارية.

الدراسة الرابعة: دراسة جمزة بطينة، حياة سايجي، ياسين مرغينة¹

بعنوان: دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، من خلال تتبع مجموعة من الطرق والوسائل لتوضيح علاقة محافظ الحسابات بنظام الرقابة الداخلية وإظهار مدى قدرته في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل الدراسة. وتوصل الباحثين الى أهم النتائج وهي:

-يقوم محافظ الحسابات باكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

-إن نظام الرقابة الداخلية ضرورة حتمية في جميع المؤسسات للتأكد من حسن سير العمل والانجاز

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الدراسة الأولى: دراسة (سامي صبحي واكد، 2003)¹

¹ دراسة جمزة بطينة، حياة سايجي، ياسين مرغينة، دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر -الوادي-2018.

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

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

الدراسة الثانية: دراسة سماهر هيثم عبد القادر الخليل، " دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم

المالية لدى السلطات المالية"

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى إعطاء المراقب معلومات مالية موثوقة ومعلومات سليمة في القوائم المالية قد توصلت هذه الدراسة الى أن عملية تدقيق القوائم المالية تعزز الثقة والمصادقية بها ولكن على السلطة المالية معرفة أن عمل المراقب الحسابات لا يوفر الضمان والتأكيد المطلق بصحة ما ورد فيها،

¹ سامي صبحي واكد، الفجوة بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة عمل المراجع، دراسة ميدانية: كلية الاقتصاد والإدارة، قسم المحاسبة،

جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2003.

كما أن مهمة المحاسبة والتدقيق في قياس الدخل المتحقق قياساً صحيحاً يؤدي إلى ربط الضريبة على الدخل وفقاً لأسس عادلة وصحيحة ولا تسمح باستقطاع أرباح وهمية تؤدي إلى تآكل رأس المال.¹

الدراسة الثالثة: دراسة عبد الكريم محمد سلمان النجار بعنوان " دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية".²

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي ينبغي على مراقب الحسابات أن يقوم به من أجل التحقق من توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في القوائم المالية، ومن خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى أنه تعد المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية هي صلة الوصل بين معيها ومستخدميها، كما أن الاستعانة بمراقب حسابات خارجي لا يعفي الإدارة من مسؤوليتها عن كافة المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية.

الدراسة الرابعة: Joe sammut, "Are public compny auditors complicit in.

financial statement fraud"³ Mis paper of doctorate.

تناولت هذه الدراسة القوائم المالية بما أنها المصدر الرئيسي للبيانات المالية لذلك فإن القوائم المالية يجب ان تكون ذات موثوقية وتعطي تأكيدات للنتائج المالية مع مراعاة مسؤولية مراجع الحسابات في الكشف عن صحة حسابات المؤسسة عن عدمها، حيث ركز الباحث على توفير ثلاث شروط في معيار التدقيق الدولي (IAS240) مسؤولية الغش عن مراجعة القوائم المالية وبيان التدقيق القياسي (SAS99) المعروف بمثلث الاحتيال (الفرصة، الدافعية، المنطقية) ، وذلك من خلال تأثير مثلث الاحتيال على

¹ سماهر هيثم عبد القادر الجليل ، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطات المالية، مذكرة ماجستير ، جامعة بغداد، 2006.

² عبد الكريم محمد سلمان النجار، دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية، مذكرة دكتوراه، جامعة بغداد، 2012 .

³ oe sammut, are public compny quditors complicit in financial statement fraud, mis paper of doctorate of finance, smc, university zurich, 2012.

عملية التدقيق ، كما ركز أيضا على تحقيق العلاقة بين مراجعي الحسابات والإدارة لصالح إقامة علاقة أوثق بكثير بين المراجعين والمستثمرين واكتساب ثقة الجمهور في القوائم المالية واستخدام الجهود اللازمة للكشف عن الغش.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

أولاً: تحليل الدراسات السابقة

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

ثانياً: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتشابه الدراسات السابقة والدراسة الحالية في بعض أجزائها، خاصة في الجانب النظري والتعريف التي تضمنتها الدراسة في بعض الاجزاء، إلا أن هذه الدراسة اعتمدت على مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وكذلك اعتمدت في جزئها التطبيقي على الدراسة الميدانية على أسلوب المقابلة.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال هذا الفصل توصلنا الى أن مهنة محافظ الحسابات هدفها الأساسي هو التحقق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية للمؤسسة، وذلك عن طريق إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية، ولا بد على محافظ الحسابات أثناء ممارسة مهامه أن يحترم المعايير المتعارف عليها في عملية التدقيق مما يسهل عليه القيام بمهمة التدقيق، والوصول الى اقناع الأطراف ذلت المصالح بوضعية المؤسسة. وكذلك نستنتج أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من الضروري أن يتم فحص ومراجعة قوائمها المالية السنوية من طرف محافظ الحسابات واعداد تقريره الخاص من أجل ابداء رايه الفني المحايد.

الفصل الثاني
الدراسة الميدانية
بمكتب محافظ الحسابات

تمهيد الفصل الثاني:

بعد تناولنا الجانب النظري الذي تطرقنا من خلاله الى كل من مختلف الجوانب الخاصة لمهنة محافظ الحسابات و المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والدور الذي يلعبه هذا المهني في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وتكملة لهذا الموضوع سنتطرق في هذا الفصل الى التعريف بمكتب محافظ الحسابات محل الدراسة والخدمات المقدمة من طرف الخبرة المحاسبية، ثم الى وضع بعض التقارير الضرورية التي يتوجب على محافظ الحسابات إعدادها في إطار أداء مهمة التدقيق القانوني، و من أجل تدعيم هذه الدراسة قمنا بإجراء مقابلة مع السيد محافظ الحسابات "علي بن يحي"، إضافة الى اقتراح نموذج تقارير لمحافظ الحسابات.

وبناء على ماسبق، سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

➤ المبحث الأول : تقديم مكتب محل الدراسة

➤ المبحث الثاني: تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

المبحث الأول: تقديم مكتب محل الدراسة

سوف نقوم في هذا المبحث بالتطرق الى مكتب محل الدراسة والمتمثل في مكتب محافظ الحسابات " علي بن يحي" من خلال تعريفه، تقديم الهيكل التنظيمي للمكتب والخدمات المقدمة من طرف مكتب الخبرة المحاسبية.

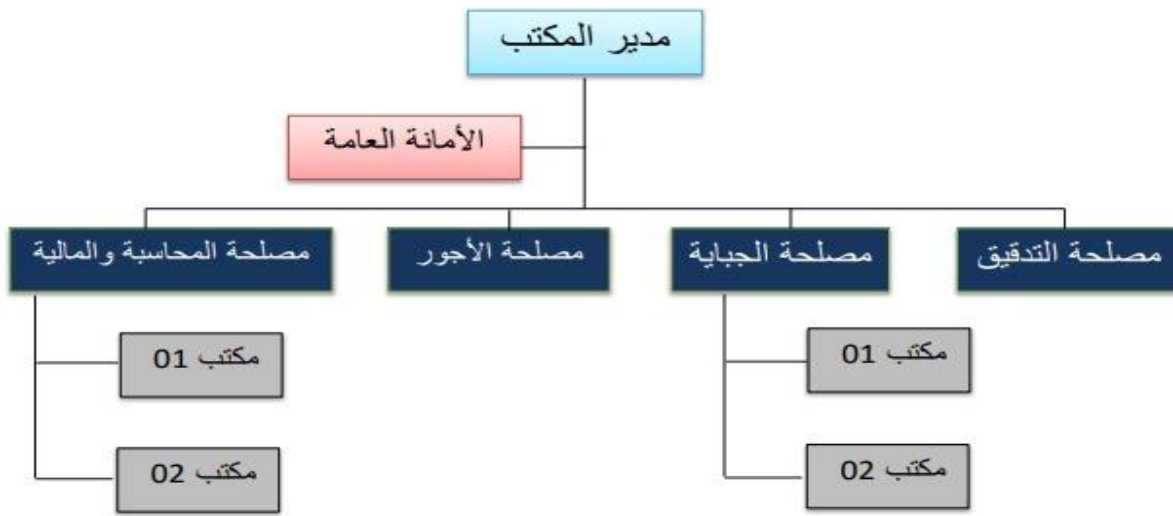
المطلب الأول: التعريف بمكتب الخبرة المحاسبية

أسس مكتب الخبرة المحاسبية، التدقيق والاستشارة المالية محل الدراسة في 2006/02/06

بمدينة بني يزقن - ولاية غرداية- الجزائر، بحيث تخصص لمدة 10 سنوات متتالية في المحاسبة ومحاسبة الحسابات ليرتقي ويصبح مكتب للخبرة المحاسبية والاستشارات المالية عام 2015 بعد تحصل صاحبه على شهادة الخبرة المحاسبية، حيث مارس هذا الأخير واشتغل في المحاسبة والتدقيق لمدة تزيد عن 20 سنة مما اكسبه خبرة في المجال، كما يعتبر أستاذ مكون في التسيير والمحاسبة والتدقيق، ومن خريجي المدارس العليا للتجارة سنة 1999 (تخصص محاسبة)، علاوة على ذلك تحصل على شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير من جامعة غرداية، مما أمكنه من المضي قدما في المسار الأكاديمي وطرق باب نيل شهادة الدكتوراه في التسيير المحاسبي والتدقيق. تجدر الإشارة الى أن ولاية غرداية تضم مكتبين فقط للخبرة المحاسبية، ويعد مكتب أحدهما، يتميز هذا الأخير بالكثير من الجدية

والانضباط وكذا الصرامة في مختلف التعاملات والتي غالبا ما تكون مع الشركات على اختلاف أشكالها القانونية ومجالات نشاطها وذلك راجع لحنكة المدير وتواليه قيادة مكتبه بنفسه.

الشكل 02: الهيكل التنظيمي للمكتب



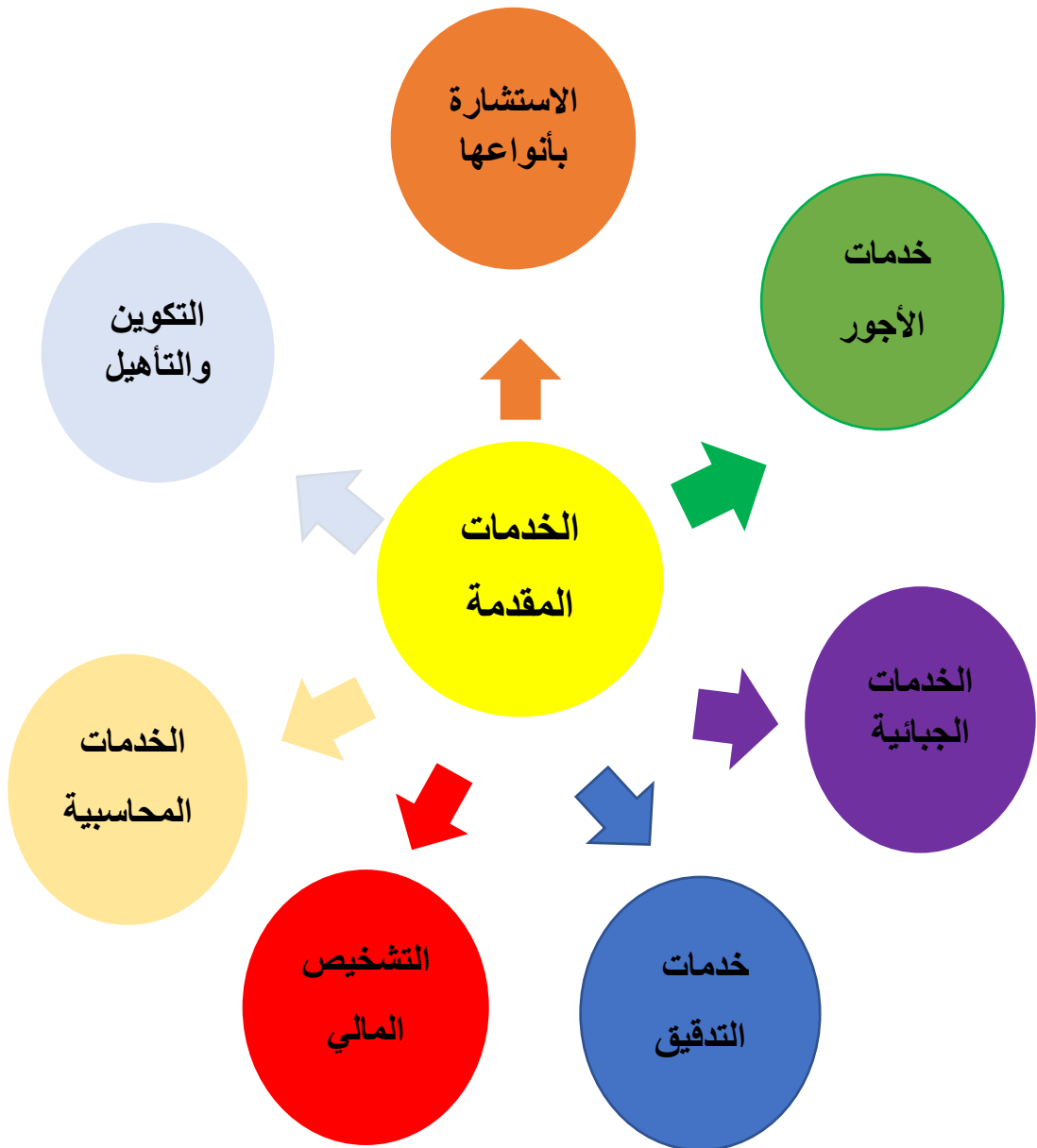
المصدر: من اعداد الطالب حسب المعطيات المقدمة

المطلب الثاني: الخدمات المقدمة من طرف مكتب الخبرة المحاسبية.

بمجرد الولوج الى المكتب أول ما يلفت انتباه الزبون البطاقة المتضمنة للخدمات المقدمة فعلى غرار المكاتب الأخرى لنفس المهنيين، يستقبل المكتب عملاء من مختلف الفئات من شركات ومؤسسات وكذا جمعيات وذلك لتنوع الخدمات المقدمة (مسك المحاسبة وتنظيمها، اعداد ومتابعة الأجور، اعداد الكشوف المالية، متابعة الجانب الجبائي، التدقيق التعاقدى والقانوني، التشخيص المالي للمؤسسات، التكوين والتأهيل، التشخيص المالي... الخ)، وكذا جودتها حيث نجد خدمات ذات طابع اقتصادي واجتماعي

بالإضافة الى الخدمات المقدمة للمهنيين والطلبة على حد سواء والتمثلة في خدمات التكوين والتأهيل بشهادات تمنح في نهاية التبرص وذلك في مختلف المجالات(المحاسبة، الجبائية، الموارد البشرية، الإدارة العامة...الخ)، كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل03: الخدمات المقدمة من طرف مكتب الخبرة المحاسبية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعطيات المقدمة.

المبحث الثاني: تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة

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

المطلب الأول: المقابلة

الفرع الأول: عموميات حول المقابلة

أولاً: تعريف المقابلة

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

ثانياً: أنواع المقابلة

• المقابلة الفردية:

تعتبر المقابلة الفردية من أكثر المقابلات استخداماً في البحوث الاجتماعية والانسانية

• المقابلة الجماعية:

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

• المقابلات الحرة:

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

الفرع الثاني: مضمون المقابلة

من خلال زيارتنا الميدانية قمنا باتباع أسلوب المقابلة الحرة مع محافظ الحسابات في مكتبه، فكانت

الأسئلة المطروحة من طرفنا كما يلي:

س1: ماهي مهمة محافظ الحسابات في الجزائر؟

ج1: حسب القانون 01/10 المؤرخ في 29 يونيو 2010، يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون،

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

س2: ماهي المراحل التي تمر عليها عملية التدقيق؟

ج2: مراحل التدقيق على العموم تتمحور على النقاط التالية:

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

2-التخطيط لعملية التدقيق ووضع برنامج المهمة.

3-الاطلاع على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

4-اختتام عملية التدقيق وإعداد التقارير اللازمة.

س3: ماهي المستندات التي يحتاجها محافظ الحسابات في عملية التدقيق؟

ج3: على محافظ الحسابات أولاً إعداد ملفين هما:

ملف 1 (ملف الدائم): ويتضمن كل الوثائق التعريفية والمستندات القانونية والاتفاقيات، أي كل الوثائق المتعلقة بالمؤسسة (هيكل التنظيمي... الخ).

ملف 2 (ملف العمل): يتضمن هذا الملف مستندات، فواتير، وثائق الاثبات... الخ، والمتعلقة بالسنة المعنية للتدقيق.

س4: ماهي صلاحيات محافظ الحسابات؟

ج4: في الحقيقة لا حدود لصلاحيات محافظ الحسابات في إطار أداء مهمة التدقيق القانوني، حيث يمكنه الاطلاع على مختلف الوثائق ومساءلة الموظفين، وزيارة مواقع التابعة للمؤسسة.

س5: ماهي أنواع تقارير التي يقوم محافظ الحسابات بإعدادها؟

ج5: حسب القوانين والنصوص التنظيمية فإن تقارير محافظ الحسابات تتكون من:

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

س6: ماهي مسؤوليات محافظ الحسابات؟

ج6: يتحمل محافظ الحسابات أثناء مهامه مسؤوليات ثقيلة يمكن تلخيصها في:

- المسؤولية المدنية؛

- المسؤولية الجنائية؛

- المسؤولية التأديبية

س7: حسب رأيك كمحافظ الحسابات، ما هو دورك في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

ج7: السهر على حسن سير وتسيير أموال المؤسسة من أجل المحافظة على أصولها، إضافة الى

الحرص على تطبيق القوانين السارية المفعول.

س8: ما هو الفرق بين تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

ج8: لا يوجد فرق يذكر بين المؤسسات بمختلف أنواعها، الا ربما فيما يتعلق في حجم الإجراءات.

س9: هل يتم تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من طرف مدقق الحسابات أو بمساعدة

فريق العمل؟

ج9: في كل عملية تدقيق يمكن لمحافظ الحسابات الاستعانة بمساعدين أو فريق عمل من أجل تنفيذ

العملية، ويتوقف هذا من أجل وأهمية المؤسسة محل التدقيق.

س10: ماهي أهمية تقرير محافظ الحسابات في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

ج10: تكمن أهمية تقرير محافظ الحسابات في كونه يشكل ضمان للمساهمين وأصحاب رأس المال

والمستثمرين، كما يعتبر الدافع لتوسع في النشاط أو إنشاء مشاريع أخرى.

الفرع الثالث: عرض النتائج المتوصل اليها من المقابلة.

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

النتائج التالية:

✓ منح المشرع الجزائري كامل الصلاحيات لمحافظ الحسابات في أداء مهمة التدقيق القانوني.

✓ تكمن أهمية محافظ الحسابات في اكتشاف نقاط القوة والضعف للمؤسسة وذلك من خلال تحقيق

الأهداف المسطرة للمؤسسة.

- ✓ يكتسب محافظ الحسابات معرفة عامة حول المؤسسة قبل بداية عملية التدقيق.
- ✓ يعتبر تدقيق كل المؤسسات على حدي سوى مهما كانت حجمها، تدقيق شاملا ولا يوجد فرق بينهم يذكر.
- ✓ يقوم محافظ الحسابات في نهاية عملية التدقيق بإعداد تقرير نهائي بيدي فيه رأيه الفني والمحايد.

المبحث الثاني: اعداد التقارير الضرورية وفقا لمتطلبات المعايير

المطلب الأول: وصف لطريقة العمل والوسائل المستخدمة

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في شركة IMOU المتخصصة في انتاج المشروبات الغازية، والتي سنعرفها باختصار كما يلي:

أنشئت الشركة SARL IMOU في ولاية الجزائر العاصمة في بداية سنة 2014، برأسمال قدره 4 000 000 دج، ومقرها الرئيسي في ولاية الجزائر العاصمة، ويتمثل نشاطها في انتاج وصناعة المشروبات الغازية وتوزيعها لكل ولايات الوطن.

الفرع الثاني: أدوات الدراسة الميدانية

تتمثل في جمع الوثائق والمعلومات الخاصة بالمؤسسة، ثم ملاحظة الوثائق المتحصل عليها وفحصها ومطابقتها بالكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة، وفي ما يلي عرض مراحل مهمة محافظ الحسابات في الميدان:

أ. جمع الوثائق والمعلومات؛

ب. ملاحظة وفحص الوثائق المتحصل عليها؛

ت. المقابلة.

الفرع الثالث: عرض مختلف مراحل التدقيق في المؤسسة محل دراسة الحالة

أ. الاتصالات الأولية مع المؤسسة

تعد هذه المرحلة مهمة وأساسية للمؤسسة وللمدقق، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

✓ اللقاء الأولي مع المؤسسة محل التدقيق: يتم في هذه المرحلة تعيين المدقق الخارجي من طرف الجمعية العامة للمؤسسة بعد أن يتأكد المدقق من عدم وقوعه في حالات التناهي أو الموانع

المنصوص عليها في النصوص التشريعية والتنظيمية، وأن يعبر عن قبوله للمهمة كتابيا، وهذا حتى يتمكن من مباشرة مهامه، كما يذكر أساليب العمل ووزناته وبرنامج العمل؛

✓ تحديد الأتعاب: يتم في هذه المرحلة الاتفاق المسبق بين المؤسسة والقائم بمهمة التدقيق على مبلغ الأتعاب وعلى طريقة تسديدها وذلك ضمن دفتر الشروط الذي عرضه على الجمعية العامة والذي وقع الإختيار على أساسه؛

✓ التأكيد من طرف إدارة المؤسسة: حيث يتوجب على المؤسسة تأكيد على عرض والإعداد الصادق للكشوف المالية من خلال إعداد رسالة تأكيد كما جاء في المعيار الجزائري للتدقيق (NAA 210) والذي يحدد أحكام مهمة التدقيق؛

✓ إعداد رسالة المهمة: حيث تطرق المعيار (NAA 210) إلى رسالة المهمة من حيث الأحكام الأساسية والمحاور الرئيسية لمهمة التدقيق، حيث يقوم المدقق بإعداد هذه الرسالة، ويجب أن تتم المصادقة عليها من الطرفين؛

✓ إعداد أوراق العمل: يندرج هذا الاجراء في اطار عمل محافظ الحسابات، حيث قمنا بطلب بفتح ملفين، كما هو معمول به في الاطار القانوني، يسنى الأول بالملف الدائم يضم كل الوثائق القانونية التي تعرف بالمؤسسة وتتعلق بمحيطها، أما الثاني فهو ملف العمل، حيث يضم المعلومات المالية ووثائق الاثبات.

ب. فحص وتقييم الإجراءات

ويكون هذا بمراجعة كافة الإجراءات بهدف فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث قمنا بإتباع الخطوات التالية:

✓ التعرف على الاجراءات: حيث طلبنا من مدير الشركة وبعض موظفيها شرح ووصف مختلف الإجراءات العملية أثناء تنفيذ مختلف العمليات، وما إن كانت هنالك تعليمات ومذكرات داخلية تضبط هذه الإجراءات.

✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية: تعد هذه الخطوة في غاية الأهمية في التدقيق الخارجي، حيث قمنا بتنفيذها في مرحلتين، الأولى المعاينة النظرية لاجراءات الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة من أجل تحديد نقاط الضعف ونقاط القوة، والثانية تأكيد مصداقية نقاط القوة في ارض الواقع واختبار مدى استمراريتها.

✓ تركيز الفحص والتدقيق: لاسيما في مواقع نقاط الضعف، من أجل تحديد الاختلالات وتقدير مدى تأثير هذه الاختلالات على عناصر القوائم المالية.

ت. فحص التسجيلات المحاسبية و أرصدة الحسابات والدفاتر القانونية: من الأشغال الضرورية في مهمة التدقيق، التأكد من تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل سليم ووفق ماتتص عليه المعايير والقوانين التي تحكم المهنة ومراجعة التسجيلات المحاسبية والتأكد من السريانية والتطابق ومن مصداقية الأرصدة وصحتها في نهاية الدورة.

✓ ج. اعداد التقارير الضرورية: يتم اعداد مختلف التقارير مع ابداء رأي فني محايد حول صحة المعلومات الواردة ومصديقتها في القوائم المالية.

المطلب الثاني: اعداد التقارير الضرورية وفقا لمتطلبات المعايير

سنحاول في هذا المطلب وضع نموذج لتقرير محافظ الحسابات للشركة محل الدراسة وفق ما تتطلبه معايير تقارير محافظ الحسابات وكذا المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) التي صدرت مؤخرا وذلك للفترة الممتدة من 2021/01/01 الى 2021/12/31.

يضم الشكل النموذجي للتقارير ثلاثة أجزاء على النحو التالي:

- الجزء الأول: تقرير التعبير عن رأي حول القوائم المالية
- الجزء الثاني: يضم التقارير الخاصة
- الجزء الثالث: القوائم المالية

مكتب التدقيق والمحاسبة

منير.ب

رقم الإتماد : 2507 - رقم التسجيل : 1085

تقرير محافظ الحسابات

-ش ذ م م اي. مو-

للسنة المالية المقفلة في 2021/12/31

ماي 2022

العنوان : وسط المدينة غرداية

الهاتف /الفاكس 029269899

السيد: منير ب

محافظ الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش ذ م م اي مو

الموضوع: تقارير محافظ الحسابات للسنة 2021

في إطار مهمة محافظة الحسابات لشركتكم ش ذ م م اي مو، التي يقع مقرها في البلدة، يشرفنا أن نوافيكم بتقرير فحص القوائم المالية التي تم إقفالها بتاريخ 31 ديسمبر 2020، يضم هذا التقرير الأجزاء الآتية :

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

- التقرير العام للتعبير عن الرأي

- المراجعات والمعلومات الخاصة.

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

القانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات

والمحاسب المعتمد، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتعلق بتنفيذ أحكام

القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المرسوم التنفيذي 202-11 المؤرخ في 26 ماي 2011 الذي

يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، والقرار 24 جوان 2013 المحدد المحتوي

هذه المعايير، حيث تتمثل هذه التقارير في :

- التقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛

- التقرير حول المبلغ الإجمالي لأعلى خمس أو عشر تعويضات؛

- التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛

- التقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة؛

- التقرير حول استمرارية الاستغلال.

3. الجزء الثالث: القوائم المالية

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

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

غرداية يوم 05 ماي 2022

محافظ الحسابات

أولاً: تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية

1-1 التقرير العام للتعبير عن الرأي

2-1 المراجعات والمعلومات الخاصة

السيد: منير .ب

محافظ الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش ذ م م اي مو

1-1 التقرير العام للتعبير عن الرأي

في إطار تنفيذ المهمة المسندة لنا من قبل الجمعية العامة الاستثنائية لمؤسستكم ش ذ م م اي مو بتاريخ 30 جانفي 2021 يشرفنا أن نقدم لكم نتائج عملية مراجعة الحسابات للسنة المالية 2021، لشركتكم المتخصصة في انتاج المشروبات الغازية والتي تم إنشاؤها في سنة 2014، والتي يقع مقرها في البلدة.

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المقفلة في 31 ديسمبر 2021 والتي تم وقفها وإعدادها من قبل مسير الشركة وتحت مسؤوليته، وذلك وفقا للقواعد والنصوص التنظيمية السارية المفعول، إن هذه القوائم المالية المرفقة تم إعدادها وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية المتضمنة في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

تتمثل مسؤوليتنا من خلال هذه المهمة في التعبير عن رأينا حول القوائم المالية من خلال الاهداف المسطرة.

تجدر الإشارة إلى أننا تحصلنا من إدارة مؤسستكم على ضمان بأن حسابات السنة المالية 2021 لا تتضمن اختلالات معتبرة من شأنها المساس بمجمل الحسابات السنوية.

وحتى يكون التعبير عن رأينا مؤسسا، لقد قمنا بفحص و تقييم النتائج المستخلصة من مختلف أدلة الإثبات المتحصل عليها، مما سمح لنا بتقدير الأهمية النسبية للمعاينات التي قمنا بها والطابع المعتبر للاختلالات التي تم اكتشافها.

نشير في هذا الاطار إلى أن عملية تدقيق شركتكم سمحت لنا بالوقوف على بعض النقائص والملاحظات التي ستفصلها في الجزء الثاني من هذا التقرير .

إن مهمة الفحص التي قمنا بها قد تمت بالعناية المطلوبة ووفقا لمعايير المهنة، مما يؤهلها، حسب تقديرنا أن تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأينا حول الحسابات السنوية، كما يلي:

ختاما لمهمتنا، وبعد الاتمام من فحص حسابات شركة ذ م م اي مو المقفلة في 31 ديسمبر 2021 وفقا للمعايير المتعلقة بالتدقيق، وإجراءات الرقابة الضرورية في ظل قواعد المهنة، وبناءا على الملاحظات والنقائص التي تم الإشارة إليها في هذا التقرير، نصادق بتحفظ على أن حسابات المؤسسة منتظمة وصادقة في جميع جوانبها المعتبرة وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية السارية المفعول، في نهاية السنة المعنية.

غرداية يوم 05 ماي 2022

محافظ الحسابات

1-2 المراجعات والمعلومات الخاصة:

1. الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة:

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

- أرصدة الميزانية في 31 ديسمبر 2018، هي نفسها الموجودة في الميزانية الافتتاحية في 01 جانفي 2020، وهذا ما يؤكد احترام المؤسسة لمبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية ومبدأ السنوية؛

- الوثائق والأدلة الثبوتية للفترة المعتبرة متاحة ومسجلة محاسبيا في نفس الفترة ومتوافقة معا ما هو موجود في الفواتير؛

- جميع العمليات المحاسبية في الفترة المالية من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر 2021، خضعت للتسجيل في حسابات المؤسسة وموجودة في النظام المعلومات الخاص بالمؤسسة؛

- جميع التسجيلات المحاسبية تترجم المعاملات الحقيقية المتعلقة بالمؤسسة؛

- الدفاتر والسجلات القانونية موجودة وممسوكة بشكل منتظم إلى غاية 2021/12/31، على النحو المنصوص عليه في القانون التجاري، والأحكام المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي.

2. المخالفات والشكوك التي لا تؤثر في الحسابات السنوية:

لقد سمحت لنا عملية فحص وتحليل أرصدة حسابات عناصر الميزانية وحساب النتائج والوثائق

المتعلقة بالمبيعات من تسجيل بعض الملاحظات التي نود من خلالها لفت انتباه القارئ دون التشكيك في

الرأي المعبر عنه، وسنحاول عرض هذه الملاحظات في النقاط التالية :

- لاحظنا عدم إعتداد المؤسسة لنظام تسيير المخزون موحد حيث تعتمد على نظامين مختلفين بين CMUP و FIFO وهذا معارض ومخالف للقوانين والمعايير المحاسبية؛
- التسجيل المتأخر لبعض الفواتير وهذا قد يسبب إحتمال وقوع أخطاء أثناء عملية التسجيل؛
- الأرصدة الختامية المتعلقة بالزيائن مرتفعة جدا حيث يتوجب على المؤسسة محاولة تخفيض هذه الأرصدة مستقبلا؛
- بناءا على ما سبق فإننا ندعو مسير الشركة، للسهر على تسوية كل الملاحظات التي تم الإشارة إليها في مضمون هذا التقرير.

غرداية يوم 05 ماي 2022

محافظ الحسابات

ثانياً: التقرير الخاص

التقرير حول الاتفاقيات المنظمة

التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية

السيد: منير .ب

محافظ الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لش ذ م م اي مو

التقرير حول الاتفاقيات المنظمة

-بناءا على المادة 628 من الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم بالمرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993، الأمر رقم 96-27 في 9 سبتمبر المؤرخ في 9 سبتمبر 1996، والقانون رقم 05-02 المؤرخ في 6 فيفري 2005، التي تنص على أنه " لا يجوز تحت طائلة البطلان عقد أي اتفاقية بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها سواء كان بصورة مباشرة أو غير مباشرة، الا بعد استئذان الجمعية العامة مسبقا بعدم تقديم تقرير من مندوب الحسابات " حيث لا يقصد هنا الاتفاقيات العادية التي تتناول عمليات الشركة مع زبائنها؛

- وبناءا على المادة 23 والمادة 25 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010،

المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛

- وبناءا على المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 المحدد لمعايير

تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها؛

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

بناءا على كل ما سبق، وفي اطار أداء مهمتنا على مستوى شركتكم للسنة المالية

2021، نحيطكم علما بأننا لم نكتشف ولم يتم إخطارنا بوجود حالات للاتفاقيات المشار إليها

أعلاه.

غرداية يوم 05 ماي 2022

محافظ الحسابات

السيد: منير .ب

محافظ الحسابات

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لش ذ م م اي مو

التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين

- طبقا لأحكام المادة 25 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010،المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد؛
 - بناء على المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 ماي 2011 المحدد لمعايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها؛
 - بناء على القرار المؤرخ في 24 جوان 2013 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات.
- يشرفني أن أحيطكم علما بأنه لم نكتشف ولم يتم تبليغنا بوجود امتيازات خاصة ممنوحة للمستخدمين خلال الفترة المعنية بالتدقيق.

غرداية يوم 05 ماي 2022

محافظ الحسابات

خلاصة الفصل الثاني:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية المطروحة " دور محافظ الحسابات في

تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية في مكتب

محافظ الحسابات

"علي بن يحيى"، حيث تم التعرف على طريقة عمله وكيفية وضع نموذج لتقارير محافظ

الحسابات وفق ما تقتضيه المعايير، وإجراء مقابلة شخصية مع محافظ الحسابات.

الخاتمة:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع " تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسط"، حيث سعينا الى الإحاطة ب "تدقيق الحسابات" والتركيز على أحد أطرافها الأساسية " محافظ الحسابات " الذي يؤدي دورا مهما في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وكانت هذه الدراسة محاولة للتوافق بين الاطارين النظري والميداني من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات التابعة لها.

حيث أن الفصل الأول حاولنا فيه الالمام حول الجزء النظري للدراسة المتمثل في الاطار المفاهيمي لمهنة محافظ الحسابات من خلال مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة وكيفية التعيين، ومسؤولياته ومهامه، إضافة الى الاطار العام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال التعريف بالمؤسسات وكذلك خصائص ومزايا تلك المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

أما الفصل الثاني يتمثل في الدراسة الميدانية بمكتب محافظ الحسابات، قمنا بالتعرف على المكتب والخدمات التي يقدمها المكتب، واجراء مقابلة مع محافظ الحسابات " علي بن يحيى"، إضافة الى اقتراح نموذج لتقارير محافظ الحسابات.

أولاً: نتائج الدراسة

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

✓ محافظ الحسابات مقيد بمجموعة من النصوص القانونية التي تحدد كيف يمارس مهنته؛

✓ تترتب عن مهنة محافظ الحسابات مسؤوليات كبيرة، مما يلزم محافظ الحسابات أن يولي العناية

الكافية لأداء هذه المهنة؛

✓ يعتبر محافظ الحسابات أحد الركائز المهمة حول محيط المؤسسة داخلها وخارجها؛

✓ تعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة إحدى الركائز الأساسية في تطوير والرفع من الاقتصاد

الوطني؛

✓ تتمثل الخطوات والإجراءات المتبعة في تدقيق حسابات المؤسسات في اكتساب معرفة عامة حول

المؤسسة، ووضع برنامج المهمة، الاطلاع على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وفي الأخير

اعداد التقارير اللازمة.

ثانيا: التوصيات

من خلال استخلاص أهم النتائج، يمكننا صياغة التوصيات التالية:

✓ التركيز على منهج التعليم العالي وخاصة منها التدقيق المحاسبي؛

✓ ضرورة الاعتماد على محافظي الحسابات في المؤسسات نظرا لأهمية البالغة التي

يقدمها؛

✓ الحرص ودعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من أجل زيادة الاقتصاد الوطني،

✓ الاهتمام بالتقارير التي يعدها محافظ الحسابات والأخذ بالتوصيات والحلول المقدمة التي

تساعد المسيرين في اتخاذ القرارات.

ثالثا: آفاق الدراسة

يعتبر موضوع تقييم مهنة محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ذا أهمية بالغة، لما يعتبر محافظ الحسابات الشخص الوحيد المخول له قانون بفحص ومراجعة حسابات المؤسسات الاقتصادية، ولمزيد من البحث في هذا المجال فاقترح على المهتمين بهذا الموضوع الاقتراحات التالية:

- 1- دور محافظ الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر.
- 2- دور المراجعة الخارجية في الكشف والتبليغ عن الغش المحاسبي.
- 3- مدى تطبيق أدوات وإجراءات التدقيق من قبل محافظي الحسابات في الجزائر.

المراجع:

أولاً: المصادر والمراجع باللغة العربية

أ. الكتب:

- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.
- أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر، الطبعة الثانية، الأردن، 2005.
- أرينز ألفين، جيمس لوبيك، المراجعة كمدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2005.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات- الإطار النظري والممارسة التطبيقية- ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2014.
- لياس بن ساسي، يوسف قريشي: التسيير المالي (الإدارة المالية)، دار النشر، الطبعة الأولى، 2006.
- طاهر حسن الحسيني الغالبي، إدارة واستراتيجية منظمات الاعمال الصغيرة والمتوسطة، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2009.
- فلاح حسن الحسيني، إدارة المشروعات الصغيرة، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
- توفيق عبد الرحيم يوسف، إدارة الأعمال التجارية الصغيرة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2002.

ب. البحوث الجامعية

- غوالي محمد البشير، مهنة المراجعة القانونية في الجزائر بين الإستجابة لمتطلبات المهنة وضغوط المحيط، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.
- خيارى ميرة، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق التنمية الاقتصادية ، مذكرة مكملة لنيل شاهدة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي-2013.
- نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مكملة لنيل شاهدة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-2012.
- فرحات فاطمة الزهراء، فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية، مذكرة مكملة لنيل شاهدة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قصدي مرباح-ورقلة-2016.
- عبدالاوي اسمهان، عباسي خديجة، دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-2020.
- شاشوة حسام الدين، دور محافظ الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف -المسيلة-،2021.

- خرمازة يمين، بن مهني محمد نجيب، دور محافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، - برج بوعرييج- 2021.
- بن يحي علي، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية وفقا للمعايير المطبقة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2019-2020.
- زين العابدين لعجالي حسين محدة، العيد مسعي أحمد، دور محافظ الحسابات في تضيق فجوة التوقعات عن طريق تحسين جودة القوائم المالية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي-2018.
- عثمان لخلف، واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتنميتها دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
- سماهر هيثم عبد القادر الجليل ، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطات المالية، مذكرة ماجستير ، جامعة بغداد، 2006.
- عبد الكريم محمد سلمان النجار، دور مراقبي الحسابات في التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية، مذكرة دكتوراه، جامعة بغداد، 2012 .
- سامي صبحي واكد، الفجوة بين توقعات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة عمل المراجع، دراسة ميدانية: كلية الاقتصاد والإدارة، قسم المحاسبة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2003.

ت - المجلات والملتقيات العلمية

- شريفي عمر ، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف، العدد12، 2012.
- الشريف بقة، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (الواقع والصعوبات)، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، المركز الجامعي الشيخ العربي التبسي، تبسة، العدد1، مارس 2007.
- شريف غياط، محمد بوقوم: التجربة الجزائرية في تطوير وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية، مجلة دمشق الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول 2008.
- عمار شلابي، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية، مجلة البحوث والدراسات الإنسانية، جامعة سكيكدة، العدد 5، ماي 2010.
- محفوظ جبار، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومشاكل تمويلها، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، فيفري، 2004.
- سايج فايز، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، عنوان المداخلة انعكاسات النظام المحاسبي المالي على نظام المراجعة الخارجية ومهنة محافظ الحسابات، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.
- ج . القرارات، والقوانين والمراسيم:
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قانون 01/10 المؤرخ في 29 جوان 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، بتاريخ 11 جويلية 2010.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الامانة العامة للحكومة، القانون التجاري، سنة 2007.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27 جانفي 2011، يتعلق بتعيين محافظي الحسابات، العدد 07، بتاريخ 02 فيفري 2011، المادة 03.

ثانيا: المصادر والمراجع باللغة الأجنبية

-Elisabeth Bertin et al, **Manuel comptabilité et audit conforme au SCF Applications et corrigés**, BERTI Editions, Alger, 2013.

- Pernilla Broberg ,**Balance between auditing and marketing** ,An explorative study ,Department of Business Administration, Kristianstad University, Sweden, 2013.

الملحق رقم 01: رسالة طلب التعيين

**SARL IMOU
GHARDAIA**

A Monsieur, Mounir.B
COMMISSAIRE AUX COMPTES
GHARDAIA

Objet : Demande de designation

En execution de la résolution n°01 de notre Assemblée Générale Extraordinaire de ce jour, et afin de nous permettre de vous désigner au en qualité de commissaire aux comptes de notre société, conformément à la réglementation en vigueur, nous avons l'honneur de venir par la présente, vous demander de bien vouloir accepter le mandat de commissariat aux comptes de notre société, et ce pour une durée de 03 trois ans soit : 2021, 2022, 2023.

Recevez, Monsieur, nos meilleures salutations.

GHARDAIA, le 29-01-2021

Le gerent

الملحق رقم: 02 رسالة القبول

السيد منير.ب

محافظ الحسابات

وسط مدينة غرداية

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش ذ م م إم مو

الموضوع: قبول الوكالة

المرجع: إرسالكم المؤرخ في 2021/01/29

تبعاً لإرسالكم المشار إليه في المرجع أعلاه، وطبقاً لأحكام المرسوم رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، وكذا القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، يشرفني أن أعلمكم بموافقتي على تعيينكم وبالتالي قبول وكالة محافظ حسابات شركتكم للفترة الممتدة من سنة 2021 إلى 2023.

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

في الأخير تقبلوا مني سيدي أسمى عبارات التقدير والاحترام.

غرداية يوم 2021/02/05

محافظ الحسابات

الملحق رقم: 03 محضر الجمعية الاستثنائية لتعيين محافظ الحسابات

SARL IMOU (Au capital de 2 516 617 126.83 DA)

P.V DE RÉUNION DE L'A.G.EX DU 07 FEVRIER 2021

En l'an deux mille vingt, le vingt-neuf du mois de janvier, à 10h00, les membres de la SARL IMOU se sont réunis au siège de la société sur convocation du gérant, à l'effet de statuer sur la désignation du commissaire aux comptes de la société pour la période allant de 2021 à 2023

*** Associés présents :**

- Mr AAAAAA 400 PARTS
- MrBBBBBB 300 PARTS
- Mr CCCCCC 200 PARTS

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

*** L'ordre du jour comprend :**

- Désignation du commissaire aux comptes.

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

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

Résolution N° 01: la désignation du commissaire aux comptes

L'assemblée générale extraordinaire de la SPA NAFTAL, statuant conformément aux disposition de l'article 12 de l'ordonnance 05-05 du 25 juillet 2005 portant loi de finance complémentaire pour 2005, désigne Mr MOUNIR.B, demeurant à GHARDAIA En qualité de COMMISSAIRE AUX COMPTES pour un premier mandat de trois ans, avec effet de l'exercice 2021.

Cette résolution est adoptée à l'unanimité.

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

L'ENTREPRISE

الملحق رقم: 04 رسالة المهمة

شركة التدقيق والمحاسبة

منير.ب

رقم الاعتماد 2507- رقم التسجيل: 1085

إلى السادة أعضاء الجمعية العامة لـ ش ذ م م إي مو

الموضوع: رسالة مهمة

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، نؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتنا لأجل السنوات

2021 إلى 2023

1- هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية:

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

سنقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر، هذه المعايير تتطلب وضع حيز تنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة. نذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص الكشوف المالية، تقييم الاجراءات والمبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

2- مسؤولية محافظ الحسابات:

يستوجب علينا أن نشير 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 يمكننا منح ضمان بأن كل النقائص المهمة في النظام المحاسبي والرقابة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها نحن نخضع للسر المهني طبقا لأحكام المادة رقم 71 من القانون 10-01 المذكور آنفا، ولا يمكن أن نعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون

3- مسؤولية المسيرين الاجتماعيين لشركتكم:

نذكركم أن إعداد الكشوف المالية السنوية لكيانكم 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؛

المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك بـ:

- وضع في متناولنا كل الوثائق المحاسبية لمؤسستكم، وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامنا بمهمتنا.

- السماح لنا بالتواصل الحر مع المستخدمين والذين نعتبرهم من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة إثبات؛

- سنكون ممتنين بتلقي إرسالاتكم التالية:

- الاستدعاءات المرسلة وفق الآجال المحددة في القانون التجاري؛

- قائمة الاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها؛

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

- وثائق أخرى مهمة.

4- مخطط التدخل والفريق المخصص للمهمة:

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

- مارس 2021: إجراء عملية المراقبة على جرد المخزون والتثبيتات،

- أبريل 2021: مراجعة تدفق العمليات، الأرصدة الهامة، والمعلومات الواردة في الملحق؛

- نهاية ماي 2021: الانتهاء من المهمة، عرض التقرير العام والمصادقة على الحسابات.

هذا المخطط سيعيد كل سنة بالتشاور مع مصالحكم، نلفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أن حساباتكم تم إقفالها وعرضها عليين في الآجال المتفق عليها والتي تسمح لنا بالقيام بمهمتنا في الآجال المحددة، نشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة، نعتمد على تعاونكم التام وكذا مستخدميكم حتى يتاح لنا الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الآجال المعقولة، سيكون ضمن مسؤوليتنا ضمان خدمة ذات نوعية، وعند الاقتضاء سيتم اللجوء إلى أشخاص من أهل الاختصاص وذلك لمساعدتنا في انجاز مهمتنا.

5- رسالة التأكيد:

تجنبنا لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأکید عدد من التصريحات المجمعة أثناء المهمة، سنطلب من الإدارة عند نهاية أعمال التدقيق رسالة تأكيد، هذه الرسالة ستسمح على الخصوص بإعطاء ضمان أن

كل المعلومات والقرارات المهمة لاسيما تلك المتعلقة بالتزامات كيانكم 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.

6- الأتعاب:

اتفقنا على تحديد أتعابنا بمبلغ دج خارج الرسم والنفقات الخاصة.

سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابنا وسيؤدي عند الاقتضاء، إلى مراجعتها.

نرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة مختوما بإمضاءكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه".

تقبلوا منا، سيدي فائق التقدير والاحترام .

غرداية بتاريخ 23

فيفري 2021

ع/الشركة

محافظ الحسابات

ملحق رقم: 05 رسالة تأكيد**SARL IMOU (Au capital de 2 516 617 126.83 DA)**

LETTRE D’AFFIRMATION SUR LES COMPTES ANNUELS DE 2021

Mission de commissariat aux comptes

Monsieur, Mounir.B**Commissaire aux comptes****GHARDAIA**

Cette lettre vous est adressée en application de vos normes et pratiques professionnelles dans le cadre de vos contrôles relatifs à l’audit légal des comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2021 avec un total net bilan de l’ordre de : 2516617126.83 DA et un résultat de - 10398072.72 DA et dont le but est d’exprimer une opinion selon laquelle les états financiers sont présentés sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs (ou donnent une image fidèle), conformément au référentiel comptable algérien.

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

- Les états financiers ont été préparés sous notre responsabilité afin de présenter régulièrement et le plus sincèrement possible la situation financière et le résultat conformément aux normes comptables algériennes.
- Nous avons conçu et mis en œuvre des contrôles destinés à prévenir et à détecter les erreurs et fraudes.
- A ce jour, nous n’avons connaissance d’aucun événement, autre que ceux déjà pris en compte, survenu depuis la date de clôture de l’exercice et qui nécessiterait un ajustement des comptes, ou une mention dans le rapport de gestion.
- Nous n’avons eu à ce jour connaissance d’aucun événement ni d’aucune affaire, qui soit susceptible d’affecter de manière significative les états financiers ou qui, tout en étant dénué d’effet sur ces états financiers, soit cependant susceptible d’avoir une incidence significative, positive ou négative, sur la situation financière future de notre société.
- Nous n’avons pas connaissance de faits significatifs liés à des fraudes, commises ou suspectées dont les conséquences devraient être prise en considération lors de l’établissement des états financiers.
- Nous avons, au meilleur de notre connaissance, appliqué l’ensemble des dispositions prescrites par les textes légaux et réglementaires.
- Toutes les opérations et/ou les conséquences financières de tout accord/contrat qui auraient dues être enregistrées dans les livres comptables de la société sont effectivement et sont correctement reflétées dans les états financiers.
- Au cours de l’exercice, la société n’a conclu aucune convention.
- Au cours de l’exercice, la société n’a accordé aucun prêt, caution, aval ou découvert sur compte courant à l’un de ses administrateurs.

- La société est à jour de ses cotisations fiscales et sociales et qu'il n'existe aucun litige avec l'administration fiscale et organismes de sécurité sociale.
- Nous n'avons connaissance d'aucun élément nouveau susceptible de remettre en cause la continuité d'exploitation.

Fait à Ghardaïa le 10/04/2022

Le Gérant

ملحق رقم: 06 ميزان المراجعة لشركة SARL IMOU

BALANCE GENERALE							
COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/15 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
10100	CAPITAL SOCIAL	0,00	10 000 000,00	0,00	0,00	0,00	10 000 000,00
10620	RESERVES REGLEMENTAIRES	0,00	15 966 744,63	0,00	0,00	0,00	15 966 744,63
11010	REPORT A NOUVEAU	0,00	0,00	50 590 510,83	50 590 510,83	0,00	0,00
12000	RESULTAT DE L'EXERCICE	0,00	50 590 510,83	50 590 510,83	0,00	0,00	0,00
1****	CLASSE 1- COMPTES DE CAPITAUX	0,00	76 557 255,46	101 181 021,66	50 590 510,83	0,00	25 966 744,63
21310	LOCAUX ADMINISTRATIFE	3 231 200,00	0,00	0,00	0,00	3 231 200,00	0,00
21820	MATERIEL DE TRANSPORT	11 999 914,53	0,00	0,00	0,00	11 999 914,53	0,00
21825	MATERIEL DE CHARGEMENT	34 000 000,00	0,00	0,00	0,00	34 000 000,00	0,00
21850	MATERIEL DE PRODUCTION	78 632,48	0,00	0,00	0,00	78 632,48	0,00
28131	AMOR . LOCAUX COMMIRCIAUX	0,00	26 926,67	0,00	323 120,00	0,00	350 046,67
28182	AMOR . MATERIEL DE TRANSPORT	0,00	8 659 964,40	0,00	9 199 982,91	0,00	17 859 947,31
28185	AMOR.MATERIEL DE PRODUCTION	0,00	17 200,86	0,00	9 829,06	0,00	27 029,92
2****	CLASSE 2- COMPTES D'IMMOBILISATIONS	40 605 655,08	0,00	0,00	9 532 931,97	31 072 723,11	0,00
31100	MATIERES PREMIERES ET FOURNITU	21 013 056,73	0,00	145 840 199,57	145 000 200,00	21 853 056,30	0,00
38100	ACHAT MATIERES PREMI ET FOURNI	0,00	0,00	145 840 199,57	145 840 199,57	0,00	0,00
3****	CLASSE 3- COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS	21 013 056,73	0,00	291 680 399,14	290 840 399,57	21 853 056,30	0,00
40130	FOURNISSEURS DE STOCKS	0,00	1 400 070,19	171 969 800,79	170 633 033,57	0,00	63 302,97
40160	FOURNISSEURS DE SERVICES	0,00	0,00	4 277 206,00	4 277 206,00	0,00	0,00
40420	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS	0,00	4 249 440,00	4 249 440,00	0,00	0,00	0,00
40930	AVANCSE ET ACOMPTS SUR FOURNIS	655 200,00	0,00	0,00	655 200,00	0,00	0,00
41100	CLIENTS	10 156 360,97	0,00	299 356 200,00	304 212 560,97	5 300 000,00	0,00
42100	NET A PAYER	0,00	0,00	16 090 193,43	16 090 193,43	0,00	0,00
43110	SECURITE SOCIALE 09%	0,00	95 391,17	1 354 130,07	1 368 194,46	0,00	109 455,56
43111	COTISATION CACOBAT 0.375%	0,00	3 974,63	56 422,08	57 008,10	0,00	4 560,65
43180	ORGANISMES SOCIAUX "CNAS"	0,00	275 574,49	3 911 931,32	3 952 561,77	0,00	316 204,94
43181	COTISATION CACOBATH DUE 12.585	0,00	133 388,65	1 893 525,22	1 913 191,92	0,00	153 055,35

BALANCE GENERALE							
COMP	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/15 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
10100	CAPITAL SOCIAL	0,00	10 000 000,00	0,00	0,00	0,00	10 000 000,00
10620	RESERVES REGLEMENTAIRES	0,00	15 966 744,63	0,00	0,00	0,00	15 966 744,63
11010	REPORT A NOUVEAU	0,00	0,00	50 590 510,83	50 590 510,83	0,00	0,00
12000	RESULTAT DE L'EXERCICE	0,00	50 590 510,83	50 590 510,83	0,00	0,00	0,00
1****	CLASSE 1- COMPTES DE CAPITAUX	0,00	76 557 255,46	101 181 021,66	50 590 510,83	0,00	25 966 744,63
21310	LOCAUX ADMINISTRATIF	3 231 200,00	0,00	0,00	0,00	3 231 200,00	0,00
21820	MATERIEL DE TRANSPORT	11 999 914,53	0,00	0,00	0,00	11 999 914,53	0,00
21825	MATERIEL DE CHARGEMENT	34 000 000,00	0,00	0,00	0,00	34 000 000,00	0,00
21850	MATERIEL DE PRODUCTION	78 632,48	0,00	0,00	0,00	78 632,48	0,00
28131	AMOR. LOCAUX COMMIRCIAUX	0,00	26 926,67	0,00	323 120,00	0,00	350 046,67
28182	AMOR. MATERIEL DE TRANSPORT	0,00	8 659 964,40	0,00	9 199 982,91	0,00	17 859 947,31
28185	AMOR.MATERIEL DE PRODUCTION	0,00	17 200,86	0,00	9 829,06	0,00	27 029,92
2****	CLASSE 2- COMPTES D'IMMOBILISATIONS	40 605 655,08	0,00	0,00	9 532 931,97	31 072 723,11	0,00
31100	MATIERES PREMIERES ET FOURNITU	21 013 056,73	0,00	145 840 199,57	145 000 200,00	21 853 056,30	0,00
38100	ACHAT MATIERES PREMI ET FOURNI	0,00	0,00	145 840 199,57	145 840 199,57	0,00	0,00
3****	CLASSE 3- COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS	21 013 056,73	0,00	291 680 399,14	290 840 399,57	21 853 056,30	0,00
40130	FOURNISSEURS DE STOCKS	0,00	1 400 070,19	171 969 800,79	170 633 033,57	0,00	63 302,97
40160	FOURNISSEURS DE SERVICES	0,00	0,00	4 277 206,00	4 277 206,00	0,00	0,00
40420	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS	0,00	4 249 440,00	4 249 440,00	0,00	0,00	0,00
40930	AVANCSE ET ACOMPTS SUR FOURNIS	655 200,00	0,00	0,00	655 200,00	0,00	0,00
41100	CLIENTS	10 156 360,97	0,00	299 356 200,00	304 212 560,97	5 300 000,00	0,00
42100	NET A PAYER	0,00	0,00	16 090 193,43	16 090 193,43	0,00	0,00
43110	SECURITE SOCIALE 09%	0,00	95 391,17	1 354 130,07	1 368 194,46	0,00	109 455,56
43111	COTISATION CACOBAT 0.375%	0,00	3 974,63	56 422,08	57 008,10	0,00	4 560,65
43180	ORGANISMES SOCIAUX "CNAS"	0,00	275 574,49	3 911 931,32	3 952 561,77	0,00	316 204,94
43181	COTISATION CACOBATH DUE 12.585	0,00	133 388,65	1 893 525,22	1 913 191,92	0,00	153 055,35

ملحق رقم 07: ملف التثبيتات لشركة SARL IMOU

CODE	LIBELLE	COM_A CTIF	DATE_ ACQ	MONTANT	MODE_AMORT
LO00114	LOCALE C2.01/CONTRAT 850	21310	03/12/14	1 085 600,00	Linéaire- Taux=10.00 %
LO00214	LOCALE C2.02/CONTRAT 851	21310	03/12/14	1 152 000,00	Linéaire- Taux=10.00 %
LO00314	LOCALE F.01/CNTRAT 852	21310	03/12/14	993 600,00	Linéaire- Taux=10.00 %
MC00113	MICRO ORDINATEUR HP CORE I7	21850	02/04/13	78 632,48	Linéaire- Taux=12.50 %
MT00112	MINI TRUCK DOUBLE CABINE	21820	26/11/12	599 914,53	Linéaire- Taux=20.00 %
MT001410	FOTON 956F CHARGEUR SUR PNEU	21825	10/01/14	13 000 000,00	Linéaire- Taux=20.00 %
MT001411	PELLE HYUNDAI R220 LC9	21825	27/01/14	21 000 000,00	Linéaire- Taux=20.00 %
MT001412	CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI	21820	27/01/14	5 000 000,00	Linéaire- Taux=20.00 %
MT001413	CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI	21820	04/03/14	5 000 000,00	Linéaire- Taux=20.00 %
MT001414	HILUX DOUBLE CABINE 4X4	21820	06/04/14	1 400 000,00	Linéaire- Taux=20.00 %

ملحق رقم 08: جدول الاهتلاكات لشركة SARL IMOU

LIBELLE	Date	Val. Brutes Fin Exercice	Amortissements Début Exercice	+Dotations	Amort.Fin Exercice	Actif Net Fin Exercice
	comptabilisatio	Total	Total	Total	Total	Total
LOCALE C2.01/CONTRAT 850	03/12/14	1 085 600,00	9 046,67	108 560,00	117 606,67	967 993,33
LOCALE C2.02/CONTRAT 851	03/12/14	1 152 000,00	9 600,00	115 200,00	124 800,00	1 027 200,00
LOCALE F.01/CNTRAT 852	03/12/14	993 600,00	8 280,00	99 360,00	107 640,00	885 960,00
TOTAL AMOR LOCAUX ADMINISTRATIF		3 231 200,00	26 926,67	323 120,00	350 046,67	2 881 153,33
MINI TRUCK DOUBLE CABINE	26/11/12	599 914,53	249 964,40	119 982,91	369 947,31	229 967,22
FOTON 956F CHARGEUR SUR PNEU	10/01/14	13 000 000,00	2 600 000,00	2 600 000,00	5 200 000,00	7 800 000,00
PELLE HYUNDAI R220 LC9	27/01/14	21 000 000,00	3 850 000,00	4 200 000,00	8 050 000,00	12 950 000,00
CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI	27/01/14	5 000 000,00	916 666,67	1 000 000,00	1 916 666,67	3 083 333,33
CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI 2	04/03/14	5 000 000,00	833 333,33	1 000 000,00	1 833 333,33	3 166 666,67
HILUX DOUBLE CABINE 4X4 NISSAN	06/04/14	1 400 000,00	210 000,00	280 000,00	490 000,00	910 000,00
TOTAL AMOR MATERIEL DE TRANSPORT		45 999 914,53	8 659 964,40	9 199 982,91	17 859 947,31	28 139 967,22
MICRO ORDINATEUR HP CORE I7	02/04/13	78 632,48	17 200,86	9 829,06	27 029,92	51 602,56
TOTAL AMOR MATERIEL DE BUREAU		78 632,48	17 200,86	9 829,06	27 029,92	51 602,56
TOTAUX		49 309 747,01	8 704 091,93	9 532 931,97	18 237 023,90	31 072 723,11

الملحق رقم 09: محضر جرد التثبيات لشركة SARL IMOU

Désignation	Code Comptable	Taux d'amortissement	Valeur d'acquisition	Situation
LOCALE C2.01/CONTRAT 850	LO00114	10,00%	1 085 600,00	En bon état
LOCALE C2.02/CONTRAT 851	LO00214	10,00%	1 152 000,00	En bon état
LOCALE F.01/CNTRAT 852	LO00314	10,00%	993 600,00	En bon état
MICRO ORDINATEUR HP CORE I7	MC00113	12,50%	78 632,48	En bon état
MINI TRUCK DOUBLE CABINE	MT00112	20,00%	599 914,53	En bon état
FOTON 956F CHARGEUR SUR PNEU	MT001410	20,00%	13 000 000,00	En bon état
PELLE HYUNDAI R220 LC9	MT001411	20,00%	21 000 000,00	En bon état
CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI	MT001412	20,00%	5 000 000,00	En bon état
CAMION 6X4 BENNE HYUNDAI 2	MT001413	20,00%	5 000 000,00	En bon état
HILUX DOUBLE CABINE 4X4	MT001414	20,00%	1 400 000,00	En bon état
TOTAL GENERAL			49 309 747,01	

الملحق رقم 10: محضر جرد المخزونات لشركة SARL IMOU

N° d'ordre	Ref	Désignation	Quantité	P.U	Montant
01	MC0004	CIMENT GRIS (TN)	878	12 540,00	11 010 120,00
02	MB0001	BRIQUE 15 cm	18990	48,00	911 520,00
03	MB0002	BRIQUE 10 cm	17490	31,00	542 190,00
04	MP0011	PAVIE (M2)	1186	792,00	939 312,00
05	MC0008	PLATRE	5546	652,00	3 615 992,00
06	MF0010	TREILLIS SOUDES	119	7 314,52	870 427,88
07	MS0001	GRAVIER 8/15 (M3)	924	978,00	903 672,00
08	MS0004	GRAVIER 15/25 (M3)	855	986,00	843 030,00
09	MS0007	SABLE (M3)	924	989,00	913 836,00
10	MF0005	FIRENT N° 6 (Kg)	1870,5	115,50	216 042,75
11	MF0007	FIRENT N° 12 (Kg)	3588,4	125,22	449 339,45
12	MF0008	FIRENT N° 14 (Kg)	1570,4	127,45	200 147,48
13	MF0009	FIRENT N° 16 (Kg)	1668,25	135,55	226 131,29
14	MF0011	POUTRELLES METALLQUES (Kg)	1457,21	145,00	211 295,45
TOTAL					21 853 056,30

الملحق رقم 11: محضر جرد الصندوق لشركة SARL IMOU

NOMBRE	BILLETS		MONTANT
	à	100 Dinars	0,00
26	à	200 Dinars	5 200,00
21	à	500 Dinars	10 500,00
30	à	1000 Dinars	30 000,00
321	à	2000 Dinars	642 000,00
S/TOTAL (1)			687 700,00

NOMBRE	PIECES		MONTANT
	à	1,00 Dinars	0,00
	à	2,00 Dinars	0,00
14	à	5,00 Dinars	70,00
7	à	10,00 Dinars	70,00
12	à	20,00 Dinars	240,00
16	à	50,00 Dinars	800,00
19	à	100,00 Dinars	1 900,00
10	à	200,00 Dinars	2 000,00
S/TOTAL (2)			5 080,00
TOTAL (1+2)			692 780,00

الملحق رقم 12: حالة التقارب البنكي لشركة SARL IMOU

Compte bancaire BNA N°: 00125 658001 027163470						
Date	Ref	Libellé	Dans nos livres		Dans les livres de la banque	
			Débit	Crédit	Débit	Crédit
		Solde fin de période	77 870 687,48			75 600 677,61
20/12/15	6554815	Règl Declaration G50 Novembre 2015			905 645,28	
23/12/15	6554820	Règl Cotisation CNAS Novembre 2015			425 660,50	
23/12/15	6554821	Règl CotisationCACOBATPH Novembre 2015			157 616,35	
25/12/15	6554824	Règl FAN° 98/15 Fourn de stock SARL SSS			2 916 804,00	
27/12/15	6554825	Règl FACN° 124/15 Fourn de stock SARL INN			2 564 028,00	
27/12/15	6554826	Règl FACN°53/15 Fourn de servise EURL PPP			692 540,00	
25/12/15	3816522	Encais FACN°103/15 Client NNN				4 685 041,00
26/12/15	5452836	Encais FACN°105/15 Client SSS				2 548 723,00
28/12/15	2174655	Encais FACN°110/15 Client PPP				2 698 540,00
Totaux			77 870 687,48	0,00	7 662 294,13	85 532 981,61
Soldes rapprochés			77 870 687,48			77 870 687,48
Signature						0,00

الملحق رقم 13: القوائم المالية لشركة SARL IMOU

BILAN (ACTIF)

Type Edition : DEFINITIVE

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2014
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		3 231 200,00	350 046,67	2 881 153,33	3 204 273,33
Autres immobilisations corporelles		46 078 547,01	17 886 977,23	28 191 569,78	37 401 381,75
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		49 309 747,01	18 237 023,90	31 072 723,11	40 605 655,08
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		21 853 056,30		21 853 056,30	21 013 056,73
Créances et emplois assimilés					
Clients		5 300 000,00		5 300 000,00	10 156 360,97
Autres débiteurs		2 674 367,34		2 674 367,34	1 052 240,00
Impôts et assimilés		879 657,55		879 657,55	689 104,45
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		78 563 467,48		78 563 467,48	24 378 387,14
TOTAL ACTIF COURANT		109 270 548,67		109 270 548,67	57 289 149,29
TOTAL GENERAL ACTIF		158 580 295,68	18 237 023,90	140 343 271,78	97 894 804,37

BILAN (PASSIF)

Type Edition : DEFINITIVE

LIBELLE	NOTE	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		10 000 000,00	10 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		15 966 744,63	15 966 744,63
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		52 064 048,73	50 590 510,83
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		78 030 793,36	76 557 255,46
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II			
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		63 302,97	5 649 510,19
Impôts		11 464 428,12	15 179 709,78
Autres dettes		50 784 747,33	508 328,94
Trésorerie passif			
TOTAL III		62 312 478,42	21 337 548,91
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		140 343 271,78	97 894 804,37

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

Type Edition : DEFINITIVE

LIBELLE	NOTE	2015	2014
Ventes et produits annexes		255 860 000,00	242 120 000,00
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		255 860 000,00	242 120 000,00
Achats consommés		-145 000 200,00	-138 008 400,00
Services extérieurs et autres consommations		-4 285 206,00	-4 140 252,00
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-149 285 406,00	-142 148 652,00
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		106 574 594,00	99 971 348,00
Charges de personnel		-24 308 814,33	-20 588 904,32
Impôts, taxes et versements assimilés		-5 117 200,00	-5 114 265,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		77 148 579,67	74 268 178,68
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-9 532 931,97	-8 565 952,32
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		67 615 647,70	65 702 226,36
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		67 615 647,70	65 702 226,36
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-15 551 598,97	-15 111 715,53
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		255 860 000,00	242 120 000,00
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-203 795 951,27	-191 529 489,17
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		52 064 048,73	50 590 510,83
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		52 064 048,73	50 590 510,83

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

Type Edition : DEFINITIVE

LIBELLE	NOV 2015	2014
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		
Encaissements reçus des clients	304 212 560,97	281 694 728,28
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-222 974 574,74	-218 979 238,11
Intérêts et autres frais financiers payés		-8 286,72
Impôts sur les résultats payés	-20 129 098,55	-1 290 596,00
Opérations en attente de classement (47) !!!!	-2 674 367,34	
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	58 434 520,34	61 416 607,45
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)	58 434 520,34	61 416 607,45
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-4 249 440,00	-48 868 560,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières		
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		
Intérêts encaissés sur placements financiers		
Dividendes et quote-part de résultats reçus		
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)	-4 249 440,00	-48 868 560,00
Flux de trésorerie provenant des activités de financements		
Encaissements suite à l'émission d'actions		
Dividendes et autres distributions effectuées		
Encaissements provenant d'emprunts		2 213 213,37
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-142 320,00
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		2 070 893,37
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)	54 185 080,34	14 618 940,82
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période	24 378 387,14	9 759 446,32
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période	78 563 467,48	24 378 387,14
Variation de la trésorerie de la période	54 185 080,34	14 618 940,82
Rapprochement avec le résultat comptable	2 121 031,61	-35 971 570,01

TABLEAU DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Type Edition : DEFINITIVE

LIBELLE	NOTE	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2013		4 000 000,00	0,00	0,00	0,00	15 966 744,63
Changement méthode comptable 2014						
Correction d'erreurs significatives 2014						
Réévaluation des immobilisations 2014						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2014						
Dividendes payés 2014						
Augmentation de capital 2014		6 000 000,00				
Résultat net de l'exercice 2014						50 590 510,83
Solde au 31 décembre 2014		10 000 000,00	0,00	0,00	0,00	66 557 255,46
Changement méthode comptable 2015						
Correction d'erreurs significatives 2015						
Réévaluation des immobilisations 2015						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2015						
Dividendes payés 2015						-50 590 510,83
Augmentation de capital 2015						
Résultat net de l'exercice 2015						52 064 048,73
Solde au 31 décembre 2015		10 000 000,00	0,00	0,00	0,00	68 030 793,36