

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: محاسبة وتدقيق

بغنوان:

دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات بورقلة (2012 - 2016)

من إعداد الطالب: بريك عبد الحفيظ

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 21 / 05 / 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتورة/قمو اسيا.....(أستاذ مساعد - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
الدكتور/ بن مالك محمد حسان.....(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
الدكتور/غوالي محمد البشير.....(أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2017 - 2018

الإهداء

إلى من جعلت اللجنة تحت أقدامها،
صاحبة القلب الكبير التي تحمل في ثنايا نفسها الطيبة
المحبة والحنان وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حييت

الغالية أمي

إلى قدوتي الدائمة في الحياة، نبراس العطاء ومعلمي الأول

العزير أبي

إلى العزيرة على قلبي وقرّة عيني و شريكة العمر الوفية

الحنونة زوجتي

إلى فلذات كبدي فردوس؛ جمال الدين؛ محمد معاذ

أبنائي

إلى كل شقيقاتي وأشقائي كل واحد باسمه

الإخوة الأعزاء

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

أهدي ثمرة جهدي

عبد الحفيظ

شكر

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه نحمده

ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع،

واصلي واسلم على سيدنا محمد النبي الأمي وعلى آله وصحبه

ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

أتقدم بالشكر الجزيل والعرفان والتقدير لكل من مد يد العون والمساعدة، وفي مقدمتهم الدكتور

بن مالك محمد حسان الذي لم ييخل علينا بوقته وبالنصائح القيمة، وعلى تواضعه،

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان إلى محافظي الحسابات،

خاصة بن داود عبد الرزاق على مدهم لنا يد العون والمساعدة من أجل إجراء الدراسة

كما أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير إلى الصديق سليم عماري،

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الموقرة

الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها،

وعلى مجهوداتهم وتصويباتهم في سبيل التحصيل العلمي،

وأخيرا أسدي عبارات العرفان لكل من ساهم سواء من قريب أو بعيد

في إتمام هذا العمل المتواضع.

عبد الحفيظ

ملخص

تهدف الدراسة إلى الدور الذي تلعبه عملية المراجعة في جودة القوائم المالية من خلال دورها في تلبية وإبراز الأهمية ودرجة الاستفادة من التدقيق الخارجي في التسيير وعملية اتخاذ القرار على وجه الخصوص.

15

اعتمدنا في دراستنا على أداتين هم

خمس شركات جزائرية مختلفة في عدة مجالات وقطاعات لتحليل هذه التقارير بشكل جيد لفهم السؤال المطروح التي أجريناها مع المحاسب الرسمي العمومي والمراجعين وخبراء المحاسبة تسمح لنا

نخلص في دراستنا إلى أن التدقيق المحاسبي يؤدي إلى تحسين المالية بحيث نقدم ضماناً لمستخدمي هذه

محافظي

الكلمات المفتاحية: تدقيق محاسبي، جودة

Abstract

Our study aimed to show the role played by the external audit process in on the quality of financial statements by the important role for satisfying needs of financial statements users, as well as highlighting the importance and the degree of utilization of external audit in steering the management in general, and the process of decision in particular.

We have adopted in our study on two tools which are auditors reports and interviews , so we analyzed 15 reports of five 5 Algerian different companies in several fields and sectors to analyze well this reports to understand properly the question raised. Also, the interview that we did with Worker Official Accountant, Auditors and Accounting experts allows to us to get a good idea about their point of views.

We conclude in our study that accounting audit leads to improve financial statements so they give a guarantee to the users of these statements, by the application of the recommendations of the auditors and enforce the internal system of control to obtain accurate financial statements.

Key words: Accounting audit, Quality of financial statements, users of financial statements, Auditors reports.

قائمة المحتويات

III	
IV	
V	
VI	
VII	
VIII	
.....	
1	:
3	:
14	: الثاني
22	
23	الثاني محافظي
24	
25	في :
27	: الثاني
43	
44	
48	
52	
68	

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
28	M1 محتوى	1_2
30	M2 محتوى	2_2
32	M3 محتوى	3_2
35	M4 محتوى	4_2
37	M5 محتوى	5_2

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
53	M1	01
56	M2	02
59	M3	03
62	M4	04
65	M5	05

مقدمة

1- توطئة:

لقد كان للثورة الصناعية أثر كبير على الأنشطة الاقتصادية من حيث تنظيمها وعملها حيث ظهر هذا جليا من خلال انفصال الملكية عن التسيير على خلاف ما كان سابقا وبالتالي لم يعد للمالك أي دخل من ناحية التسيير وهذا ما يجعله لا يطلع بشكل مباشر وكافي على واقع المؤسسة ومنه أصبح من الضروري توكيل طرف - يتمثل في المراجع الخارجي -

ء رأي في محايد يستند على أدلة على مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي ومراقبة الخطط

تتمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بالشركة فيما يقوم بإنتاجه من تقارير مالية يعتمد مختلف ترشيد القرارات المختلفة، ولزيادة درجة فاعلية هذه القرارات فإن ذلك يستلزم الاعتماد على معلومات جيدة وإدراك متخذها لدرجة موثوقية هذه المعلومات، ومن هنا تظهر أهمية البحث عن كيفية تحقيق جودة التقارير المالية، وقد ازدادت أهمية تحقيق جودة التقارير المالية بعد ح الأزمة المالية العالمية في الآونة الأخيرة وما نجم عنها من انهيار بعض الشركات الكبرى في الدول المتقدمة مما تسبب في اهتزاز الثقة لدي المتعاملين والمستثمرين، حيث أن ما تتضمنه التقارير المالية من معلومات ينجم عنه غالباً قيام بها بشكل مضلل يسبب اهتزاز الثقة لديهم في

المعايير

إلى

وهذا ما يبرز أهمية مساهمة المراجعة الخارجية في إضفاء المصدقية على القوائم الما

طرح الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن التوصل إلى تحديد إشكالية الدراسة كالتالي:

"إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية؟"

:

هذه

في

المساهمة في

تعتبر

إلى

2- فرضيات البحث:

:

المساهمة في

تعتبر

الخارجية في

إيجابا

3- مبررات اختيار الموضوع:

- معرفي في المجال
- مجال
- المحاسبي والتي وبالتالي
- أهمية وبالتالي التي

4- أهداف الدراسة وأهميتها:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- في زيادة الثقة في القوائم المالية؛
- تأثير في
- تكمن أهمية الدراسة في أنها تركز بشكل جوهري على مدى المساهمة والدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في تلبية ، وتمكينهم من اتخ
- محاولة أهمية في
- تتضمن الأخطاء والنقائص المكتشفة والتوصيات المقترحة والتي لها
- هذه

5- حدود الدراسة:

في جانبها النظري على در
في تحسين جودة القوائم المالية

2012 إلى

في مدى صحة ومصداقية

2016

6- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

بهدف معالجة موضوع الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي، بالنسبة للجزء النظري، من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب والمقالات العلمية والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية، أما الجزء التطبيقي

التجريبي

هما

7- صعوبات البحث:

الصعوبات التي واجهتنا عند قيامنا بإعداد البحث هي:

إلى

غير

في

8- هيكل البحث:

كالتالي:

:

في المطلب الأول وماهية

في المطلب الثاني، أما المبحث الثاني فقد تناول الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات

أابقة في المطلب الأول وذكر أوجه الشبه والاختلاف ومميزات الدراسة في المطلب الثاني.

الفصل الثاني: تعلق بالدراسة الميدانية حيث تناول دراسة حالة عينة عشوائية من تقارير محافظ الحسابات

هو الآخر ففي المبحث الأول تضمن الطريقة والأدوات المستخدمة في

المبحث الثاني شمل فيه نتائج الدراسة

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة

الخارجية والقوائم المالية

تمهيد

تعتبر

التي يقوم بها

والخبرة

بخصائص

المحاسبي التي ينتجها

في اتخاذ قراراتهم

. أصحابها

وعليه يعتبر التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية

دقة تعبير القوائم المالية عما تتضمنه من حقائق مالية عن المؤسسة وأوجه نشاطها لتفادي

مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات

بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين كما يلي:

المحاسبي وتأثيره على

:

في

الثاني:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الخارجية والقوائم المالية

تهدف إلى إعطاء الصبغة القانونية

معتبر

محل

المطلب الأول: ماهية المراجعة الخارجية

سوف نتناول في هذا المطلب بعض المف
يطلق على ممارس هذه المهنة في الجزائر محافظ حسابات.

الفرع الأول: تعريف التدقيق وأنواعه

"عملية إنتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر والسجلات
مطابقة عناصر القوائم للواقع الفعلي لها، وهي عملية تمكن المدقق من إبداء رأي

فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية لمركز المالي الحقيقي ومدى
"1

التي ما ذكرته لجنة جمعية المحاسبة الأمريكية على أن "

من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوع، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية "2.
، أنها "

فني محايد

في

في فترة

المالي

الفترة"3.

1. 2006

2002 .06

2000 .13

المراجعة وتدقيق الحسابات

المراجعة الخارجية

الأولى،

1 محمد الت ه

2 محمد سمير الصبان وعبد الوه

3 علم تدقيق الحسابات

يعني

فني محايد
أعماله

المالي للمؤسسة في نهاية فترة

الفترة.

1.

الفحص: ويعني التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها أي فحص قياسي لحسابات

التحقيق: يعني إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم
التقرير: هو بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإبائها في تقرير يقدم لمن يهمه الأمر داخله،
وهو ختام عملية المراجعة من خلال الرأي الفني للمدقق.

الفرع الثاني: معايير المراجعة وأنواعها

أولاً: معايير المراجعة

وتنقسم إلى ثلاثة معايير وهي: 2.

(1) معايير عامة:

— يجب أن يتوافر المراجع أو المراجعين خلال كافة مراحل العمل حياد في الاتجاه الذهني؛

(2) معايير العمل الميداني:

— يتم تخطيط العمل وتخصيص المهام على المساعدين والإشراف عليهم على نحو ملائم؛

— التوصل إلى فهم كاف للرقابة الداخلية
التي يجب قيام بها؛

¹ ناصر مراد، عجيلة محمد، بن نوي مصطفى، مهنة التدقيق في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري- رؤية استشرافية ني الرابع حول، التأهيل مهنة التدقيق

المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، يومي 10-21 نوفمبر 2013.

.41

² المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر ال

— الحصول على الأدلة الكافية من خلال الفحص والملاحظة والاستفسار وإرسال المصادقات حتى يتوفر أساس مناسب للتوصل إلى رأي في القوائم المالية محل المراجعة.

3) معايير التقرير:

— أن يحدد التقرير م
— أن يذكر بالتقرير حالات عدم الثبات في تطبيق مبادئ المحاسبة المتعارف عليها بين الفترة الحالية والفترة

— ما لم يذكر عكس ذلك في تقرير المراجعة يعد الإفصاح والشفافية بالقوائم المالية
— يجب أن يحتوي التقرير على تعبير المراجع عن رأيه الإجمالي في القوائم المالية، اولى رأيه عن بعض العناصر التي . وعندما لا يمكن التعبير عن الرأي الإجمالي في القوائم المالية المرفقة بالتقرير، يجب أن يحدد في التقرير على نحو قاطع إ إلى طبيعة عمل المراجع وإلى درجة مسؤوليته.

ثانياً: أنواع المراجعة:

1

إلى:

— محايد

— ويخضع لسلطة .

— الإلزام ينقسم إلى:

— في

— قانوني، ، بإرادتها،

— في الشركة.

— التوقيت ينقسم إلى:

— الفترة المحاسبية

— ، نهائي يبدأ

— هذه الفترة

¹ التدقيق بين الحوكمة وأخلاقيات المهنة، الملتقى الوطني الرابع حول، التأهيل مهنة التدقيق لمواجهة

میلود زید الخیر

لاربة وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، يومي 10-21 نوفمبر 2013.

غير	الفترة	النطاق ينقسم إلى:	غير محدود	يحول	بعض	غيرها.
بعض			نطاق	بعض		
حسب الأرباح		جمع وتقييم				
محايد		وغيرها				
		ومجاز	في	()		
لنشاط	النشاط،					
الإيجازات .	وفي بعض					

الفرع الثالث: تقارير المراجعة الخارجية

يعتبر التقرير هو تلخيص لنتائج فحص وتدقيق وفق إجراءات متعارف عليها للتأكد من مدى صحة وسلا
يجب أن يشمل التقرير على إبداء الرأي في القوائم المالية ككل أو الامتناع عن إبداء
الرأي وفي حالة الرفض يجب أن يشتمل التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك.

إن المشرع الجزائري أكد على وظيفة إبداء الرأي من طرف محافظ الحسابات في المادة 25
01/10 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بالمهنة الثلاث، حيث تشير إلى أن مهمة محافظ الحسابات يترتب
عنها تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند
الاقتضاء رفض المصادقة المبرر.

ول مخرجات نظام المعلومات المحاسبية كوحدة واحدة أحد الأشكال الأربعة

1.

- (1) **التقرير النظيف:** وهو يعبر عن الصورة الوافية للقوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويشير إلى وجود نظام رقابة داخلية سليم بكل مقوماته وإجراءاته، وإلى معالجة محاسبية .
- (2) **التقرير التحفظي:** وهو امتداد معدل للتقرير النظيف، حيث يشمل على بعض التحفظات التي يراها المراجع ضرورة للوصول إلى معلومات معبرة للوضعية الحقيقية للمؤسسة، ويشترط في هذه التحفظات أن لا تؤثر إلى حد التضليل على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وعلى القوائم المالية الختامية لها.
- (3) **التقرير السالب:** يصدر المراجع هذا التقرير بعد استيفائه لمراحل المراجعة، حيث يطعن في سلامة المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، سواء من حيث نوعية المبادئ المحاسبية المعمول بها، أو من حيث عدم احترام هذه المبادئ المحاسبية، وعليه فهو يقف على خروج خطير عن استخدام المبادئ المحاسبية.
- (4) **التقرير عدم إبداء الرأي:** ويكون هذا النوع في حالة استحالة تطبيق إجراءات المراجعة، التي يرى المراجع ضرورة استخدامها، كاستحالة حصوله على الأدلة أو عدم كفاية نطاق الفحص بسبب القيود التي تضعها سبب ظروف خارج نطاق المؤسسة والمراجع كليهما.

المطلب الثاني: ماهية القوائم المالية

تعتبر	؛ نهائي	
في الشركة،	تعبير	التي
	خلالها توفير	ووضوح
	المالي	، ومساعدتهم
	اتخاذ.	

الفرع الأول: تعريف التقارير والقوائم المالية

من الضروري قبل البدء في تحديد ماهية القوائم المالية

أولاً: تعريف التقارير المالية

في بداية ظهور المحاسبة كان ينظر إلى القوائم المالية بأنها تعبر تعبيراً كافياً عن الأحداث والعمليات المالية التي حدثت خلال الفترة المحاسبية، حيث تعبر بوضوح عن واقع المؤسسة دونما حاجة إلى أية معلومات إضافية، ولكن مع مرور الزمن والتطور الاقتصادي وتعقد العمليات الاقتصادية، اتضح أن المعلومات الرقمية التي تعرضها القوائم المالية والمبنية على البيانات المدونة في السجلات المحاسبية يشوبها الكثير من القصور، كما أن هناك العديد من

البدائل التي يمكن إتباعها في قياس نفس الأحداث والعمليات المالية، الأمر الذي لا يمكن قارئ القوائم المالية من فهمها دون فهم الافتراضات التي بنيت عليها والطرق التي اتبعت في قياسه .
لذا نجد أن القوائم المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية، حيث تعتبر الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي عد

العلاقة المباشرة أو غير المباشرة والتي يتم استخراجها من النظام المحاسبي، وقد تشمل التقارير المالي ومعلومات غير مالية، ونشرات أو تقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف للخطط والتوقعات وكذلك التأثير الب¹.

مما سبق، نستنتج أن مفهوم التقارير المالية أشمل وأوسع من مفهوم القوائم المالية، بحيث يشمل أية معلومة ذات علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمعلومات التي يخرجها النظام المحاسبي.

ثانياً: تعريف القوائم المالية

إن إعداد القوائم المالية وتقديمها للمستخدمين من قبل العديد من المؤسسات الموجودة حول العالم قد أسهم بقدر كبير في نشر الثقافة المحاسبية لدى هؤلاء، لكن رغم أن القوائم المالية قد تبدو متشابهة من بلد لآخر إلا أن هناك فروقا بينهما تسببت فيها ظروف اجتماعية واقتصادية وقانونية تحكمها البيئة المحيطة بالنظام المحاسبي، إن هذه الظروف المختلفة قد أدت إلى استخدام تعريف مختلفة للقوائم المالية مم
معايير مختلفة في الاعتراف بعناصر القوائم المالية وفي إعطاء أسس مختلفة للقياس.

التي بموجبها تنقل الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي

"
2"

، نجد أن القوائم المالية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المسجلة وفق مبادئ متعارف عليها محاسبياً، حيث يتم استعمال وسائل وأدوات لتجميع وتبويب المعلومات والبيانات المحاسبية وفق أشكال معينة تتضمن جميع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ونتائج أعمالها ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة.
ويمكن القول، أن القوائم المالية هي المنتج النهائي للنظام المحاسبي، حيث أنها التي من خلالها توصل المعلومات إلى الأطراف المعنية وتزودهم بمعلومات ضرورية ملائمة لأغراض التقرير المالي وتساعدهم في اتخاذ

¹ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية 2005 35.

2003 43

² فالتر ميخا، المحاسبة المتوسطة ترجمة أحمد

الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية

لقد برزت الحاجة إلى وجود معايير محاسبية ذات جودة عالية تمكن المستخدمين للقوائم المالية من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية على نحو يحقق أكبر عائد ممكن تحقيقه، من خلال ما تحتويه القوائم المالية على معلومات يدة وتخلو من التحريف وتمثل الوضع المالي للمؤسسة بصورة عادلة وصحيحة، وفي هذا السياق حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية أربع خصائص تجعل من المعلومات المالية المعروضة مفيدة للمستخدمين وهي:¹

القابلية للفهم:

. بما خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها من قبل مستخدميها، بمعنى

المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة وواضحة وخالية من التعقيد²

وتعني خاصية القابلية لفهم أن المعلومات المالية يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها، فمن ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات التي وردت في القوائم المالية.

الملاءمة:

وتعني خاصية الملاءمة أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه، وبالتالي تأثيرها عليه من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك، فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما أن لها القدرة على التأثير على القرارات وعلى صلة بها، وعندما تفقد القدرة بالتأثير على القرارات والصلة بموضوع وبالتالي تصبح المعلومة المالية الملائمة ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو عدم ذكرها له تأثير على القرارات

الموثوقية:

وتعني الموثوقية أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق لما تمثله بعيدة

التمثيل الصادق: بحيث تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي تم التعبير عنها بالقوائم المالية.

¹ خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، ط1 2008 50.

وهو فوق الشكل: فيجب أن يتم الإهتمام بجوهرها وحقيقتها وليس بشكلها القانوني، فلا يوجد فائدة من معلومات يتطابق شكلها القانوني مع نماذج العرض القانونية ولكنها في ذات الوقت غير ممثلة للواقع

: وتعني البعد عن التحيز الشخصي، وتكون المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية معدة للاستخدام

: وتعني أن المعلومات المعروضة في القوائم المالية يجب أن تكون كاملة غير منقوصة، بعدم

القابلية للمقارنة:

وتعني إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة بقوائم مالية لفترة أو فترات مالية أخرى سابقة لنفس

المالية لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار أو التمويل أو التعرف على المركز المالي للمؤسسة وغير ذلك، ولا

ت والاتساق، مما يجبر المؤسسة على أن تقوم بالإفصاح عن كافة السياسات والطرق والبدائل المحاسبية

التي تم إعداد القوائم المالية على غرارها، حتى تتم المقارنة بصدق.

الفرع الثالث: عرض القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية من أهم المعلومات التي يعتمد عليها محيط المؤسسة لاتخاذ القرارات المناسبة، ومع وجود

بعض الاختلافات في احتياجات تلك الأطراف للمعلومات، استوجب إعداد مجموعة من القوائم المالية المختلفة

حتى تلي كل منها احتياجات جهات معينة من مستخدمي القوائم المالية

كما جاء في الباب الثاني الفصل الأول تعريف الكشوف المالية أنها تشتمل على:

جدول تغيرات الموال الخاصة؛

ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكتملة للميزانية وحساب النتائج.

قائمة المركز المالي (الميزانية):

هذه الأخيرة

في

المالي

اتجاه الغير،

الفترة

على أساس مفهوم الاستحقاق للأرباح¹.

قائمة حساب النتائج:

الاقتصادية خلال الفترة²، والغرض الثاني هو توفير معلومات وفقا للأساس النقدي عن الأنشطة التشغيلية³.

للأعباء

في الاعتراف ()

ويبرز

قائمة جدول سيولة الخزينة:

التي تقو بتوفير

فترة زمنية، التي تتمثل في

الرأسمالية

وغيرهم

في

قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

توضح مختلف التغيرات التي تطرأ حقوق هذه القائمة مختلف

للفترة،

والأرباح

التغير في طرق

تخصيص () مخصصة).

ملاحق القوائم المالية:

في

الإفصاح

إلى

تفسيرية

4

¹ عابي جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)، الوطني وأفاق المحاسبي المالي في الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، يومي 05 06 2013 .06

² Bruno Colmant et autres, **comptabilité financière normes IAS_ IFRS**, collections synth xpearson, France, 2008, P 43.

³ وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2004 .527

⁴ محمد دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية ماستر غير منشورة، مرياح، 2015 .5

الفرع الرابع: مستخدمو القوائم المالية

تحتاج فئات متعددة إلى المعلومات المالية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيد

التي تقدمها استخداماتهم

1 :

المستثمرين:

يحتاج اتخاذ الاحتفاظ

التي تعينهم الأرباح؛

المقرضون:

2 بأجال الاستحقاق

الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:

التي تمكنهم المبالغ لهم

الاستحقاق وبالتالي فإنهم الائتماني

العملاء:

لهم ارتباط

في ناتهم؛

العاملون:

بحاجة إلى وربحية

المكافآت، وتوفير

الحكومات ومؤسساتها:

هذه لهم وبالتالي

الجمهور العام:

1 دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية ستر غير منشورة جامعة قاصدي مرياح 2013 4

2 فضالي إلياس، مداخلة بعنوان، عرض القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية الوطني حول

والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بسوق أهراس، يومي 25 26 2010.

تجاه

1

بطرق مختلفة،

في

الاتجاهات

المحللين الماليين:

إن أي خلل في القوائم والإيضاحات ينعكس على صحة التحليل وبتالي على قرارات العملاء في البيع والشراء، ويرى البعض أن القوائم بالتحليل المالي يعتمد أساسا على القوائم النسب التي تساعدهم على اتخاذ القرار المناسب.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

في

سنتطرق إلى

التي لها

، التي بها

هذه الأخيرة

في هذا المبحث سنتطرق إلى الأبحاث والدراسات السابقة بهدف التعرف على المساهمات السابقة المتعلقة

التي لها

، التي بها هذه الأخيرة

ولقد تم الاطلاع على العديد من الدراسات فيما يخص موضوع بحثنا لذا سنتناولها في هذا المبحث في
تمثل في عرض الدراسات أما الثاني يتمثل في المقارنة بين هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقةالفرع الأول: الدراسات العربيةدراسة غوالي محمد البشير 2013¹

حاول من خلالها دراسة حالة عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولايات الجنوب الشرقي الجزائري حيث هدفت
الدراسة إلى محاولة اكتشاف كل المخالفات بالقوائم المالية من طرف المراجع وكذا إمكانية إعطاء عملية المراجعة
تأكيدات مطلقة على أن القوائم المالية خالية من الأخطاء من أجل توضيح أثر ذلك على قدرة خدمة المراجعة في
ناهم وناهم وذلك بناء على الرد بخصوص الانتقادات

التي وجهت للمهنة خاصة بعد فضيحة إنرون؛

في

في

المهني

في

التي

لوجوده في

تالي

.2013

: دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، مجلة الباحث، العدد 12

¹ غوالي محمد البشير،

دراسة سردوك فاتح 2004¹

- هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة الخارجية للحسابات في تحقيق مصداقية المعلومات وتوفير وموثوق هذه مجموعة ALGAL للألمنيوم وخلصت إلى النتائج التالية:
- أن نجاح المؤسسة الاقتصادية مرهون بالمعلومة المحاسبية في اتخاذ القرارات الملائمة المحاسبية على اتخاذ قرارات على مستوى الداخلي من أجل تحسين الأداء وزيادة فعاليته نظام رقابة داخلي منظم يؤدي إلى التقليل من حالات الخطأ والغش
 - أنّ التي مختل ومحاوله التطرق إلى مجالات هذه المؤسسات في المجال المحاسبي وآلياته؛
 - إنّ في سوق الانفتاح الوطني؛
 - إنّ الوطني هذه كبريا في
- أثبتت مراجعة الحسابات مرونتها وتجاوبها السريع مع هذه الأخيرة كما أعتبر أن نجاح المؤسسة الاقتصادية مرهون بقاعدة المعلومات المحاسبية المحكمة من

دراسة بلعيد وردة 2014²

- تهدف الدراسة إلى بيان أهمية وأهداف الم الخارجية للحسابات مع التطرق إلى أهم الخطوات والإجراءات التي يتم الاعتماد عليها أثناء القيام بمهمة المراجعة وكذا إيجاد حلقة الوصل المفقودة ما بين العمل المحاسبي وعمل الم ا يخص بالتحديد التحقق من مدى توافر مستوى معين من الخصائص النوعية

¹ 2004.
2014.

¹ دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومة المحاسبية مذكرة ماجستير غير
² مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية مذكرة ماجستير غير

ولفت الانتباه إلى الدور الذي تلعبه الما

كأداة رقابية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

لتحليلي وخلصت إلى النتائج التالية:

ة من شأنها ضمان

- الخارجية نتيجة بعد استخدام المعلومات عن الموضوع محل المراجعة.
- صائص النوعية للمعلومات المحاسبية بدرجة معينة في القوائم المالية تمثل وجهة نظر معديها ولا تلي
- أن القوائم المالية لا تعكس بشكل أمثل الوظيفة الأساسية للنظام المحاسبي والمتمثلة في عملية توصيل
- لمعبر عنها بالقوائم المالية لا تتصف بالحياد.
- أنه لا يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرار لضعف أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسة
- أن المعلومات المحاسبية المعدة من قبل الإدارة لا تلي احتياجات مستخدميها.
- خارجية تقوم على المعايير المتعارف عليها من شأنه توفير الخصائص النوعية للمعلومات

دراسة نسرين بتقى 2016¹

تؤدي إلى تعزيز من ثقة القوائم المالية وبالتالي إعطاء الضمان لمستخدمي القوائم المالية وهذا من المؤسسة بتطبيق إرشادات وتوصيات المراجع الخارجي والتركيز على تعزيز وتقوية نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة للحصول على دقة وسلامة ومصداقية القوائم المالية.

تهدف الدراسة عموماً إلى بيان الدور الذي يلعبه المراجع الخارجي في زيادة الثقة في القوائم المالي ومحاوله تشخيص مدى تأثير الم الخارجية في جودة القوائم المالية.

في المساعدة على تقديم قوائم مالية ومحاسبية ذات جودة تتميز بالدقة والثقة للجهات التي تطلبها اعتمدت هذه خلصت إلى النتائج التالية:

2016. مباح

دور المراجعة الخارجية في تعزيز ثقة القوائم المالية مذكرة ماستر غير

1

— تعتبر

— اف المراجع الخارجي للأخطاء والمخالفات والانحرافات الموجودة بالقوائم المالية للإبلاغ عنها في تقريره المقدم للمؤسسة؛ إن قلة خبرة وكفاءة المسؤولين للمبادئ المحاسبية وعدم تمكينهم في تطبيق النظام المحاسبي المالي يجعلهم غير قادرين لتطبيق تعليمات المراجع الخارجي؛

— تبرز

الفني المحايد الذي يصدره عن مدى صحة ودقة وعدالة تلك القوائم؛ يؤدي تضافر جهود مسيري ومسؤولي المؤسسة والمراجع الخارجي إلى التقييم الشامل لمخاطر المؤسسة والتقليل منها والسعي إلى معالجتها مما يمكن من تقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة بغية الوصول إلى التسيير الأمثل والفعال لتحقيق الأهداف

دراسة ليندة صولي 2014¹

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر جودة الم

في تضيق فجوة التوقعات بين المراجع الخ

وفق معايير الم

في المؤسسة محل الم

للمنظمات والمعاهد المهنية في تحسن جودة أد

وخلصت إلى النتائج التالية:

— سمعة يجعله وخبرة

— تخطيط هذه

— محل

لمعايير

غير

- يؤدي تضافر جهود مسيري المؤسسة والمراجع الخارجي إلى التقييم الشامل لمخاطر المؤسسة والتقليل منها إلى ادني مستوياتها الممكنة الأمر الذي من شأنه تقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وبتالي حسن تسييرها وبنجاحها وزيادة الإرباح المسجلة من طرفها.
- على درجة اكتشاف المراجع الخارجي للأخطاء والمخالفات التي توجد بالقوائم المالية والتقارير

الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية

دراسة Iyad Hassan Abuhem 2005¹

إلى الت

والمساهمة في

التي

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وخلصت إلى ا

:

- سمعة ايجابيا
- مدققين ذوي خبرة وكفاءة للحفاظ على السمعة المكتسبة؛
- أهم ميزة يجب توفرها في مهنة
- في
- في المؤسسة.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الفرع الأول: أوجه الشبه والاختلاف

دراسة غوالي محمد البشير 2013

تشابه الدراسات من حيث المضمون والهدف في معرفة دور المراجع الخارجي في تلبية

بين الدراسات يكمن في الدراسة التطبيقية؛

200

المدرء الماليين العاملين في الشركات ومجموعة متكونة من

200

دراسة سردوك فاتح 2004

تشابه الدراسات من حيث المضمون والهدف في معرفة مدى مساهمة

في

إلا أن هذه الدراسة اقتصر على شركة واحدة فقط أما دراستنا فقد انتهجت في دراسة

عينة من تقارير محافضي الحسابات هذا من جهة مساهمة الخارجية في جودة القوائم

دراسة بلعيد وردة 2014

تهدف

أما الإختلاف بين الدراسات يكمن في الدراسة التطبيقية؛ حيث قام الباحث

40 من خبراء محاسبين ومحافضي حسابات ومحاسبين معتمدين في الفترة ما بين

محافضي الحسابات.

2014

15 2014

20

دراسة نسرين بتقى 2016

تشابه الدراسات من حيث المضمون والهدف في معرفة دور المراجع الخارجي في

بين الدراسات يكمن في الدراسة التطبيقية؛ حيث قام الباحث

عينة الدراسة تقارير محافضي الحسابات بولاية ورقلة في الفترة ما بين 2010 - 2014

محافضي الحسابات بولاية ورقلة في الفترة ما بين 2014 - 2016.

دراسة ليندة صولي 2014

وتختلف الدراسات من حيث الهدف حيث

تهدف الدراسة إلى دراسة الفجوة بين جودة المراجعة الخارجية ومستخدمي القوائم المالية أما دراستنا فتهدف إلى

لمراجعة في تحسين جودة القوائم المالية كما تختلف الدراسات من حيث ا والتي استعمل

إلى
في
دراسة وسيلة بوخالفة 2013

محافظي
وخبراء

محافظي الحسابات.

تشابه الدراساتين من حيث المضمون والهدف في معرفة دور المراجع الخارجي في

بين الدراساتين يكمن في الدراسة التطبيقية؛ حيث قام الـ

عينة الدراسة تقارير محافظي الحسابات بولاية ورقلة في الفترة ما بين 2008 - 2012

محافظي الحسابات بولاية ورقلة في الفترة ما بين 2014 - 2016.

دراسة Iyad Hassan Abuhem 2005

تدقيق تؤدي إلى كسب رضا مستخدمي القوائم المالية وتلبي

احتياجاتهم فالباحث قد عالج العوامل التي إن سلكها المراجعون تعمل على تحسين جودة خدمات التدقيق

وتساهم في تطوير أداء مكاتب التدقيق، مما ينجم عنه اكتسابها لشهرة وثقة المجتمع المالي، وهذا ما

يخص محافظي 15

وأهميته

تختلف

مختلفة النشاط

في والتي إلى ن جودتها في

في

الفرع الثاني: مميزات الدراسة عن الدراسات السابقة

بينها وبين دراستنا يجدر :

دراستنا عن الدراسات السابقة كما هو محدد في النقاط التا :

- ميدان الدراسة التطبيقية يختلف عن الدراسات السابقة، حيث ركزت دراستنا على معرفة واقع التدقيق المحاسبي من خلال دراسة التقارير على مستوى مكاتب محافظي الحسابات؛
- تعتمد هذه الدراسة على تحليل ودراسة مؤسسات اقتصادية مختلفة القطاع والنشاط لسنوات حديثة، أي بعد تبني النظام المحاسبي المالي؛
- إبراز أهمية التدقيق المحاسبي ودوره في تحسين جودة القوائم المالية؛
- محاولة التعرف على آراء المحاسبين المعتمدين، محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وهذا على مسـ
- ورقلة حول أهمية التدقيق المحاسبي للحصول على جودة عالية للقوائم المالية من أجل مساعدة مستخدمي هذه القوائم على اتخاذ القرارات وتطوير الأداء المحاسبي في المؤسسة.
- الدور الفعال الذي يلعبه المراجع الخارجي في تقويم مسار.

خلاصة

ارجي يعمل على فحص مخ

وأنها تعكس الوضعية المالية الفعلية لها، وهذا بهدف الوصول إلى مصداقية المركز المالية للشركة احترامها

للمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها

للأموال أرباح لذلك يتوجب على المراجع الخارجي إبداء الرأي الفني محايد على

تأهيلا علميا ممثل في تقريره، بالإضافة إلى تبليغ به إلى الأطراف المهتمة بتقريره وترشيد قراراتهم نحو الصواب

يعتمد على أسس ومعايير التي وضعت الجهات المنظمة للمهنة مجموعة من المسؤوليات والواجبات التي

تحكم العلاقة بين المراجع الخارجي والمؤسسة محل المراجع.

المحاسبي المرآة

التي

المحاسبي

يعتبر

لهذه

بالإبلاغ

معايير

يلبي

إلى

لائخاذ

الإستراتيجية

المالي والمحاسبي

المحاسبي محوريا

في

الفصل الثاني

دراسة عينة من تقارير محافظي
الحسابات

تمهيد

يعتبر اعتماد المراجعة الخارجية في المؤسسات أمرا ضروريا ومهما لأنه يحقق الثقة في المعلومات المقدمة من طرف إدارة المؤسسة، وهي ضمان لصحة القوائم المالية، وتلقى المراجعة الخارجية إهتماما كبيرا من مختلف الأطراف تعتبر المراجعة الخارجية اختبار تقني منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية

محايد

وذلك بالتحدث عن فحصه لهذه القوائم

ومدى دقة وصحة المعلومات الواردة فيها وعليه تعتبر تقارير مراجع الحسابات الصورة المعبر

سنحاول في هذا الفصل توضيح ومعرفة دور المراجعة الخارجية في

تقسيم هذا الفصل إلى وتحليل نتائج الدراسة الميدانية اعتمادا على عينة مأخوذة من

وقسمنا الفصل إلى :

: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة المبحث الأول أثر المراجعة الخارجية حيث يشتمل هذا المبحث على دراسة وتحليل انطلاقا من طبيعة الدراسة الميدانية والتي تهدف إلى الطريقة والأدوات المستعملة في جمع

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

سنتناول في هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع الدراسة وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

الفرع الأول: المنهجية المتبعة ومصادر المعلومات

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

أولا: المنهجية المتبعة

من أجل الوصول إلى أهداف الموضوع والإجابة عن مختلف الأسئلة السابق طرحها سيتم الاعتماد على العلمي لدور المراجعة الخارجية في القوائم المالية، أما الثاني تمثل في المنهج التجريبي حيث تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات لاختبار فرضيات البحث وإسقاط الجانب النظري على التطبيقي وتوضيح واقع المراجعة الخارجية في البيئة في بد المعرفة في المجال

ثانيا: مصادر معلومات الدراسة

مصادر أولية: من أجل معالجة الجانب التطبيقي للموضوع تم اللجوء إلى مكاتب محافظي الحسابات ر لمجموعة عشوائية من المؤسسات الجزائرية بهدف الوصول

مصادر ثانوية:

دقيقة أكبر

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

تمثل مجتمع وعينة الدراسة فيما يلي:

أولاً: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة من مجموعة عشوائية من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والبالغ عددها خمس مؤسسات

ثانياً: عينة الدراسة

رأسة في 15 تقرير متعلق بمؤسسات اقتصادية جزائرية لتتبع رأي محافظ الحسابات دورات محاسبية وذلك من خلال إجراء دراسة حالة المؤسسات لدى مكاتب محافظي الحسابات لتوضيح ودراسة إذا كانت المؤسسات محل الدراسة قد أخذت بتوصيات المراجع.

الفرع الثالث: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة في ما يلي:

أولاً: المتغير المستقل: يتمثل في المراجعة الخارجية كونها الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها للتحقق من

ثانياً: المتغير التابع: يتمثل في القوائم المالية للكشف عن تأثير المتغير المستقل على هذا الأخير من خلال فحص وتقييم هذه القوائم المالية للوصول إلى تعزيز وإثبات مصداقيتها. وعليه يمكن الاعتماد على أداة لمقابلة الشخصية بهدف التوصل إلى فهم واضح لإشكالية البحث والحصول على الطرق والأساليب لمعالجة المشكل المطروح.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

:

الفرع الأول: الوثائق (تقارير محافظ الحسابات)

دراسة وتحليل تقارير مراجع الحسابات لذا ركزنا في هذه الدراسة على الوثائق حيث تم الاعتماد على 15 مؤسسات متنوعة النشاط والقطاع، وكذا المساهمة الناتجة عن فحص مضمون تقرير مراجع الحسابات من أجل معرفة رأيه في إيجاد استنتاجات حول معالجة موضوع الدراسة.

الفرع الثاني: المقابلة الشخصية

تفيدنا في التأكد من الحقائق الخاصة عن طريق الأسئلة والتحاور مع مراجع الحسابات لمعرفة كيفية إنجاز التقارير والتأكد من تطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها والالتزام بالمبادئ المحاسبية ومعرفة رأيه حول في القوائم المالية من خلال تقريره النهائي وكذا الاستفادة من مؤهلات وخبرات ومهارات مراجع الحسابات كما تتيح لنا هذه أكبر لطرح أسئلة ترتبط بالإشكالية المطروحة من أجل الاستفسار حولها ومناقشتها وتسمح بمعرفة الواقع الميداني عن المراجعة الخارجية.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

ثاني

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها

إتباع المؤسسة إرشادات وتعليمات محافظ

للوصول إلى تأثير مدقق الحسابات

من طرف المؤسسات محل الدراسة.

الفرع الأول: فحص محتوى تقارير المؤسسة M1

الجدول رقم (1_2): فحص محتوى تقارير المؤسسة M1

ملاحظات	نوع التقرير	الإجراءات المتبعة	تقارير المؤسسة
/			تقرير سنة 2014
/			تقرير سنة 2015
/			تقرير سنة 2016

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير محافظ الحسابات

تحليل تقرير سنة 2014

صدق

لها

لي

تي تمت

تي تمت

طرق وا

تمهيدية مجم

أساسا في دراسة وتقييم نظام ا

: دفتر اليومية؛ دفتر الرواتب؛ دفتر المخزون المحاسبي؛ دفتر الجرد المادي؛

- 1

وبالإضافة إلى الأخرى المقدمة إلى مفتشية العمل وصندوق الضمان الاجتماعي (CNAS) :

2 -

3 -

4 - تسيير المس

5 - قبل الإغلاق

بالإضافة إلى إجراء فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجم

ساعات في تاريخ ا لى معاير ا

فيما يخص حول القوائم المالية فقد قام محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية المتعلقة بالسنة المالية بما في ذلك الميزانية وحسابات النتائج والجداول المرفقة، أشار مراجع الحسابات إلى أن مراجعته لمعايير المراجعة المتعار بدون أي تحفظ

تحليل تقرير سنة 2014

2014

خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا إجراء فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة وأيضا تتبع أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها إلا أن عملية الفحص والتدقيق لم تتمكن من

تحفظ حول صحة ودقة القوائم المالية والمركز المالي لل محل 2015 ولم يذكر أي ملاحظة لا في ولا في التقارير الخاصة المرفقة.

تحليل تقرير سنة 2014

2014

كما اعتمد محافظ الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة

محمل القيود المحاسبية تتبع أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن
قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها إلا أن عملية الفحص والتدقيق لم تتمكن من ملاحظة أي خلل يؤثر أو
بدون أي تحفظ

المالية والمركز المالي للشر محل 2015 ولم يذكر أي ملاحظة لا في ولا في

الفرع الثاني: فحص محتوى تقارير المؤسسة M2

الجدول رقم (2_2): فحص محتوى تقارير المؤسسة M2

ملاحظات	نوع التقرير	الإجراءات المتبعة	تقارير المؤسسة
/			تقرير سنة 2014
/			تقرير سنة 2015
/			تقرير سنة 2016

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير محافظ الحسابات

تحليل تقرير سنة 2014

صدق

لها

لي

تمهيدية محمد طرق وا تي تم ع تي تمث
 أساسا في دراسة وتقييم نظام ا
 بمراقبة عينات من محمد
 عاير ا
 فيما يخص حول القوائم المالية فقد قام محافظ الحسابات بفحص القوائم المالية المتعلقة بالسنة
 المالية بما في ذلك الميزانية وحسابات النتائج والجدول المرفقة، أشار مراجع الحسابات إلى أن مراجع
 لمعايير المراجعة المتعارف عليها وفقا لما تتطلبه المهنة كما بدون أي تحفظ
 والمركز المالي للشركة محل 2014 ولم يذكر أي ملاحظة لا في ولا في التقارير

تحليل تقرير سنة 2015

2014

خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت
 أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلي
 بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة وأيضا تتبع أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن
 عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها ق لم تمكنه من

تحفظ حول صحة ودقة القوائم المالية والمركز المالي للشركة محل 2015 ولم يذكر أي ملاحظة لا في
 ولا في التقارير ا

تحليل تقرير سنة 2015

2014

كما اعتمد محافظ
 الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة
 مجمل القيود المحاسبية تتبع أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار
 قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها لم تمكنه من ملاحظة أي خلل يؤثر أو
 بدون أي تحفظ
 المالية والمركز المالي للشركة محل 2015 ولم يذكر أي ملاحظة لا في ولا في

الفرع الثالث: فحص محتوى تقارير المؤسسة M3

الجدول رقم (2_3): فحص محتوى تقارير المؤسسة M3

ملاحظات	نوع التقرير	الإجراءات المتبعة	تقارير المؤسسة
/			تقرير سنة 2012
			تقرير سنة 2013
			تقرير سنة 2014

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير محافظ الحسابات

تحليل تقرير سنة 2012

صدق

تمهيدية مجم طرق وا تي تم ع
 لي
 لي
 سابات في تاريخ ا
 إلى بعض الما
 :

خطأ في ا
تسويته في دورة 2013.
لي
ت تتضمن بعض ا
غ 8000 يجب
326000

لي وغير ممسوك يدويا
لي غاية نوفمبر 2011 ودفتر ديسمبر موجود ع

دفتر ا

أكد محافظ ا

تحليل تقرير سنة 2013

من خلال تتبع تقرير المراجع الخارجي للمؤسسة اتضح أن مراجع الحسابات أعطى رأيا مقيدا بتحفظ حول صدق وعدالة القوائم المالية وعدم تمثيلها بمصادقية للمركز المالي للمؤسسة ولنتائج أعماله سنة من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا مجمل القيود المحاسبية الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف

• يجب مراجعة حساب ا
ة برصيد إجمالي قدره 12.723,56 في ا
خير من ا
2013.

• له صى CCP.

• فارق سنوي قدره 2 287.00 التصريجات شهرية وما هو مكتوب في كشف ا

• فوارق بين الفواتير والتصريجات G50 4 لمغ 1.605.299.90

لي
ت تتضمن بعض ا

لي وغير ممسوك يدويا
لي غاية نوفمبر 2011 ودفتر ديسمبر موجود ع

دفتر ا

النقاط التي

محافظ الحسابات أن عمليات السنة المالية المنتهية في

الوضع المالي للمؤسسة كما هو مبين في

2013/12/31

ة عموما بالرجوع إلى نظام المحاسبي المالي.

تحليل تقرير سنة 2014

2014 للمؤسسة رأيا مقيدا بتحفظ مع تكرار نفس الملاحظات في

كما تضمن التقرير من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق

لقوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا إجراء

فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة وأيضا تتبع أرصدة الحسابات في

تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها.

إلى الم التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

• يجب مراجعة حساب العملة برصيد إجمالي 12,723.56 . في اليوم الأخير

.2013

(وهو غير موجود).

• لهذا الغرض، يوصى بتعديل رصيد حساب CCP

محافظ الحسابات أن عمليات السنة المالية المنتهية في

النقاط التي

الوضع المالي للمؤسسة كما هو مبين في

2013/12/31

ة عموما بالرجوع إلى نظام المحاسبي المالي.

الفرع الرابع: فحص محتوى تقارير المؤسسة M4

الجدول رقم (2_4): فحص محتوى تقارير المؤسسة M4

ملاحظات	نوع التقرير	الإجراءات المتبعة	تقارير المؤسسة
			تقرير سنة 2014
• العمود المتعلق بالمرفقات في الميزانية.			• • • • •
			تقرير سنة 2015
• العمود المتعلق بالمرفقات في الميزانية.		تقرير عن أعلى خمسة (05)	• • • • • •
			تقرير سنة 2016
• •		تقرير عن أعلى خمسة (05)	• • • • •

تحليل تقرير سنة 2014

من خلال تتبع تقرير المراجع الخارجي للمؤسسة اتضح أن مراجع الحسابات أعطى رأياً مقيداً بتحفظ حول صدق وعدالة القوائم المالية وعدم تمثيلها بمصداقية للمركز المالي للمؤسسة ولنتائج أعمالها.

سنة من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية ل الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف

إلى المة التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

- يجب استكمال العمود المتعلق بالمرفقات وإرفاقه في الميزانية العمومية كما هو منصوص عليه في 01/10 والنظام المحاسبي المالي.

باستحداث خلية تدقيق داخلية من أجل تسهيل مهمة الأشخاص المسيرين للمصالح المالية.

النقاط التي فإن محافظ الحسابات أن عمليات السنة المالية المنتهية في

الوضع المالي كما هو مبين في القوائم المالية. 2014/12/31

تحليل تقرير سنة 2015

يبدأ بتحفظ حول

صدق وعدالة القوائم المالية وعدم تمثيلها بمصادقية للمركز المالي للمؤسسة ولنتائج أعمالها سنة من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتق اختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة وأيضا تتبع أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها. إلى المة التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

يجب استكمال العمود المتعلق بالمرفقات وإرفاقه في الميزانية العمومية كما هو منصوص عليه في القانون

01/10 والنظام المحاسبي المالي.

إعادة النظر في حساب أجور كبار المسؤولين التنفيذيين وفقا للوائح ويجب أن تكون صالحة من

قبل مجلس الإدارة

الأشخاص المسيرين للمصالح المالية.

تحليل تقرير سنة 2016

2014 للمؤسسة رأيا مقيدا بتحفظ في

مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم

نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا إجراء فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار

قد تمت وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها.

إلى الم التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

– يجب إعادة النظر في حساب أجور كبار المسؤولين التنفيذيين وفقا للوائح ويجب أن تكون صالحة من قبل مجلس الإدارة.

أوصي باستحداث خلية تدقيق داخلية من أجل تسهيل مهمة الأشخاص المسيرين للمصالح المالية.

الفرع الخامس: فحص محتوى تقارير المؤسسة M5

الجدول رقم: (2_5) فحص محتوى تقارير المؤسسة M5

ملاحظات	نوع التقرير	الإجراءات المتبعة في المراجعة	تقارير المؤسسة
.	.	.	تقرير سنة 2013
.	.	.	تقرير سنة 2014
.	.	.	تقرير سنة 2015

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير محافظ الحسابات

تحليل تقرير سنة 2013

من خلال تتبع تقرير المراجع الخارجي للمؤسسة اتضح أن مراجع الحسابات أعطى رأيا مقيدا بتحفظ حول صدق وعدالة القوائم المالية ومصداقية تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ولنتائج أعمالها لهذه السنة.

2013 من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على

أساسها تدقيق القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساسا في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخ وكذا إجراء فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة 2013 أرصدة الحسابات في تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقا لمعايير التدقيق

إلى التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

– يجب إعادة تعديل رصيد البنك عن طريق دمج المعاملات في 2013 ()

لى وجود فروق بين الجرد المحاسبي والجرد

لاحظ

البرنامج وإعادة

لك من الضروري تغيير

تسوية الحساب البنكي في السنة الحالية لا

رأى محافظ الحسابات أن عمليات السنة المالية المنتهية في

النقاط التي

الوضع المالي للمؤسسة كما هو مبين في القوائم المالية، وفقا للمبادئ

2013/12/31

وع إلى نظام المحاسبي المالي.

والتي شهدت تغيرا إيجابيا في

وذلك بما يتماشى مع المبادئ المحاسبية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي.

تحليل تقرير سنة 2014

2014 للمؤسسة رأياً مقيداً بتحفظ مع تكرار نفس الملاحظات في
كما تضمن التقرير من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق
القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساساً في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة
فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل القيود المحاسبية لسنة وأيضاً تتبع أرصدة الحسابات في
تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها.

إلى الم التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

— يجب إعادة تعديل رصيد البنك عن طريق دمج المعاملات في 2013 ()

النقاط التي رى أن عمليات السنة المالية المنتهية في 2014/12/31

في القوائم

الوضع المالي

عموماً بالرجوع إلى نظام المحاسبي المالي.

تحليل تقرير سنة 2015

2014 للمؤسسة رأياً مقيداً بتحفظ مع تكرار نفس الملاحظات في
كما تضمن التقرير من خلال الفقرة التمهيدية مجمل الطرق والقواعد التي تم على أساسها تدقيق
القوائم المالية للمؤسسة والتي تمثلت أساساً في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد بالمؤسسة وكذا إجراء
فحوص واختبارات عن طريق قيامه بمراقبة عينات من مجمل
لسنة وأيضاً تتبع أرصدة الحسابات في
تاريخ الإقفال مع الإشارة إلى أن عملية الفحص والاختبار قد تمت وفقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها.

إلى الم التي اعتمدها في إبداء التحفظ وهي:

— يجب إعادة تعديل رصيد البنك عن طريق دمج المعاملات في 2013 ()

كما أشار إلى الملاحظات التالية:

— أن المعلومات الواردة في هذا التقرير تعرض بعض التناقضات مع البيانات المالية لعام 2013

إلى السلطات الرقابية:

الفروق

— تسوية الحساب البنكي في السنة الحالية، لكن يجب الأ

- العمل على الالتزام بتطبيق إرشادات وتوصيات محافظ الحسابات والعمل على تصحيحها لإعطاء صادقة للوضع المالي وتحسين الأداء المالي وتغييرات الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الاعتماد على الطرق الفعالة لنظام التسيير لمعرفة أفضل الآليات الاقتصادية والمحاسبية والمالية التي تمكن من وجود كفاءة وفعالية ملائمة تساهم في تطوير الأداء المحاسبي والمالي بغية نمو مردودية
-
- من أجل مساعدتهم في الارتقاء بمستوا
- الشركة أو في مج

ير

في

خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة عن إشكالية الدراسة المتمثلة في مدى تأثير

أجل ضمان الأداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الإ

على مستوى مكاتب محافظي الحسابات بولاية ورقلة من أجل دراسة عينة عشوائية من تقارير المدقق المحاسبي والتي
تخص مجموعة من المؤسسات الإقتصادية، حيث توصلنا إلى التي يقوم به محافظ الحسابات

منظم للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم

وفق إجراءات ومعايير متعارف عليها

لنتيجة الأعمال لفترة معينة، وكذا عدم وجود الأخطاء ليتم في الأخير إعداد تقرير محافظ الحسابات
فيه نتائج عمليتي الفحص والتحقق، حيث فيه رأيه الفني والمحايد في القوائم المالية من خلال تعبيرها وتصويرها
للمركز المالي للمؤسسة. ويقدم هذا التقرير إلى مستخدمي

أن محافظي الحسابات يؤكدون على ضرورة حرص مسؤولي المؤسسة بإعداد القوائم المالية وفق المبادئ

المحاسبي المالي لأن أغلب القوائم التي تمت مراجعتها تشهد عدة نقائص في

المحاسبية والمالية ومختلف السجلات

الخاتمة

الخاتمة

إن للمراجعة الخارجية أهمية بالغة من حيث إبداء رأي فني محايد في القوائم المالية
ببقي التحدي الأكبر يتعلق
بكيفية إرضاء الأطراف المستفيدة من خدماته وتلبية احتياجاتهم
قانوني مستقل عنها للعمل على إثبات شرعية وصدق الحسابات وفق معايير مقبولة، وعلى هذا
حول موضوع دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية.
من خلال تناول موضوع مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية
المالية من دور كبير وأساسي لأي قرار سيتم اتخاذه، ولأن كل قرار كما يتضمن الفرص يتضمن التهديدات التي
عواقبها قد تكون وخيمة ومكلفة فلا بد أن تكون القوائم المالية التي يستند عليها في هذا الإطار تتصف
خلصت دراسة هذا الموضوع إلى عدة نتائج وتوصيات وكذا إقتراحات تبدو ضرورية
:

إختبار فرضيات الدراسة

بعد تناولنا هذه الدراسة مكنتنا من اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها في مقدمة البحث لذا سنلخص أهم
في ما يلي:

باعتبار رأي محافظ الحسابات حكم محايد وحيد على مدى صحة ومصداقية ا
ية من أهم الآليات المساهمة في موثوقية المعلومات المحاسبية

الأولى.
م بقدر كبير في الحصول على قوائم :

ة يستفيد منها مستخدموها في اتخاذ قراراتهم المد
بما في ذلك
المؤسسة نفسها في مختلف قراراتها الإدارية وعملياتها التسييرية ذلك لان محافظ الحسابات لا يبدي رأيه في القوائم

بتطبيقها إلى :

نتائج الدراسة:

عرضه في الدراسة النظرية والتطبيقية

:

ير المرجعة وحده لا يكفي للوصول إلى تقارير ذات جودة عالية، فلا بد من تدعيم

بالمعايير الدولية للمر

تجاوزات

الإدارة والتحقق من مدى صدق و عدالة المركز المالي للمؤسسة محل المراجعة ذلك إلى

تقارير المراجعة كلما التزم المراجع بمعايير المراجعة المتعارف عليها و معايير المراجعة الدولية، وعليه
الفرض الخاص بمساهمة تقارير المراجعة في إضفاء المصداقية في المعلومات المالية المستخدمة في اتخاذ القرارات مما
يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي تقارير المراجعة؛

يعتبر التقرير عن مدى استمرارية المؤسسة في النشاط من أهم العناصر التي يبني عليها المستخدمون قراراتهم،
و المساهمين لتلك المؤسسة

يعتبر اتخاذ القرار أهم عملية يقوم بها المستخدمون لتقارير المراجعة، فكل ما يهمهم من تقرير المراجعة
توفير المعلومات اللازمة و المساعدة على اتخاذ القرارات و في الوقت المناسب؛

اتخاذ ، كونها توفير

والتالي المالي في في في

في

أهميتها في

يحكم ق الإفصاح التي

إن درجة جودة المعلومات المحاسبية لها تأثير كبير على دقة القرارات المتخذة من قبل مستخدمي هذه

لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية أنها تمتاز بـ

تكمن مسؤوليات المراجع الخارجي في التأكد من صحة القوائم المالية وخلوها من الغش والأ

التوصيات والاقتراحات:

بناء على النتائج السابقة نقتح التوصيات التالية:

- الاهتمام بتأهيل وتكوين القائمين على المجال المحاسبي في المؤسسات الحديثة في إنجاز أعمالهم

والعمل بالمعايير في

- توفير

؛

- والاقتراحات التي

آفاق الدراسة:

لهذا آراء

لم تستوفي بعض التي

احتياجاتهم غير

:

في

محافظ الحسابات بمعايير

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، الجزء
2009
2. علم تدقيق الحسابات، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2000
3. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1 2008
4. محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)
الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوا، الجزائر، 2009
5. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية
2005
6. فالتر ميخس وروبرت ميخس، المحاسبة المتوسطة، ترجمة أحمد حامد حجاج، دار المريخ، الرياض،
2003
7. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات
2006
8. محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية
2002
9. محمد مطر، موسى السويطي، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات
القياس_العرض والإفصاح
2008
10. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية
2004

البحوث الجامعية

11. مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
ماجستير غير منشورة
2014
12. دور المرجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومة
المحاسبية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة المسيلة، 2004.
13. ليندة صولي، أثر جودة المراجعة في تضييق فجوة التوقعات بين المراجع الخارجي
ومستخدمي القوائم المالية
ماستر غير منشورة، جامعة الوادي، 2014.

14. محمد سفيان بن موسى، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015
15. عابي خليدة، فاتح سردوك، جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)) للملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، يومي 05 06 2013.
16. دور المراجعة الخارجية في تعزيز ثقة القوائم المالية مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.
17. دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013.

المقالات:

18. غوالي محمد البشير، مقال علمي بعنوان: دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، مجلة الباحث، العدد 12 2013.
19. فضالي إلياس، مداخلة بعنوان، عرض القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية الوطني حول المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، م الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بسوق أهراس، يومي 25 26 2010.
20. ميلود زيد الخير، ياسين غفافية، التدقيق بين الحوكمة وأخلاقيات المهنة، الملتقى الوطني كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، يومي 10-21 نوفمبر 2013.
21. ناصر مراد، عجيلة محمد، بن نوي مصطفى، مهنة التدقيق في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري- رؤية استشرافية، الملتقى الوطني الرابع حول، التأهيل مهنة التدقيق المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، يومي 10-21 نوفمبر 2013.

القرارات، القوانين، المراسيم

22. الجريدة الرسمية، قانون 08/91 2، الجزائر، مؤرخة في 1995/05/01.
23. الجريدة الرسمية، قانون 01/10 42، الجزائر، مؤرخة في 2010/07/19.

المراجع باللغة الاجنبية

- 24.¹ Bruno Colmant et autres, **comptabilité financière normes IAS_ IFRS**, collections synth xpearson, France, 2008, P 43

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: تقارير المؤسسة M1

Monsieur le Gérant de la M1

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de la M1 pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 1###. ###. ###,03DA, et un total bénéficiaire de 1. ###. ###,03 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 31/12/2014 sont réguliers et sincères ,de même la situation financière de la M1 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 M1 2014B/A .

Monsieur le Gérant de la M1

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de la M1 pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 1##. ###. ###,03DA, et un total bénéficiaire de 1. ###. ###,03 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 M1 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 M1 2015B/A .

Monsieur le Gérant de la M1

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de la M1 pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 1###. ###. ###,03DA, et un total bénéficiaire de 1. ###. ###,03 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 M1 2016 B/A .

M2: تقارير المؤسسة

Monsieur le Gérant de la M2

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M2 pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 3#. ###. ###,29DA, et un total bénéficiaire de 6##. ###,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 M2 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 M2 2014B/A .

Monsieur le Gérant de la M2

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M2 pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 3#. ###. ###,23 DA, et un total bénéficiaire de 2. ###. ###,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 M2 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 M2 2015B/A .

Monsieur le Gérant de la M2

RAPPORT DE CERTIFICATION

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M2 pour l'exercice clos le 31/12/2016, comprenant le bilan d'un total net de 3#. ###. ###,27 DA, et un total bénéficiaire de 1. ###. ###,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 M2 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 M2 2016/A .

03: تقارير المؤسسة M3

Monsieur le Gérant de la M3

RAPPORT DE CERTIFICATION

Monsieur ;

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons examinés les états financiers de M3 au titre de la période allant du 01/01/2012 au 31/12/2012, comprenant le bilan, les comptes de résultats, et les tableaux annexés établis dans la forme de documents de synthèses prévus par le Système comptable financier (SCF).

Les comptes, qui nous ont été soumis pour vérification, ont été arrêtés par les responsables de la (DAF), conformément à l'article 716 du code de commerce, avec les principales valeurs suivantes : avec un total net bilan de 5 ### ### ###.72 DA et un bénéfice de 5## ### ###.00DA.

Nos investigations ont été effectuées selon les normes de contrôle généralement admises et sont basées sur des sondages et recoupements d'informations jugées nécessaires.

Notre examen a été effectué selon les normes d'audit généralement admises, et à donc consisté dans des sondages de la comptabilité, ainsi que dans l'application d'autres procédures de contrôle que nous avons jugés nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

Compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les recommandations de la profession, Nous certifions que les comptes annuels mentionnés au présent rapport reflètent régulièrement, et sincèrement la situation financières, et comptable de M3 de l'exercice clos le 31/12/2012 conformément aux principes comptables généralement admis.

Fait à Ouargla le :16/02/2013

Le Commissaire aux comptes

Cac M3 2012 B/A .

Monsieur le Gérant de la M3
RAPPORT DE CERTIFICATION

Monsieur ;

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons examinés les états financiers M3 au titre de la période allant du 01/01/2013 au 31/12/2013, comprenant le bilan, les comptes de résultats, et les tableaux annexés établies dans la forme de documents de synthèses prévus par le Système comptable financier (SCF).

Les comptes, qui nous ont été soumis pour vérification, ont été arrêtés par les responsables de la (DAF), conformément à l'article 716 du code de commerce, avec les principales valeurs suivantes : avec un total net bilan de 5 ### ##.62DA et un bénéfice de 5## ###.92DA.

Nos investigations ont été effectuées selon les normes de contrôle généralement admises et sont basées sur des sondages et recoupements d'informations jugées nécessaires.

Notre examen a été effectué selon les normes d'audit généralement admises, et à donc consisté dans des sondages de la comptabilité, ainsi que dans l'application d'autres procédures de contrôle que nous avons jugés nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

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

Le compte devise qui totale un solde de 12.723,56 doit être révisé au cours du dernier jour de l'exercice 2013.

A cet effet il est recommandé de revoir le solde exact du comptes CCP car le relevé fait défaut en 2013 et les opérations ne sont pas identifiées ni comptabilisées depuis plusieurs exercices.

Un écart annuel de 2.287.00 DA est constaté entre les déclarations mensuelles et ce qui est inscrit au livre de paie.

Nous avons détecté des écarts sur 04 mois d'un montant de 1.605.299.90 C'est-à-dire en plus sur G50

Sous réserves des remarques et observations cités ci-dessus et , Compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les recommandations de la profession, Nous estimons être en mesure de certifier les comptes annuels mentionnés au présent rapport et reflètent régulièrement, et sincèrement la situation financière et comptable de M3 de l'exercice clos le 31/12/2013 conformément aux principes comptables généralement admis.

Fait à Ouargla le :

Le Commissaire aux comptes

Cac M3 2013 B/A .

Monsieur le Gérant de la M3

RAPPORT DE CERTIFICATION

Monsieur ;

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons examinés les états financiers de M3 au titre de la période allant du 01/01/2014 au 31/12/2014, comprenant le bilan, les comptes de résultats, et les tableaux annexés établies dans la forme de documents de synthèses prévus par le Système comptable financier (SCF).

Les comptes, qui nous ont été soumis pour vérification, ont été arrêtés par les responsables de la (DAF), conformément à l'article 716 du code de commerce, avec les principales valeurs suivantes : avec un total net bilan de 6 ### ###,51 DA et un bénéfice net de 5## ###,19 DA.

Nos investigations ont été effectuées selon les normes de contrôle généralement admises et sont basées sur des sondages et recoupements d'informations jugées nécessaires.

Notre examen a été effectué selon les normes d'audit généralement admises, et à donc consisté dans des sondages de la comptabilité, ainsi que dans l'application d'autres procédures de contrôle que nous avons jugés nécessaires eu égard aux règles de diligences normales.

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

Le compte devise qui totale un solde de 12.723,56 doit être révisé au cours du dernier jour de l'exercice 2013.

A cet effet il est recommandé d'ajuster le solde du comptes CCP en parallèle avec l'annulation du compte Trésor (inexistant réellement)..

Sous réserves des remarques et observations cités ci-dessus et, Compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les recommandations de la profession, Nous estimons être en mesure de certifié les comptes annuels mentionnés au présent rapport et reflètent régulièrement, et sincèrement la situation financières et comptable de M3 de l'exercice clos le 31/12/2014 conformément aux principes comptables généralement admis.

Fait à Ouargla le :

Le Commissaire aux comptes

Cac M 3 2014 B/A .

04: تقارير المؤسسة M4

Monsieur le président de M4

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M4 pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 2###. ###. ###,57 DA, et un bénéfice de 1#. ###. ###,600 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

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

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 :

** La colonne note concernant les annexes doit être remplis et annexe au bilan comptable comme 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 31/12/2014 sont régulières et sincères ,de même la situation financière de M4 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 29/11/2015

Le Commissaire Aux Comptes

Cac M42014 B/A .

Monsieur le président de M4

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M4 pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 2###. ###. ###,09 DA, et un déficit de (-)7. ###. ###,07 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

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

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 :

La colonne note concernant les annexes doit être remplis et annexe au bilan comptable comme 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 M4 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 19/07/2016

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac M4 2015 B/A .

Monsieur le président de M4

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M4 pour l'exercice clos le 31/12/2015, comprenant le bilan d'un total net de 2###. ###. ###,17 DA, et un déficit de (-) 8#. ###. ###,76 DA et les tableaux annexés établis, selon la nouvelle forme des documents de synthèse prévus par le Système Comptable Financier.

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

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

* Le calcul de la paie du cadre dirigeant doit faire objet de révision suivants les textes réglementaires et doit être valide par du conseil d'administration.

* le recouvrement des créances demeure une nécessité éminente pour la bonne gouvernance de l'entité.

Sous réserves des points suscite , je certifie que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2016 sont régulières et sincères ,de même la situation financière de M4 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 16-07-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac M4 2017 B/A .

M5 :تقارير المؤسسة M5

Monsieur le président de M5

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M5 pour l'exercice clos le 31/12/2013, comprenant le bilan d'un total net de 5###. ###. ###,71 DA, et un bénéfice de 5. ###. ###,23 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.

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 :

**le solde de la banque doit être réajusté en intégrant les opérations 2013 non comptabilise (cheque en circulation)*

Sous réserves des points suscitées , j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2013 sont réguliers et sincères ,de même la situation financière M4 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 24/07/2014

Le Commissaire Aux Comptes

Cac M5 2013 B/A .

Monsieur le président de M5

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M5 pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 4###. ###. ###,03 DA, et un déficit de (-) 3#. ###. ###,49 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.

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 :

**le solde de la banque doit être réajusté en intégrant les opérations 2013 non comptabilise (cheque en circulation)*

Sous réserves des points suscitées , j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2014 sont réguliers et sincères ,de même la situation financière de M4 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 24/02/2016

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac M5 2014 B/A .

Monsieur le président de M5

Rapport général D'expression d'opinion

J'ai examiné les états financiers ci-joints de M5 pour l'exercice clos le 31/12/2014, comprenant le bilan d'un total net de 4###. ###. ###,03 DA, et un déficit de (-) 3#. ###. ###,49 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 :

**le solde de la banque doit être réajusté en intégrant les opérations 2013 non comptabilise (cheque en circulation)*

Sous réserves des points suscités , j'estime que les opérations de l'exercice clos le 31/12/2014 sont réguliers et sincères ,de même la situation financière de M4 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 24/02/2016

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac M5 2014 B/A .

الفهرس

III	
IV	
V	
VI	
VII	
VIII	
.....	
1	:
3	:
3	:
3	:
4	الثاني : معاير
6	:
7	الثاني :
7	:
9	الثاني :
10	:
12	:
14	الثاني :
14	:
14	:
19	الثاني :
20	الثاني :
20	:
21	الثاني :
22	

23	محافظة	الثاني
24		
25	في	:
25	في	:
25		:
26		الثاني: مجتمع
26		: متغيرات
26	في	: الثاني:
26	(محافظ)	:
27		:اني
27		: الثاني:
27		:
28	M1	: محتوى
30	M2	: الثاني: محتوى
32	M3	: محتوى
35	M4	: محتوى
37	M5	: محتوى
40		: الثاني:
40	مخرجات	:
41		: الثاني:
43		
44		
48		
52		
68		