



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير

فرع علوم اقتصادية

تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

جودة تقارير محافظ الحسابات في الجزائر على ضوء معايير التدقيق الدولية دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات ولاية ورقلة

من إعداد الطالب: بلوناس خالد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2018/05/22

أمام اللجنة المكونة من السادة :

د/ محسن عواطف (استاذة، جامعة ورقلة) رئيسا

د/ بابنات عبد الرحمان (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ كويسي محمد (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

الإهداء

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقها .. إلى من جعلت الجنة
تحت أقدامها، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي
إليك أنت "أمي الغالية"

إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، أرجو الله أن يمد في عمرك لترى
ثمرة قد حان قطفها بعد طول انتظار إلى "أبي الحبيب"

إلى من بهم أرى نور الحياة أخواتي لينة و جيهان الغاليتين الأعزاء
إلى أمي الثانية خالتي جيبي و زوجها وبناتها حفصهم الله

إلى أغلى و أطيب و أحن إنسان في الدنيا شريكة حياتي

إلى كل الأصدقاء والأحباب من قريب أو بعيد

إلى كل من ساعدني وكان سبب في مواصلة دراستي وخاصتا استاذة مريم و محمود بركان وإنجاز هذا البحث

إلى كل من لم يذكرهم قلبي ويذكرهم قلبي

إلى كل أساتذة وطلبة كلية العلوم الاقتصادية بورقلة

إليكم كلكم

أهدي هذا العمل الذي نفعنا الله به ويتنفع به غيرنا إن شاء الله.

الشكر

الحمد لله وحده هو أهل الحمد والتحميد، وأشكره سبحانه والشكر لديه من أسباب
المزيد، وأشهد أن لا إله إلا هو وحده ربّ العرش المجيد. والصلاة والسلام على
نبينا محمّد عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم.

أتقدم بخالص الشكر والتقدير، مع كل الإحترام إلى الاستاذ المشرف: الاستاذ بانبات عبد الرحمان
على قبوله الإشراف على هذا العمل.

وأتقدم بشكري إلى كل أساتذتي الأفاضل في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وع التسيير بورقلة
كلّ باسمه ومقامه مع حفظ الأسماء والمقامات.

وأقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء اللجنة الأفاضل على قبولهم مناقشة هذه لمذكرة
وصرفهم جزء من وقتهم الثمين لها.

وإقراراً بالفضل لأهله فإنني أسجل شكراً خالصاً إلى كل الأيادي التي امتدت لمساعدتي من قريب أو بعيد في
السّرّ والعلن، ولو بكلمة طيبة.

وأشكر كل من ساندني وأعانني على انجاز هذا البحث، فلهم في النفس منزلة وإن لم يسعف
المقام لذكورهم فهم أهل للذكر والفضل والخير.

وفي الأخير لا يسعني إلى أن أقول أن الكمال لله وحده، وإن وفقت فمن الله
وإن قصرت فمن عندي.

الملخص

تسعى الدراسة إلى استكشاف المحتوى المعلوماتي لتقارير محافظي الحسابات في الجزائر، ومدى مواكبته لمعايير التدقيق الدولية لتقرير تدقيق القوائم المالية.

وهذا من خلال التطرق في جزء أول إلى مفهوم تقرير التدقيق، وتقديم لمحة عن تطور الاهتمام بالمحتوى المعلوماتي لتقرير التدقيق ومحاولة تحسينه حتى يستجيب لتطلعات مستعمليه. ثم الإشارة إلى أهميته بالنسبة للأطراف ذوي المصلحة في اتخاذ قراراتهم.

وكذا التطرق لأنواع تقارير محافظ الحسابات في الجزائر ومحتواها حسب التشريعات المنظمة للمهنة.

وفي جزء ثان نقوم بتحليل محتوى عينة من 40 تقارير لمحافظي الحسابات واكتشاف المعلومات المقدمة، ثم مناقشة النتائج وتقديم التوصيات. وخلصت الدراسة إلى أن المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر ثري بالمعلومات، التي توفر الافصاح للمستعملين في قراءة القوائم المالية، وبإشارات حول جودة التسيير في المؤسسة، وانضباطها في الالتزام بالتشريعات المنظمة لنشاطها.

Cette étude a pour l'objectif d'explorer le contenu des rapports de commissaires aux comptes en Algérie, et sa conformité aux normes internationales d'audit dans le rapport d'audit des listes financière.

La première partie contient la définition du rapport d'audit, un aperçu du développement des intérêts dans le contenu de ses rapports et essayer de l'améliorer pour répondre aux attentes de leurs utilisateurs.

En outre, nous citons les différents types de rapport rédigés par les commissaires aux comptes et sont contenue selon les législations régissant la profession.

Dans la deuxième partie, nous analysons un échantillon de 40 rapports de commissaires aux comptes et discutons leurs résultats, puis faisons des recommandations mentionnées dans la présente étude.

L'étude a révélé que le contenu de l'information du rapport du gouverneur en Algérie est riche en informations, qui fournit aux utilisateurs une explication des états financiers, ainsi que la qualité de la gestion dans l'entreprise et son respect de la législation régissant son activité.

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
(VI-VIII)	الفهرس
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الملاحق
(أ-ج)	المقدمة

الفصل الأول: الإطار النظري لتقرير محافظ الحسابات

2	تمهيد
3	المبحث الأول : ماهية تقرير محافظ الحسابات
3	المطلب الأول : مفهوم تقرير التدقيق
3	الفرع الأول : تعريف تقرير التدقيق
4	الفرع الثاني : أهمية تقرير التدقيق
5	المطلب الثاني : تقرير محافظ الحسابات والأطراف ذوي المصلحة بالمؤسسة
7	المبحث الثاني : الاطار التشريعي و التنظيمي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر
7	المطلب الأول : تقرير محافظ الحسابات في الجزائر
7	الفرع الأول : الإطار المعياري والتنظيمي لتقرير محافظ الحسابات
7	الفرع الثاني : محتوى تقرير محافظ الحسابات
8	الفرع الثالث : إعداد التقارير والمصادقة عليها
9	المطلب الثاني : تقرير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية
9	الفرع الأول: مجال تطبيق المعيار وواجبات المدقق وفق هذا المعيار
10	الفرع الثاني: تقرير المدقق
11	المبحث الثالث: تقارير محافظ الحسابات في الجزائر و معايير التدقيق الدولية

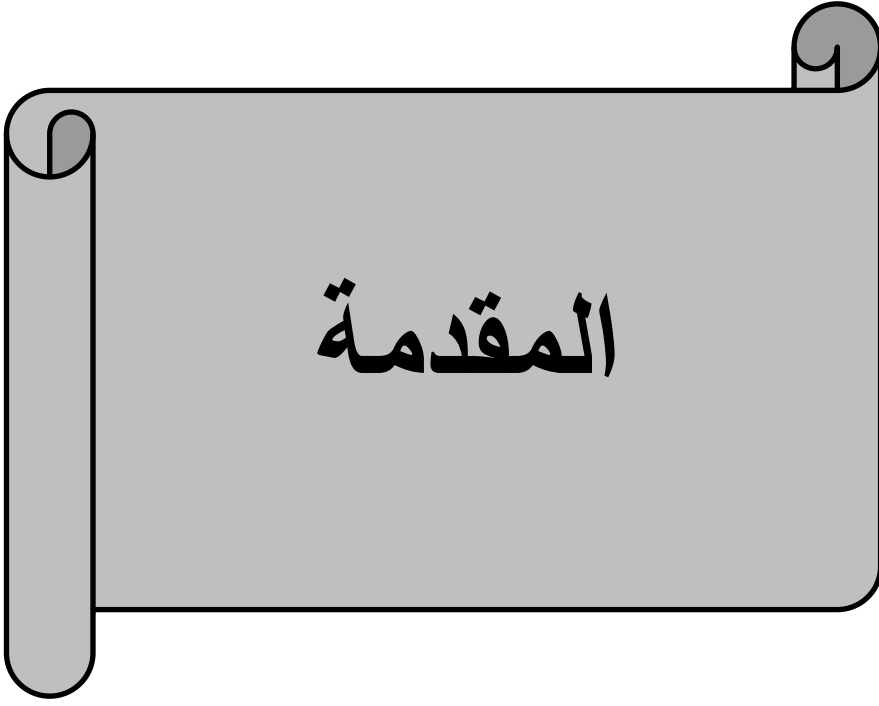
11	المطلب الأول: تقرير التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية
13	المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات في الجزائر ومدى مسابقتها لمعايير التدقيق الدولية
14	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
16	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.....
16	المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.....
18	خلاصة الفصل.....
23	الفصل الثاني: دراسة ميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات.....
20	تمهيد
21	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
21	المطلب الأول: الطريقة الدراسة
21	الفرع الأول: المنهج المتبع ومصادر المعلومات
22	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
23	الفرع الثالث: تحديد متغيرات الدراسة.....
23	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
23	الفرع الأول: الوثائق (تقارير محافضي الحسابات).....
23	الفرع الثاني: المقابلة الشخصية.....
23	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
24	المطلب الأول: : فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للمؤسسات عينة الدراسة
38	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها
38	الفرع الأول: مناقشة تحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة
40	الفرع الثاني: : نتائج مناقشة تحليل تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة
41	خلاصة الفصل
42	الخاتمة
46	المصادر والمراجع
48	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
(25-24)	البنود التي احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "WATER LISELTD"	الجدول 1.2
(27-26)	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "SARL RAHYBA"	الجدول 2.2
(29-28)	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "EURL HOR SALEM"	الجدول 3.2
30	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "SARL PETROTECH"	الجدول 4.2
31	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "MID-LOC"	الجدول 5.2
32	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "SARL LOCAB.AT"	الجدول 6.2
33	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "SARL "INCO.INDUSTRIEL"	الجدول 7.2
34	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "AGR-SUD"	الجدول 8.2
35	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "SARL CATERING ALPHA"	الجدول 9.2
36	البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "EURL PETROFAC ALGERIA"	الجدول 10.2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
48	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2014.	الملحق 1
49	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2015.	الملحق 2
50	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2016.	الملحق 3
51	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2014.	الملحق 4
52	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2015.	الملحق 5
53	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2016.	الملحق 6
54	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2014.	الملحق 7
55	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2015.	الملحق 8
56	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2016.	الملحق 9
57	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL PETROTECH لسنة 2015.	الملحق 10
58	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL PETROTECH لسنة 2016.	الملحق 11
59	: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL MID LOC لسنة 2013.	الملحق 12
62	: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL MID LOC لسنة 2014.	الملحق 13
65	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL LOCABAT لسنة 2015.	الملحق 14
66	: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL INCO INDUSTRIAL لسنة 2016.	الملحق 15
67	تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة AGRO SUD Ouargla لسنة 2015.	الملحق 16
68	: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL CATERING ALPHA لسنة 2017.	الملحق 17
71	: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL PETROFAC ALGERIA لسنة 2014.	الملحق 18



المقدمة

أ. توطئة:

تقرير التدقيق المالي هو ناتج مهمة التدقيق المالي في المؤسسة ويجسد نهايتها. والتي يقوم بها مهني مستقل من أجل إصدار حكم مبرر حول سلامة القوائم المالية. ويقصد به إطار المعلومات المالية الذي يقدم تفسيرات ومؤشرات، يمكن أن تفيده وتستعمل لاتخاذ قرارات من طرف مستعملي هذه المعلومات، وبهذا يكون تقرير التدقيق وثيقة قانونية ومصدرا لمعلومات تهم المستخدمين، وهي أداة الاتصال بين المدقق المالي والاطراف ذوي المصلحة، وعلى رأسهم المساهمين، حول سلامة القوائم المالية.

وقد عرف تقرير التدقيق المالي اهتماما به منذ بداية القرن العشرين، وتعمق هذا أكثر بعد سلسلة فضائح عدة مؤسسات اقتصادية دولية في آخر عشرية منه، الذي استمر حتى الازمة المالية في 2007. والتي أبرزت أزمة ثقة في المعايير المحاسبية من جهة، وفي دور المدقق المالي من جهة أخرى. وهذا انعكس بفتح نقاش وإعادة النظر في دور ومضمون تقرير التدقيق المالي لدى مختلف الدول (الوم.أ، كندا، فرنسا...)، والهيئات المهنية الدولية: ¹ IAASB, PCAOB...، ومن بين مقترحاتها لتحسين تقرير التدقيق، كان إدراج فقرة تبين الجوانب المهمة في تنفيذ عملية التدقيق. إلا أن هذه المقترحات كان لها جذور في قانون سارينيز-أكسلي الصادر بالوم.أ في 2002، وقانون الامن المالي الصادر بفرنسا في 2003.

كما أن معايير التدقيق الدولية: 700؛ 701؛ 705؛ 706، تشير إلى شكل ومضمون تقرير التدقيق الذي يقوم المدقق بإعداده، ويتضمن رأيه حول ما إذا كانت المعلومات المالية تم إعدادها وعرضها بصدق وانتظام في جميع الجوانب الجوهرية، واحترام إطار إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة التي قام بتدقيق حساباتها.

وفي الجزائر، يقوم محافظ الحسابات في إطار مهمته السنوية للمصادقة على صحة حسابات المؤسسات الاقتصادية، وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به، بإعداد عدة تقارير تحددها المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة، ويشير كل من المرسوم التنفيذي 11-202 والقرار الصادر في 24 جوان 2013 المتعلق به؛ ومعيار التدقيق الجزائري 700 إلى شكل ومضمون تقرير محافظ الحسابات.

ب. طرح الإشكالية :

مما سبق ذكره تتجلى لنا معالم الاشكالية التي سنحاول الاجابة عليها كما يلي :

ما مدى مواكبة تقارير محافظ الحسابات في الجزائر لمتطلبات معايير التدقيق الدولية ؟

بناءً على الإشكالية المطروحة وبغية الإجابة عليها نقوم بتقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا يقصد بتقارير محافظ الحسابات في الجزائر ؟

¹ - IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board.

- PCAOB: Public Company Auditing Oversight Board.

المقدمة

- هل الإطار التشريعي والتنظيمي لتقارير محافظ الحسابات يستجيب لمتطلبات معايير التدقيق الدولية؟
- هل مضمون وشكل تقارير محافظي الحسابات عينة الدراسة يوافق متطلبات معايير التدقيق الدولية؟

ت. فرضيات البحث :

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات فرعية حول موضوع البحث، يمكن تحديد مجموعة من الفرضيات التي سنقوم باختبارها والمتمثلة فيما يلي:

- يقوم محافظ الحسابات في الجزائر بإعداد تقارير في اطار مهمته السنوية للمصادقة على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية؛
- يستجيب الإطار التشريعي والتنظيمي لتقارير محافظ الحسابات لمتطلبات معايير التدقيق الدولية؛
- يوافق مضمون وشكل تقارير محافظي الحسابات عينة الدراسة لمتطلبات معايير التدقيق الدولية.

ث. مبررات اختيار الموضوع :

ترجع أسباب اختيار هذا الموضوع في مجملها الى ما يلي :

- يندرج موضوع البحث في اطار المواضيع المتحددة والأكثر جدلاً على ساحة البحث العلمي؛
- الحاجة الماسة للتدقيق المحاسبي من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بعد الإصلاحات المتبعة من قبل الدولة؛
- الميول الشخصي إلى هذا النوع من المواضيع.

ج. أهداف الدراسة وأهميتها :

أولاً- أهداف الدراسة :

يسعى هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجز أهمها فيما يلي:

- معرفة الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في اعداده لتقارير مهمته من أجل الاستجابة إلى متطلبات الأطراف ذوي المصلحة؛
- معرفة شكل ومضمون تقارير محافظي الحسابات في الجزائر؛
- تحليل شكل ومضمون تقارير محافظي الحسابات في الجزائر لمعرفة مدى تطابق الاحكام والتشريعات التي تحكمها، مع معايير التدقيق الدولية.

المقدمة

ثانيا- أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث من الناحية العلمية في دراسة وتحليل مضمون تقارير محافظي الحسابات في الجزائر، ومدى اعتماد محافظ الحسابات في اعدادها على الاحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بها، وبنود معيار التدقيق الجزائري 700. كما يهتم البحث كذلك بمدى استجابة الاحكام التشريعية والتنظيمية لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر لمتطلبات معايير التدقيق الدولية.

ح. حدود الدراسة :

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على ماهية تقرير محافظ الحسابات لمهمة تدقيق القوائم المالية، مع عرض الإطار التشريعي والتنظيمي للتقارير في الجزائر، وكذلك دراسة مدى توافق مضمون وشكل تقارير محافظي الحسابات في الجزائر لمتطلبات معايير التدقيق الدولية، وبالنسبة للجزء التطبيقي تحدد الدراسة فيما يلي :

الحدود المكانية: تم إجراء دراسة الحالة على مستوى مكاتب محافظي الحسابات بحاسي مسعود وورقلة.

الحدود الزمانية: تتضمن دراسة وتحليل شكل ومضمون عينة من تقارير محافظي الحسابات لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية لعدة سنوات، تتراوح بين 2013 و2017.

خ. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

من أجل الوصول إلى أهداف البحث والإجابة عن مختلف الأسئلة السابق طرحها واختبار الفرضيات استخدمنا منهجين، المنهج الوصفي التحليلي بالنسبة للجزء النظري، أما الجانب التطبيقي، وقد تم دراسة حالة عينة من تقارير محافظي الحسابات لسنوات مختلفة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية.

د. مرجعية الدراسة :

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مختلف الأبحاث العلمية المتعلقة بالموضوع محل الدراسة بالإضافة إلى تقارير محافظي الحسابات للمؤسسات المختلفة تم الحصول عليها من محافظي الحسابات.

ذ. صعوبات الدراسة :

لقد واجهتنا مشاكل و صعوبات عديدة عند إعداد هذا البحث نورد بعضها فيما يلي :

- قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر؛
- عدم التجاوب المحسوس من قبل مكاتب محافظي الحسابات بسبب إنشغالهم بإعداد التقارير وتساويات السنة وذلك تزامنا مع فترة التبرص.

ر. هيكل البحث :

سعيًا منا لتحقيق الأهداف المسطرة، ونظراً لاتساع الموضوع وقصد إعطاء القدر الكافي من الاهتمام والتركيز للدراسة وللإجابة على إشكاليتنا، قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين تسبقهم مقدمة عامة وتليهم خاتمة عامة، تضمنت النتائج وأهم التوصيات وآفاق الدراسة المستخلصة. كل من الفصلين مستهل بتمهيد ومنتهي بملخص حيث يمثل الفصل الأول الجانب النظري أما الثاني الجانب التطبيقي، ويمكن عرض هيكل البحث كما يلي :

* **الفصل الأول** بعنوان "الإطار النظري لتقرير محافظ الحسابات" حيث تم تقسيمه الى أربع مباحث، الأول يتناول ماهية تقارير محافظ الحسابات، ووالإطار التشريعي و التنظيمي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر في البحث الثاني، والمبحث الثالث لتسليط الضوء على تقارير محافظ الحسابات في الجزائر على ضوء معايير التدقيق الدولية، ونُختم الفصل بمبحث نعرض فيه أهم الدراسات السابقة لموضوع دراستنا؛

* **الفصل الثاني** بعنوان "الدراسة الميدانية" والذي يحوي دراسة عيّنة من تقارير محافظي الحسابات، حيث قمنا بتقسيمه الى مبحثين، تناولنا في الأول شرحاً للطريقة المتبعة والأدوات المستخدمة في تحليل معطيات الدراسة، وخصصنا المبحث الثاني لتحليل المعطيات ومناقشة النتائج المتوصل اليها.

الفصل الأول

الإطار النظري لتقرير محافظ

الحسابات

تمهيد :

يختتم محافظ الحسابات مهمة تدقيق القوائم المالية المقفلة للمؤسسة الاقتصادية، باعداد تقرير يعرض فيه رأيه الفني حول صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسة، حيث يعمل على إيصال نتائج مهمته إلى مستخدمي المعلومات المالية للأطراف ذوي المصلحة من أجل اتخاذ قراراتهم. والجزائر كغيرها من الدول تعمل جاهدة على تحسين معايير التدقيق من خلال جملة من الاصلاحات والقوانين المعدة والمنظمة لمهنة محافظ الحسابات، والتي تجسدت من خلال القانون 10-01 ومختلف التشريعات والاحكام المتعلقة به، وذلك من أجل الارتقاء بمستوى أداء المهنة واستجابتها لتطلعات الأطراف ذوي المصلحة من جهة، ومن جهة أخرى مواكبة المعايير الدولية للتدقيق.

انطلاقا مما سبق ولدراسة الإطار النظري لمحافظ الحسابات بشيء من التفصيل قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث على

النحو التالي :

المبحث الأول : ماهية تقرير محافظ الحسابات؛

المبحث الثاني : الاطار التشريعي و التنظيمي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر؛

المبحث الثالث : تقارير محافظ الحسابات في الجزائر و معايير التدقيق الدولية؛

المبحث الرابع : الدراسات السابقة.

المبحث الأول : ماهية تقرير محافظ الحسابات

يعرض تقرير محافظ الحسابات الرأي المهني حول المعلومات المالية التي تترجم نشاط المؤسسة الاقتصادية، والذي يؤكد صحة هذه المعلومات التي تعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ونتيجة نشاطها. وفي هذا المبحث سنتناول كل من مفهوم تقرير محافظ الحسابات وعلاقاته بالأطراف ذوي المصلحة في مطلبين مستقلين.

المطلب الأول : مفهوم تقرير التدقيق

سنقتصر من خلال هذا المطلب على مفاهيم نظرية حول تقرير محافظ الحسابات من خلال التعاريف الآتية:

الفرع الأول : تعريف تقرير التدقيق

هناك العديد من التعاريف المتعلقة بتقرير التدقيق حول القوائم المالية نذكر أهمها فيما يلي:

تعريف 01: التقرير يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى كافة من يهمله الأمر داخل المؤسسة وخارجها وهو ختام لعملية المراجعة، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها للمركز المالي للمؤسسة وبيان عملياتها بصورة سليمة وعادلة.

تعريف 02: يجسد تقرير التدقيق نهاية مهمة التدقيق المالي في المؤسسة، ويعد وسيلة لنقل وايصال المعلومات ورأي المدقق المالي حول سلامة القوائم المالية بشكل واضح وموثوق فيه الى المستفيدين منه بداية من الأطراف ذوي المصلحة (مجلس الإدارة، المساهمون، الدولة، المستخدمون، البنوك الزبائن، الموردون... إلخ). كما يعد وثيقة قانونية تثبت قيام المدقق المالي بتنفيذ واجباته، وهو يعد مصدر لمعلومات محتملة تمّ المستفيدين لاتخاذ قراراتهم في الوقت المناسب.¹

كما يعرف بأنه "خلاصة ما توصل إليه محافظ الحسابات ومن خلال مراجعته والتعرف على أنشطة المؤسسة وفحص الأدلة والمستندات والاستفسارات والملاحظات، ويعتبر التقرير الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مسؤولية محافظ الحسابات".

كما يعرف على أنه المنتج النهائي لعملية مراجعة القوائم المالية السنوية للمؤسسة، وهو أداة لتوصيل الرأي الفني المحايد لمحافظ الحسابات على القوائم المالية، ويعمل التقرير على توصيل رسالة مكتوبة إلى مستخدمي القوائم المالية من أصحاب المصلحة في المؤسسة". لذلك يعد التقرير وسيط أو وسيلة اتصال ونقل البيانات والحقائق والنتائج والرأي بشكل واضح ومفهوم، وإيضاحها لمستخدميها الذين يهتمهم الأمر.²

¹ - عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر -دراسة استكشافية-، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد 07، ديسمبر 2017، ص 130.

² - رزيق محمد أنور، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، ص ص 23-24.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

تعريف 03 : تقرير التدقيق هو الوسيلة المفضلة للاتصال بين المدقق المالي و الأطراف ذوي المصلحة، و يمثل الأداة الوحيدة لدى محافظ الحسابات للاتصال مع المستعملين بخصوص المعلومات المالية، ويسمح كذلك بتخفيض عدم تماثل المعلومات بين المسيرين والمساهمين كما تعرضه نظرية الوكالة.¹

انطلاقاً مما سبق يمكننا تقديم تعريفاً شاملاً لتقرير التدقيق : " تقرير التدقيق أو كما يسمى بتقرير محافظ الحسابات هو وثيقة مكتوبة تحمل الرأي الفني والمحايد حول مدى دلالة القوائم المالية للمؤسسة لوضعيتها المالية الحقيقية، لغرض استخدامه من طرف جهات خارجة عن المؤسسة التي يساعدها في اتخاذ القرارات".

الفرع الثاني : أهمية تقرير التدقيق

تكمن أهمية تقرير محافظ الحسابات في كونه الوسيلة التي يستطيع عن طريقها أن يعبر محافظ الحسابات عن رأيه، حول موثوقية وعدالة المعلومات التي تحتويها القوائم والتقارير المالية، والذي يستطيع من خلاله مستعمل هذا التقرير على اتخاذ قرار رشيد يكون مبني على أسس ذات أكثر ملائمة ومصداقية ويمكن إنجاز أهمية تقرير محافظ الحسابات فيما يلي:²

- ✓ يعد وسيلة مراجعة تمكن من التعرف على كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بالمؤسسة، ويعتبر التقرير على أنه خلاصة ما وصل إليه محافظ الحسابات لمهمته، حيث يكون هذا التقرير عبارة عن كشف يقدم لمن يهمه الأمر يبين فيه التصرفات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال فترة مالية سابقة؛
- ✓ المساعدة على اتخاذ مختلف القرارات والتي من شأنها أن تحافظ على أموال المستثمرين؛
- ✓ إمكانية معرفة مدى استمرارية المؤسسة والوفاء بالتزاماتها المستحقة؛
- ✓ التعرف على سلامة الوضع المالي للمؤسسة، وضمانا لقروضهم ومساعدتهم في اتخاذ مختلف القرارات اللازمة؛
- ✓ زيادة الثقة في المعلومات المالية الخاصة بمختلف الأنشطة.

¹ - عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 130.

² - جمام محمود، أميرة دباش، أثر تقرير محافظ الحسابات على اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة البنوك التجارية بيججل - الجزائر، مجلة الاستراتيجية والتنمية، الجزائر، العدد العاشر، 2014، ص ص 202-203.

المطلب الثاني : تقرير محافظ الحسابات والأطراف ذوي المصلحة بالمؤسسة

يتمثل دور التدقيق المالي في ضمان مصداقية وشفافية وتمائل المعلومة المالية، وما يمكن أن يقدمه للأطراف ذوي المصلحة، مع اعتبار أن المؤسسة هي عقدة من الصفقات بينها وبين مختلف المتعاملين فيها. وبذلك يكون للمعلومة المالية الدور المحدد والموجه لكل صفة، وضمن نظرة أشمل لتحسين العلاقات بين هؤلاء فيها بينهم ومع المؤسسة.

إذ في حالة العكس (عدم تماثل المعلومة وشفافيتها) تتضرر العملية الاقتصادية فيها ككل سواء من خلال العلاقة بين مستثمرين مسيرين ضمن علاقة الوكالة الأساسية، أو في العلاقات المشتقة بين المسير وكل المتعاملين الآخرين كما في وضعية المستثمرين المحتملين لتسهيل الحصول على التمويل، وهنا يلعب المحتوى المعلوماتي لتقرير التدقيق دور الإشارة حول جودة المؤسسة، وبالتالي جودة التسيير فيها، وبذلك يخفض من مخاطر المستثمرين المتعلقة بجودة المؤسسة ومعلوماتها المالية، وبهذا يوفر آلية الرقابة على معلومات المؤسسة المتعلقة بتسييرها وأدائها.¹

للتقارير التي يعدها محافظ الحسابات أهمية في مدى إمكانية الاعتماد و الوثوق فيها من طرف الأطراف التي لها صلة بالمؤسسة ومن أهمهم:²

- **المساهمون:** يحتاج المساهمون الي معلومات التي تمدهم بها القوائم المالية لاتخاذ القرارات، ومن اهم هذه المعلومات عائد السهم والأداء المالي للمؤسسة؛
- **المستثمرون المحتملون:** يحتاج المستثمر المحتمل معلومات عن أسهم المؤسسة، خاصة عن درجة المخاطرة المتعلقة بالاستثمار في الأسهم، العائد الحالي و المتوقع للسهم، و الأداء المالي للمؤسسة، فالتقرير عن مراجعة القوائم المالية سوف يدعم ثقتهم فيها تقدمه هذه المعلومات؛
- **اتحاد ونقبات العمال:** من اهم المعلومات التي يعتمد عليها المستشار المالي لنقابة العمال، تلك الخاصة بمقدرة المؤسسة على الدفع أو سداد مستحقات العمال، و التقرير سوف يدعم اعتمادهم لمثل هذه المعلومات وثقتهم فيها؛
- **المؤسسات الاستثمارية والتمويلية:** تعتمد المؤسسات التمويلية خاصة البنوك والمؤسسات الاستثمارية على المعلومات المالية للشركات المقترضة، في اتخاذ قرارات منح الائتمان وتشكيل محافظ الاستثمار في الأوراق المالية ويتم اعتماد هذه المؤسسات على تقرير لتحديد مدى الاعتماد والوثوق التي توفرها القوائم المالية؛
- **الدائنون:** يمكنهم هذا التقرير بصورة ارشادية حول استمرارية المؤسسة على سداد الديون المستحق عليها في المواعيد ومن ثم إمكانية التوسع في المعاملات التجارية؛

¹ عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 131.

² - العناق مراد، دور محافظ الحسابات في الحد من الفساد المالي، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014، ص 36.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظة الحسابات

- البنوك و مؤسسات الاقتراض الأخرى: يساعدنا هذا التقرير في التعرف بشكل دقيق على الوضع المالي لعملائها حاليا وتقدير أوضاعهم المالية في المستقبل خلال المؤشرات التي يمكن أن يوفرها مثل هذا التقرير وفي ذلك ضمان قروضها ومساعدة تلك البنوك و المؤسسات المالية في اتخاذ القرارات؛
- المدينون (العملاء): يزودهم هذا التقرير بصورة إرشادية حول استمرارية المؤسسة خاصة عندما يرتبطون معها بعملية طويلة الأجل كأن تكون المؤسسة مورد رئيسي للعميل؛
- المؤسسات و الهيئات الحكومية: يساعد مثل هذا التقرير المؤسسات و الهيئات الحكومية مثل إدارة الضرائب، وزارة المالية، وغيرها على معرفة نشاطات المؤسسات ووضع السياسات الضريبية وإعداد إحصائيات متعلقة بالدخل القومي وغيرها؛
- المجتمع: يساعد هذا التقرير في تعزيز الثقة بالمعلومات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية المختلفة.

المبحث الثاني : الإطار التشريعي و التنظيمي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر

يترتب عن مهمة محافظ الحسابات للمصادقة على صحة الحسابات السنوية للمؤسسات والشركات التجارية، وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به، إعداد تقرير يتضمن جملة من المعلومات، تحددها المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة. كما نجد أن المعلومات التي يلزم محافظ الحسابات تقديمها في تقريره حول القوائم المالية، لها جذور في القانون التجاري. أما العناصر التي يتقيد بها محافظ الحسابات في تقريره حول تدقيق القوائم المالية فيحددها معيار التدقيق الجزائري 700، وأحكام تشريعية وتنظيمية أخرى.

المطلب الأول : تقرير محافظ الحسابات في الجزائر

تقرير محافظ الحسابات يعد وسيلة تمكن محافظ الحسابات من عرض رأيه المهني حول صدق وانتظام القوائم المالية للمؤسسة، وفي هذا المطلب سنتناول تقرير محافظ الحسابات في الجزائر من حيث المحتوى المعلوماتي والشكلي وكذا طريقة اعداده والمصادقة عليه.

الفرع الأول : الإطار المعياري والتنظيمي لتقرير محافظ الحسابات

يشير المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 إلى العناصر التي يتقيد بها محافظ الحسابات عند إعداد تقريره الكتابي حول تدقيق القوائم المالية السنوية، حيث نجد أنه يتضمن جملة من المعلومات: (1) معلومات أولية حول التقرير؛ (2) معلومات حول مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية؛ (3) معلومات حول مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية؛ (4) معلومات حول مهمة التدقيق؛ (5) معلومات اضافية معروضة بالتزامن مع القوائم المالية.

الفرع الثاني : محتوى تقرير محافظ الحسابات

يلتزم محافظ الحسابات في تقريره السنوي حول القوائم المالية بأحكام تشريعية وتنظيمية أخرى، تبين له محتوى وهيكل تقرير التدقيق. ونذكر هنا أن المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة تحد مايتضمن تقرير التدقيق:¹

* تقرير المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة او عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر؛

* تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدججة، عند الاقتضاء؛

* تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛

* تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛

* تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛

* تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة و النتيجة حسب السهم او حسب الحصص الاجتماعية؛

¹ الجريدة الرسمية الجزائرية، القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد رقم 42، الجزائر، 29 يوليو 2010، ص 07.

* تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛

* تقرير خاص في حالة ملاحظة محتمل على استمرار الاستغلال.

كما أن هناك تشريعات أخرى تحدد معايير التقرير و أشكال و آجال ارسال التقارير الى الجمعية العامة و الى الأطراف المعنية.¹

الفرع الثالث : إعداد التقارير والمصادقة عليها²

بعد أن يتأكد محافظ الحسابات من صدق المعلومة وكذا الحسابات التي قدمها مسيرو الشركة، يتعين عليه إعداد التقارير والمصادقة عليها. ففي ما يخص إعداد التقارير، يلزم محافظ الحسابات بتقديم تقاريره إلى الجمعية العامة حتى يتسنى الأعضاء الشركة معرفة حال شركتهم، وهذا عبر التقرير العام السنوي والتقارير الخاصة.

التقارير العام: يكون محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير عام، يثبت فيه أن ما جاء في تقارير المعدة مسبقا من طرف القائمين بالإدارة جاء وفقا للشروط المنصوص عنها قانونية وكذلك عاكسة الصورة الحقيقية لوضعية الشركة.

ووجب على التقرير العام أن يكون مستوفيا جميع البيانات الأساسية والتي من شأنها أن تعطي لهذا التقرير تلك المصادقية والحجية أمام قارئيه ، سواء تعلق الأمر بمعلومات تتعلق بحالة الشركة أو بفروعها وكذا بكل ما من شأنه أن يفيد في عملية تقييم حالة الشركة.

التقارير الخاصة: إضافة إلى التقرير العام يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقاريره الخاصة تشديدا منه على بعض المعاملات التي قد تحمل في طياتها أضرار للشركاء والمساهمين ، الأمر الذي يجعله - بصفته رجل مهنة - يبيد رأيه في هاته المعاملات ، وقد تكون هذه المعاملات عبارة عن : الاتفاقيات المبرمة ما بين الشركة والمسيرين ، تنازل المساهمين عن حق الأفضلية في الاكتتاب عند رفع رأس مال الشركة ، مشروع حفظ رأس مال الشركة أو تحويل واندماج الشركة ، العمليات المتعلقة بمختلف أشكال القيم المنقولة.

وعن المصادقة ، فقد يصادق محافظ الحسابات على التقرير العام بدون تحفظ ، كما يمكن له أن ينوه على بعض التحفظات وتكون هذه التحفظات محل إعلام لكل أعضاء الشركة ، وفي الحالات التي يجد فيها أن القائمين بالإدارة لم يحترموا القوانين فيما يخص إعداد الحسابات فيمكن لمحافظ الحسابات أن يرفض المصادقة.

على أنه يتعين على محافظ الحسابات الذي يرفض المصادقة تعليل قراره وهذا حتى يتسنى للقائمين بالإدارة معرفة السبب.

واجب الإعلام : مادام أن محافظ الحسابات هو حامي الشرعية والمصادقية الحسابات الشركة، أوكلت له مهمة التفتيش والتحقيق عن كل صغيرة وكبيرة في الشركة من أجل وصوله إلى الحقيقة التي عليه إعلام الشركاء بها وكذلك السلطات العمومية والمتمثلة أساسا في السيد وكيل الجمهورية.

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 11-202 مؤرخ في 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وآجال إرسالها، ج ر 30 الصادرة في 01-06-2011.

- قرار مؤرخ في 24 جوان 2013، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، ج ر 24 الصادرة في 30-04-2014.

² - طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد التاسع، جوان 2013، ص ص 42-43.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

إعلام الشركاء: كل نقص يكتشفه محافظ الحسابات ويكون من شأنه أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة يكون محلا للإعلام من طرف محافظ الحسابات.

إخطار السيد وكيل الجمهورية : لقد حرص المشرع الجزائري على أن يكون للقضاء دور هام في مراقبة حياة الشركة، فألزم محافظ الحسابات بأن يحظر وكيل الجمهورية بكل ما من شأنه أن يعد خرقا لأحكام القانون التجاري وكذلك القوانين المكملة له لا سيما تلك المتعلقة بممارسة المهنة.

إلا أننا لا نجد أي حكم لا في القانون المنظم للمهنة ولا في القوانين الأخرى كقانون أخلاقيات المهنة ينظم مسألة كيفية الإخطار، وبالرجوع إلى فرنسا نجدها قد نظمت هاته المسألة عبر المنشور الوزاري في 13 فيفري 1978 ، إذ أصبح محافظ الحسابات ينظم لقاءات مع وكيل الجمهورية من أجل تحيينه الإعلام عن أفعال قد لا تشكل جريمة، وهذا تشجيعا من المشرع الفرنسي لمحافظ الحسابات بالإخطار كون هذه المهمة كانت في بداية الأمر غير مرحب بها، إذ اعتبر محافظ الحسابات بمثابة الواشي الأمر الذي كان يتناقى مع أخلاقيات عالم الأعمال.

المطلب الثاني : تقرير محافظ الحسابات ومعايير التدقيق الجزائرية

يستند محافظ الحسابات إلى إعداد تقرير تدقيق القوائم المالية في شكله وبنوده إلى المعيار الجزائري للتدقيق 700 "تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية"، لهذا سنحاول شرح المعيار شرحا تفصيليا وهذا لتغطية جميع جوانب المعيار لذلك حاولنا تقسيم المطلب إلى فرعين.

الفرع الأول: مجال تطبيق المعيار وواجبات المدقق وفق هذا المعيار

وفيما يلي سنستعرض نطاق تطبيق هذا المعيار وكذا واجبات المدقق المالي وفق هذا المعيار:

أولاً- مجال تطبيق المعيار: ¹

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية القائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة كذلك يعالج شكل ومضمون تقريره الذي يتم وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

ثانياً- واجبات المدقق وفق هذا المعيار: ²

تتمثل واجباته فيما يلي:

¹ - أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية NAA ومعايير التدقيق الدولية ISA ، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2017، ص 66.

² - نفس المرجع.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظة الحسابات

- التعبير في تقريره برأي غير معدل إذا استخلص أنه قد تم اعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛
- التعبير في تقريره برأي معدل في الحالتين التاليتين:
عندما يتضمن الكشوف المالية اختلالات معتبرة؛ عدم قدرته على جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح له باستنتاج أن الكشوف المالية لا تحمل اختلالات معتبرة.
عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق فعليه تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية، ومطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية في حالة عدم قدرته على تمييزها وإذا رفضت الإدارة ذلك، فيجب عليه الإشارة في تقريره أنه لم يتم تدقيق هذه المعلومات.

الفرع الثاني: تقرير المدقق

- يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي ويتضمن ما يلي: ¹
- به عنوان يشير بوضوح بأن التقرير مدقق مستقل؛
 - المرسل اليه؛
 - فقرة تمهيدية يذكر فيها:
* تعريف المؤسسة التي تمت تدقيق كشوفها المالية؛
* الكشوف المالية التي تمت تدقيقها؛
* ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة؛
* تاريخ الاقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تم تدقيقها.
 - شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية؛
 - شرح لمسؤولية المدقق؛
 - شرح التدقيق؛
 - الرأي حول الكشوف المالية وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح والمطابقة؛
 - تقرير حول التزامات قانونية وتنظيمية أخرى؛
 - هوية وتوقيع المدقق؛

¹ - نفس المرجع السابق، ص 67.

- تاريخ التقرير ويجب أن لا يكون هذا التاريخ سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية؛
- عنوان المدقق الذي يمارس فيه نشاطه.

المبحث الثالث: تقارير محافظ الحسابات في الجزائر و معايير التدقيق الدولية

شهدت معايير التدقيق الدولية على مدار السنوات الماضيةقبولا واسعا، وحققت انتشاراً عالمياً باعتبارها خطوة ضرورية اتجاه تحقيق قابلية أكبر، ويتمثل حل الإفصاح في أنحاء العالم اليوم في التوجه الدولي نحو اعتماد مجموعة موحدة من معايير التدقيق. وفي ظل هذا الانتشار التي حققتها معايير التدقيق الدولية، فإنها قد تكون ملزمة بتطبيقها على المدققين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في البلدان التي تبنت هذه المعايير بشكل رسمي.

وفي هذا المبحث سنقوم بدراسة تقرير التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية ومنه دراسة مدى مسابرة تقرير محافظ الحسابات في الجزائر لمعايير التدقيق الدولية.

المطلب الأول: تقرير التدقيق حسب معايير التدقيق الدولية¹

انقسمت الدراسات التي اهتمت بتقرير التدقيق إلى اتجاهين هما : دراسات التأثير أو رد الفعل؛ ودراسات التفسير، حيث أن الأولى تناولت ردود أفعال الاسواق المالية؛ المستعملين على نشر مختلف صيغ تقرير التدقيق، وهذا النوع من الدراسات كان أغلبها في الدول الأنجلوساكسونية، أما دراسات التفسير فتناولت مدى فهم المستخدمين المهنيين لمختلف صيغ آراء المدقق في تقرير التدقيق، وكذا الغرض من مهمة التدقيق.

كما عرف محتوى تقرير التدقيق اهتماما في السنوات الأخيرة من طرف عدة دول (الولايات المتحدة الأمريكية، كندا، الاتحاد الأوروبي، فرنسا... إلخ)، وهيئاتها التشريعية والمهنية (AASB , PCAOB , IOSCO)، من خلال اجراء دراسات التحديد واقع استفادة مستعمليه من محتواه، ومحاولة التحسين ليستجيب لتطلعاتهم. حيث في 2010 قامت هيئة PCAOB بالولايات المتحدة الأمريكية بدراسة أهمية تقرير التدقيق لدى المستعملين من خلال المحتوى والشكل، وخلصت إلى وجود عدم الاهتمام بالمحتوى والاكتفاء فقط بالاطلاع على الرأي.

وفي 2011 قامت نفس الهيئة بدراسة أخرى تسعى من خلالها إلى معرفة احتياجات المستعملين للمعلومات في تقرير التدقيق ولتطلعاتهم. وبعد ذلك أصدرت الهيئة في 2013 اقتراحا لإصلاح معايير تقرير التدقيق الأمريكية، حتى يستجيب لتطلعات المستعملين، وهذا الاقتراح يضم أهم تطلعات المستعملين لتحسين محتوى تقرير التدقيق.

وكانت اقتراحات هيئة PCAOB تضم :

1. إضافة فقرة أخرى تصف مسار مهمة التدقيق، تسمح للمستعملين من أخذ نظرة حول اجراءات تكوين رأي المدقق؛

¹ عبد الرحمان بانبات، ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص 131.

2. تقديم معلومات حول استقلالية المدقق في مهمته، ومسؤوليته في تقييم المعلومات المقدمة في القوائم المالية؛

3. اضافة جملة تحدد مسؤولية المدقق في الالتزام بمعايير PCAOB لتأكيد القوائم المالية وخلوها من الأخطاء والغش.

أما في 2012 بكندا، قامت هيئتي (ICCA) و CCRC بنشر وثيقة استشارة تدخل في اطار الدراسات الموجهة لتحسين تقرير التدقيق؛ وتحديد دوره في تحسين جودة التدقيق؛ اضافة إلى تحديد مدى أهمية تقديم معلومات حول استمرارية المؤسسة؛ وكذلك الإشارة إلى الجوانب التي يعتمد عليها المدقق في تكوين رأيه. وهذا حتى يستجيب لاحتياجات المستعملين في محتوى التقرير. وقد تم اعتماد معايير التقرير الكندية المعدلة لتحسين محتوى تقرير التدقيق (، 705، 706، 700)، والمعيار الجديد (701) في أبريل 2017.

كما كانت هناك جهود التحسين محتوى تقرير التدقيق على مستوى الاتحاد الأوروبي، من خلال اصدار الكتاب الأخضر في 2010، والذي يؤكد في محتواه أن إدراك القيمة المضافة للتدقيق تكون باتصال أفضل حول مسؤوليات المدقق، كما يوصي بالتفصيل جيدا في محتوى التقرير وتحديد الجوانب التي يمكن أن تعرض مخاطر الانحرافات الجوهرية. وفي نفس السياق صدر تقرير MAR32 في 2011 الذي يهدف إلى تطوير إطار تصوري موسع لتقرير التدقيق، وهذا بإدراج معلومات اضافية في تقرير التدقيق، والتي يمكن تصنيفها إلى خمسة فئات كالآتي:

- نطاق عمل التحقيق، والغرض منه، ومستوى الضمان والعتبة المادية المستخدمة؛
- فريق التدقيق، والالتزام شريك التدقيق واستقلالية المدقق؛
- عملية التدقيق ومخاطر التدقيق وعتبة الأهمية النسبية؛
- بيانات إضافية عن تقييم مدقق الحسابات للقوائم المالية، وجودة نظام الرقابة الداخلية، واحتمال الغش، والمخاطر المتعلقة بالاستمرارية، ونسبة التعديلات التي أدخلت على البيانات المالية؛
- بيانات إضافية مثل تقديرات الأعمال، ومعلومات عن حوكمة المؤسسة، وإدارة المخاطر، وعملية الرقابة الداخلية، وعملية إنتاج المعلومات المالية ومؤشرات الأداء.

كذلك تشير دراسة Vanstraelen et al، على أساس تقرير MAR لدى مستعملي ومعدّي تقرير التدقيق على مستوى الاتحاد الأوروبي، إلى أنه يمكن تحسين تقرير التدقيق بتخفيض فجوة المعلومات، بحيث يتم إضافة جزء جديد بعنوان " مناقشة وتحليل المدقق"، يبين الأساليب المحاسبية المختارة؛ التقييمات والتقديرات ذات الأهمية النسبية وكذا المعلومات المتعلقة بالجوانب المهمة في عملية التدقيق. وهنا تشير الدراسة إلى أن المدققين مستعدون لتقديم هذه المعلومات بشرط أن يكون ذلك مطلوباً بموجب القانون، ولا يشكك في سرية العلاقة بين العميل والمدقق. أما في 2014 فإن هيئة AASB اعتمدت معيار التدقيق الدولي 700 (المراجع تكوين الرأي والتقرير حول البيانات المالية"، ومعيار التدقيق الدولي 701 " التواصل حول مسائل التحقيق الرئيسية في تقرير المدقق المستقل"، وأصبح المعياران ساريين من جانفي 2015. وبهذا تعززت قيمة محتوى تقرير التدقيق، وأصبح أفضل للاتصال.¹

¹ - نفس المرجع السابق.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

وتتيح لنا مختلف المقترحات الآنفه الذكر لتحسين مضمون تقرير التدقيق، وعلى ضوءها دراسة تقرير محافظ الحسابات في الجزائر، ومدى استجابته لمعايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير التدقيق.

المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات في الجزائر ومدى مسابقتها لمعايير التدقيق الدولية

يتناول هذا المطلب مقارنة بين تقرير محافظ الحسابات في الجزائر من خلال مختلف القوانين والتشريعات المتعلقة به، ومدى مسابقتها لمعايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير التدقيق المشار إليها سابقا. حيث في الجزائر يتقيد محافظ الحسابات في تقرير مهمة تدقيق القوائم المالية السنوية المقفلة للمؤسسات الاقتصادية، بالقانون 10-01 المتعلق بالمهنة خاصة المادة 25 منه؛ وكذا أحكام المرسوم التنفيذي رقم 11-202 الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها؛¹ إضافة للقرار المؤرخ في 24 جوان 2013 الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات؛ ومعيار التدقيق الجزائري 700. كما نجد أن المعلومات التي يقدمها محافظ الحسابات في التقرير يشير إليها القانون التجاري من خلال مختلف مواد التي تحدد تدخلات محافظ الحسابات في مختلف الشركات التجارية.

يشير المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 إلى العناصر التي يتقيد بها محافظ الحسابات عند إعداد تقريره حول تدقيق القوائم المالية، حيث نجد يتضمن في بنوده جملة من المعلومات: (1) معلومات أولية حول التقرير؛ (2) معلومات حول مسؤولية المسيرين الاجتماعيين في إعداد القوائم المالية؛ (3) معلومات حول مسؤولية المدقق في تأسيس رأيه حول القوائم المالية؛ (4) معلومات حول مهمة التدقيق؛ (5) معلومات إضافية معروضة بالتزامن مع القوائم المالية.

وبالرجوع إلى المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة نجد أن تقرير محافظ الحسابات حول القوائم المالية يتضمن ما يلي:

1. تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
2. تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الاقتضاء؛
3. تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
4. تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
5. تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
6. تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة والنتيجة حسب السهم، أو حسب الحصص الاجتماعية؛
7. تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
8. تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرارية الاستغلال.

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 11-202 مؤرخ في 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، ج ر 30 الصادرة في 01-06-2011.

- قرار مؤرخ في 24 جوان 2013، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، ج ر 24 الصادرة في 30-04-2014.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

وبالإطلاع على المعلومات التي يلتزم محافظ الحسابات تقديمها في كل تقرير من خلال القرار المؤرخ في 24 جوان 2013، والمحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، نجد أن تقرير محافظ الحسابات في الجزائر يتضمن أغلب عناصر تقرير التدقيق حول القوائم المالية التي أشارت إليها معايير التدقيق المعتمدة من الهيئات المهنية المشار إليها سابقا في مختلف الدول: الو. م. أ؛ كندا؛ الاتحاد الأوروبي، وبهذا فإن محافظ الحسابات يقدم تقرير مهمته السنوية بما يوافق متطلبات معايير التدقيق الدولية والمتعلقة بتقرير المدقق حول القوائم المالية.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

نحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى الدراسات التي تطرقت إلى الموضوع. وقد تم تقسيمها إلى مطلبين خصصنا الأول لعرض الدراسات باللغتين العربية والأجنبية، أما الثاني تناولنا فيه أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا وهذه الدراسات السابقة.

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

اعتمدنا في بحثنا على دراسات باللغتين العربية والأجنبية والمتمثلة فيما يلي :

أولاً- الدراسات باللغة العربية :

سنتناول فيما يلي عرضاً لأهم الدراسات العربية التي تناولت موضوع دراستنا.

- 1- دراسة "محمد أمين مازون" (2011):¹ حاولت الدراسة معالجة اشكالية مدى امكانية معايير التدقيق الدولية من تحسين مخرجات التدقيق واعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية، ومدى امكانية انتهاجها في الجزائر. ومن اجل الاجابة على هذه الاشكالية اعتمدت الدراسة على المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية، فاعتمدت على الأداة التاريخية من خلال سرد التطورات التاريخية التي شهدتها من التدقيق المحاسبي وكذا مراحل بلوغها الاطار الدولي فضلاً عن مراحل صدور معايير التدقيق الدولية، كما تم الاعتماد على الادلة التحليلية في باقي الأطوار النظرية للبحث. وخلص البحث في الأخير إلى نتائج أهمها :
 - يسمح العمل بمعايير التدقيق الدولية عند تدقيق القوائم المالية بالرفع من مستويات الأداء لدى المدقق ما يحسن من جودة المعلومة المالية ويزيد من مصداقيتها، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير التدقيق على اتخاذ قرارات أحسن؛
 - على الرغم من كون معايير التدقيق الدولية صدرت عن أكبر هيئة دولية للمهنة، إلا أنها قد لا تتلاءم مع البيئة الجزائرية، وبالتالي في حالة انتهاج الجزائر لمعايير التدقيق الدولية من الأفضل تكييفها مع الواقع الجزائري شريطة الرفع من القدرات المهنية للمدققين.

¹ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011.

(2)- دراسة "نعامة مصطفى، بوهالي فطيمة" (2013):¹ والتي عاجلت اشكالية مدى التوافق الموجود بين محتوى القانون 10-01 والمعايير الدولية لإعداد التقرير ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الوصفي في عرض الإطار النظري، وكذلك المنهج المقارن في تحليل محتوى القوانين المتعلقة بتقرير محافظ الحسابات المنصوص عليها في الجزائر وما يقابلها من معايير دولية. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها هو أن تقرير المراجعة في الجزائر بكل ما جاء به القانون يبقى بعيدا عن المعايير الدولية خاصة في جوانبه التفصيلية وهو ما يدل على صعوبة تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقرير في البيئة الجزائرية.

(3)- دراسة "جمام محمود، أميرة دباش" (2014):² جاءت هذه الدراسة لمناقشة إشكالية أثر تقرير محافظ الحسابات في الجزائر على اتخاذ القرارات الاستثمارية في البنوك التجارية بيججل، حيث تبنت الدراسة المنهج الوصفي من أجل عرض مفاهيم تقرير محافظ الحسابات والقرارات الاستثمارية، والمنهج التحليلي في التعقيب على ما تم وصفه. وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن هناك أثر إيجابي ذو دلالة احصائية بين تقرير محافظ الحسابات واتخاذ الاقرارات الاستثمارية.

(4)- دراسة "عبد الرحمن بابنات، ناصر دادي عدون" (2017):³ تناول الباحثان في هذه الدراسة إشكالية المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر وما اذا كان هذا المحتوى قد واكب متطلبات معايير التدقيق الدولية، واعتمد الباحث في عرض نظريات الدراسة على المنهج الوصفي، وكذلك المنهج التحليلي في تحليل المعطيات التي أتت بها الدراسة حيث قاما بتحليل محتوى عينة متكونة من 40 تقرير محافظي الحسابات واستكشاف المعلومات المقدمة فيها. وخلصت الدراسة إلى أن المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر ثري بالمعلومات التي توفر الإفصاح للمستعملين في قراءة القوائم المالية، وبإشارات حول جودة التسيير في المؤسسة وانضباطها في الالتزام بالتشريعات المنظمة لنشاطها.

ثانياً- الدراسات باللغة الأجنبية :

بعد عرض الدراسات باللغة العربية سنتطرق فيما يلي إلى الأبحاث والدراسات الأجنبية المتعلقة بموضوع دراستنا.

(1)- دراسة "Nathalie Gonthier-Besacier" (2011)⁴ : عاجلت الدراسة اشكالية قياس أثر اعادة صياغة تقرير محافظي الحسابات والتعديلات التي أجريت عليه، ومن اجل الاجابة على هذه الاشكالية اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والاستبيان في كل من الدراسة النظرية والتطبيقية للمقال. بنيت الدراسة على مبدأ ضرورة أن يتم التقليل من المخاطر التي تمس بجودة المعلومات المالية

¹ - نعامة مصطفى، بوهالي فطيمة ، دراسة مقارنة لحتوى القانون 10-01 مع المعايير الدولية لإداد تقرير مدقق الحسابات، الملتقى الوطني الرابع حول "تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 20-21 نوفمبر 2013.

² - جمام محمود، أميرة دباش، أثر تقرير محافظ الحسابات على اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة البنوك التجارية بيججل - الجزائر. . مرجع سبق ذكره.

³ - عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر -دراسة استكشافية-، مرجع سبق ذكره.

⁴ - Nathalie Gonthier-Besacier, UNE MESURE DE L'IMPACT DE LA RE-FORMULATION DU RAPPORT GENERAL DES COMMISSAIRES AUX COMPTES, HAL Id: halshs-00587464, Submitted on 20 April, 2011.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

المنشورة من قبل الشركة، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم التركيز على فائدة "مخفض الخطر". وتوصلت الدراسة إلى أن إعادة صياغة التقرير لم يكن لها أي تأثير كبير على استخدام الأطراف ذوي المصلحة لتقرير محافظ الحسابات، لكن هذا لا ينفي أن التعديلات التي اجريت على مهنة التدقيق قللت من سوء فهم المحللين الماليين للتقرير، وبالتالي تؤكد نتائج هذه الدراسة على أن التواصل بين المراجعين والمستخدمين الخارجيين للمعلومات المالية لا تزال غير كاملة.

2)- دراسة " Aymen ABBADI " (2015):¹ حاولت الدراسة معالجة اشكالية مكانة ودور رأي المدقق المالي في عملية التحليل المالي، ومن اجل الاجابة على الاشكالية إعتمدت الدراسة كغيرها من الدراسات على المنهج الوصفي في سرد الأدبيات النظرية لتغيرات الدراسة، وعلى أسباب المقابلة حيث قام بمجموعة من المقابلات مع عينة من محللين ومستشارين ماليين في مجال الاستثمارات المالية في المملكة البريطانية. وخلصت الدراسة الى أن تقرير محافظي الحسابات هي وثيقة تستخدم بشكل ضعيف من قبل المحلل المالي والمستثمر المالي حيث لا يعتبرونها مصدر رئيسي للمعلومات التي يبني عليها قراراته المالية. وكذلك حددت الدراسة بعض العوامل الرئيسية التي أدت إلى نقص استخدام تقرير التدقيق، وحدد بض الطرق التي تزيد من قبول وثيقة التقرير من قبل المستخدمين واعتمادها كمرجع رئيسي في عملية التحليل والاستثمار.

المطلب الثاني : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

بعد استعراضنا للدراسات السابقة التي توصل إليها الباحثين في موضوع دراستنا سنحاول الآن من خلال هذا المطلب أن نقوم بعملية مقارنة نعرض فيها أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات و موضوع بحثنا.

أولاً- أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة العربية :

تنوعت الدراسات السابقة التي تناولناها خلال بحثنا بين مقالات منشورة في مجالات علمية، ورسائل ماجستير في الجزائر ، اضافة إلى مداخلات في ملتقيات علمية.

كل الدراسات عموماً تناولت الجوانب الاساسية لموضوع دراستنا والمتعلقة بتقرير محافظ الحسابات، فاتفقت كلها بالإجماع على أطر المفاهيم النظرية للموضوع (مفاهيم أساسية نظرية لتقرير محافظ الحسابات).

كانت أوجه التشابه بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة العربية في كونها درست تقرير محافظ الحسابات في الجزائر حسب ما جاء به القانون 10-01، فدراسة "محمد أمين مازون" مثلاً اشتركت مع بحثنا في دراسة معايير التدقيق في الجزائر إلا أنها اختلفت معها في دراسة مدى امكانية هذه المعايير في تحسين مخرجات التدقيق واعطاء الضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية. كذلك دراسة "نعامة مصطفى، بوهالي فطيمة" توافقت مع دراستنا في كونها تناولت مدى التوافق الموجود بين محتوى القانون 10-01 والمعايير الدولية

¹-Aymen ABBADI, PLACE DE L'OPINION D'AUDIT LÉGAL DANS LES MISSIONS D'ANALYSES FINANCIÈRES, Research Gate, Laboratoire GRM, FRANCE, 2015.

الفصل الأول الإطار النظري لتقرير لمحافظ الحسابات

لإعداد التقرير وهو جوهر موضوع بحثنا إلا أن هذه الدراسة كانت قبل خمس سنوات من دراستنا، وكذلك اختلفت عنها في كونها لم تشر إلى المعيار الجزائري للتدقيق 700.

أما دراسة "جمام محمود، أميرة دباش" فقد تناولت تقرير محافظ الحسابات في الجزائر وهو ما يتفق مع موضوع بحثنا، إلا أن وجه الاختلاف بينهما تمثل في دراسة الباحثين للقرارات الاستثمارية في البنوك ومدى تأثيرها بتقرير محافظ الحسابات. كذلك نجد دراسة "عبد الرحمن بابنات، ناصر دادي عدون" اتفقت إلى حد كبير في دراستها لمتغيرات دراستنا.

ثانياً- أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية :

ما ميز الدراسات المختارة في هذا البحث باللغة الأجنبية هو اننا وجدنا فيها ما كان غائباً في الدراسات العربية، حيث أن أحد الدراسات تناولت المتغيرات الأساسية في دراستنا والمتمثلة في محتوى تقري محافظ الحسابات. اتفقت دراسة "Nathalie Gonthier-Besacier" مع بحثنا في كونها تناولت محتوى تقرير محافظ الحسابات إلا أن الاشكالية الرئيسية للدراسة تمحورت حول أثر إعادة صياغة هذا التقرير ومدى انعكاس التغيرات التي أحدثت فيه على استخدامه من طرف الأطراف ذوي المصلحة. أما دراسة "Aymen ABBADI" عالجت دور ومكانة المدقق المالي والتقرير الذي يصدره في عملية التحليل المالي، فهي اتفقت مع دراستنا في تناولها لتقرير محافظ الحسابات ومدى احتوائه على المعلومات الكافية والملائمة، إلا أنها اختلفت معنا في دراستها لأن هذه المعلومات على عملية التحليل المالي ومدى استخدامها كمصدر رئيسي في هذه العملية من قبل المدقق المالي.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل عرض أهم الجوانب النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة عموماً حيث تناولنا المفاهيم الخاصة مفهوم تقرير محافظ الحسابات من تعريف وأهميته علاقته بالأطراف ذوي المصلحة، وكذلك الإطار التشريعي و التنظيمي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر أي تسليط الضوء على تقارير محافظ الحسابات في الجزائر ومقارنتها بمعايير التدقيق الدولية ، كما تم الاعتماد في دراستنا على بعض الدراسات السابقة التي بحثت في الموضوع وحددنا أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين هذه الدراسة.

تبين من خلال ماتطرقنا إليه أن تقرير محافظ الحسابات له دور مهم في تخفيض عدم تماثل المعلومات في إطار نظرية الوكالة من خلال تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة، وتقديم التوضيحات والافصاحات حول المعلومات المالية لمؤسسة الاقتصادية، وتقديم إشارات حول التسيير. كما أن لتقرير التدقيق اهتماما من الهيئات المهنية لتحسين المعايير التي ترشد المدقق المالي في اعداده من خلال تقديم العناصر التي يتطلع إليها الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة، إضافة إلى ذلك فإن معايير التدقيق الدولية 700، 701... تحسنت وفق ذلك.

أما تقرير محافظ الحسابات في الجزائر، فمن خلال دراسة شكله والعناصر التي يلتزم بتقديمها محافظ الحسابات من خلال مهمته للمصادقة على القوائم المالية، حسب ما تشير إليه المادة 25 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة وكذلك التشريعات المتعلقة بتقرير محافظ الحسابات (المرسوم التنفيذي 11-202، والقرار المؤرخ في 24 جوان 2013) ومعيار التدقيق الجزائري 700، تبين لنا أنه يحتوي على العناصر التي يتطلع الاطراف ذوي المصلحة حسب الدراسات التي أجريت في الدول التي تبنت معايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير التدقيق بهدف تحسينها. وبهذا فإن الاطار التشريعي والتنظيمي لتقرير محافظ الحسابات يلتقي مع معايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير التدقيق.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية على

عينة من تقارير محافظ

الحسابات

تمهيد :

بعد تطرقنا في الجانب النظري إلى المفاهيم الأساسية لتقرير محافظ الحسابات والتشريعات والقوانين في الجزائر، ومعايير التدقيق الدولية، التي تنص على محتوى ومضمون التقرير وشكله، سنحاول في هذا الفصل أن نختبر مدى تطابق الجانب النظري بالواقع العملي وذلك من خلال دراسة محتوى عينة من تقارير محافظي الحسابات لمؤسسات اقتصادية مختلفة.

ومن أجل الإجابة على الإشكالية والإحاطة بجميع الجوانب التطبيقية للدراسة قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية؛

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

سنتناول في هذا المبحث كيفية إنجاز الدراسة أي توضح المنهجية المتبعة وإختيار مجتمع الدراسة والعينة وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها وذلك بغية الوصول إلى النتائج لتعميمها وكذا إبراز أهم الأدوات المستخدمة في تحليل المعطيات وإختبار الفرضيات.

المطلب الأول : طريقة الدراسة

يتضمن هذا المطلب المنهج المتبع في الدراسة وكيفية اختيار مجتمع الدراسة والعينة المدروسة.

الفرع الأول : المنهج المتبع ومصادر المعلومات

سيتم تحديد المنهجية المتبعة في الدراسة ومصادر المعلومات المستخدمة في الدراسة :

أولاً_ المنهجية المتبعة :

من أجل الوصول إلى هدف الدراسة وللإجابة على الاشكالية المطروحة، سيتم الاعتماد على منهجين الأول المنهج الوصفي التحليلي. أما الثاني المنهج التجريبي حيث تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على دراسة عينة من تقارير محافظ بالحسابات كأداة فعالة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات البحث ومن أجل ربط واسقاط الجانب النظري على التطبيقي وتوضيح واقع محتوى تقارير محافظ الحسابات ومدى مطابقتها لمعيار التدقيق الدولي 700 وذلك لزيادة رصيد المعرفة عن الموضوع.

أولاً_ مصادر معلومات الدراسة :

اعتمدت الدراسة على مصدرين أساسيين من المعلومات :

- **مصادر أولية :** من أجل معالجة الجانب التطبيقي للموضوع تم اللجوء الى مكاتب محافضي الحسابات بغية الحصول على عينة من تقارير مدقق الحسابات التي تخص مجموعة عشوائية من المؤسسات الجزائرية، بغية الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.
- **مصادر ثانوية :** تم معالجة الجانب النظري للموضوع من خلال البيانات الثانوية وذلك بالاعتماد على عدة مراجع متاحة باللغة العربية و الأجنبية و المتمثلة في الرسائل الجامعية، المداخلات، المقالات، النصوص التشريعية والتنظيمية بهدف إثراء الموضوع و إضفاء مصداقية أكبر لنتائجه.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة

من أجل اسقاط الأدبيات النظرية للدراسة على الميدان التطبيقية ومعرفة مدى جودة تقارير محافظ الحسابات في الجزائر ومدى ملاءمتها مع معايير التدقيق الدولية قمنا باختيار مجتمع وعينة الدراسة كما يلي :

➤ مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة تقارير محافظ الحسابات عشوائية لمؤسسات اقتصادية جزائرية والبالغ عددها 10 مؤسسة، وهي

كالآتي:

- مؤسسة SARL PETROTECH MCTS؛
- مؤسسة EURL HOR SALEM؛
- مؤسسة SARL LOCABAT للكراء والخدمات؛
- مؤسسة SARL RAHYBA؛
- مؤسسة WATER LISE LTD؛
- مؤسسة SARL INCO INDUSTRIAL CONTRACTING؛
- مؤسسة AGRO-SUD Ouargla؛
- مؤسسة EURL PETROFAC ALGERIA؛
- مؤسسة SARL CATERING ALPHA؛
- مؤسسة SARL MID LOC.

➤ عينة الدراسة:

تتمثل عينة الدراسة في 18 تقريرا عن المؤسسات السابقة وذلك من أجل إجراء دراسة حالة المؤسسات لدى مكاتب محافضي الحسابات لتوضيح ودراسة تقارير مدقق الحسابات لرؤية فيما إذا كان محتوى التقارير قد استجابت لمعايير التدقيق الدولية التي جاءت في المعيار 700 أي البنود المذكورة فيه.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

الفرع الثالث : تحديد متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

- المتغير المستقل: يتمثل في معايير التدقيق الدولية وبالضبط المعيار الدولي 700 الذي يحدد شكل ومضمون التقرير؛
- المتغير التابع: يتمثل في محتوى تقارير محافظ الحسابات في الجزائر ومعرفة مدى استجابتها للمتغير المستقل من خلال فحص محتوى عينة من هذه التقارير ومطابقتها لبنود المعيار الدولي.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة

من أجل معالجة موضوع الدراسة الميدانية تم الاعتماد على أداتين تمثلتا في ما يلي :

الفرع الأول : الوثائق (تقارير محافظ الحسابات)

تم دراسة وتحليل تقارير محافظ الحسابات من أجل التوصل إلى نتائج مهمة، ولذا ركزنا في هذه الدراسة على حجم كبير من الوثائق حيث تم الاعتماد على 18 تقريرا لمؤسسات متنوعة النشاط والقطاع، بغية الوصول إلى نتائج عديدة ومتنوعة بالإضافة إلى فحص مضمون تقرير مدقق الحسابات من أجل معرفة مدى ملاءمته لبنود المعيار الدولي 700.

الفرع الثاني : المقابلة الشخصية

تفيد المقابلة الشخصية في التأكد من الحقائق الخاصة، عن طريق الأسئلة والتحاور مع محافظ الحسابات لمعرفة كيفية إنجاز التقارير والتأكد من تطبيق معايير التدقيق الدولية التي جاءت في المعيار 700 من خلال تقريره النهائي وكذا الاستفادة من مؤهلات وخبرات ومهارات محافظ الحسابات، كما تتيح لنا هذه الأداة فرصا أكبر لطرح أسئلة ترتبط بالإشكالية المطروحة من أجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها وتسمح بمعرفة الواقع الميداني عن اعداد تقارير محافظ الحسابات. وعليه يكمن الاعتماد على أداة المقابلة الشخصية بهدف التوصل إلى فهم واضح لإشكالية البحث والحصول على الطرق والأساليب لمعالجة المشكل المطروح.

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

يشتمل هذا المبحث مطلبين، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة وتفسيرها أما المطلب الثاني سنحاول تحليل ومناقشة تقارير محافظ الحسابات من أجل استخلاص النتائج وتوضيح الاستنتاجات المتوصل إليها.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

المطلب الاول: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للمؤسسات عينة الدراسة :

تبين الجداول الآتية محتوى التقارير المختارة في هذه الدراسة ومطابقتها مع بنود المعيار الدولي 700 حيث قمنا بقراءة تحليلية لتقارير كل مؤسسة على حدة، وقمنا باحصاء البنود التي تم مراعاتها في التقرير وطابقناها مع محتوى المعيار 700 الدولي حيث أحصينا كل بند على حدة اذا ما كان موجوداً أو غير موجود. والجداول التالية تبين ذلك :

أولاً: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISELTD

جدول رقم 1.2 : البنود التي احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " WATER LISELTD " .

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان WATER LISELTD
لا يوجد	يوجد		
	✓	عنوان التقرير	تقرير سنة 2014
	✓	الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	وصف للعمل الذي قام بإجازه	
	✓	فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	تاريخ التقرير	
	✓	عنوان المدقق	تقرير سنة 2015
	✓	توقيع المدقق	
	✓	عنوان التقرير	
	✓	الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

	✓ ✓ ✓ ✓ ✓	-وصف للعمل الذي قام بإجازه فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية تاريخ التقرير عنوان المدقق توقيع المدقق	
لا يوجد	✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓	-عنوان التقرير -الجهة التي يوجه اليها التقرير - الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم: - تحديد البيانات المالية المدققة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق. - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق) الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية. -وصف للعمل الذي قام بإجازه فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية تاريخ التقرير عنوان المدقق توقيع المدقق	تقرير سنة 2016

المصدر : من إعداد الطالب يعتمد على الملحق رقم 3.2.1.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

ثانيا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA

جدول رقم 2.2 : البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " SARL RAHYBA " .

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		
			SARL RAHYBA
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2014
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
		الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإنجازه	
	✓	فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	تاريخ التقرير	
	✓	عنوان المدقق	
	✓	توقيع المدقق	
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2015
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
		الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإنجازه	
	✓	فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	تاريخ التقرير	

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

رابعاً: : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL PETROTECH

جدول رقم 4.2: البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " SARL PETROTECH " .

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		SARL PETROTECH
	✓	- عنوان التقرير	تقرير سنة 2015
	✓	- الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	- الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	- وصف للعمل الذي قام بإجازه	
	✓	- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	- تاريخ التقرير	
	✓	- عنوان المدقق	تقرير سنة 2016
	✓	- توقيع المدقق	
	✓	- عنوان التقرير	
	✓	- الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	- الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	- وصف للعمل الذي قام بإجازه	
	✓	- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	- تاريخ التقرير	
	✓	- عنوان المدقق	
	✓	- توقيع المدقق	

المصدر : من إعداد الطالب بإعتماد على الملحق رقم:11.10.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

خامسا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة MID-LOC

جدول رقم 5.2 : البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " MID-LOC " .

نتيجة فحص التقرير لاحتوائه على البنود		البيانات المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		MID-LOC
	✓	<ul style="list-style-type: none"> - عنوان التقرير - الجهة التي يوجه اليها التقرير - الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم: - تحديد البيانات المالية المدققة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق. - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق) - الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية. - وصف للعمل الذي قام بإجازه - فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية - تاريخ التقرير - عنوان المدقق - توقيع المدقق 	تقرير سنة 2013
	✓	<ul style="list-style-type: none"> - عنوان التقرير - الجهة التي يوجه اليها التقرير - الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم: - تحديد البيانات المالية المدققة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق. - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق) - الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية. - وصف للعمل الذي قام بإجازه - فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية - تاريخ التقرير - عنوان المدقق - توقيع المدقق 	تقرير سنة 2014

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

المصدر : من إعداد الطالب بإعتماد على الملحق رقم:13.12.

سادسا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL LOCAB.AT

جدول رقم 6.2 : البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " SARL LOCAB.AT " .

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي 700	البيان
لا يوجد	يوجد		SARL LOCAB.AT
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2015
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإنجازه	
	✓	- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	- تاريخ التقرير	
	✓	- عنوان المدقق	
	✓	- توقيع المدقق	

المصدر : من إعداد الطالب بإعتماد على الملحق رقم:14.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

سابعا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL INCO.INDUSTRIEL

جدول رقم 7.2: البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " SARL INCO.INDUSTRIEL ".

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		SARL INCO.INDUSTRIEL
	✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓ ✓	-عنوان التقرير -الجهة التي يوجه اليها التقرير - الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم: - تحديد البيانات المالية المدققة؛ - بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق. - فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق) - الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية. -وصف للعمل الذي قام بإنجازه - فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية - تاريخ التقرير - عنوان المدقق - توقيع المدقق	تقرير سنة 2016

المصدر : من إعداد الطالب باعتماد على الملحق رقم:15.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

ثامنا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة AGR-SUD

جدول رقم 8.2: البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة "AGR-SUD".

نتيجة فحص التقرير لاحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		AGR-SUD
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2015
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	- الاشارة إلي المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإجازه	
	✓	- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية	
	✓	- تاريخ التقرير	
	✓	- عنوان المدقق	
	✓	- توقيع المدقق	

المصدر : من إعداد الطالب باعتماد على الملحق رقم:16.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

تاسعا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL CATERING ALPHA

جدول رقم 9.2: البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " SARL CATERING ALPHA " .

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي للتدقيق 700	البيان
لا يوجد	يوجد		SARL CATERING ALPHA
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2017
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإنجازه	
	✓	- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول	
	✓	البيانات المالية	
	✓	- تاريخ التقرير	
	✓	- عنوان المدقق	
	✓	- توقيع المدقق	

المصدر : من إعداد الطالب بإعتماد على الملحق رقم:17.

عاشرا: تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة **EURL PETROFAC ALGERIA**

جدول رقم 10.2: البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " EURL PETROFAC ALGERIA "

نتيجة فحص التقرير لحتوائه على البنود		البنود المذكورة في المعيار الدولي 700	البيان
لا يوجد	يوجد		EURL PETROFAC ALGERIA
	✓	-عنوان التقرير	تقرير سنة 2014
	✓	-الجهة التي يوجه اليها التقرير	
	✓	- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:	
	✓	- تحديد البيانات المالية المدققة؛	
	✓	- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.	
	✓	- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)	
	✓	-الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية.	
	✓	-وصف للعمل الذي قام بإنجازه	
	✓	-فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول	
	✓	البيانات المالية	
	✓	-تاريخ التقرير	
	✓	-عنوان المدقق	
	✓	-توقيع المدقق	

المصدر : من إعداد الطالب بإعتماد على الملحق رقم:18.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

من خلال ما تم عرضه في الجداول السابقة (2- 1. 2. 3. 4. 5. 6. 7. 8. 9. 10). يمكن أن نوضح ما يلي :

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للمؤسسات محل الدراسة قمنا بالتحقق من محتوى هذه التقارير من حيث الشكل والمضمون على ضوء البنود المذكورة في معيار التدقيق الدولي 700، حيث قمنا بتلخيص النتائج في الجداول التي عرضنا فيها تقارير المؤسسات عينة الدراسة لكل سنة على حدة، وفي خانة مستقلة قمنا باحصاء كل البنود التي ذكرها المعيار 700 من أجل التحقق من احتواء التقارير لهذه البنود وعرض نتيجة التحقق في الخانة الأخيرة من كل جدول (وجود أو عدم وجود على البند في التقرير).

في الجدول رقم 1.2 والذي يمثل البنود على احتواها تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة " WATER LISELTD " وكذلك الجدول رقم 2.2 و 3.2 لمؤسستي " SARL RAHYBA " و " EURL HOR SALEM "، ففي هذه المؤسسات الثلاث تحصلنا على تقارير لثلاث سنوات متتابة 2014، 2015، 2016 قمنا بقراءة هذه التقارير وحللنا محتواها ومضمونها حيث وجدنا أن تقارير محافظ الحسابات احتوت على كل البنود الموجودة في المعيار الدولي 700، كما قمنا بتتبع كل بند على حدة وتحققنا من وجوده في تقارير محافظ الحسابات للمؤسسات الثلاث لسنواتها الثلاث.

أما الجدولين رقم 4.2 و 5.2 فمن خلال التقرب الى محافظتي الحسابات تحصلنا على تقارير سنتين فقط، حيث قدم لنا المحافظ تقارير سنتي 2014 و 2015 بالنسبة لمؤسسة SARL PETROTECH والذين تحققنا كذلك من محتواها ومدى تطابق مضمون هذين التقريرين مع بنود المعيار 700، فبتتبع البنوك المذكورة في هذا الأخير توصلنا إلى أنها موجودة في التقريرين. كذلك بالنسبة لتقرير مؤسسسة " MID-LOC " لسنتي 2013 و 2014 وجدنا أن هذه البنود موجودة.

بالنسبة للجداول الخمسة الباقية (6.2، 7.2، 8.2، 9.2، 10.2) تمثل البنود على احتوائها في تقارير محافظ الحسابات لمؤسسات : SARL LOCAB.AT و SARL INCO.INDUSTRIEL و AGR-SUD و SARL و CATERING ALPHA و EURL PETROFAC ALGERIA ، تحصلنا فيها على تقارير محافظ الحسابات لسنة واحدة في كل مؤسسة حيث كانت فترات التقارير الخمس لهذه المؤسسات تنحصر بين 2014 و 2017، وبعد عرضنا لبنود المعيار 700 وقيامنا بمطابقة أو عملية يمكن أن نسميها بعملية تحقق من وجود هذه البنود بنفس الطريقة المتبعة في تحليل تقارير المؤسسات السابقة وجدنا أن هذه البنود كلها موجودة في تقارير المؤسسات الخمس محل الدراسة.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

المطلب الثاني : تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

في هذا المطلب سنقوم بتحليل ومناقشة النتائج المتوصل إليها والمعروضة في المطلب السابق، حيث سنقوم بتحليل معطيات الجدول المعروضة في المطلب السابق، والتي تمثل البنود المدرجة في المعيار الدولي 700 ومطابقتها لمحتوى تقارير محافظي الحسابات عينة الدراسة، حيث قمنا في جمع عينة مكونة من 18 تقرير لـ 10 مؤسسات مختلفة والنشاط.

الفرع الأول: مناقشة تحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة

بعد عرضنا ووصفنا في المطلب السابق محتوى تقارير محافظي الحسابات المختارة كعينة للدراسة، وتلخيصنا لها في جداول مقسمة على أساس المؤسسات المختارة، قمنا بعرض بنود المعيار الدولي 700 في هذا الجدول وذلك من اجل معرفة مدى احتواء هذه التقارير لبنود هذا الأخير.

قمنا باختيار معيار التدقيق الدولي 700 كمرجع للدراسة كون الغرض الأساسي من هذا المعيار هو "وضع أسس وارشادات حول شكل ومضمون تقرير محافظ الحسابات نتيجة لعملية التدقيق التي قام بها للبيانات المالية للمؤسسة"، ويحتوي هذا المعيار على البنود التالية :

- عنوان التقرير؛
- الجهة التي يوجه اليها التقرير؛
- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية تضم:
- تحديد البيانات المالية المدققة؛
- بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤولية المدقق.
- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)؛
- الاشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية؛
- وصف للعمل الذي قام بإجازه.
- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية.
- تاريخ التقرير؛
- عنوان المدقق؛
- توقيع المدقق.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

بعد عرضنا لهذه البنود وتأكدنا من مدى احتواء التقارير المدروسة لها، وجدنا أن كل هذه البنود موجودة في التقارير محل الدراسة، حيث أن محتوى تقارير محافضي الحسابات المختارة كلها احتوت على بنود المعيار الدولي 700 المذكورة أعلاه، فكل التقارير بطبيعتها يجب أن تحتوي على عنوان لها و الجهة التي يوجه اليها التقرير سواءً كانوا: مساهمين أو مجلس ادارة المؤسسة، كذلك بالنسبة للفقرة التمهيدية ومحتواها (من البيانات المالية للمدقق وبيان مسؤوليات إدارة المؤسسة ومسؤولية المدقق)، تم تحديدها والتحقق من وجودها في التقارير المدروسة.

كذلك بالنسبة لنطاق التقرير فقد تم انجازه وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق والوطنية وحسبما هو ملائم، وحتى في ما يخص فقرة الرأي فقد وجدنا أن كل التقارير قد نصت وبشكل واضح على رأي المدقق فيما اذا كانت البيانات المالية تعبر بصورة صادقة ومنتظمة وفقاً لإطار التقارير المالية مع الاشارة الى كون البيانات المالية كانت مناسبة للمتطلبات القانونية أم لا.

محافظ الحسابات في الجزائر عند قيامه باعداد التقارير يعتمد على محتوى المعيار الجزائري 700 كمرجع أساسي له، من حيث رأيه حول الكشوف المالية والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي، وكذلك من حيث شكل ومحتوى ومضمون التقرير وهو ما يهمننا في هذه الدراسة. اضافة الى التزامه بأحكام تشريعية وتنظيمية أخرى، تبين له المحتوى المعلوماتي وهيكل تقرير التدقيق وفيما سبق قمنا بتوضيح نقطة مهمة وهي أن تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة أحتوت على كل البنود المذكورة في المعيار الدولي 700 وكون المرجع الرئيسي لمحافظ الحسابات هو التشريعات والقوانين الجزائرية المتعلقة بالتدقيق فإن تقارير محافظ الحسابات ستحتوي بالضرورة على بعض البنود التي لم يذكرها هذا المعيار الدولي وهي:

- ✓ تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدججة، عند الاقتضاء؛
- ✓ تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- ✓ تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- ✓ تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- ✓ تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة و النتيجة حسب السهم او حسب الحصص الاجتماعية؛
- ✓ تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- ✓ تقرير خاص في حالة ملاحظة محتمل على استمرار الاستغلال.

احتوت كذلك تقارير المؤسسات محل الدراسة على بعض البنود المتعلقة بمضمون تقرير محافظ الحسابات التي لم يشر إليها المشرع الجزائري للتدقيق في المعيار الجزائري 700 وهي:

- ✓ تحديد البيانات المالية المدققة؛
- ✓ هوية المدقق؛
- ✓ توقيع المدقق.

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات

هذه النقاط هي بنود أشار إليها المعيار الدولي للتدقيق 700، ومنه فإن محافظ الحسابات في اعداده للتقارير يعتمد على معيار التدقيق الجزائري 700، اضافة للأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتقرير التدقيق حول المعلومات المالية، وهي تتوفر على متطلبات معايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير التدقيق.

الفرع الثاني : نتائج مناقشة تحليل تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة

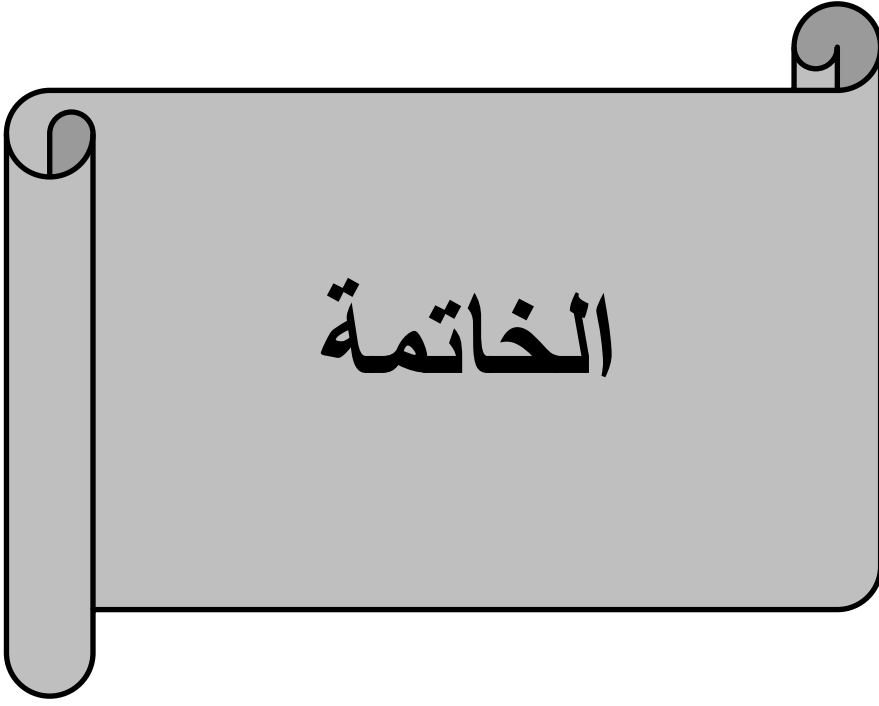
من خلال فحص وتحليل مضمون ومحتوى التقارير التي تمت دراستها، كشفت هذه الدراسة على مجموعة من النتائج التي يمكن أن تثبت أو تنفي لنا فرضيات الدراسة ومن ثمة يمكن أن تساعد الباحثين في مجال التدقيق، ونلخص هذه النتائج كما يلي:

1. محافظ الحسابات في الجزائر يقوم باعداد تقرير يلخص ما توصل إليه في شكل وثيقة تحتوي على مجموعة من البنود توضح وتثبت قيامه بواجباته؛
2. يتطابق محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة مع الاحكام التشريعية والتنظيمية، والقوانين الجزائرية المتعلقة بالتدقيق، أي أن مضمون وشكل التقارير يتوافق معها؛
3. محافظ الحسابات في اعداده للتقارير قام باعتماد بعض البنود التي رآها مهمة في اعداد التقرير إلا أن المعيار الجزائري 700 لم ينص عليها في البنود التي جاء بها وفي المقابل نجد أن هذه البنود تتوافق مع المعيار الدولي 700؛
4. تقرير محافظ الحسابات يحتوي على تقارير لم تنص عليها المعايير الدولية للتدقيق لكنها تستجيب لمتطلبات التشريع الجزائري؛
5. تقارير محافظي الحسابات في الجزائر تستجيب كذلك إلى متطلبات معايير التدقيق الدولية التي تنص على شكل ومضمون التقرير.

خلاصة الفصل :

تناولنا في هذا الفصل دراسة ميدانية لعينة من تقارير محافضي الحسابات حيث قمنا بتحليل محتوى هذه التقارير من أجل البحث في مدى استجابة محافظ الحسابات الجزائري في اعداده لتقرير مهمة تدقيق القوائم المالية إلى المعايير الدولية للتدقيق، حيث توصلنا إلى أن محافظ الحسابات يقوم باعداد تقريره حول القوائم المالية حسب الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمهنة، وأن هذه الاحكام التشريعية والتنظيمية تتوافق مع معايير التدقيق الدولية المتعلقة بتقرير تدقيق القوائم المالية.

كما يقدم محافظ الحسابات في تقرير مهمة تدقيق القوائم المالية معلومات لم تكن من المعلومات التي طالب بها معيار التدقيق الدولي 700، ولكن هي معلومات يتطلع إليها الاطراف ذوي المصلحة حسب الدراسات التي قامت بها الهيئات المهنية للتدقيق في دول أخرى من أجل تحسين محتوى تقرير تدقيق المعلومات المالية، لكن تقرير محافظ الحسابات في الجزائر من خلال عينة الدراسة يستجيب للتشريعات والاحكام التنظيمية، ويقدم معلومات يتطلع إليها الاطراف ذوي المصلحة ويعزز ثقتهم بالقوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.



حاولنا من خلال هذه الدراسة معالجة اشكالية تتمحور حول مدى مواكبة تقارير محافظ الحسابات في الجزائر لمتطلبات معايير التدقيق الدولية، حيث أن تقرير تدقيق القوائم المالية وثيقة قانونية، وأداة اتصال تساهم في التخفيف من عدم تماثل المعلومات بين مسيري المؤسسة والاطراف ذوي المصلحة حسب نظرية الوكالة. ومعايير التدقيق الدولية 700؛ 701؛ 705؛ 706 تشير إلى شكل ومضمون تقرير التدقيق، وتلقى اهتماما من طرف الهيئات المهنية لتحسينها حتي يستجيب تقرير التدقيق لتطلعات الاطراف ذوي المصلحة.

وفي الجزائر، يقدم محافظ الحسابات ضمن تقرير مهمته حول تدقيق القوائم المالية للمؤسسة، جملة من التقارير حسب ماينص عليه القانون 10-01 المتعلق بالمهنة، والمرسوم التنفيذي 11-202 والقرار المؤرخ في 24 جوان 2013 الذي يحدد شكل ومحتوى تقارير محافظ الحسابات، اضافة للمعيار الجزائري للتدقيق 700. ويعرض فيه محافظ الحسابات، إضافة إلى رأيه المهني حول صدق وانتظام القوائم المالية، توضيحات حول تطورات وتفاصيل محتوى عناصر القوائم المالية في تقرير المصادقة، لتسهيل قراءتها وتفسيرها من المستعملين، ويقدم مؤشرات تطور الأداء، وفعالية نظام الرقابة الداخلية، اضافة إلى إشارات حول انضباط إدارة المؤسسة والتزامها بالأحكام التشريعية المنظمة لنشاطها، وهذا يساهم في الافصاح حول سلامة القوائم المالية، ويلتقي مع اهتمامات الاطراف ذوي المصلحة.

اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة:

اثبتت الدراسة أن تقارير محافظي الحسابات للمؤسسات عينة الدراسة قد استجابت إلى متطلبات معايير التدقيق الدولية، وعليه كانت نتائج اختبار الفرضيات كما يلي :

- بالنسبة **للفرضية الأولى** والتي تنص على: "يقوم محافظ الحسابات في الجزائر بإعداد تقارير في اطار مهمته السنوية للمصادقة على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية"، أثبتت **الفرضية الأولى** في الجانب النظري للدراسة من خلال استعراض التشريعات التي تحكم مهنة محافظ الحسابات؛
- بالنسبة **للفرضية الثانية** والتي تنص على: "يستجيب الإطار التشريعي والتنظيمي لتقارير محافظ الحسابات لمتطلبات معايير التدقيق الدولية " تم إثبات **الفرضية الثانية** من خلال دراسة مضمون الاحكام التشريعية والتنظيمية لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر ومقارنته مع متطلبات معايير التدقيق الدولية في الجانب النظري للدراسة؛
- أما الفرضية الثالثة التي تنص على: "يوافق مضمون وشكل تقارير محافظي الحسابات عينة الدراسة لمتطلبات معايير التدقيق الدولية". فقد تم **إثباتها** كذلك، من خلال الدراسة الميدانية لشكل ومضمون عينة من تقارير محافظي الحسابات على ضوء متطلبات معايير التدقيق الدولية لتقرير التدقيق.

الخاتمة

وتوصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

- تقرير محافظ الحسابات في الجزائر وثيقة قانونية، وأداة اتصال مع الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة؛
- يقدم محافظ الحسابات في تقرير مهمة تدقيق القوائم المالية، اضافة إلى رأيه توضيحات حول تطور بنود القوائم المالية، وأسباب ذلك؛
- محتوى تقرير محافظ الحسابات يعزز ثقة الاطراف ذوي المصلحة في القوائم المالية للمؤسسة؛
- يستند محافظ الحسابات في إعداد تقرير مهمته إلى الاحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمهنته.
- الاحكام التشريعية والتنظيمية لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر تستجيب لتطلعات الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة الاقتصادية؛
- معيار التدقيق الجزائري 700 يوافق متطلبات معيار التدقيق الدولي 700؛
- تقرير محافظ الحسابات يحتوي على تقارير لم تنص عليها المعايير الدولية للتدقيق لكنها تستجيب لمتطلبات التشريع الجزائري؛
- تقارير محافظي الحسابات في الجزائر تستجيب لمتطلبات معايير التدقيق الدولية التي تنص على شكل ومضمون التقرير.

التوصيات والاقتراحات :

- على المشرع الجزائري الاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق في قيامه بالتعديلات الخاصة بالقوانين والتشريعات المتعلقة بالتدقيق أو عند اصداره لقوانين جديدة؛
- ضرورة التزام محافظي الحسابات في اعداد تقارير مهامهم بمعايير التدقيق الجزائرية؛
- العمل على توحيد المنظمات الدولية المسؤولة عن سن القوانين والتشريعات المتعلقة بمهنة التدقيق ومنه القيام باصدار نظام موحد للتدقيق يحتوي على كل التشريعات والقوانين المتعلقة بالمهنة يتناسب مع كل الدول؛
- القيام بدورات تكوينية وملتقيات علمية لمحافظي الحسابات من أجل شرح مضمون القوانين والتشريعات الجزائرية المتعلقة بالتدقيق، وكذلك القيام بعمليات تتبع لمستجدات القوانين الدولية المتعلقة بالمهنة؛
- العمل على القيام بحملات وملتقيات خاصة بمستخدمي القوائم المالية (الأطراف ذوي المصلحة) وذلك من أجل فهم محتوى التقارير المالية وسهولة قراءتها.

آفاق البحث :

رغم محاولتنا الإلمام قدر المستطاع بالجوانب الضرورية لموضوع لدراستنا إلا أن البحث العلمي مهما كانت درجته لا يمكن أن يخلو من بعض القصور سواء كان في الجانب المنهجي أو المعلوماتي، وكون الموضوع طرح بطريقة جديدة بقيت هناك بعض الأمور الغامضة أو بعض الجوانب التي لم يتسنى لنا التطرق إليها والتي يمكن أن تكون انطلاقةً لبحوث جديدة نورد أهمها فيما يلي :

- دراسة تاريخية للمعيار التدقيق الجزائري 700 ودراسة الفرق بينه وبين المعيار الدولي للتدقيق 700 المتعلق بمحتوى ومضمون التقرير؛
- أنواع تقارير محافظي الحسابات بين معايير التدقيق الجزائرية والمعايير الدولية للتدقيق؛
- مدى قدرة قدرة محافظي الحسابات في الجزائر على التأقلم مع معايير التدقيق الدولية؛
- انعكاس انتهاج الجزائر لمعايير التدقيق الدولية على تحقيق مسعاها نحو الانفتاح الاقتصادي؛
- مدى منفعة تقرير محافظ الحسابات للأطراف ذوي المصلحة في الجزائر.



المصادر والمراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

المقالات العملية:

- 1- عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، المحتوى المعلوماتي لتقرير محافظ الحسابات في الجزائر -دراسة استكشافية- ، *المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية*، الجزائر، العدد 07، ديسمبر 2017؛
- 2- طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، *مجلة دفاتر السياسة والقانون*، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد التاسع، جوان 2013؛
- 3- جمام محمود، أميرة دباش، أثر تقرير محافظ الحسابات على اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة البنوك التجارية بيججل - الجزائر - ، *مجلة الاستراتيجية والتنمية*، الجزائر، العدد العاشر، 2014؛

المذكرات الجامعية:

- 4- أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية **NAA** ومعايير التدقيق الدولية **ISA** ، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، 2017؛
- 5- رزيق محمد أنور، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015؛
- 6- العناق مراد، دور محافظ الحسابات في الحد من الفساد المالي، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014.
- 7- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011.

المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية:

- 8- عبد الله بن صالح، دراسة تحليلية تقييمية لواقع اصلاح مهنة المراجعة بالجزائر ومدى توافقه مع معايير المراجعة الدولية، *الملتقى الوطني الرابع حول "تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"*، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 20-21 نوفمبر 2013.

المصادر والمراجع

9- نعامة مصطفى، بوهالي فطيمة ، دراسة مقارنة لمحتوى القانون 10-01 مع المعايير الدولية لإعداد تقرير مدقق الحسابات، الملتقى الوطني الرابع حول "تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 20-21 نوفمبر 2013.

القرارات، القوانين، المراسيم:

10- الجريدة الرسمية الجزائرية، القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد رقم 42، الجزائر، الصادرة في 11-07-2010.

11- الجريدة الرسمية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-202 مؤرخ في 26 ماي 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات وأشكال وأجال إرسالها، العدد رقم 30، الصادرة في 01-06-2011.

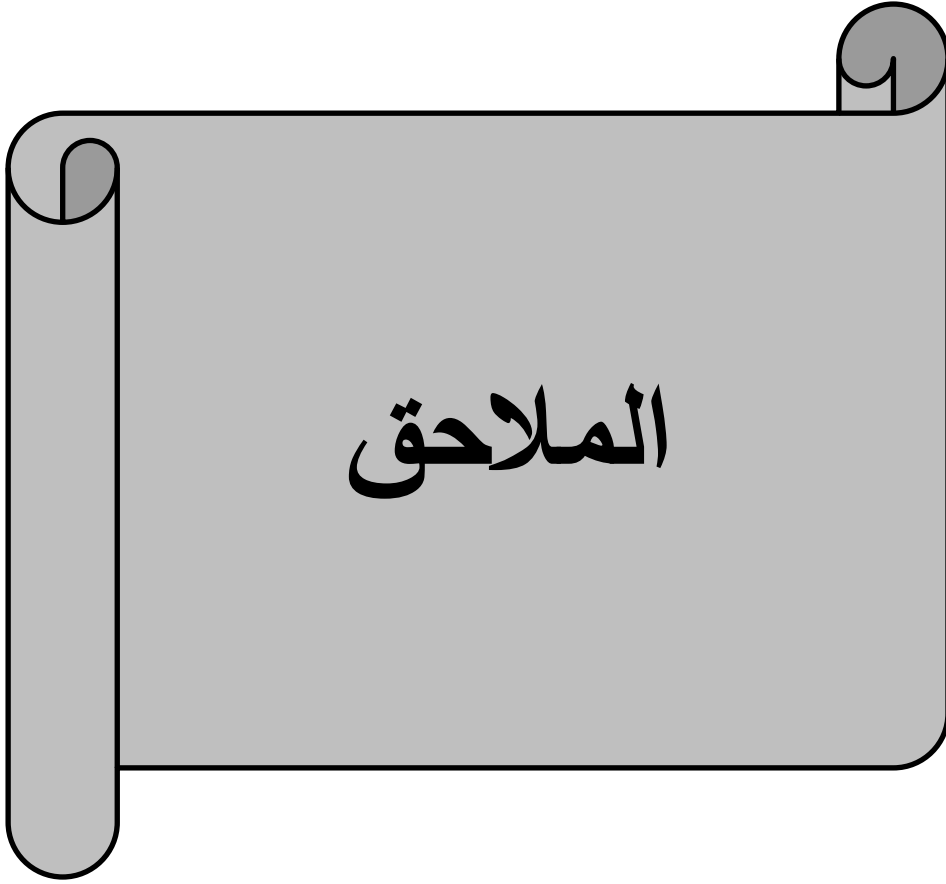
12- الجريدة الرسمية الجزائرية، قرار مؤرخ في 24 جوان 2013، يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، العدد رقم 24، الصادرة في 30-04-2014.

13- معيار التدقيق الجزائري 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية، وزارة المالية، الجزائر، 2016.

ثانياً- المراجع باللغة الأجنبية:

14- Aymen ABBADI, PLACE DE L'OPINION D'AUDIT LÉGAL DANS LES MISSIONS D'ANALYSES FINANCIÈRES, Research Gate, Laboratoire GRM, Université de Nice. 24, avenue des Diabls blues, 06357 Nice, 2015.

15- Nathalie Gonthier-Besacier, UNE MESURE DE L'IMPACT DE LA RE-FORMULATION DU RAPPORT GENERAL DES COMMISSAIRES AUX COMPTES, HAL Id: halshs-00587464, Submitted on 20 April, France, 2011.



الملاحق

الملحق رقم (01) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2014.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **WATER LISE** pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de **93.745.226,00 DA**, et un déficit de **(-)12.523.800,00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2014** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac water lise 2014B/A .

المصدر : محافظ الحسابات .

الملحق رقم (02) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2015.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **WATER LISE** pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de **94.570.806.00 DA**, et un total bénéficiaire de **824.580.00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2015** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac water lise 2015B/A

المصدر : محافظ الحسابات .

الملحق رقم (03) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE للفترة 2016

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **WATER LISE** pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de **164.161.719,00 DA**, et un total bénéficiaire de **3.481.503,00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2016** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac water lise 2016B/A.

المصدر : محافظ الحسابات .

الملحق رقم (04) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2014.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **la SARL RAHYBA** pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de **134.681.541,00 DA**, et un déficit de **(-) 486.415,00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2014** sont réguliers et sincères ,de même la situation financière de **la SARL** arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 22-11-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac SARL RAHYBA 2014B/A .

المصدر : محافظ الحسابات .

الملحق رقم (05) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2015

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **la SARL RAHYBA** pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de **146.686.217,00 DA**, et un bénéfice **de 1.975.336.00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2015** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de **la SARL RAHYBA** arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 22-11-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac SARL RAHYBA 2015B/A.

المصدر : محافظ الحسابات .

الملحق رقم (06) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لسنة 2016.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de **la SARL RAHYBA** pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de **134.403.089.00 DA**, et un bénéfice de **2.234.630,00DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

***Je certifie** que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2016** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 22-11-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac SARL RAHYBA 2016B/A

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (07) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2014.

Monsieur le Gérant l' EURL HOR SALEM

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de l'EURL HOR SALEM pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 35.506.579,29DA, et un total bénéficiaire de 604.787,20 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

L'examen effectué suivants les normes d'audit généralement admises, comporte les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles, que nous avons considéré nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2014 sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL HOR SALEM arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

:

Cac EURL HOR SALEM 2014B/A.

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (08) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2015.

Monsieur le Gérant l' EURL HOR SALEM

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de l'EURL HOR SALEM pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 37.589.097,23 DA, et un total bénéficiaire de 2.533.434,94 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

L'examen effectué suivants les normes d'audit généralement admises, comporte les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles, que nous avons considéré nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2015 sont réguliers et sincères ,de même la situation financière de l'EURL HOR SALEM arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

:

Cac EURL HOR SALEM 2015B/A .

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (9) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لسنة 2016.

Monsieur le Gérant l' EURL HOR SALEM

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de l'EURL HOR SALEM pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de 36.549.345,27 DA, et un total bénéficiaire de 1.246.954,25 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

L'examen effectué suivants les normes d'audit généralement admises, comporte les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles, que nous avons considéré nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2016 sont réguliers et sincères, de même la situation financière de l'EURL HOR SALEM arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac EURL HOR SALEM 2016/A

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (10) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة S.A.R.L. PETROTECH لسنة 2015.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de la S.A.R.L. PETROTECH pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de **158.643.684,49DA**, et un total bénéficiaire de **3.017.001,55 DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

*Je certifie que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2015** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de la S.A.R.L. arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac sarl petrotech 2015B/A.

المصدر : محافظ الحسابات.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de la S.A.R.L. PETROTECH pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de **134.915.218,54DA**, et un total bénéficiaire de **2.330 640,56 DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

*Je certifie que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2016** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de la S.A.R.L. arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac sarl petrotech 2016B/A

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (12) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL MID LOC لسنة 2013

Cabinet de Commissariat aux Comptes et Audit

B.C.C.F

NACER KHELILI

Cité 120 logements Bt T2 -Hassi-Messaoud W-Ouargla

Téléphone : 00 213 29 73 70 48 - 00 213 29 73 59 19

Fax : 00 213 29 75 50 92

Mobile : 00 213 661 64

E-mail : bccfkn@gmail.com

N° AGREMENT : 2010/07 du 22/02/2007

LETTRE DE CERTIFICATION DES COMPTES

« SARL MID LOC »

Siège Social : Cité Bouamer N° 3 Mekhadma -Ouargla-
Exercice 2013

Hmd, le 15 Avril 2014

*Monsieur le Gérant
De la société SARL MID LOC*

Objet : Lettre de certification des comptes de la société *SARL MID LOC*
Exercice 2013

En exécution du mandat de commissariat aux comptes que vous nous avez confié et en application des dispositions contenues dans la loi 10-01 du 29 Juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et à l'arrêté du 12/01/2013 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes pris en application de l'article 7 du décret exécutif du 26/05/2011, nous avons l'honneur de vous transmettre, la lettre de certification et les rapports formulant notre opinion sur les comptes de l'exercice 2013 de la société « SARL MID LOC », dont le siège social est à HASSI MESAUD.

Nous tenons à remercier Monsieur le Gérant ainsi que l'ensemble des responsables de la société, pour leurs contributions. Cela nous a amplement facilité la tâche pour l'accomplissement de notre mission.

Nous restons à votre disposition pour vous communiquer toutes les informations complémentaires à leur contenu.

Veillez agréer, Monsieur le directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

LETTRÉ DE CERTIFICATION DES COMPTES

Mandat de commissariat aux comptes :

En référence à l'article 26 de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, nous avons reçu de votre honorable assemblée un mandat pour l'exercice de la mission de commissariat aux comptes de la société « SARL MID LOC » que nous avons exécuté et accompli au titre de l'exercice clos le 31/12/2013.

Mise en œuvre des diligences :

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes généralement admises et plus particulièrement à la décision n° 103/SPM/94 du 02 Février 1994 de Monsieur le Ministre de l'économie portant diligences professionnelles du commissaire aux comptes.

Ces normes et diligences exigent que l'audit soit réalisé de manière à obtenir une assurance raisonnable que les états financiers de l'exercice ne contiennent pas d'anomalies significatives.

C'est ainsi que nous avons :

- Apprécié la tenue de la comptabilité selon les règles édictées par le Système Comptable Financier ;
- Vérifié que le principe de l'intangibilité des soldes d'ouverture de 2012, par rapport aux soldes de clôture de 2013 a été respecté ;
- Apprécié les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes ;
- Apprécié la présentation des états financiers et leur conformité ;
- Procédé à l'examen par sondage des dossiers de justification des opérations réalisées par la société « SARL MID LOC » durant l'exercice 2013 ;
- Procédé à des contrôles substantiels sur les comptes, lorsque le risque d'anomalies significatives est élevé ;
- Examiné les documents comptables établis par la société « SARL MID LOC » pour l'exercice 2013 ;

Nous avons également effectué les vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires dont les rapports spéciaux sont joints au rapport général.

Opinion Sur les Comptes :

En conclusion des travaux menés pour l'appréciation et le contrôle des données de l'exercice, et les recommandations formulées dans le rapport général, nous certifions que les comptes annuels, établis par la société « SARL MID LOC » sous la responsabilité de ses dirigeants et arrêtés aux 31.12.2013 sont, **au regard des règles et principes comptables, réguliers et sincères, et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société au 31/12/2013.**

Le bilan totalise un montant net de Cent cinquante millions quatre cent trente sept mille trois cent quatre vingt treize dinars **(150 437 393.00)**

Le compte de résultat fait ressortir un bénéfice net de Cinq millions six cent quatre vingt et un mille sept cent dix dinars **(5 681 710.00).**

Hmd, le 15/04/2014

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (13) : : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL MID LOC لسنة 2014

Cabinet de Commissariat aux Comptes et Audit

B.C.C.F

NACER KHELILI

Cité 120 logements Bt T2 -Hassi-Messaoud W-Ouargla

Téléphone : 00 213 29 73 70 48 - 00 213 29 73 59 19

Fax : 00 213 29 75 50 92

Mobile : 00 213 661 64

E-mail : bccfkn@gmail.com

N° AGREMENT : 2010/07 du 22/02/2007

LETTRE DE CERTIFICATION DES COMPTES

« SARL MID LOC »

Siège Social : Cité Bouamer N° 3 Mekhadma -Ouargla-
Exercice 2014

Hmd, le 30 Avril 2015

*Monsieur le Gérant
De la société SARL MID LOC*

Objet : Lettre de certification des comptes de la société **SARL MID LOC**
Exercice 2014

En exécution du mandat de commissariat aux comptes que vous nous avez confié et en application des dispositions contenues dans la loi 10-01 du 29 Juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et à l'arrêté du 12/01/2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes pris en application de l'article 7 du décret exécutif du 26/05/2011, nous avons l'honneur de vous transmettre, la lettre de certification et les rapports formulant notre opinion sur les comptes de l'exercice 2014 de la société « SARL MID LOC », dont le siège social est à HASSI MESAUD.

Nous tenons à remercier Monsieur le Gérant ainsi que l'ensemble des responsables de la société, pour leurs contributions. Cela nous a amplement facilité la tâche pour l'accomplissement de notre mission.

Nous restons à votre disposition pour vous communiquer toutes les informations complémentaires à leur contenu.

Veillez agréer, Monsieur le directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

LETTRÉ DE CERTIFICATION DES COMPTES

Mandat de commissariat aux comptes :

En référence à l'article 26 de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, nous avons reçu de votre honorable assemblée un mandat pour l'exercice de la mission de commissariat aux comptes de la société « SARL MID LOC » que nous avons exécuté et accompli au titre de l'exercice clos le 31/12/2014.

Mise en œuvre des diligences :

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes généralement admises et plus particulièrement à la décision n° 103/SPM/94 du 02 Février 1994 de Monsieur le Ministre de l'économie portant diligences professionnelles du commissaire aux comptes.

Ces normes et diligences exigent que l'audit soit réalisé de manière à obtenir une assurance raisonnable que les états financiers de l'exercice ne contiennent pas d'anomalies significatives.

C'est ainsi que nous avons :

- Apprécié la tenue de la comptabilité selon les règles édictées par le Système Comptable Financier ;
- Vérifié que le principe de l'intangibilité des soldes d'ouverture de 2014, par rapport aux soldes de clôture de 2013 a été respecté ;
- Apprécié les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes ;
- Apprécié la présentation des états financiers et leur conformité ;
- Procédé à l'examen par sondage des dossiers de justification des opérations réalisées par la société « SARL MID LOC » durant l'exercice 2014 ;
- Procédé à des contrôles substantiels sur les comptes, lorsque le risque d'anomalies significatives est élevé ;
- Examiné les documents comptables établis par la société « SARL MID LOC » pour l'exercice 2014 ;

Nous avons également effectué les vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires dont les rapports spéciaux sont joints au rapport général.

Opinion Sur les Comptes :

En conclusion des travaux menés pour l'appréciation et le contrôle des données de l'exercice, et les recommandations formulées dans le rapport général, nous certifions que les comptes annuels, établis par la société « SARL MID LOC » sous la responsabilité de ses dirigeants et arrêtés aux 31.12.2014 sont, **au regard des règles et principes comptables, réguliers et sincères**, et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société au 31/12/2014.

Le bilan totalise un montant net de Cent onze millions deux cent quatre vingt huit mille trois cent quatorze dinars (111 288 314.00)

Le compte de résultat fait ressortir un bénéfice net de Cinq millions cinq cent soixante et un mille sept cent quatre vingt deux dinars (5 561 782.00).

Hmd, le 30/04/2015

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (14) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL LOCABAT لسنة 2015.

Monsieur
le Gérant SARL LOCABAT

Objet : Rapport commissariat aux comptes
Exercice clos le 31/12/2015.

Messieurs le Gérant :

*En exécution de la mission qui m'a été confiée, j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport de commissariat aux comptes sur les états financiers de votre **SARL LOCABAT** pour l'exercice clos le 31/12/2015.*

La présente partie du rapport comporte trois volets:

- commentaire sur les états financiers*
- Le rapport de certification*
- les états financiers*

Je tiens à exprimer mes remerciements à la direction et aux personnels pour l'esprit de coopération et de courtoisie dont ils ont fait preuve au cours de mon intervention.

Veillez agréer, monsieur le Gérant l'expression de mes meilleures salutations.

Fait à Ouargla le 15-06-2016.

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac LOCABAT 2015 B/A.

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (15) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL INCO INDUSTRIAL لسنة 2016.

Monsieur le Gérant

RAPPORT DE CERTIFICATION

*J'ai examiné les états financiers ci-joints de la SARL INCO INDUSTRIAL CONTRACTING pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de **1.409.344.803,16DA**, et un total bénéficiaire de **29.775.909,81 DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.*

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

*Je certifie que les opérations de l'exercice clos le **31/12/2016** sont réguliers et sincères, de même la situation financière de la S.A.R.L. arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au Système Comptable Financier (SCF)*

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac SARL INCO industrial contracting 2016B/A .

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (16) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة AGRO SUD Ouargla لسنة 2015.

Monsieur le président de l'assemblée Générale du groupe ERIAD SETIF

Messieurs les membres de l'assemblée générale
ordinaire de la filiale AGRO SUD

Rapport général
D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de **la filiale AGRO SUD_Ouargla** pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de **104.395438,98 DA**, et un déficit de **8.326.218,54 DA** et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le **Système Comptable Financier**.

Mon examen a été effectué suivant les normes d'audit généralement admises et donc comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures de contrôles que nous avons considérés nécessaire eu égard aux règles de diligences normales.

J'attire votre attention sur les remarques les plus significatives :

* Les annexes du bilan doivent être renseignées il est stipulé par la loi 10-01 et le SCF.

Sous réserves des points suscite, j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2015 sont régulières et sincères, de même la situation financière **de la filiale AGRO SUD Ouargla** arrêtée à cette date tels qu'ils ressortent du bilan et des comptes de résultats reproduits en annexes jointes au présent rapport, conformément aux principes comptable généralement admis par référence au référentiel **Système Comptable Financier (SCF)**

Fait à Ouargla le 12/02/2016

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac AGRO-SUD ERIAD 2015 B/A.

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (17) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL CATERING ALPHA لسنة 2017.

NACER KHELILI

Cité 120 logements Bt T2 -Hassi-Messaoud W-Ouargla

Téléphone : 00 213 29 73 70 48 - 00 213 29 73 59 19

Fax : 00 213 29 75 50 92

Mobile : 00 213 661 64

E-mail : bccfkn@gmail.com

N° AGREMENT : 2010/07 du 22/02/2007

LETTRE DE CERTIFICATION DES COMPTES

« SARL CATERING ALPHA »

Siège Social : BP 292 -ZI Hassi Messaoud -Wilaya Ouargla-

Exercice 2017

Hmd, le :20/03/2018

*Monsieur le Directeur ,
De la société SARL CATERING ALPHA*

Objet : Lettre de certification des comptes de la société **SARL CATERING ALPHA**
Exercice 2017

En exécution du mandat de commissariat aux comptes que vous nous avez confié et en application des dispositions contenues dans la loi 10-01 du 29 Juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et à l'arrêté du 12/01/2015 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes pris en application de l'article 7 du décret exécutif du 26/05/2011, nous avons l'honneur de vous transmettre, la lettre de certification et les rapports formulant notre opinion sur les comptes de l'exercice 2017 de la société « SARL CATERING ALPHA », dont le siège social est à Hassi Messaoud.

Nous tenons à remercier Monsieur le directeur général ainsi que l'ensemble des responsables de la société, pour leurs contributions. Cela nous a amplement facilité la tâche pour l'accomplissement de notre mission.

Nous restons à votre disposition pour vous communiquer toutes les informations complémentaires à leur contenu.

Veillez agréer, Monsieur le directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

LETTRE DE CERTIFICATION DES COMPTES

Mandat de commissariat aux comptes :

En référence à l'article 26 de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, nous avons reçu de votre honorable assemblée un mandat pour l'exercice de la mission de commissariat aux comptes de la société « **SARL CATERING ALPHA** » que nous avons exécuté et accompli au titre de l'exercice clos le 31/12/2017.

Mise en œuvre des diligences :

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes généralement admises et plus particulièrement à la décision n° 103/SPM/94 du 02 Février 1994 de Monsieur le Ministre de l'économie portant diligences professionnelles du commissaire aux comptes ainsi que les normes Algériennes d'audit (NAA -210-505-560-580-300-500-510-700-520-570-610-620).

Ces normes et diligences exigent que l'audit soit réalisé de manière à obtenir une assurance raisonnable que les états financiers de l'exercice ne contiennent pas d'anomalies significatives.

C'est ainsi que nous avons :

- Apprécié la tenue de la comptabilité selon les règles édictées par le Système Comptable Financier ;
- Vérifié que le principe de l'intangibilité des soldes d'ouverture de 2017, par rapport aux soldes de clôture de 2016 a été respecté ;
- Apprécié les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes ;
- Apprécié la présentation des états financiers et leur conformité ;
- Procédé à l'examen par sondage des dossiers de justification des opérations réalisées par la société « SARL CATERING ALPHA » durant l'exercice 2017 ;
- Procédé à des contrôles substantiels sur les comptes, lorsque le risque d'anomalies significatives est élevé ;
- Examiné les documents comptables établis par la société « SARL CATERING ALPHA » pour l'exercice 2017 ;

Nous avons également effectué les vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires dont les rapports spéciaux sont joints au rapport général.

Opinion Sur les Comptes :

En conclusion des travaux menés pour l'appréciation et le contrôle des données de l'exercice, et les recommandations formulées dans le rapport général, nous certifions que les comptes annuels, établis par la société « SARL CATERING ALPHA » sous la responsabilité de ses dirigeants et arrêtés au

31.12.2017 sont, **au regard des règles et principes comptables, réguliers et sincères**, et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société au 31/12/2017.

Le bilan totalise un montant net de soixante dix millions huit cent quatre vingt cinq mille cent quatre vingt quinze dinars (70 885 195.00)

Le compte de résultat fait ressortir **un bénéfice NET** de quatre millions cent soixante quatorze mille trois cent soixante seize dinars (4 174 376.00).

Alger, le 20/03/2018

Le Commissaire aux Comptes
N.KHELILI

المصدر : محافظ الحسابات.

الملحق رقم (18) : تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL PETROFAC ALGERIA لسنة 2014.

Cabinet de Commissariat aux Comptes et Audit

B.C.C.F

NACER KHELILI

Cité 120 logements Bt T2 -Hassi-Messaoud W-Ouargla

Téléphone : 00 213 29 73 70 48 - 00 213 29 73 59 19

Fax : 00 213 29 75 50 92

Mobile : 00 213 661 64

E-mail : bccfkn@gmail.com

N° AGREMENT : 2010/07 du 22/02/2007

LETTRE DE CERTIFICATION DES COMPTES

« EURL PETROFAC ALGERIA »

Siège Social : Zone D'activité mixte N° 13 -Hassi Messaoud-
Exercice 2014

Hmd, le 08 Mai 015

Monsieur le Gérant

De la société EURL PETROFAC ALGERIA

Objet : Lettre de certification des comptes de la société *EURL PETROFAC ALGERIA*
Exercice 2014

En exécution du mandat de commissariat aux comptes que vous nous avez confié et en application des dispositions contenues dans la loi 10-01 du 29 Juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et à l'arrêté du 12/01/2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes pris en application de l'article 7 du décret exécutif du 26/05/2011, nous avons l'honneur de vous transmettre, la lettre de certification et les rapports formulant notre opinion sur les comptes de l'exercice 2014 de la société « EURL PETROFAC ALGERIA », dont le siège social est à HASSI MESAUD.

Nous tenons à remercier Monsieur le Gérant ainsi que l'ensemble des responsables de la société, pour leurs contributions. Cela nous a amplement facilité la tâche pour l'accomplissement de notre mission.

Nous restons à votre disposition pour vous communiquer toutes les informations complémentaires à leur contenu.

Veillez agréer, Monsieur le directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

LETTRÉ DE CERTIFICATION DES COMPTES

Mandat de commissariat aux comptes :

En référence à l'article 26 de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, nous avons reçu de votre honorable assemblée un mandat pour l'exercice de la mission de commissariat aux comptes de la société « EURL PETROFAC ALGERIA » que nous avons exécuté et accompli au titre de l'exercice clos le 31/12/2014.

Mise en œuvre des diligences :

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes généralement admises et plus particulièrement à la décision n° 103/SPM/94 du 02 Février 1994 de Monsieur le Ministre de l'économie portant diligences professionnelles du commissaire aux comptes.

Ces normes et diligences exigent que l'audit soit réalisé de manière à obtenir une assurance raisonnable que les états financiers de l'exercice ne contiennent pas d'anomalies significatives.

C'est ainsi que nous avons :

- Apprécié la tenue de la comptabilité selon les règles édictées par le Système Comptable Financier ;
- Vérifié que le principe de l'intangibilité des soldes d'ouverture de 2014, par rapport aux soldes de clôture de 2013 a été respecté ;
- Apprécié les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes ;
- Apprécié la présentation des états financiers et leur conformité ;
- Procédé à l'examen par sondage des dossiers de justification des opérations réalisées par la société « EURL PETROFAC ALGERIA » durant l'exercice 2014 ;
- Procédé à des contrôles substantiels sur les comptes, lorsque le risque d'anomalies significatives est élevé ;
- Examiné les documents comptables établis par la société « EURL PETROFAC ALGERIA » pour l'exercice 2014 ;

Nous avons également effectué les vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires dont les rapports spéciaux sont joints au rapport général.

Opinion Sur les Comptes :

En conclusion des travaux menés pour l'appréciation et le contrôle des données de l'exercice, et les recommandations formulées dans le rapport général, nous certifions que les comptes annuels, établis par la société « EURL PETROFAC ALGERIA » sous la responsabilité de ses dirigeants et arrêtés aux 31.12.2014 sont, **au regard des règles et principes comptables, réguliers et sincères**, et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société au 31/12/2014.

Le bilan totalise un montant net de Deux cent cinquante neuf Millions trois cent quarante quatre mille soixante deux dinars (259 344 062.00)

Le compte de résultat fait ressortir un bénéfice net de deux cent quatre vingt douze mille huit quatre vingt sept dinars (292 887.00).

Hmd, le 08/05/2015

Le Commissaire aux Comptes

N.KHELILI

المصدر : محافظ الحسابات.