



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية ،علوم التسيير وعلوم تجارية
فرع علوم إقتصادية: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات بولاية ورقلة
للفترة ما بين (2014_2016)

من إعداد الطالبة: بوقندورة امينة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2018.05.22

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ.د/ خروربي يوسف (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) رئيسا

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

أ.د/ قريشي خير الدين (أستاذ محاضر "ب"، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

الله أكبر



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية

القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات بولاية ورقلة

للفترة ما بين (2014_2016)

من إعداد الطالبة: بوقندورة امينة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ.د/ خروربي يوسف (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) رئيسا

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

أ.د/ قريشي خير الدين (أستاذ محاضر "ب"، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018



إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل
الله علينا وبعد

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله

وأهديه إلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد
وإلى أفراد أسرتي وإلى كل أقاربي.

إلى كل الأصدقاء و الأحباب من دون استثناء كل باسمه.
إلى أساتذتي الكرام وكل رفقاء الدراسة.

و في الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعاً يستفيد منه
جميع الطلبة المترشحين المقبلين على التخرج.

شكر و عرفان

اتقدم بالشكر الجزيل الى كل من مدني لي يد العون من قريب او بعيد لإنجاز هذا البحث وأخص
والذكر الأستاذ المبرهن "عبد الرحمن باوبناه"

الذي لم يبخل عليا بتوجيهاته وارشاداته مع تحياتي له بالمزيد
من النجاح والتوفيق.

كما لا يفوتني ان اتقدم بالشكر الى محافظ الحسابات

بن داود عبد الرزاق علي مد يد العون والمساعدة وتواضعه

معنا من اجل دراسة الميدانية.

كما اتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها

ومناقشتها، وعلى مجهوداتهم وتحدياتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحسين

أخير استفادة من الدراسة كما لا انسى ان اشكر جميع الأساتذة وأسرة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية

وعلوم التسيير، والى جميع زملائي دفعة ماستر 2018/2017

والى كل من ساهم في هذا البحث ولو بالكلمة الطيبة

ملخص

تهدف هذه الدراسة المسطرة تحت عنوان: " دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية" الى الاجابة على اشكالية مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، باعتبار محافظ الحسابات مصدر ثقة للأطراف ذوي المصلحة، وذلك من خلال تقريره عن مهمته القانونية السنوية، الذي يبدي فيه رأيه الفني والمحايد حول صدق وانتظام الحسابات القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، ومدى عرضها والتعبير عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ونتائج نشاطها.

ولتعزيز هذا التصور قمنا بدراسة ميدانية في مكتب محافظ الحسابات وقد اعتمدنا في دراستنا على اداتي المقابلة والملاحظة لاثبات مدى فعالية محافظ الحسابات في تعزيز هذه المصداقية، حيث قمنا بتحليل عينة تتكون من 15 تقاريرا لمحافظ الحسابات. وخلصت الدراسة الى أن محافظ الحسابات يساهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية من خلال: رأيه الفني حول صدق وانتظام القوائم المالية؛ سلامة نظام الرقابة الداخلية؛ تقديم معلومات حول التزام المؤسسة بالأحكام والتشريعات التي تنظم نشاط المؤسسة؛ التعليق على تطور البنود الرئيسية للقوائم المالية وأسباب ذلك؛ توصيات واقتراحات. وهذه معلومات تعزز من مصداقية القوائم المالية لدى الاطراف ذوي المصلحة.

كلمات مفتاحية:

محافظ حسابات؛ قوائم مالية؛ مؤسسة اقتصادية؛ تقرير محافظ الحسابات.

Résumé

Cette étude vise à répondre à la problématique de contribution de Commissaire aux comptes à la crédibilité des états financiers de l'entreprise économique. le Commissaire aux comptes étant une source de confiance pour les parties prenantes par son rapport sur sa mission légale annuelle. Dans lequel il exprime son opinion professionnel et impartiale. A propos de la sincérité et de la régularité des états financiers de l'entreprise économique, et l'étendue de sa présentation et l'expression de la situation financière réelle de l'entreprise et les résultats de son activité.

Pour atteindre les objectifs de l'étude, nous avons analysé un échantillon de 15 rapports de commissaires aux comptes. L'étude a conclu que les Commissaires aux comptes contribue à renforcer la crédibilité des états financiers par: son opinion sur la sincérité, la régularité des états financiers, l'intégrité du système de contrôle interne, et fournir des informations sur le respect des dispositions et législations régissant l'activité de l'entreprise; Commenter l'évolution des principaux éléments des états financiers et les raisons de cette évolution ; des informations sur le respect des dispositions et des lois régissant l'activité; Recommandations et suggestions. Ces informations fourni par le commissaire aux comptes dans le rapports de certification des états financier annuelle de l'entreprise, améliore la crédibilité des états financiers aux parties prenantes.

les mots clés :

Commissaire aux comptes ; états financier ; Entreprise économique ; Rapport du commissaire aux comptes.

| | |
|------|--|
| III | الإهداء |
| IV | الشكر |
| V | ملخص |
| VI | قائمة المحتويات |
| VII | قائمة الجداول |
| VIII | قائمة الأشكال |
| IX | قائمة الاختصارات والرموز |
| X | قائمة الملاحق |
| أ | مقدمة |
| 1 | الفصل الأول: مهمة محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية |
| 3 | الأول: الإطار المفاهيمي لمهمة محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية المبحث |
| 11 | الثاني: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية المبحث |
| 19 | المبحث الثالث: الدراسات السابقة |
| 25 | الثاني: دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات الفصل |
| 27 | الأول: الطريقة والادوات المستخدمة في الدراسة المبحث |
| 29 | الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها المبحث |
| 59 | الخاتمة |
| 62 | المصادر والمراجع |
| 67 | الملاحق |
| 99 | الفهرس |

قائمة الجداول

| رقم الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|------------|---|------------|
| 23 | مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية | 1-1 |
| 30 | محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD | 1-2 |
| 34 | محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM | 2-2 |
| 38 | محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA | 3-2 |
| 42 | محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC petrotech | 4-2 |
| 46 | محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS | 5-2 |
| 50 | محتوى تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO | 6-2 |

قائمة الاشكال

| الصفحة | العنوان | رقم الشكل |
|--------|---|-----------|
| 5 | علاقة الوكالة بالمساهمين | 1-1 |
| 16 | دور تقرير مراجع الحسابات في مصداقية المعلومات المحاسبية | 2-1 |

قائمة الاختصارات والرموز

| الدلالة باللغة العربية | الدلالة باللغة الاصلية | الإختصارات |
|-----------------------------------|---|-------------|
| المعيار المحاسبي الدولي الاول | International Accounting standard N01 | IAS1 |
| المعايير الدولية للتقارير المالية | International Finacial Reporting Statement | IFRS |

قائمة الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|--------|--|------------|
| 67 | تقارير مؤسسة WATER LISE لثلاث سنوات متتالية (2016/2015/2014) | 1 |
| 74 | تقارير مؤسسة EURL HOR SALEM لثلاث سنوات متتالية (2016/2015/2014) | 2 |
| 80 | تقارير مؤسسة SARL RAHYBA لثلاث سنوات متتالية (2016/2015/2014) | 3 |
| 86 | تقارير مؤسسة CAC pertotech لثلاث سنوات متتالية (2016/2015/2014) | 4 |
| 92 | تقارير مؤسسة SNC MAYOUF ET FILS لسنتين متتاليتين 2016/2015 | 5 |
| 96 | تقارير مؤسسة CAC INCO لسنة 2016 | 6 |

مقدمة

إن التغيير الذي عرفته المؤسسة من حيث حجم نشاطها، وتعدد وظائفها و أهدافها، وباعتبارها الوحدة أو الخلية النشطة للنسيج الاقتصادي، ما يجبرها على ضمان حسن التسيير، وفعالية نشاطاتها والاهتمام بالعمليات والاجراءات التنظيمية داخل أقسامها، وحسن اختيار القرارات سواء كانت هذه القرارات استراتيجية أو ادارية أو تشغيلية والتي تمكنها من استغلال مختلف وسائلها المادية والبشرية استغلال امثل.

ولكي تتحكم المؤسسة في ترشيد نشاطاتها بات من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على ذلك، ومن بين هذه الوسائل التدقيق أو المراجعة، حيث ظهرت هذه الأخيرة بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعده ونظرياته، و مع تطور النشاطات الاقتصادية و كبر حجم المؤسسة. وهو ما أدى إلى توفير رؤوس اموال أخرى، والذي أدى إلى انفصال بين الملكية والادارة، و الذي بمقتضاه تتنازل جماعة المساهمين عن حقها في الاشراف والادارة لمدير أو أكثر، وقد يكون من المساهمين أو أجير. وقد نتج عن هذا الفصل بين حق الادارة وحق الملكية، ظهور التباعد بين مصدر المعلومات الخاصة بالشركة (الادارة)، وبعض مستخدمي هذه المعلومات (المساهمين). وحتى يمكن حماية المساهمين غير المشاركين في الادارة من عدم كفاءتها وإمكانية خداعها، ظهرت الحاجة إلى وجود طرف مستقل يقوم بفحص حسابات الشركة، وسجلاتها، ويقدم تقريرا للمساهمين بنتائج فحصه. وهو ما أدى إلى ظهور الحاجة للتدقيق وبصورة جلية.

فظهر التدقيق الذي يقوم به شخص محترف محايد ومستقل من خارج المؤسسة، كان لطمأنه اصحاب الاموال عن نتيجة ما استثمره. ثم ليصبح هدف التدقيق الخارجي اعطاء رأي محايد مدعم بأدلة وقرائن اثبات عن مدى شرعيه وصدق القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، وبهذا يعزز ثقة مستخدمي الحسابات لها. ويقوم بهذه المهمة في الجزائر محافظ الحسابات حسب القانون التجاري والقانون 10-01 والتشريعات المتعلقة به.

ب- الإشكالية :

إن شهادة محافظ الحسابات على القوائم المالية له أهمية كبيرة في التأكيد على صحة ومصداقية القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات التي يجبرها القانون على تعيين محافظ الحسابات، فمن هنا يمكن طرح السؤال التالي:

كيف يساهم محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؟

ويندرج تحت هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك أسس و مبادئ تضبط الممارسة المهنية للمراجع الخارجي حتى يتوصل لإبداء رأي في محايد مستقل و موضوعي حول مصداقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة؟
- فيما يكمن أثر تطبيق ارشادات تقرير محافظ الحسابات على وضعية المؤسسة ؟
- كيف يظهر تعزيز محافظ الحسابات لمصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؟

ت- الفرضيات :

- هناك مجموعة من الأسس و المبادئ التي تضبط الممارسة المهنية للمراجع الخارجي ، مما تمكنه من إبداء رأي في محاييد حول مصداقية المعلومة المحاسبية
- تبرز تقارير محافظ الحسابات انعكاسا إيجابيا على جودة القوائم المالية من خلال تطبيق المؤسسة لإرشاداته .
- شهادة محافظ الحسابات حول القوائم المالية وتحليله للعناصر المكونة لها تعزز مصداقيتها.

ث- مبررات اختيار الموضوع :

- تتمثل مبررات اختيار الموضوع في ما يلي:
- ارادة الباحثة في مواصلة البحث في مجال التخصص؛
 - الرغبة في التعرف أكثر على مهنة محافظ الحسابات ميدانيا.

ج- أهداف الدراسة :

- ان الهدف من قيامنا بهذه الدراسة هو محاوله منا لإظهار عده جوانب:
- . بيان دور محافظ الحسابات في زياده الثقة لدى القوائم المالية بما يخدم اطراف من ذوي المصلحة؛
 - . توضيح اثر تقرير محافظ الحسابات على المؤسسة وضرورة ضمان صحة القوائم المالية؛
 - . تحليل تقارير مدقق الحسابات في القوائم المالية بناءا على النظام المحاسبي المالي.

ح-اهمية الدراسة:

تندرج اهمية الدراسة في:

- كون تقارير محافظ الحسابات لها اثر على سلامة القوائم المالية من خلال اتباع توصياته، باعتبار ان هذه التقارير تعكس الصورة الحقيقية لوضعية المؤسسة، كما يلزم القانون محافظ الحسابات فحص القوائم المالية من خلال معايير التدقيق الجزائرية والنظام المحاسبي المالي والتشريعات المتعلقة به من اجل ابداء رأيه في صحة وانتظام القوائم المالية.

خ- حدود الدراسة :

الحدود المكانية: كانت الدراسة في مكتب محافظ الحسابات ورقلة على عينة من تقارير محافظ الحسابات.

الحدود الزمانية: تمت الدراسة الميدانية خلال شهر افريل 2018.

د- منهج البحث والأدوات المستخدمة :

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والفرعية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، وذلك عن طريق جمع معلومات وبيانات من مختلف المراجع تساعد في وصف الجوانب النظرية للموضوع، بالإضافة الى اسلوب دراسة الحالة الذي يمكننا

من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية لمكتب محافظ الحسابات والتعرف على مراحل المهمة التي يقوم بها محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية.

كما تمت دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات وذلك باستخدام اداتين هما المقابلة الشفوية والوثائق الخاصة بمدقق الحسابات.

و- صعوبات البحث :

اثناء انجاز هذا البحث واجهتنا الصعوبات التالية:
- خلال فترة التبرص محافظ الحسابات كان لديه انشغالات

ه- هيكل البحث

سعيًا للإجابة على اشكالية الدراسة وتحقيق اهدافها وكذا من اجل التأكد من صحة الفرضيات، تناولنا الموضوع من خلال فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي، كالتالي:
الفصل الأول : تطرقنا فيه إلى ثلاث مباحث ؛ المبحث الأول يتضمن الاطار المفاهيمي لمهمة محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية، اما المبحث الثاني محافظ الحسابات ومصادقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، و المبحث الثالث تطرقنا للدراسات السابقة كما تم عرض مقارنة للدراسات .
الفصل الثاني : تناولنا فيه الدراسة الميدانية حيث تناول دراسة حالة عشوائية من تقارير محافظ الحسابات ويشتمل على مبحثين، الأول تضمن الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية أما المبحث الثاني شمل فيه نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها، للتوصل في الأخير إلى خاتمة تتضمن النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

مهمة محافظ الحسابات

ومصادقية القوائم المالية

للمؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

يعتبر التدقيق الخارجي وسيلة ومهمة أسمى بالنسبة للأطراف ذات المصالح المستفيدة من خدمات التدقيق، بفضل التقرير الذي يصدره محافظ الحسابات، عند نهاية مهمته في المؤسسة، والذي يبدي فيه رأيه الفني المحايد، حول صحة ومصداقية القوائم المالية، والذي يُعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات، أي أنّ العديد من الأطراف تلجأ لتقرير المدقق في تبني قراراتهم، بحيث تعود هذه الأخيرة إلى طبيعة التقرير الذي يصدره محافظ الحسابات.

و لتفصيل أكثر حول موضوع محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية، فلقد قسم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمهمة محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لمهمة محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية

من اجل التعرف اكثر على محافظ الحسابات ومهمته ودوره في تعزيز الثقة لمستخدمي القوائم المالية، قسمنا هذا المبحث الى ثلاث مطالب اساسية، المطلب الاول محافظ الحسابات والمؤسسة الاقتصادية، والمطلب الثاني مهمة محافظ الحسابات في التشريع الجزائري، اما المطلب الثالث يتضمن تقرير مهمة محافظ الحسابات.

المطلب الاول: محافظ الحسابات والمؤسسة الاقتصادية

يعتبر التدقيق اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل مستقل بغيه إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.¹

ومن هنا تظهر أهمية قيام المراجع بمراجعة القوائم المالية هو إظهار مدى عدالة وصدق القوائم المالية من خلال زياده فعالية المعلومات المالية وقيمتها الاستعمالية، وذلك بإبداء رايه المهني المحايد حول مصداقيه القوائم المالية والتأكد من دقة وسلامه البيانات المحاسبية المسجلة في دفاتر المؤسسة.² وعليه يقوم المراجع بتحسين جودة القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة وذلك عن طريق فحصه لحسابات تلك المؤسسة للتأكد من كونها خالية من الاخطاء والغش ومعروضه بصدق وواقعيه وبجوده عالية دون تضخيم، والتي تعتبر الاساس الذي يعتمد عليه متخذي القرارات و الناتج عن الثقة التي يضعها مستخدمو القوائم المالية في المراجع لاعتباره يتصف بالنزاهة والموضوعية، فهو ليس له مصلحة في التأثير على حقيقه المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وتأثيرها يظهر في تحديد نتائج القرارات التي يتخذها مستخدمو هذه المعلومات.

وهذا ما اشارت اليه المعايير الدولية للمراجعة حول رقباه جوده التقارير المالية من خلال قيام المراجع الخارجي بفحص والتأكد من البيانات المالية التي تتضمنها القوائم المالية لكي يتمكن من التعبير عن رايه حول ما اذا تم اعداد البيانات المالية في جميع جوانبها المالية وفقا لما هو متعارف عليه عند اعداد القوائم المالية.³

وعليه يساهم المراجع في تعزيز درجه الموثوقية لتقريره حول تلك البيانات من اجل توفير للمستخدمين تأكيد معقول حول خلو المعلومات المالية المتضمنة للتقارير المالية من الاخطاء الجوهرية سواء بسبب خطأ او الغش، وذلك من خلال قيام المراجع بفحص ومراجعته المعلومات المالية اولا بهدف التأكد من التزام معديها بالقواعد والمبادئ المحاسبية، وكذا من خلال التحقق من خلال الاداء الفعلي و مقارنته بالأداء المخطط وتحديد الفروقات وتحليلها ومراجعتها.

¹ مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الاولى، مطبعة مزار، الوادي، 2010، ص: 10، 11.

² عبد العالي محمدي، دور محافظ الحسابات في تفعيل اليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والاداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، 7/6 ماي 2012، ص 11.

³ أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق و التأكيد الدولية و قواعد أخلاقيات المهنة، الكتاب الثاني، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 16.

ومن اجل تحسين كفاءه المراجعة يقوم المراجع الخارجي باستخدام الجداول والكشوفات التحليلية ومختلف المستندات التي تم اعدادها من طرف المؤسسة، حتى يتأكد من ان هذه المعلومات قد تم اعدادها بشكل ملائم من طرف الجهة الخاضعة لرقابته، وهو بذلك يحقق مستوى عال في عمليه المراجعة للقوائم المالية من اجل تحقيق ثقة معقولة لمستخدمي القوائم المالية.

وقد شهد العالم الاقتصادي تغيرات وتعقيدات كبيرة، تزامنت مع تزايد حجم المؤسسات الاقتصادية وظهور شركات المساهمة وفضل الملكية عن الإدارة، ما استوجب على الملاك أو حملة الأسهم اللجوء لشخص آخر يقوم عنهم ببعض المهام وهذا ما يُعرف بعلاقة الوكالة، هذه العلاقة تنجم عنها في البداية تعارض في المصالح بين المساهم (الموكل) والمسير (الوكيل)، لتتعدى فيما بعد للأطراف الأخرى ذات المصلحة (مستخدمو القوائم المالية) في المؤسسة.

ان اساس العلاقة بين اصحاب المصالح (مساهمين ومستثمرين، مقرضين...) والمؤسسة، تتمثل في المعلومات والاشارات المقدمة من طرف المؤسسة الى سوق العمل، التي تفيد متخذي القرار (اصحاب المصالح) في اتخاذ قرارات بخصوص استثماراتهم وتمويلاتهم في الشركة، لكن في ظل عدم تماثل المعلومات بين هؤلاء المستثمرين والمؤسسة، تصبح قرارات مستخدمي القوائم المالية مبنية على عدم التأكد من صحة وعدالة القوائم المالية المقدمة من طرف الادارة.

فبسبب صراعات الوكالة وعدم تماثل المعلومات، اصبح من الضروري وجود مدقق قانوني مؤهل ومستقل عن المؤسسة، يعمل على اطفاء الثقة على المعلومات المحاسبية من خلال تقديم راي فني محايد حول صدق وعدالة القوائم المالية والمركز المالي للمؤسسة محل التدقيق، وباعتبار تقرير المدقق وسيلة اعلام واتصال لمستخدميه فيجب ان يستوفي جميع مقومات التوصيل الفعال المرتبطة بآركان نموذج الاتصال (المرسل، الرسالة، الاتصال، المستقبل). ولقد كان لظهور نظرية الوكالة تأثيراً على مهنتي المحاسبة والمراجعة، فهي بذلك تقوم على فهم هيكل المؤسسة وحل المشاكل القائمة بين الافراد.¹

وتنص نظريه الوكالة انه مع وجود تعارض بين اهداف الوكيل والموكل فإنه توجد دائماً اجراءات لو تم تنفيذها فانه يمكن التحقق من ان الوكيل يقوم بالأعمال التي تحقق اهداف الموكل، فبالنسبة لأعضاء مجلس الإدارة فنظرية الوكالة تركز على ان ما يهمهم هو ثقة المساهمين في القوائم المالية التي تتم مراجعتها، حيث ان شك المساهمين في نوعيه المعلومات التي تمت مراجعتها قد تؤدي الى احجامهم عن الاستثمار في تلك المؤسسة، فالمساهمين سيقومون بشراء اسهم في حاله وجود أسس لحماية استثماراتهم، ومن أهم أسس هذه الحماية هي مراجعه القوائم المالية عن طريق المراجع الخارجي.² والشكل (1-1) يوضح علاقه الوكالة بالمساهمين.

¹ Voir dans:

. Jensen, mackling w. H, **Coordination control and management of organization**, course note, Harvard business school working, London, 1998, p8

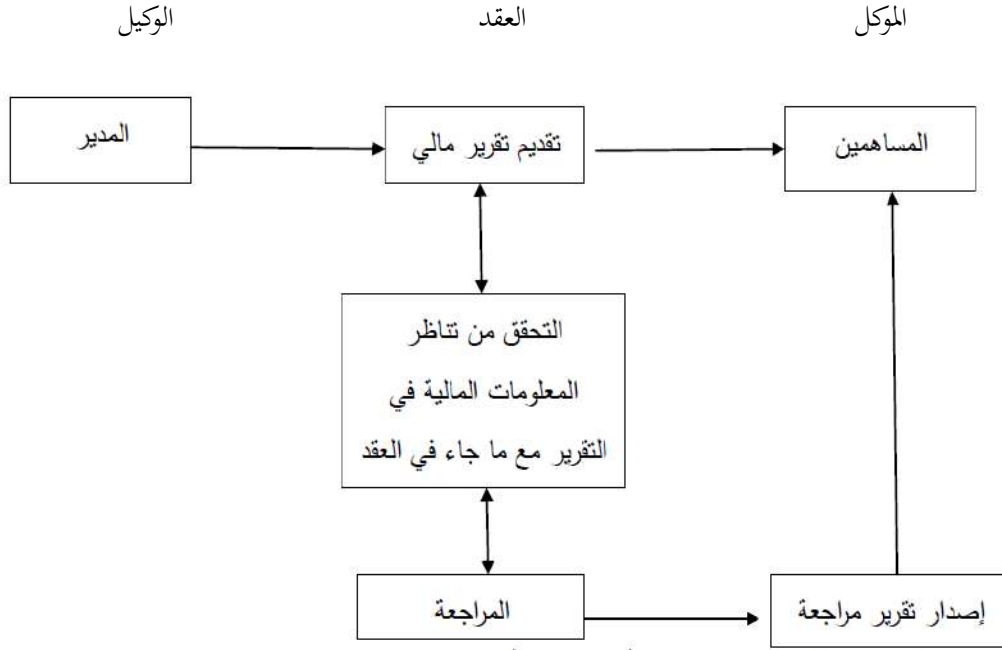
. Williamson OE, Master S E, **The Economic of transaction coasts**, Edward Elgar publishing LTD, Northampton 1999, p528.

² ذكر كذلك في:

- السيد سيد عطا الله، **النظريات المحاسبية**، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الاردن، 2009، ص120.

- امين السيد احمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص13

شكل رقم (1-1): علاقة الوكالة بالمساهمين



المصدر: امين احمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص16.

من الشكل السابق يتضح ان المدير (الوكيل) الممثل للإدارة يقوم بتقديم تقرير مالي يترجم مختلف الأنشطة الموجودة في المؤسسة على شكل معلومات مالية متوفرة في القوائم المالية، والتي يتم التحقق منها من طرف المراجع الخارجي ليصدر في النهاية تقريراً يعبر فيه عن مدى صدق البيانات الموجودة بالقوائم المالية الى المساهمين (الموكل) والتي على أساسها يتخذون قراراتهم المناسبة بشأنها.

وعليه فان رغبت الملاك تتمثل في الحصول على تأكيد من طرف المراجع الخارجي و الذي هو مراجع محايد ومستقل عن مدى مصداقية القوائم المالية، فالطلب على المراجعة هو طلب مستمر و بصفة دائمة نظرا لكون المؤسسات تعمل في سوق حرة وكما انها وسيلة للرقابة على عمل الوكيل داخل المؤسسة.

لقد أدت الفضائح المالية و المحاسبية للمؤسسات الأمريكية الى الكثير من الآثار السلبية على مستخدمي تقرير المراجعة بصفة عامة وعلى المناخ الاستثمار العالمي بشكل خاص، لذا تصاعدت مخاوف المساهمين والمستثمرين من حدوث المزيد من حالات التلاعب عقب الاعلان عن الفضائح المالية لكبريات المؤسسات الأمريكية، فاصبح المراجع مطالب اكثر بالتركيز على دقة المعلومات التي يقوم بمراجعتها من خلال الاهتمام ب:

- تحقيق نظام للإفصاح الجاري حيث أن المستخدمين للتقارير المالية يحتاجون الى معلومات جارية ومستمرة؛

¹ Stezart .j, minrol .l, **the impact audit committee existence and audit committee meeting frequency on the external audit**, perception of Australia auditors, international journal of auditing , vole 12, N° 11, Australia, 2007, p62.

- التوصيل الفعال: هو الخطوة الأخيرة التي تؤدي إلى نقل نتائج و مخرجات المراجعة (تقرير المراجعة) إلى مستخدمي القوائم المالية.

- افصح المراجع في تقريره عن البيانات التقديرية بجانب المعلومات التاريخية؛
- الاستجابة السريعة للجهة المسؤولة عن وضع معايير المراجعة للتغيرات المختلفة؛
- عمل المراجعة على توفير المزيد من الحماية لمستخدمي القوائم المالية عن طريق التوصيل الفعال للمعلومات والتحقق من جودتها واكتمالها في القوائم المالية.

فيوفر محتوى تقرير المراجعة حول المعلومات المالية محتوى اعلامي لمستخدمي القوائم المالية للوثوق بها و الاعتماد عليها بغرض صنع قراراتهم الاستثمارية،¹ ويعتبر تقرير المراجعة كوسيلة لتوصيل المعلومات المالية التي تمت مراجعتها إلى مستخدمي القوائم المالية وأصحاب المصلحة في المؤسسة، فهو بذلك يحقق حاجة مستخدمي التقارير المالية من المعلومات اللازمة لقراراته.

وبما أن المعلومات المالية تعتبر الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية فلا بد من وجود تأكيد كاف حول مصداقية هذه المعلومات، فاصبح تقرير المراجعة الخارجية حول تلك المعلومات يؤثر على مختلف قرارات الجهات المستفيدة منها، فالمراجع ومن خلال تقريره يقدم صورة واضحة و دقيقة لهذه المعلومات لمستخدميها، فيمثل رأي المراجع النهائي حول المعلومات المالية مقياسا لمدى صحة ومصداقية وموثوقية اعتماد هذه المعلومات بثقه اكبر، فتقرير المراجعة يقدم تأكيدات منطقية تفيد بأن المعلومات المالية تعطي صورته عادله وصادقه حول المركز المالي للمؤسسة وتدققها المستقبلية، وأنها معده وفقا للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها.

فتقرير المراجعة حول المعلومات المالية له تأثير كبير و اهميه بالنسبة للعديد من الجهات المستفيدة منه، فهو يعتبر وسيله اثبات اتجاه الغير تخدم مستخدمي القوائم المالية وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها بغرض الحصول على اكبر عائد ممكن، وبالتالي فتقرير المراجعة حول المعلومات المالية في القوائم المالية يوفر عنصر الحماية لهم من خلال تقديمه التأكيد حول مصداقيه المعلومات المالية، ويوفر معلومات تساعد مستخدمي القوائم المالية على تقييم مقدار وتوقيت متحصلاتهم النقدية المستقبلية وفوائدهم و معلومات حول المركز المالي ومتى استثماريه المؤسسة لغرض اتخاذ القرارات.

وعليه فتقرير المراجعة يظهر مسؤوليه المراجع حول ابداء رايه المهني حول المعلومات التي قام بمراجعتها على اعتبار انه شخص مهني مستقل ومحاييد يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي القوائم المالية.

تظهر اهمية المراجعة الخارجية في انها وسيله تخدم فئات كثيره تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية التي يعتمدها المراجع الخارجي المستقل، وذلك لتلبية احتياجاتها الواسعة غير المتجانسة من المعلومات، التي تختلف تبعا لاختلاف مصالحها واهدافها، وهذه الفئات تتمثل فيما يلي:²

1. الإدارة وأعضاء مجلس الإدارة: حيث يتركز الغرض الرئيسي من تقرير المراجع في الحصول على المعلومات التي تمكنهم من مراجعته الاداء وتقييم عمليه اعداد التقارير عن العمليات المالية المعقدة، الى جانب اتخاذ القرارات المؤثرة في الاتجاهات المستقبلية للمؤسسة.
2. حملة الاسهم: يسعون الى الحصول على معلومات تمكنهم من مساءلة الإدارة والعاملين، واتخاذ القرارات المتعلقة بزيادها وخفضها والحفاظة على نسبة الاستثمار الحالي.

¹ محمد سليم وهبة، البيانات المالية ومعايير المحاسبية الدولية، مقال بمجله المحاسب المجاز، الفصل الثالث العدد 23، الاردن، 2005، ص18

² عبيد سعد شريم ولطف حمود بركات، اصول مراجعة الحسابات، مركز امين للنشر والتوزيع، صنعاء اليمن، 2007، ص14/13.

3. حملة السندات الحاليون والمحتملون: ان هؤلاء الفئة يحتاجون الى معلومات تساعدهم في تقييم درجة المخاطرة في المؤسسة ومدى قدرتها على الوفاء بمديونيتها .
4. مجموعه الموظفين واتحادات العمال: وهؤلاء بحاجة الى معلومات تمكنهم من تقدير الربحية، وتقدير الاجور المستقبلية وفي المفاوضات على اتفاقيات مشاركة الارباح .
5. الاقتصاديون ورجال البحث العلمي: وتمثل حاجتهم من المعلومات لمساعدتهم على تقييم الاثار على السياسات الاقتصادية، و على قرارات السياسة العامة، والمساعدة في اعمال البحوث والدراسات. كما ان رجال الاقتصاد يعتمدون على القوائم المالية المدققة في تقديرهم للدخل القومي والتخطيط الاقتصادي.
6. العملاء والموردين والمنافسون: ان هذه الفئة تحتاج الى المعلومات المعتمدة من المراجع الخارجي لتمكينهم من تقييم مدى استمراريه تعهدات المؤسسة كمصدر للسلع والخدمات، او كمستهلكة للسلع والخدمات، وتقييم القوه التنافسية للمؤسسة.
7. الأجهزة الحكومية: تعتمد بعض اجهزه الدولة على بيانات المؤسسات المعتمدة من مراجع مستقل في العديد من الاغراض منها: مراقبه النشاط الاقتصادي، او رسم السياسات الاقتصادية للدولة، او فرض ضرائب.
8. نظام المحاكم: ويحتاج الى معلومات تساعده في تقييم الموقف المالي للمؤسسة لأغراض حالات الافلاس، و تقييم الاصول الضرورية وفي اغراض الدعاوى القضائية.
9. الاستشاريون كالمحللين الماليين وبيوت الاستثمار: فهؤلاء الفئة يحتاجون الى معلومات تساعدهم في تقييم الموقف المالي للمؤسسة بهدف ابداء النصح للمستثمرين وتوجيههم.
10. الدائنون والبنوك: المعلومات المعتمدة من المراجع الخارجي المستقل هذه الفئة في تحديد مدى امكانيه منح القروض للمؤسسة، وكذاك تحديد مبلغ القرض و شروطه.
11. المستثمرون المحتملون: وهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات حول امكانيه الاستثمار في المؤسسة، وتحديد السعر المناسب للاستثمار بما يحقق لهم أكبر عائد. وبهذا يعزز محافظ الحسابات ثقة مستخدمي القوائم المالية في المعلومات المالية التي تصدرها المؤسسة لهم.

المطلب الثاني: مهمة محافظ الحسابات في التشريع الجزائري

يقوم بمهمة المصادقة على القوائم المالية في الجزائر محافظ الحسابات المخول بذلك، وستتطرق فيما يلي إلى تقديم تعريف لحافظ الحسابات، ومهمته في التشريعات المنظمة لمهمته.

الفرع الاول: محافظ الحسابات حسب القانون 10/01، والقانون التجاري

يحدد القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والقانون التجاري تعريف محافظ الحسابات، ومهمته في المؤسسة الاقتصادية كما يلي:

التعريف الاول: حسب المادة 22 من القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، يعرف محافظ الحسابات على انه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".¹

التعريف الثاني: عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 انه: "الشخص الذي يحقق في الدفاتر والاوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الادارة او مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسله الى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحتها، واحترام مبدأ المساواة بين المساهمين".²

من خلال هذين التعريفين نستخلص ان: محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل قانونا لتدقيق حسابات المؤسسات الاقتصادية، ويتمتع باستقلالية تامة ويقوم بتدقيق نظام الرقابة الداخلية والسجلات المحاسبية تدقيق انتقادي قبل ابداء رايه في عدالة المركز المالي.

الفرع الثاني: مسؤوليات وواجبات محافظ الحسابات

أولاً: مسؤوليات محافظ الحسابات

تتمثل مسؤوليات محافظ الحسابات كما نص عليه القانون 10/01 في المسؤوليات التالية³:

حسب نص المادة 59 من القانون 10/01 انه يتحمل العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.
1-المسؤولية المدنية: نصت المادة 60 من القانون 10/01 على انه يعد الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد اثناء ممارسه مهامهم مسؤولينا مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية .

وحسب نص المادة 61 من القانون 10 / 01 يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الاخطاء التي يرتكبها اثناء تأدية مهامه.

ويعد متضامنا تجاه الكيان او تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة احكام هذا القانون ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها الا اذا اثبت انه قام بالمطلبات العادية لوظيفته وانه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات وان لم تتم معالجتها بصفه ملائمه خلال اقرب جمعيه عامه بعد اطلاعه عليها وفي حاله معاینه مخالفه، يثبت ان اطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

2/ المسؤولية الجزائية: حسب نص المادة 62 من القانون 10 / 01 انه يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، المحاسب المعتمد، المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المادة 22، الجزائر، 2010، ص7.

² القانون التجاري، الجزائر، 2007، ص188. بتصرف

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد12، الصادرة 11 جويلية 2010، ص10

3/ المسؤولية التأديبية: حسب نص المادة 63 من القانون 01 / 10 انه يتحمل الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات، المحاسب المعتمد، المسؤولية التأديبية امام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفه او تقصير تقني او اخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسه وظائفهم .

تمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

- الانذار؛
 - التوبيخ؛
 - التوقيف المؤقت في مدة اقصاها ستة (6) اشهر؛
 - الشطب من الجدول
- يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية امام اللجنة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها .
تحديد درجات الاخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

ثانيا: واجبات محافظ الحسابات

تمثل الواجبات المفروضة على محافظ الحسابات لأداء مهمته، فيما يلي:

1- **السر المهني:** ان طبيعة مهمة محافظ الحسابات تسمح له قانونا بالحصول على معلومات مهمته سرية وبصفته محترف لا يمكنه الفرار من قاعدة الحفاظ على السر المهني، كما ان ضرورة توفر الثقة بين محافظ الحسابات وبين المؤسسة تفرض على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني، وهو ما أكدته المادة 18 من قانون 08-91 والمادة 6 من قانون 1996 وتحت العقوبات المنصوص عليها في المادة 301 من قانون العقوبات¹، كما نصت عليها المادة 71 من القانون 01-10 " يتعين على محافظ الحسابات كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليهم في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات "، الا في الحالات التي ينص عليها القانون 01-10 في المادة 272².

2- **عدم التدخل في التسيير:** ان عدم التدخل في تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية مذكورة في عدة مواد التي اشار اليها المشرع الجزائري. حيث جاء في قانون 01-88 المؤرخ في 12/12/1988 المتعلق باستقلالية المؤسسات العمومية في مادته 58؛ كما جاء في قانون 08-91 المؤرخ في 27/04/1991 المتعلق بالمهن الثلاث في مادته 28؛ كما نصت عليه المادة 23 من قانون 01-10 " تخص هذه المهام المكلف بها فحص قيم ووثائق المؤسسة ومراقبة مدى مطابقتها المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير"³.

والهدف الاساسي من هذا المنع في التدخل في تسيير المؤسسة هو تحقيق ما يلي⁴:

¹ امال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، شهادة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010، ص115.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 01-10، مرجع سابق، ص11.

³ المرجع نفسه، ص23.

⁴ امال بن يخلف، مرجع سابق، ص117.

-تقوية ودعم استقلالية تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية؛

-الحفاظ على استقلالية تسيير محافظ الحسابات وحيادية حكمه في ابداء الراي بحرية أكثر .

3- **المسؤولية الشخصية:** ان مهمة محافظ الحسابات هي شخصية ولا يمكنه انتداب المهمة لشخص آخر، كما جاء في نص المادة 57 من قانون 01-10 " تنجز اعمال محافظي الحسابات تحت اسمائهم الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى ان كانوا ضمن شركة، ولا تقبل اية اسماء مستعارة."

4- **استمرارية عمل محافظ الحسابات:** تدخل مهمة محافظ الحسابات في ادائه لمهامه تتميز بالاستمرارية والدوام حيث تحدث المشرع الجزائري على الاستمرارية في المادة 27 في قانون 01-10 حيث قال بان عهدة محافظ الحسابات ثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، حيث لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليتين الا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.

5- **الالتزام بالعناية الكافية:** العناية بالمهمة ليست قائمة فقط على الحضور الدائم في المؤسسة، بل قائمة على البحث عن عناصر الاثبات والفهم العميق للمشاكل المحيطة بالمؤسسة كما جاء في نص المادة 59 من القانون 01-10 " يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج".

المطلب الثالث: تقرير مهمة محافظ الحسابات

يعبر المراجع عن رايه المهني في تقرير المراجعة، ويعتبر هذا التقرير بمثابة الدليل على قيام المراجع بالعمل، ولهذا ينبغي ان يحدد فيه بوضوح وصراحة نطاق الفحص الذي قام به، وما يراه بالنسبة لصدق القوائم المالية. وتشير المادة 25 من القانون 10-01 إلى أنه يترب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد¹:

- تقرير المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ حول انتظام و صحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، او عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير مصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدججة، عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة والنتيجة حسب السهم او حسب الحصص الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرارية الاستغلال.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 01-10، مرجع سابق، ص7.

المبحث الثاني: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

نظرا للأهمية التي تتمتع بها القوائم المالية لمختلف مستخدميها ونظرا لارتباط عملية التدقيق بها، فإننا قمنا بتخصيص هذا المبحث للتعرف على القوائم المالية وابرار خصائصها النوعية و كذا الإشارة الى كيفية عرضها حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي.

المطلب الاول: ماهي مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

الفرع الاول: مفهوم مصداقية المعلومة المالية:¹

تعرف بانها القدرة على اعتماد المعلومات المالية والمحاسبية من قبل مستخدميها باقل درجة خوف ممكنه يتحقق ذلك بتوافر(صدق التمثيل، وقابليه التحقق والحيادية). وترى لجنة المعايير المحاسبية ان خاصية الوثوق بالمعلومة المكملة لخاصيه الملاءمة ولتكون المعلومة مفيدة فان المعلومات يجب ان تكون موثقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الوثوق اذا كانت خالية من الاخطاء الهامة والتحفيز.

وتتمثل مصداقية المعلومات المحاسبية في الخصائص التي يجب ان تتميز بها المعلومات المحاسبية، او القواعد الواجب اعتمادها من اجل تقييم مستوى مصداقيتها، بحيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية الى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند اعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المالية .

الفرع الثاني: خصائص المعلومات المحاسبية

الخصائص النوعية هي الصفات التي تجعل المعلومات التي تظهر بالقوائم المالية مفيدة لمستخدميها. وتمثل الخصائص النوعية الاساسية للقوائم المالية في الخصائص التالية:

- 1- الملاءمة؛
- 2- الموثوقية؛
- 3- القابلية للمقارنة؛
- 4- القابلية للفهم.

¹ - عبد الفتاح شيوخات، اثر جودة التدقيق المحاسبي على مصداقية المعلومة المالية، مذكرة ماستر، علوم التسيير، قاصدي مرياح ورفلة، الجزائر، 2015، ص 9/8 .

اولا- الملاءمة: هي مدى كفاءة التقارير والقوائم المالية ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة بحيث تتميز هذه المعلومات بانها مناسبة لاتخاذ القرارات وانها تعرض بالشكل الصحيح وتتوافر في الوقت المناسب وحتى تكون المعلومات ملائمة شرط توفر الخصائص الفرعية التالية:¹

1- التوقيت المناسب: ان توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب يساعد المستخدم لها في اتخاذ القرار المناسب، فقد دعت المؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية الشركات الى اصدار التقارير والقوائم المالية السنوية والربع السنوية والنصف السنوية لإضفاء الملائمة في التوقيت على هذه المعلومات والقوائم؛²

2- القدرة على التنبؤ بالمستقبل: يعتبر التنبؤ وسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع احداث ونتائج المستقبل، حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب ان يكون لها قدرة على التنبؤ بالأحداث، أي القدرة على مساعدة متخذ القرار في التوصل الى تنبؤات صادقة نوعا ما عن النتائج المتوقعة في المستقبل،

3- التغذية العكسية: ان المعلومات تقدم تغذية عكسية عن الاعمال التاريخية والتي تساعد على تأكيد او تصحيح التوقعات الاولية وهذه المعلومات يمكن ان تستخدم للمساعدة في التوقع للنتائج المستقبلية، وعادة ما تقدم المعلومات الملائمة على توقع النتائج الخاصة بالأعمال المماثلة المستقبلية وبالتالي فبدون معرفة عن الماضي فان اساس التنبؤ يكون غير مكتمل، تغذية عكسية وقيمة تنبؤية في نفس الوقت فالمعرفة الخاصة بالأنشطة والاثار السابقة تؤدي الى تحسين قدرة متخذ القرار.

4- التقييم: وهو ان تكون للمعلومات قيمة يمكن تحديدها ومقارنتها مع تكلفة الحصول على تلك المعلومات.³

ثانيا- الموثوقية: تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وامكانية الاعتماد عليها ان درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعد انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية او طرق او اسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات ولكي تتصف المعلومات بالموثوقية ينبغي ارساء اسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والاعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي وكذلك تطوير اسس قياس موحدة ومقبولة وعملية. وحتى تكون ملائمة شرط توفر الخصائص الفرعية التالية:⁴

1- المصدقية: تكون المعلومات صادقة اذا كانت خالية من الاخطاء ويثق فيها مستخدموها وتكون المعلومات صادقة اذا تم تحضيرها حسب المبادئ التالية وبدورها تنقسم الى:⁵

أ- البحث عن الصورة الصادقة: أي العرض والتمثيل الصادق ويقصد به ان الارقام والايوصاف المحاسبية تمثل ما هو موجود فعلا او ما حدث فعلا، واية بيانات تفتقر لهذه الصحة لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛

¹ فوز فاضل جدعان الشمري، اثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير غير منشورة في كلية الاعمال، جامعة عمان، 2013، ص10.

² مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة 2009، ص2، ص18.

³ حامدي علي، اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير غير منشورة، علوم التسيير، محمد خيضر بسكرة، الجزائر 2011، ص100.

⁴ فوز فاضل جدعان الشمري، مرجع سابق، ص10.

⁵ سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الاسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري، مع الاشارة الى الاطار حالات التقارب، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي (ifrs/ias) الفكري في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، الجزائر 2010، ص10.

ب- تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني : تغليب الجوهر على الشكل لكي تمثل المعلومات المعروضة العمليات المالية والاحداث الاخرى تمثيلا صادقا، والتي من المفترض انها تمثلها وعندما يختلف الجوهر الاقتصادي عن الشكل تتطلب ان تتم المحاسبة والتقرير عن جوهر العملية واثارها وليس عن شكلها القانوني فحسب؛

ت- الحيطة والحذر؛

ث- الشمولية: لتكون المعلومات ملائمة فان المعلومات في التقارير المالية يجب ان تكون كاملة ضمن حدود المادة والتكلفة واي حذف في المعلومات يمكن ان يجعلها خاطئة او مظلة وبالتالي تصبح غير موثوقة وضعيفة وتتطلب الحذر فمن الضروري بذل العناية الكافية واخذ الحيطة والحذر بعين الاعتبار عند ممارسه حكم معين حول وضع التنبؤات والتقديرية المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد.¹

2- الموضوعية اي الحيادية: وتعني عدم اختيار معلومات بشكل ينتج عنه تفضيل او محاباة جهة او طرف معين من الاطراف المعنية او المهتمة بالمعلومات على حساب جهة اخرى، فعملية اتخاذ القرارات تتطلب الاعتماد على معلومات خالية من التحيز، تقوم على قياس وتقرير الاحداث الاقتصادية بطريقه موضوعية ومحايدة ؛

3- القابلية للتحقق: وتعني درجة الاتفاق بين الافراد المستقلين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس اساليب القياس اي مدى وجود درجة عالية من الاجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدامهم نفس طرق القياس وهذا يعني ضرورة تشغيل النظم الحاسبية بطريقه ثابتة ومحددة بدقة.²

ثالثا- القابلية للمقارنة: ويتحقق بتوفر الخاصيتين الفرعيتين:

1- الاتساق: إن امكانية مقارنة المعلومات الحاسبية تتطلب معلومات متشابهة³؛

2- الثبات: ويقصد بالثبات ان تكون السياسات والطرق الحاسبية المستخدمة ثابتة لا تتغير من فترة لأخرى، وهذا لا يعني ان الشركة لا يمكنها تغيير احدى الطرق المستعملة بطريقة أخرى اذا كان هناك مبرر، وعلى الشركة الافصاح عن اسباب وتأثير مثل هذا التغيير.⁴

رابعا- القابلية للفهم: ان احدى الخصائص الاساسية للمعلومات الحاسبية هي خاصية القابلية للفهم التي تسمح للمستخدمين الذين لهم قدر معقول من الدراية الحاسبية بإدراك مغزى تلك المعلومات المعروضة بالتقارير المالية، وتتوقف امكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها و ثقافتهم من

¹ رضا ابراهيم صالح، اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الازمة المالية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، الاسكندرية، العدد رقم 2، 2009، ص 35-36.

² جمعة فلاح محمد حميدات، مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الافصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الاوراق المالية، مذكرة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم المالية والادارية، جامعة عمان، 2004، ص 77.

³ اكرم يحيى علي الشامي، اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك العاملة في الجمهورية اليمنية، مذكرة ماجستير غير منشورة بكلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، 2009، ص 40.

⁴ AHMED N. OBIDAT ,ACCOUNTING INFORMATION Qualitative characteristics GAP : EVIDENCE FROM JORDAN ,
INTERNATIONAL MANAGEMENT REVIEW , VOL.3.N°2 , 2007 , P : 28.

ناحية أخرى فإنه يتعين على من يقوم بإعداد القوائم المالية ان يكونوا على بينة بقدرات مستخدمي هذه القوائم وحدود تلك القدرات وذلك حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل ابلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم¹.

ومن هذه الخصائص النوعية فان تدقيق المعلومات اداة مفيدة لاختبار كيفية استخدام المعلومات عمليا ويشمل التدقيق مراجعته التقارير وذلك لتحديد كيف تم اعدادها ولمن وجهت وكيف استخدمت والهدف من ذلك هو تبسيط تدفق المعلومات واجراءات والتأكد من ان المعلومات التي جمعت استخدمت كما كان محمدا لها، ويهدف التدقيق ايضا الى تحديد هل هناك حاجة للمعلومات لم تتم تلبيتها وهل كانت تلبية مثل هذه الحاجات مجرد من ناحيه التكاليف².

الفرع الثالث: القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي

تتكون القوائم المالية من مدخلات ومخرجات النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية، وتنقسم هذه القوائم كما حددها النظام المحاسبي المالي، إلى مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يجب على كافة المؤسسات اعدادها بصفه دورية. وحسب ما حددته المادة 25 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي على انه كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملزمة بإعداد قوائم مالية سنوية، وتتضمن القوائم المالية على³:

- الميزانية؛ - حساب النتائج؛ - جدول سيولة الخزينة؛ - جدول تغير الاموال الخاصة؛

- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

❖ **الميزانية:** تعتبر الميزانية المرآة العاكسة للوضع المالي للمؤسسة⁴، كما توفر معلومات مفيدة عن مدى قوة المركز المالي للمؤسسة، لتبين لهذه الأخيرة ما لديها من ممتلكات أو موجودات وما عليها من التزامات سواء من قبل الملاك أو اتجاه الغير⁵، تظهر أثر نتيجة العمليات من ربح أو خسارة خلال الفترة المحاسبية على عناصر الأصول والالتزامات وحقوق الملكية⁶؛

❖ **قائمة حساب النتيجة:** حساب النتائج هو قائمة تلخيص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال الدورة، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح أو الخسارة⁷؛

¹ ماهر موسى درغام، تامر بسام الاغا، العلاقة بين اهمية القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة وتعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، المؤتمر العلمي الدولي التاسع، الجامعة الاسلامية، غزة فلسطين، ص14.

² احمد صالح الهزايي، دور نظام المعلومات في اتخاذ القرارات في المؤسسات الحكومية، مجلة جامعة دمشق، مجلد 25 العدد الاول، 2009، ص13.

³ - الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 11/07، العدد74، الصادرة المورخ في 15 ذو القعدة الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 25، ص37.

⁴ خديجة لدراع، ليلي عبد الرحيم، مداخلة بعنوان، قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (IAS1)، ملتقى وطني تحت عنوان معايير المحاسبة الدولية و لمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25 و 26 ماي 2010، ص5.

⁵ محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل، عمان، 2007، ص169

⁶ كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 111.

⁷ قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 م.

- ❖ **قائمة تدفقات الخزينة:** حسب النظام المحاسبي المالي قائمة تدفقات الخزينة هي جدول يهدف إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها، وكذلك المعلومات بشأن استخدام السيولة المتاحة لدى الكيان، كما يقدم مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية؛
- ❖ **قائمة تغيرات الاموال الخاصة:** يشكل جدول تغيرات رؤوس الاموال الخاصة تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول والتي تشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية¹، وقد النظام المحاسبي المالي قائمة التغيرات الاموال الخاصة بانها: "تشكل تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية²؛
- ❖ **ملحق القوائم المالية:** يعرض الملحق لهدف تكميلي لحسن فهم كل من الميزانية وجدول حساب النتيجة، ويعتبر ضروري للمستخدمين لكونه يساعدهم في تكوين صورة واضحة عن المؤسسة³، ويتم فيه توضيح المعلومات الآتية⁴:
 - القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة في المحاسبة وإعداد القوائم المالية، وإعطاء كل التوضيحات.
 - المعلومات الضرورية المكتملة من أجل فهم أحسن للميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.
 - المعلومات التي تخص المؤسسات الشريكة، الفروع والمؤسسة الأم، والعمليات التي تتم مع هذه الأطراف أو مسيرتها، بتوضيح طبيعة العلاقات، نوعية التعاملات، حجم ومبلغ التعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بهذه العمليات.

المطلب الثاني: مهمة محافظ الحسابات ومصادقية القوائم المالية

يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية ان المعلومات المحاسبية اصبحت الاساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ونتيجة لذلك اصبحت الحاجة الى تأكيد كافي حول مصداقيه هذه المعلومات امرا ضروريا، و لذلك فان عملية مراجعة الحسابات الخارجية (المستقلة) للمعلومات المحاسبية، اصبحت ذات اهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات (كما أشرنا سابقا)، حيث يقوم محافظ الحسابات بتقديم ما توصل اليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي.

فمراجعة المعلومات المحاسبية من طرف محافظ الحسابات، لا يعني سقوط مسؤولية الإدارة في إعداد وعرض القوائم المالية (المعيار الجزائري للتدقيق 700)، حيث يعتبر رأي محافظ الحسابات حول المعلومات المحاسبية للمؤسسة محل المراجعة مقياسا لمدى الصحة والمصادقية والثقة في اعتماد هذه المعلومات في مختلف المجالات، و من طرف مختلف الجهات، حيث تتيح لهم مراجعته الحسابات فرصه استخدام المعلومات المحاسبية بثقه أكثر، بحيث توفر عمليه المراجعة تأكيدات منطقيه تفيد ان العمليات المالية للمؤسسة توفر وتعطي صوره صحيحه وعادله (صادقه) حول ميزانية المؤسسة و نتائج اعمالها، و بالتالي فان رأي محافظ الحسابات الذي يترجمه تقريره، يمثل مقياس لمصداقيه وانتظام المعلومات المحاسبية و تمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة، على ان يكون كل ذلك

¹ قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 ، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 م.

² المرجع نفسه.

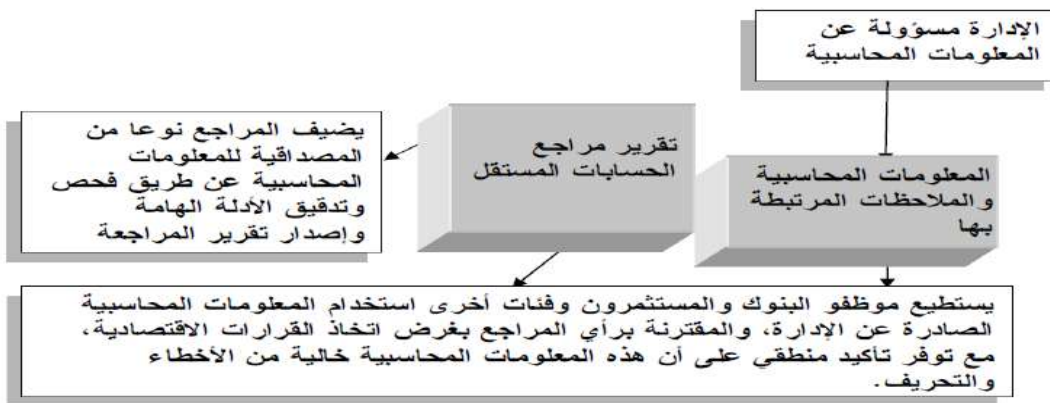
³ BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, **Introduction a la comptabilite cas pratique**, DUNOD, Paris, France 2008, p299.

⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 ، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 م، مرجع سابق.

معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف والمقبولة قبولاً عاماً. ويسعى محافظ الحسابات الى التأكيد المنطقي على ان القوائم المالية معدة بطريقه منتظمة وصادقه من خلال¹:

- التأكد من ان المعاملات والمبالغ المالية الواجب تسجيلها في البيانات المالية تم ادراجها في التقارير الملحقه بالبيانات المالية .
 - التحقق من ان الموجودات والمطلوبات المدرجة في البيانات المالية كانت موجوده في تاريخ الميزانية، وان المعاملات المدرجة قد وقعت خلال الفترة التي تغطيها هذه البيانات .
 - التأكد من ان اصول المؤسسة مملوكة لها، وكذلك يحمل المطلوبات المدينة بها المؤسسة حتى تاريخ الميزانية قد تم ذكرها في التقارير المالية .
 - التأكد من ان القيم و المبالغ المدرجة في البيانات المالية (الموجودات، المستحقات والعائدات والمصاريف) قد تم تقديرها وتقييمها بصورة مناسبة ومنسجمه مع المبادئ المحاسبية.
 - التحقق من ان قيم و مبالغ البيانات المالية قد تم تصنيفها ووضعها والافصاح عنها بصورة مناسبة ومنسجمه مع الاصول المحاسبية .
- حيث ان المصادقية والانتظام في التمثيل بالنسبة للمعلومات المحاسبية تتحقق من خلال قيام محافظ الحسابات بمجمل هذه العناصر في ظل احترامه للمبادئ و المعايير المحاسبية المتعارف عليها، ومعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً والجزائرية خاصة. ويوضح الشكل (1-3) دور تقرير محافظ الحسابات كتأكيد موضوعي على مصداقيه وانتظام المعلومات المحاسبية.

الشكل (1-2): دور تقرير مراجع الحسابات في مصداقية المعلومات المحاسبية.



المصدر: جمعية الجمع العربي للمحاسبين القانونيين: دليل استخدام البيانات المالية، مجلة المحاسب القانوني العربي، عمان،

العدد 74 ، سبتمبر/أكتوبر 1996، ص17

قبل ان يصادق محافظ الحسابات بتنفيذ مهمته عليه ان يجمع بمختلف جوانب عمله، حيث انه يباشر مهمته باتباع منهجية لا بد من القيام بها، وهي: التخطيط لعملية التدقيق؛ تقييم نظام الرقابة الداخلية؛ جمع ادلة الاثبات الكافية والملائمة؛ واعداد التقرير النهائي الذي يختم مهمته.

¹ جمعية الجمع العربي للمحاسبين القانونيين: دليل استخدام البيانات المالية، مجلة المحاسب القانوني العربي، عمان، العدد 74 ، سبتمبر/أكتوبر 1996، ص16-17.

اولا :التخطيط لعملية التدقيق.

يخصص محافظ الحسابات وقتا معيناً لإعداد والتخطيط لعملية التدقيق، لأن التخطيط الملائم لعمل محافظ الحسابات يساعد في التأكد من أن العناية الملائمة قد أعطيت بمجالات هامة في عملية التدقيق، ويساعد على توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين وتنسيق العمل الذي يتم من قبل المحافظين الآخرين والخبراء، إن مدى التخطيط يختلف استناداً إلى حجم المؤسسة وتعقيدات التدقيق وخبرة محافظ الحسابات مع المؤسسة ومعرفته بطبيعة العمل.

- **خطة التدقيق:** يقوم محافظ الحسابات بوضع وتوثيق خطة التدقيق الشاملة واصفا المدى المتوقع من عملية التدقيق وكيفية تنفيذها، وفي الوقت الذي يجب أن تحتوي مذكرة خطة التدقيق الشاملة على تفاصيل كافية للاستشارة بها عند وضع برنامج التدقيق، فإن التحديد الدقيق لشكل ومضمون الخطة استناداً إلى حجم المؤسسة، وتعقيدات عملية التدقيق، والمنهجية التقنية الخاصة المستعملة من قبل محافظ الحسابات.
- **برنامج التدقيق:** يحتاج محافظ الحسابات عند القيام بالتخطيط لعملية تدقيق البيانات المالية إلى تصميم برنامج التدقيق، لذلك يعرف بأنه "خطة مرسومة على هدى النتائج التي توصل إليها محافظ الحسابات بعد دراسته وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية وذلك بهدف تدقيق البيانات المالية"¹
- **اوراق العمل:** تعرف اوراق العمل على أنها: "السجلات التي يحتفظ بها محافظ الحسابات او التي تشمل الاجراءات التي تم تطبيقها، والمعلومات التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات ذات الصلة التي تم التوصل إليها خلال أداء عملية التدقيق"². وتنقسم إلى أوراق عمل دائمة وأوراق عمل جارية (سنوية). يتمثل الهدف العام لأوراق العمل في مساعدة محافظ الحسابات على تقديم تأكيد مناسب بأن التدقيق قد تم أداءه وفقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها³.

ثانيا: تجميع أدلة الاثبات

نص عليه معيار التدقيق الجزائري رق 500 أن المهم في عملية الإثبات التي تنطوي عليها عملية التدقيق توافر الارتباط بين الأدلة المختلفة وبين الغرض المطلوب إثباته، وأن وظيفة الإثبات لا تنطوي على تجميع الأدلة فحسب بل تلك الأدلة التي ينبغي أن تخضع باستمرار لعمليات الدراسة والتقييم.

وقد يتضمن دليل الإثبات في تدقيق الحسابات على درجة عالية من الإقناع، مثل قيام محافظ الحسابات بنفسه بخصر عدد الاوراق المالية المملوكة للمؤسسة كالاستثمارات، كما قد ينطوي الدليل على درجة منخفضة من قوة الإقناع لديه مثل حالة الاعتماد على إجابات أسئلة موجهة للعاملين في المؤسسة، ويمكن القول أن أدلة الإثبات التي تدعم أري محافظ الحسابات في القوائم المالية تنقسم بصفة عامة إلى قسمين رئيسيين، الأول يشتمل على البيانات المحاسبية الأساسية، أما الثاني فيتضمن كل معلومات الإثبات الأخرى، فالبيانات المحاسبية الأساسية تنطوي على كافة البيانات المتعلقة بالدفاتر المحاسبية بأنواعها فضلا عن كل السجلات الرسمية المختلفة لدى المؤسسة، فهي سجلات تدعم القوائم المالية بصورة مباشرة، أما أدلة الإثبات الأخرى فهي لازمة أيضا لتدعيم القوائم المالية نظرا لأن البيانات المحاسبية الأساسية لا تكفي وحدها في هذا الشأن، فالقوائم المالية يجب أن تدعم بصورة أكبر من خلال أدلة إثبات مختلفة يتم جمعها بواسطة محافظ الحسابات من خلال تطبيقه لإجراءات التدقيق⁴.

¹ احمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص272

² ألفين أرنيز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ للنشر، السعودية، 2002، ص300.

³ المرجع نفسه، ص301.

⁴ رافت سلامة محمود وأحمد يوسف كلبونة وعمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011، ص173، 174.

ويجب على محافظ الحسابات أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يستطيع أن يتوصل إلى استنتاجات معقولة لتكوين الأساس الذي يبني عليه أريه المهني، حيث يتم الحصول على أدلة الإثبات من مزيج مناسب من اختبارات الرقابة والإجراءات الجوهرية وتشمل أدلة الإثبات مصادر المستندات والسجلات المحاسبية المتضمنة للبيانات المالية والمعلومات المؤيدة من المصادر الأخرى، ونعني باختبارات الرقابة الاختبارات المنحزة للحصول على أدلة الإثبات المتعلقة بملائمة التصميم والتشغيل الفعال للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، كما تعني الإجراءات الجوهرية الاختبارات التي تنجز للحصول على أدلة الإثبات التي تكتشف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية وهي على نوعين¹:

الاختبارات التفصيلية للمعاملات والأرصدة؛ اجراءات تحليلية جوهرية.

ثالثاً: إعداد التقارير.

يعد التقرير آخر مرحلة من مراحل مهمة محافظ الحسابات في عمله، والذي يعتبر: "وثيقة مكتوبة صادرة عن محافظ الحسابات تتضمن رأيه حول صدق وانتظام القوائم المالية التي أعدتها المؤسسة، وأنها تعطي صورة صحيحة عن مركزها المالي ونتائج أعمالها في السنة المالية محل التدقيق"².

وبهدف حصول محافظ الحسابات على تأكيد معقول من ان القوائم المالية في مجملها لا تحتوي اخطاء جوهرية سواء بسبب الغش او الخطأ، وبهدف اعداد تقرير حول القوائم المالية³، فان هناك مجموعة من الخصائص التي يسعى محافظ الحسابات دوما الى التأكد من تحققها في القوائم المالية، والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- 1- الشمولية (الاكتمال): وتعني بان كل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الفترة ظاهرة في القوائم المالية⁴.
- 2- الوجود: يقصد بالوجود بالنسبة للأصول المادية الوجود الفعلي لها، اما فيما يتعلق بالمصاريف و الاعباء فعلى المدقق ان يتأكد من التسجيل الصحيح لها، كما يجب التأكد من ظهور العناصر المتعلقة بالفترة فقط في القوائم المالية⁵.
- 3- الملكية: يجب على محافظ الحسابات أن يتحقق من ملكية الأصول الظاهرة بالقوائم المالية، قد تكون وثائق الحياة دليلاً مقبولاً على ملكية بعض الأصول، إلا أن محافظ الحسابات يجب أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المؤسسة فعلاً، ولعل الإجراءات المتبع غالباً للتحقق من هذه الملكية إنما يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية، أما فيما يتعلق بالالتزامات فإنه يجب عليه أن يتحقق من صدقها بحيث تمثل مطالب لدائنين حقيقيين⁶.
- 4- التقييم: يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من صحة التقييم سواء بالنسبة للأصول أو بالنسبة للخصوم، وأن هذا التقييم كان حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبطريقة ثابتة من فترة لأخرى⁷.
- 5- التقييد المحاسبي (الافصاح): لتحقيق هدف الافصاح فان المدقق يجب أن يكون معنيا بالتحقق من أن عناصر ومكونات القوائم المالية قد تم تبويبها والإفصاح عنها بطريقة صحيحة وطبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها⁸.

¹ مدونة صالح محمد القرا <http://www.sqarra.wordpress.com/isas2000/>, 11/02/2018, 18:27

² احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص450.

³ ISA 200 Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit.

⁴ (Société national de comptabilité, guide d'audit et de commissariat aux comptes, 1989), p2104.

⁵ Idem.

⁶ وليم توماس وامرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1989، ص319.

⁷ Société national de comptabilité, op.cit., p2105.

⁸ Société national de comptabilité, op.cit., p2105

6-استقلالية الدورات: يهدف المدقق الى التأكد من ان كل التكاليف و الاعباء المتعلقة بالدورة محل التدقيق قد تم تسجيلها بطريقة صحيحة وان كل المبالغ المتعلقة بالدورات اللاحقة قد تم تسجيلها في الحسابات المتعلقة بها¹.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يعتبر استطلاع الأبحاث والدراسات السابقة من المراحل المنهجية في البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، ولقد تم الاستطلاع على العديد من الدراسات فيما يخص موضوع بحثنا وسنعرض أهم وأحدث ما توفر لدينا لذا سنتناول في هذا المبحث دراسات لها علاقة مع موضوع الدراسة الحالية وفق مطلبين الأول يتمثل في عرض الدراسات أما الثاني يتمثل في المقارنة بين هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

الفرع الاول: الدراسات العربية

دراسة فاتح سردوك 2004

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى فعالية المراجعة الخارجية للحسابات في تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية، وهذا من خلال توفير معلومات صادقة وموثوق فيها، ولتحقيق هذا الهدف، قام الطالب بتقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول، وتصميم استمارة استبيان موجهة إلى أفراد المؤسسة، بهدف معرفة مدى تعبير مخرجات نظام المعلومات المحاسبي للواقع الفعلي بتأثير من المراجعة الخارجية للحسابات.

وخلصت الدراسة إلى ان : نجاح المؤسسات الاقتصادية في اتخاذ القرارات الملائمة في ظل المرحلة الاقتصادية الحالية مرهونا بالمعلومات المحاسبية، والتي سيتم على أساسها اتخاذ القرارات على المستوى الداخلي بالدرجة الأولى من أجل تحسين الأداء وزيادة الفعالية، وكذلك يحمل المعلومات المحاسبية الخارجية والتي تعتبر أساسا للقيام باتخاذ مختلف القرارات المرتبطة بالأطراف الخارجية المتعاملة مع المؤسسة.²

¹ BELAIBOUD Mokhtar, *pratique de l'audit*, Editions BERTI, Alger, Algérie, 2011, p14, p15.

² فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، سنة 2004.

دراسة عمر ديلمي 2009

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تمكن المراجعة الخارجية من توفير معلومات محاسبية عن المؤسسات الجزائرية تتصف بالموثوقية وتلبي احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة منها، ولتحقيق هذا الهدف قام الطالب بتقسيم دراسته إلى ثلاثة فصول، وقام بتصميم استمارة استبيان وجهها إلى المراجعين الخارجيين للمؤسسات الاقتصادية، ثم قام باختبار مختلف الفرضيات وتحليل نتائجها. وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن المراجعة الخارجية للحسابات تساهم في زيادة المنفعة عند استخدام القوائم المالية؛ وأن عملية المراجعة تعزز الثقة والمصداقية بها، ولكن على الاطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية معرفة ان عمل مراقب الحسابات لا يوفر الضمان والتأكيد المطلق بما ورد بالقوائم المالية.¹

دراسة سميحة غلوس 2013

تهدف الدراسة الى معالجة إشكالية مدى مسؤولية المراجع الخارجي في اكتشاف الممارسات الخاطئة من خلال ممارسة المهام الموكلة إليه، وتوصلت الى:

- يجب على المراجع أن يقوم بالمراجعة التحليلية للقوائم المالية في بداية عملية المراجعة و أثناء الفحص وعند الانتهاء من عملية المراجعة، كما يتوجب عليه إعداد برنامج المراجعة مما يسهل عليه عملية اكتشاف الأخطاء.
- عدم إهمال المراجع الخارجي فحص نظام الرقابة الداخلية، حيث إن عملية فحص النظام المذكور تعتبر الركيزة الأساسية في عمل المراجع الخارجي.
- على المراجع الخارجي استعمال أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية.²

دراسة غوالي محمد البشير 2013

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى أثر إمكانية إعطاء عملية المراجعة تأكيدات مطلقة من أن القوائم المالية خالية من الأخطاء ومدى قدرة خدمة المراجعة في تحقيق الرضا للمستفيدين من خدمات المراجعة، و من خلال هذه الدراسة تم تحليل استمارة استبيان قد توصل اليها الباحث إلى أن هناك تفاوت في آراء أطراف المحيط المهني حول جوانب عدة تتعلق بطبيعة عمل المراجع ودوره ومسؤولياته، كما أن في نظر العديد من مستخدمي القوائم المالية أن المراجع الذي لا يكتشف الأخطاء ويعيوب الإدارة فلا داعي لوجوده في الشركة مما يدل على عدم استيعاب هؤلاء المهمة المراجع وللدور الذي يلعبه.

أهم النتائج التي تم التوصل إليها وجود تفاوت في آراء أطراف المحيط المهني حول جوانب تتعلق بطبيعة مهنة مراجعة القوائم المالية، وأن الغالبية العظمى من مستخدمي القوائم المالية يعتقدون ان دور المراجع لا يختلف عن دور الشرطي الذي يتصيد أخطاء

¹عمر ديلمي ، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر باتنة، سنة 2008.

²سميحة غلوس، مسؤوليات المراجع الخارجي في اكتشاف الممارسات المحاسبية الخاطئة، مذكرة ماستر، الجزائر، 2013.

المارة ففي نظر هؤلاء المراجع لا يكتشف الأخطاء ويتالي الذي لا يكشف عيوب الإدارة لا داعي لوجوده في المؤسسة مما يدل على عدم استيعاب مستخدمو القوائم المالية لمهمة المراجع وللدور الذي يلعبه.¹

الفرع الثاني : عرض الدراسات السابقة الأجنبية

دراسة (Rezaee,2004)

هدفت هذه الدراسة الى توضيح الطرق التي تساعد على استعادة ثقة المجتمع (مستخدمي القوائم المالية) في القوائم المالية ومهنة المراجعة في المجتمع الامريكى، خاصة بعد تفاقم مشكلة تعدد حالات الغش المالي، وذلك من خلال دراسة نظرية تحليلية للعديد من الدراسات والتنظيمات المهتمة بمهنة المحاسبة والمراجعة، لان ثقة المجتمع في احكام مراقبي الحسابات وسمعتهم تلعب دور هام في وظيفة المحاسبة والمراجعة كخدمة مضافة للقيمة.

توصلت هذه الدراسة الى النتائج الآتية:

-ضعف ثقة المجتمع في التقارير المالية المنشورة ومهنة المراجعة يرجع الى تعدد حالات الغش المالي في القوائم المالية في الشركات العامة(المسجلة في البورصة)، وما تبع ذلك لإفلاس العديد من الشركات؛

-استعادة هذه الثقة مرة اخرى يتطلب جهود واعية ومدروسة لكل الاطراف(المشرعين، المنظمين، الجهات المسؤولة عن اصدار معايير المراجعة، مجتمع الاعمال، مهنة المحاسبة).²

دراسة (Douglas J.Skinner and Suraj Srinivasan (2012)

تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول إبراز أهم الأساليب للحصول على جودة التدقيق المحاسبي من خلال تقييم أدلة المراجع في المؤسسات اليابانية. وتهدف هذه الدراسة إلى تقييم أدلة مراجع الحسابات في المؤسسات اليابانية وكذا التركيز على أهمية سمعة المراجع في تحقيق توقعات مستخدمي القوائم المالية، كما ركزت بشكل خاص على العوامل المؤثرة على جودة التدقيق المحاسبي.

واستعان الباحث في معالجة بحثه بالمنهج التحليلي التجريبي فيما يتعلق بالعوامل المؤثرة على سمعة المدققين والوسائل اللازمة للحصول على تدقيق ذو جودة عالية. اما فيما يتعلق بالجانب التطبيقي فقد استخدم الباحث المنهج التجريبي من خلال دراسة عينة لمجموعة مؤسسات من اجل الوقوف على مشاكل الجودة في التدقيق.³

¹ محمد البشير غوالي، مقال علمي، دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد12، 2013.

² Zabihollah Rezaee, "Restoring public trust in the accounting profession by developing anti-fraud education, programs, and auditing", Managerial Auditing Journal, (2004) , Vol. 19 Issue: 1, pp.134-148, <https://doi.org/10.1108/02686900410509857>

³ Douglas j. skinner, scientific articles, **Audit quality and Auditor Reputation Evidence from Japan**, journal of Accounting and Auditing, N: 05, 87, University of Chicago, 2012.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

جدول رقم(1-1) المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

| الدراسات | المنهج | الهدف | المجتمع او العينة |
|--|-----------------|--|---|
| دراسة فاتح سردوك | دراسة حالة | مدى فعالية المراجعة الخارجية للمحسابات في تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية. | الشركة الجزائرية للألمنيوم ALGAL |
| دراسة سميحة غلوس | استبيان | إظهار أن إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن إقامة نظام سليم للمراقبة الداخلية ، والمحافظة عليه، ومراعاة تطبيقه، وأنها هي المسؤولة عن وجود الأخطاء أو الغش والتحايل أو التصرفات غير القانونية بالقوائم الدالية | مراجعي الحسابات لولايي ورقلة وغرداية |
| دراسة عمر ديلمى | استبيان | معرفة مدى تمكن المراجعة الخارجية من توفير معلومات محاسبية عن المؤسسات الجزائرية | محافظي الحسابات في المؤسسات الاقتصادية |
| دراسة غوالي محمد البشير | استبيان | توضيح مدى اثر امكانية اعطاء عملية المراجعة تأكيدات مطلقة من ان القوائم المالية خالية من الاجطاء. | محافظي الحسابات |
| Rezaee | الاستبيان | توضيح الطرق التي تساعد على استعادة ثقة المجتمع في القوائم المالية ومهنة المراجعة في المجتمع الامريكي | محافظي الحسابات |
| Douglas J.Skinner and Suraj Srinivasan | المنهج التجريبي | تقييم أدلة مراجع الحسابات في المؤسسات اليابانية وكذا التركيز على أهمية سمعة المراجع في تحقيق توقعات مستخدمي القوائم المالية | مجموعة مؤسسات |

| | | | | |
|---------------------|--|------------|--------------------|---------|
| مكتب محافظ الحسابات | توضيح اثر تقرير محافظ الحسابات على المؤسسة وضرورة ضمان صحة القوائم المالية | دراسة حالة | الدراسة الحالية | الحالية |
|---------------------|--|------------|--------------------|---------|

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الخلاصة

من خلال هذا الفصل نستنتج ان محافظ الحسابات دورا في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية من خلال مهمته القانونية، وهذا لوجود التباعد بين إدارة المؤسسة المعدة للقوائم المالية ومستخدمي هذه القوائم المالية من الاطراف ذوي المصلحة (المساهمين غير المشاركين في الادارة، البنوك، إدارة الجباية، العمال...) وهو ما تحدده نظرية الوكالة.

كما أن محافظ الحسابات يؤدي مهمته حسب معايير التدقيق المتعارف عليها من أجل أبداء رأيه حول مدى اعداد وعرض القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والمرجع المحاسبي المعتمد (في الجزائر النظام المحاسبي المالي ومختلف التشريعات المتعلقة به). وبهذا نجد أن محافظ الحسابات يقدم تأكيدا على سلامة القوائم المالية في تقرير مهمته للأطراف ذوي المصلحة، ويعزز مصداقية القوائم المالية لهم من خلال كل المعلومات والايضاحات الضرورية.

الفصل الثاني

دراسة عينة من

تقارير

محافظ الحسابات

تمهيد:

بعدها تطرقنا في الفصل الاول الى علاقة محافظ الحسابات بالمؤسسة الاقتصادية، والخصائص النوعية للقوائم المالية وما تحتويها، و توضيح اثر تقرير محافظ الحسابات على المؤسسة. وتطرقنا ايضا الى اهم ما توصلت اليه الدراسات السابقة حول الموضوع وابرز الدراسة الحالية من هذه الدراسات.

سنحاول في هذا الفصل توضيح ومعرفة دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية وذلك من خلال دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات، ومعرفة أهم الطرق والأساليب لمعالجة تقارير محافظ الحسابات وذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة وتحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية على عينة من تقارير محافظ الحسابات بورقلة، حيث تم تقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول : الطرق والأدوات

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

تتمحور الدراسة بشكل اساسي على دراسة دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية وستتطرق ف هذا المبحث الى المنهجية المتبعة في الدراسة واختيار مجتمع الدراسة والعينة وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها وذلك بغية الوصول إلى النتائج لتعميمها وكذا إبراز أهم الأدوات المستخدمة في تحليل المعطيات واختبار 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

المنهجية المتبعة

من أجل الوصول إلى هدف الموضوع والإجابة عن مختلف الأسئلة السابق طرحها، تم الاعتماد على منهجين: الأول المنهج الوصفي التحليلي، وهو الاسلوب الذي تتمثل فيه معالم الطريقة العلمية بشكل صحيح والذي يحاول وصف وتقييم دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية، واعتمدنا على هذا المنهج من اجل المقارنة والتفسير والتقييم، املا في التوصل الى تعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع هذا فيما يخص الاطار النظري، أما الثاني تمثل في الاعتماد على منهج دراسة الحالة دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات كأداة فعالة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات البحث ومن أجل ربط واسقاط الجانب النظري على التطبيقي.

وقد استخدمنا مصدرين أساسيين من المعلومات:

مصادر أولية : من أجل معالجة الجانب التطبيقي للموضوع تم اللجوء الى مكتب محافظ الحسابات من الحصول على عينة من تقارير محافظ الحسابات، لأجل دراستها والتي تخص مجموعة عشوائية من المؤسسات الجزائرية .

مصادر ثانوية : تم معالجة الجانب النظري للموضوع من خلال البيانات الثانوية وذلك بالاعتماد على عدة مراجع متاحة باللغة العربية و الأجنبية و المتمثلة في الكتب، الرسائل الجامعية، المداخلات، المقالات، المجلات، النصوص التشريعية والتنظيمية والمواقع الالكترونية.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع وعينة الدراسة في ما يلي:

مجتمع الدراسة

يمثل مجتمع الدراسة تقارير محافظي الحسابات لمجموعة عشوائية من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، والبالغ عددها ستة

مؤسسات وهي كالآتي:

مؤسسة WATER LISE ؛

مؤسسة EURL HOR SALEM ؛

مؤسسة SARL RAHYBA ؛

مؤسسة CAC petrotech ؛

مؤسسة SNC MAYOUF ET FILS ؛

مؤسسة CAC INCO .

عينة الدراسة

تتمثل عينة الدراسة في اختيار 15 تقريراً لمحافظ الحسابات عن المؤسسات السابقة لدى مكتب محافظ الحسابات بورقلة.

الفرع الثالث: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

المتغير المستقل: يتمثل في محافظ الحسابات كونه الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها للتحقق من سلامة القوائم المالية.

المتغير التابع: يتمثل في مصداقية القوائم المالية، وهذا للكشف عن تأثير المتغير المستقل على هذه الأخيرة.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

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

الفرع الأول: الوثائق (تقارير مدقق الحسابات)

تم دراسة وتحليل تقارير محافظ الحسابات من أجل التوصل إلى نتائج مهمة، ولذا ركزنا في هذه الدراسة و اعتمادنا على 15 تقريراً للمؤسسات متنوعة النشاط والقطاع بغية الوصول إلى نتائج عديدة ومتنوعة، تمكننا من الاجابة على الاشكالية المطروحة.

الفرع الثاني : المقابلة الشخصية

تفيد المقابلة الشخصية في التأكد من الحقائق الخاصة عن طريق الأسئلة والتحاوور مع مدقق الحسابات لمعرفة كيفية إنجاز التقارير والتأكد من تطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها والالتزام بالمبادئ المحاسبية ومعرفة رأيه في القوائم المالية من خلال تقريره النهائي.

المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

سننطلق في هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة وتفسيرها في المطلب الاول، ثم إلى تحليل ومناقشة تقارير محافظ الحسابات في المطلب الثاني، حتى تتمكن من الخروج باستنتاجات.

المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها

يقدم محافظ الحسابات من خلال مهمته السنوية للمصادقة على القوائم المالية، ووفقاً للمعايير المتعارف عليها، معلومات وتوضيحات تسهل قراءة القوائم المالية لمستخدميها. وسنحاول من خلال هذا المطلب تقديم وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات لعدة مؤسسات ولسنوات متتالية، حتى نتمكن من تحديد القيمة المضافة التي تقدمها للأطراف ذوي المصلحة وتعزز من مصداقية القوائم المالية.

الفرع الأول: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD لثلاث دورات محاسبية متتالية: 2014؛ 2015؛ 2016.

نلخص من خلال الجدول (2-1) محتوى التقارير كما يلي:

الجدول رقم (2-1): محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD للسنوات 2014- 2015 - 2016

| توصيات | البيان | محتوى تقرير محافظ الحسابات | |
|---|--|--|-----------------------|
| <p>-وجود سجلات منتظمة؛ ضرورة التحيين.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية.</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي.</p> <p>- خسارة في السنة 2014، ربح في 2013</p> <p>- معدل التطور (13.18%)، وذلك لانخفاض في الاصول الجارية والغير جارية، وانخفاض في الاموال الخاصة والخصوم الجارية.</p> <p>-ارتفاع في النتيجة الصافية، وانخفاض في النواتج والاعباء.</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية.</p> <p>-رأي موجب.</p> <p>- الميزانية وجدول النتائج.</p> <p>- تقرير تطور النتيجة.</p> <p>- الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>- تقرير المصادقة على القوائم المالية.</p> <p>- القوائم المالية في 2014/12/31.</p> <p>- التقارير الخاصة.</p> <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2014</p> |
| <p>-وجود سجلات منتظمة؛ ضرورة التحيين.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية.</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي.</p> <p>- ارباح في سنة 2013/2015، وخسارة في 2014</p> <p>- معدل التطور 0.88%، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية، وارتفاع في الاموال الخاصة.</p> <p>-انخفاض في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج والاعباء.</p> | <p>خلاصة فحص السجلات القانونية.</p> <p>-رأي موجب.</p> <p>- الميزانية وجدول النتائج.</p> <p>- تقرير تطور النتيجة.</p> <p>- الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>- تقرير المصادقة على القوائم المالية.</p> <p>- القوائم المالية في 2015/12/31.</p> <p>- التقارير الخاصة.</p> <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2015</p> |
| <p>-وجود سجلات منتظمة؛ ضرورة التحيين.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية.</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي.</p> <p>- خسارة في سنة 2014، وارباح في 2016/2015</p> <p>- معدل التطور 73.59%، وذلك</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية.</p> <p>-رأي موجب.</p> <p>- الميزانية وجدول النتائج.</p> <p>- تقرير تطور النتيجة.</p> <p>- الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>- تقرير المصادقة على القوائم المالية.</p> <p>- القوائم المالية في 2016/12/31.</p> <p>- التقارير الخاصة.</p> <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2016</p> |

| | | | |
|--|-------------------|--|--|
| لاارتفاع في الاصول الجارية والغير جارية، وارتفاع في الخصوم الجارية. زيادة في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج وانخفاض الاعباء. | الاعباء والنواتج. | | |
|--|-------------------|--|--|

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD

أولا: عرض وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات حول القوائم المالية لسنة 2014، 2015، 2016

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للسنوات المالية 2014، 2015، 2016 مؤسسة WATER LISE LTD، وجدنا ان التقرير العام لمحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. أشار إلى وجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تجميعها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تجميعها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

تسيير الأفراد والأجور: لم يلاحظ من خلال عمليات الاستقصاء التي قام بها أية اختلالات مهمة.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية لمؤسسة WATER LISE LTD للسنة المقفلة في 12/31/ن. وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم المالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (خسارة في 2014) و(ربح في 2015، 2016)، كما أشار إلى أن الملاحق مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمقفلة في 12/31/ن، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2- عرض للميزانية وجدول النتائج للسنوات المالية 2014، 2015، 2016.

3- أ / تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2014/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2014، وقارنها بقيمتها في 2013، حيث عرفت انخفاضاً، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب انخفاض قيمة التشبيات في نظره إلى غياب حيازة التشبيات خلال السنة المالية المعنية.

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنها مع قيمتها في 2013، وأشار أنها عرفت انخفاضا بـ 20.87%.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنها مع 2013، حيث عرفت انخفاضا مهماً، بسبب الخسارة المحققة في 2014، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك توزيع للنتائج المتراكمة.

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2014، وهي كذلك في 2013.

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2014، وقارنها مع قيمتها في 2013، أين عرفت انخفاضا طفيفاً، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، و2013.

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2014 وقارنها مع قيمتها في 2013، حيث عرفت انخفاضاً بنسبة 95.22%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، وانخفضت أيضاً بنسبة 54.92%، وهذا انعكس على النتيجة حيث انخفضت بنسبة 3142%. كما وضح محافظ الحسابات ويّز أن سبب الانخفاض يعود لانخفاض رقم أعمال المؤسسة، وقابله انخفاض في الاعباء والذي أدى إلى خسارة مهمة. كما لاحظ كذلك انخفاض النشاط خلال 2014، والذي يظهره انخفاض رقم الاعمال والاعباء، وأن أقساط الاهتلاك تمثل النسبة الأكبر (96.32%) مقارنة بباقي الاعباء. وأعطى جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2013، 2014.

3- ب/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2015/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنها بقيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعاً، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التشبيات إلى تطور القروض ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية.

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، وأشار أنها عرفت ارتفاعاً طفيفاً. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بدرجة مهمة، ولهذا أوصى محافظ الحسابات بضرورة تحصيل تلك الحقوق.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع 2014، حيث عرفت تطوراً طفيفاً، بسبب النتيجة المحققة في 2015، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك عدم توزيع للنتائج المتراكمة.

-الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2015، وهي كذلك في 2014؛
-الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، أين عرفت تحسنا طفيفا، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، 2015.

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2015 وقارنها مع قيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا مهما؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث ارتفعت بنسبة 2395 %، وهذا انعكس على النتيجة. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2015، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع معدل خدمات للغير وأقساط الاهتلاك، مقارنة بباقي الاعباء بمعدل 47%، 35% على التوالي. وقدم محافظ الحسابات جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2014، 2015.

3- ج / تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقلدة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2016، وقارنها بقيمتها في 2015، حيث كانت ثابتة، ونفس الملاحظة كانت على الاهتلاكات. وهذا لعدم حدوث حيازات للتشبيات خلال السنة المالية المعنية.

-الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت ارتفاعاً بمعدل 89.37%. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بمعدل 1.107% خلال 2016.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع 2015، حيث عرفت تطوراً طفيفاً بمعدل 2.78%، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع للتناجح المتراكمة.

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2016، وهي كذلك في 2015.

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت تحسناً بنسبة 66.08 %، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، 2015.

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعاً بمعدل 199.33%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث زادت بنسبة 54.92%، وهذا انعكس على النتيجة الصافية وتطورت بنسبة 196.58%. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى أن تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع رقم الاعمال، وفي معدل خدمات للغير والمشتريات المستهلكة مقارنة بباقي الاعباء. وقدم جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2016.

4- التقارير الخاصة:

(في 2014 قدم تقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري، وعرض قيمة النتيجة في 2013، 2014 مع

الإشارة إلى أنها خسارة)؛ (وفي 2015 قدم تقرير تطور النتيجة وعرض قيمة النتيجة في 2013، 2014، 2015 مع الإشارة إلى أنها ربح)، (وفي 2016 قدم تقرير تطور النتيجة وعرض قيمة النتيجة في 2014 أنها خسارة، 2015، 2016 أنها ربح).

5-تقديم تفصيل لأتعباه.

الفرع الثاني: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM لثلاث دورات محاسبية متتالية: 2014 ؛ 2015 ؛ 2016.

نلخص من خلال الجدول (2-2) محتوى التقارير كما يلي:

الجدول رقم (2-2): محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM للسنوات 2014-2015 - 2016

| محتوى تقرير محافظ الحسابات | البيان | توصيات |
|--|--|---|
| <p>تقرير</p> <p>2014</p> <p>2014/12/31</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>- تقرير المصادقة على القوائم المالية.</p> <p>- القوائم المالية في</p> <p>- التقارير الخاصة.</p> <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>- وجود سجلات منتظمة.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية.</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي.</p> <p>- ربح في السنتين 2013/2014</p> <p>- تطور بمعدل 192.14% نتيجة لارتفاع الاصول الجارية والغير جارية، الخصوم الجارية والاموال الخاصة. وانخفاض في النتيجة الصافية في سنة 2014 مع زيادة في النواتج والاعباء.</p> |
| <p>تقرير</p> <p>2015</p> <p>2015/12/31</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية.</p> <p>- رأي موجب.</p> <p>- الميزانية وجدول النتائج.</p> <p>- تقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛</p> <p>- تقرير تطور النتيجة.</p> <p>- الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- وجود سجلات منتظمة.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي</p> <p>- ربح في السنوات الثلاثة 2013، 2014، 2015.</p> <p>- تطور بمعدل 5.87%، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية، والخصوم الجارية والاموال الخاصة. وانخفاض في النتيجة الصافية لسنة 2015 مع زيادة في النواتج والاعباء.</p> |

| | | | |
|---|--|--|-----------------------|
| <p>-وجود سجلات منتظمة. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - ارباح في السنوات الاربعة(2013-2014-2015-2016). - تطور بمعدل (2.77%) في سنة 2016 وذلك لانخفاض في الاصول غير الجارية ، وانخفاض في الاموال الخاصة. - انخفاض في النتيجة الصافية لسنة2016، وزيادة في النواتج ونقص في الاعباء .</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية. - رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. -تقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛ - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2016/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2016</p> |
|---|--|--|-----------------------|

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM

أولاً: عرض وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات حول القوائم المالية لسنوات 2014، 2015، 2016،

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للسنوات المالية 2014، 2015، 2016 لمؤسسة EURL HOR SALEM ، وجدنا ان التقرير العام لمحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. أشار إلى وجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تحيينها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تحيينها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهتلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

تسيير الأفراد والأجور: لم يلاحظ من خلال عمليات الاستقصاء التي قام بها أية اختلالات مهمة.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية

لمؤسسة EURL HOR SALEM للسنة المغفلة في 12/31/ن. وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم لمالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (ربح في السنوات 2014، 2015، 2016)، كما أشار إلى أن الملاحق مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمقفلة في 31/12/2014، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2-عرض للميزانية وجدول النتائج للسنوات المالية 2014، 2015، 2016.

3-أ/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 31/12/2014 :

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التثبيتات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2014، وقارنًا بقيمتها في 2013، حيث عرفت ارتفاعا، ويعد سبب ارتفاع قيمة التثبيتات في نظره إلى حيازة تثبيتات اخرى خلال السنة المالية المعنية؛

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنًا مع قيمتها في 2013، وأشار أنها عرفت ارتفاعا 283.31 % ويعود ذلك الى زيادة كل من الحقوق وزيادة في الحسابات الدائنة والاستخدامات المماثلة.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنًا مع 2013، حيث عرفت ارتفاعا مهما، وأنه وجد توزيع للنتائج المتراكمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2014، وهي كذلك في 2013؛

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2014، وقارنًا مع قيمتها في 2013، أين عرفت ارتفاعا، وذلك لزيادة في الموردين والضرائب.

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2014 وقارنًا مع قيمتها في 2013، حيث عرفت ارتفاعا بنسبة 64.48%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، وارتفعت أيضا بنسبة 74.69 %، ورغم ذلك النتيجة انخفضت بنسبة 35.77 %. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن سبب الانخفاض يعود لانخفاض رقم في النتيجة العملية، وأعطى جدولا مفصلا للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2013، 2014.

3-ب/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 31/12/2015:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التثبيتات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنًا بقيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا، كما انعكس هذا على الاهتلاكات.

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، وأشار أنها عرفت ارتفاعا . كما أن الحقوق ارتفعت، والخزينة موجبة.
- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع 2014، حيث عرفت ارتفاعا، بسبب ارتفاع في النتيجة المحققة في 2015 ، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك عدم توزيع للنتائج المتراكمة؛
- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2015، وهي كذلك في 2014؛
- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، أين عرفت تحسنا طفيفا، وذلك بسبب تغير في الضرائب والموردون.
- حسابات الاعباء والايادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2015 وقارنها مع قيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث ارتفعت بنسبة 37.15%، وهذا انعكس على النتيجة. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2015، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع معدل خدمات للغير وأقساط الاهتلاك، وقدم محافظ الحسابات جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2014، 2015.

3-ج/تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2016، وقارنها بقيمتها في 2015، وأشار لانخفاضها، مع انخفاض في حيازة التشبيات.
- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت ارتفاعا بمعدل 2.99%. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بمعدل 17.47% خلال 2016؛
- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع 2015، حيث عرفت انخفاضا بمعدل 15.06%، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع للنتائج المتراكمة؛
- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2016، وهي كذلك في 2015؛
- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت تحسنا بنسبة 0.84%، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، 2015؛
- حسابات الاعباء والايادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت انخفاضا بمعدل 49.27%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث انخفضت بنسبة 49.10%، وهذا انعكس على النتيجة الصافية وانخفضت بنسبة 50.78%. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن انخفاض رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، قابله انخفاض الاعباء والذي أدى إلى تحقيق خسارة مهم، وقدم جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2016.

4-التقارير الخاصة:

(قدم تقرير في 2014،2015،2016 عن الاتفاقيات المنظمة ووضح انه لا توجد اتفاقيات خلال السنوات الحالية)، وقدم تقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري في (2014 عرض قيمة النتيجة في 2013، 2014 مع الاشارة إلى ارباح متتالية في السنتين، وسنة 2015 عرض قيمة النتيجة و اشار الى ارباح متتالية في 2013،2014،2015)، وفي 2016 اشار الى ارباح في السنوات 2015،2016.

5-تقديم تفصيل لأتعباه.

الفرع الثالث: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA لثلاث دورات محاسبية متتالية: 2014 ؛ 2015 ؛ 2016.

نلخص من خلال الجدول (2-3) محتوى التقارير كما يلي:

الجدول رقم (2-3): محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA للسنوات 2014 - 2015 - 2016

| محتوى تقرير محافظ الحسابات | البيان | توصيات |
|--|---|---|
| <p>تقرير 2014</p> <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2014/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية. - رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>-وجود سجلات منتظمة؛ ضرورة التحيين. التحقق من صحة المقاربات البنكية. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - حسارة في السنتين 2014/2013 - معدل التطور (8.28%)، وذلك لانخفاض في الاصول الجارية والغير جارية، وانخفاض في الاموال الخاصة والخصوم الجارية. انخفاض في النتيجة الصافية، وارتفاع في النواتج والاعباء.</p> |
| <p>تقرير 2015</p> <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2015/12/31. - التقارير الخاصة.</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية. - رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛</p> | <p>-وجود سجلات منتظمة؛ ضرورة التحيين. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - خسائر في سنتي 2014/2013</p> |

| | | | |
|---|---|--|-----------------------|
| <p>وارباح في 2015. - معدل التطور سنة 2015 98.91%، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية والغير جارية، وارتفاع في الاموال الخاصة والخصوم الجارية. انخفاض في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج والاعباء.</p> | <p>الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | |
| <p>- وجود سجلات منتظمة. ضرورة التحيين. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - خسائر في سنتي 2013/2013 وارباح في 2015/2016 - معدل التطور 8.37%، وذلك لانخفاض في الاصول الجارية والغير جارية، وانخفاض في الخصوم الجارية. زيادة في النتيجة الصافية، وانخفاض في النواتج والاعباء.</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية. - رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2016/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2016</p> |

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA

أولا: عرض وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات حول القوائم المالية لسنوات 2014، 2015، 2016

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للسنوات المالية 2014، 2015، 2016 لمؤسسة SARL RAHYBA ، وجدنا ان التقرير العام لمحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. أشار إلى وجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تحيينها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تحيينها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهتلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية لمؤسسة SARL RAHYBA للسنة المغفلة في 12/31/2013. وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم المالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (خسارة في 2014) (وربح في 2015، 2016)، كما أشار إلى أن الملاحق مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمغفلة في 12/31/2013، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2-عرض للميزانية وجدول النتائج للسنوات المالية 2014، 2015، 2016.

3-أ/تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المغفلة في 12/31/2014:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2014، وقارنها بقيمتها في 2013، حيث عرفت انخفاضا، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب انخفاض قيمة التشبيات في نظره إلى غياب حيازة التشبيات خلال السنة المالية المعنية؛

-الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنها مع قيمتها في 2013، وأشار أنها عرفت انخفاضا بـ 7.89%؛

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنها مع 2013، حيث عرفت انخفاضا، بسبب الخسارة المحققة في 2014، وأضاف ان لا يوجد توزيع للنتائج المترجمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2014، وهي كذلك في 2013؛

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2014، وقارنها مع قيمتها في 2013، أين عرفت انخفاضا، كما قدم جدولا يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، و 2013؛

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2014 وقارنها مع قيمتها في 2013، حيث عرفت انخفاضا بنسبة 114.93%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، وانخفضت أيضا بنسبة 109.31%، وهذا انعكس على النتيجة حيث انخفضت بنسبة 38.98%. كما لاحظ كذلك انخفاض النشاط خلال 2014، والذي يظهره انخفاض رقم الاعمال والاعباء، وأعطى جدولا مفصلا للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2014، 2013.

3-ب/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2015/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنها بقيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعاً، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التشبيات إلى تطور القروض ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية؛

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، وأشار أنها عرفت ارتفاعاً. مع ارتفاع في الحقوق.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع 2014، حيث عرفت تطوراً طفيفاً، بسبب النتيجة المحققة في 2015، وأضاف إلى أن هناك عدم توزيع للنتائج المتراكمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2015، وهي كذلك في 2014؛

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، أين عرفت تحسناً طفيفاً، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2015، و2014؛

- حسابات الاعباء والايادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2015 وقارنها مع قيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعاً مهماً؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث ارتفعت بنسبة 178.89 %، وهذا انعكس على النتيجة. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2015، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع معدل خدمات للغير وأقساط الاهتلاك، وقدم محافظ الحسابات جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2014.

3-ج/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2016، وقارنها بقيمتها في 2015، حيث عرفت انخفاضاً، وهذا بسبب عدم حيازة تشبيات في السنة المالية 2016.

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت انخفاضاً بمعدل 22.60 %. كما أن مبلغ المخزون انخفض بمعدل خلال 2016؛

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع 2015، حيث عرفت تطوراً طفيفاً بمعدل 5.21 %، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع للنتائج المتراكمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2016، وهي كذلك في 2015؛

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت انخفاضاً بنسبة 13.98 %، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2015، و2014؛

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنھا مع قيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعا بمعدل 41.30%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث زادت بنسبة 42.14%، وهذا انعكس على النتيجة الصافية وتطورت بنسبة 13.13% مع انخفاض في رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، وقدم جدولا مفصلا للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2016.

4-التقارير الخاصة:

(في 2014 قدم تقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري، وعرض قيمة النتيجة في 2013، 2014 مع الاشارة إلى أنها خسارة متتالية)، (وفي 2015 اشار الى خسارة في 2013، 2014، وريح في 2015)، (وفي 2016 اشار الى الخسارة سنة 2014 وارباح سنة 2015، 2016).

5-تقديم تفصيل لأتعباه.

الفرع الرابع: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC petrotech لدورتين محاسبتين متتاليتين: 2014، 2015، 2016

نلخص من خلال الجدول (2-4) محتوى التقارير كما يلي:

الجدول رقم (2-4): محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC petrotech للسنوات 2014.2015.2016

| توصيات | البيان | محتوى تقرير محافظ الحسابات | |
|---|---|---|---------------|
| -وجود سجلات منتظمة. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - ارباح متتالية في 2013/2014 . - معدل التطور (200.05%)، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية والغير جارية، وارتفاع في الاموال الخاصة والخصوم الجارية. ارتفاع في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج والاعباء | -خلاصة فحص السجلات القانونية. -رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير حول الاتفاقيات المنظمة -تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج. | - تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2014/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية. | تقرير 2014 |
| -وجود سجلات منتظمة. - انتظام وصدق القوائم المالية - عرض وفق النظام المحاسبي المالي | - خلاصة فحص السجلات القانونية. -رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. | - تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم | تقرير 2015 |

| | | | |
|---|--|--|-----------------------|
| <p>- ارباح في السنوات 2014/2014. - معدل التطور (28.13%)، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية والغير جارية، وارتفاع في الاموال الخاصة والخصوم الجارية. ارتفاع في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج والاعباء.</p> | <p>- تقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛ -تقرير تطور النتيجة. -الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>المالية. - القوائم المالية في 2015/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية</p> | |
| <p>-وجود سجلات منتظمة. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - ارباح في السنوات 2016/2015/2014 - معدل التطور (14.96%)، وذلك لارتفاع في الاصول الجارية والغير جارية، وارتفاع في الاموال الخاصة والخصوم الجارية. انخفاض في النتيجة الصافية، وزيادة في النواتج وانخفاض في الاعباء..</p> | <p>-خلاصة فحص السجلات القانونية. -رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج</p> | <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2016/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>تقرير 2016</p> |

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC petrotech

أولاً: عرض وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات حول القوائم المالية لسنة 2015، 2014، 2016

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للسنوات المالية 2014، 2015، 2016 مؤسسة CAC petrotech ، وجدنا ان التقرير العام لمحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. أشار إلى وجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تحسينها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تحسينها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهتلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

تسيير الأفراد والأجور: لم يلاحظ من خلال عمليات الاستقصاء التي قام بها أية اختلالات مهمة.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية لمؤسسة CAC petrotech للسنة المغفلة في 12/31/ن . وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم المالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (خسارة في 2014) (وربح في 2015، 2016)، كما أشار إلى أن الملاحق مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمغفلة في 12/31/ن ، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2-عرض للميزانية وجدول النتائج للسنوات المالية 2014، 2015، 2016.

3-أ/تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المغفلة في 2014/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التثبيتات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2014، وقارنًا بقيمتها في 2013، حيث عرفت ارتفاعا مهما، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التثبيتات في نظره إلى تطور في القروض خلال السنة المالية المعنية.

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنًا مع قيمتها في 2013، وأشار أنها عرفت ارتفاعا ب 167.70%.

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2014، وقارنًا مع 2013، حيث عرفت ارتفاعا، بسبب النتيجة المحققة في 2014، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك توزيع للنتائج المتراكمة.

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن القيمة في 2014 قدرت 20000000 دج.

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2014، وقارنًا مع قيمتها في 2013، أين عرفت ارتفاعا مهما، وارتفاع في الضرائب والموردون ، كما قدم جدولا يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2013، و 2014.

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2014 وقارنًا مع قيمتها في 2013، حيث عرفت ارتفاعا مهما بنسبة 339.34%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، وارتفعت أيضا بنسبة 346.63%، وهذا انعكس على النتيجة حيث ارتفعت بنسبة 140.35%. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن سبب الارتفاع يعود لارتفاع رقم أعمال المؤسسة، وقابله ارتفاع في الاعباء والذي أدى إلى ربح. كما لاحظ كذلك تطور في النشاط خلال 2014، والذي يظهر ارتفاع رقم الاعمال والاعباء، وأعطى جدولا مفصلا للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2013، 2014.

3-ب/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2015/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنها بقيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعت، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التشبيات إلى تطور القروض ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية.
- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، وأشار أنها عرفت ارتفاعا طفيفا. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بدرجة مهمة، ولهذا أوصى محافظ الحسابات بضرورة تحصيل تلك الحقوق.
- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع 2014، حيث عرفت تطورا طفيفا، بسبب النتيجة المحققة في 2015، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك عدم توزيع للنتائج المتراكمة.
- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2015، وهي كذلك في 2014.
- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، أين عرفت تحسنا طفيفا، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، و2015.
- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2015 وقارنها مع قيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا مهما؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث ارتفعت بنسبة 2395 %، وهذا انعكس على النتيجة. كما وضح محافظ الحسابات ويّين أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2015، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع معدل خدمات للغير وأقساط الاهتلاك، مقارنة بباقي الاعباء بمعدل 47%، و35% على التوالي. وقدم محافظ الحسابات جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2014، 2015.

3-ج/ تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2016، وقارنها بقيمتها في 2015، حيث كانت ثابتة، ونفس الملاحظة كانت على الاهتلاكات. وهذا لعدم حدوث حيازات للتشبيات خلال السنة المالية المعنية.
- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت ارتفاعا بمعدل 89.37%. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بمعدل 1.107 % خلال 2016.
- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنها مع 2015، حيث عرفت تطورا طفيفا بمعدل 2.78%، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع للنتائج المتراكمة.
- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2016، وهي كذلك في 2015.
- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت تحسنا بنسبة

66.08 %، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، و2015.

– حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنهما مع قيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعاً بمعدل 199.33 %؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث زادت بنسبة 54.92 %، وهذا انعكس على النتيجة الصافية وتطورت بنسبة 196.58 % . كما وضح محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى أن تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع رقم الاعمال، وفي معدل خدمات للغير والمشتريات المستهلكة مقارنة بباقي الاعباء. وقدم جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2016.

4-التقارير الخاصة:

(قدم تقرير حول الاتفاقيات المنظمة وأشار انه لا توجد اتفاقيات خلال سنة 2014 وايضا تقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري، وعرض قيمة النتيجة في 2013، 2014 مع الاشارة إلى أنها ربح)،(وفي 2015 عرض قيمة النتيجة في 2013، 2014، 2015 مع الاشارة إلى أنها ربح)،(وسنة 2016 عرض قيمة النتيجة في 2014، 2015، 2016 مع الاشارة إلى أنها ربح)

5-تقديم تفصيل لأتعباه.

الفرع الخامس: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS لدورتين

محاسبتين متتاليتين: 2015 ؛ 2016.

نلخص من خلال الجدول (2-5) محتوى التقارير كما يلي:

الجدول رقم (2-5): محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS للسنوات 2015-2016-

| توصيات | البيان | محتوى تقرير محافظ الحسابات | تقرير 2015 |
|--|--|---------------------------------------|------------|
| -وجود سجلات منتظمة. | -خلاصة فحص السجلات القانونية. | - تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. | |
| - انتظام وصدق القوائم المالية | -رأي موجب. | - تقرير المصادقة على القوائم المالية. | |
| - عرض وفق النظام المحاسبي المالي | - الميزانية وجدول النتائج. | - القوائم المالية في 2015/12/31. | |
| - ارباح في السنوات 2015/2014/2013. | -تقرير الاتفاقيات المنظمة | - تعليقات حول البنود الرئيسية | |
| - معدل التطور 31.95%، وذلك | - تقرير تطور النتيجة. | | |
| بزيادة الاصول الجارية، وفي الخصوم الجارية. | - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم | | |

| | | |
|---|---|---|
| للقوائم المالية. | غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج. | ارتفاع النتيجة الصافية في 2015، وزيادة في النواتج والاعباء. |
| تقرير 2016 | - خلاصة فحص السجلات القانونية. - رأي موجب. - الميزانية وجدول النتائج. - تقرير حول الاتفاقيات المنظمة؛ - تقرير تطور النتيجة. - الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج. | - وجود سجلات منتظمة. - انتظام وصدق القوائم المالية. - عرض وفق النظام المحاسبي المالي. - ارباح في السنوات 2014-2015-2016 . - معدل التطور 72.98%، وذلك بانخفاض الاصول الجارية، وفي الخصوم الجارية. ارتفاع النتيجة الصافية في 2016، وزيادة في النواتج والاعباء. |
| - تقرير حول نظام الرقابة الداخلية. - تقرير المصادقة على القوائم المالية. - القوائم المالية في 2016/12/31. - التقارير الخاصة. - تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية. | | |

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS

اولا: تحليل محتوى تقرير محافظ الحسابات حول القوائم المالية لسنة 2015

من خلال فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات للسنتين المائيتين 2015، 2016 لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS، وجدنا ان التقرير العام لمحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. أشار إلى وجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تجميعها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تجميعها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

تسيير الأفراد والأجور: لم يلاحظ من خلال عمليات الاستقصاء التي قام بها أية اختلالات مهمة.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS للسنة المغفلة في 12/31 ن . وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم المالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (ربح في السنتين الماليتين)، كما أشار إلى أن الملاحق مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمقفلة في 2015/12/31، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2-عرض للميزانية وجدول النتائج للسنتين الماليتين 2015،2016.

3-أ/تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2015/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التثبيتات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنها بقيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التثبيتات إلى حيازة تثبيتات، ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية؛

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، وأشار أنها عرفت ارتفاعا مهما. كما أن مبلغ المدينين ارتفع بدرجة مهمة، ولهذا أوصى محافظ الحسابات بضرورة تحصيل تلك الحقوق؛

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2015، وقارنها مع 2014، حيث عرفت تطورا، بسبب النتيجة المحققة في 2015، وأضاف إلى أنه وجد أن هناك عدم توزيع للنتائج المتراكمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2015، وهي كذلك في 2014؛

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2015، وقارنها مع قيمتها في 2014، أين عرفت تحسنا، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2015، و2014؛

- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2015 وقارنها مع قيمتها في 2014، حيث عرفت ارتفاعا؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث ارتفعت بنسبة 63.51 %، وهذا انعكس على النتيجة. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2015، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع معدل خدمات للغير وأقساط الاهتلاك، وقدم محافظ الحسابات جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2014.

3-ب/تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المقفلة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشittات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2015، وقارنھا بقيمتھا في 2014، حيث عرفت ارتفاعا، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التشittات إلى حيازة تشittات جديدة ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية؛
- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنھا مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت انخفاضا بمعدل 78.32%. كما أن مبلغ المدينين انخفض خلال 2016؛
- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنھا مع 2015، حيث عرفت تطورا بمعدل 37.98%، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع النتائج المترجمة؛
- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى أن قيمتها معدومة في 2016، وهي كذلك في 2015؛
- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية ل 2016، وقارنھا مع قيمتها في 2015، حيث عرفت تحسنا بنسبة 74.79%، كما قدم جدولا يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون. الموردین، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2014، 2015؛
- حسابات الاعباء والايرادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنھا مع قيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعا بمعدل 35.95%؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث زادت بنسبة 35.78%، وهذا انعكس على النتيجة الصافية وتطورت بنسبة 38.19%. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، قابله ارتفاع الاعباء والذي أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى أن تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع رقم الاعمال، وفي معدل المشتريات المستهلكة مقارنة بباقي الاعباء. وقدم جدولا مفصلا للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، 2016.

4-التقارير الخاصة:

قدم تقرير حول الاتفاقيات المنظمة حسب المادة 628 من القانون التجاري، حيث اشار انه لا توجد اتفاقيات خلال السنة المالية، 2015، 2016؛ وتقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري، وعرض قيمة النتيجة في 2013، 2014، 2015 مع الاشارة إلى أنها ارباح متتالية، وعرض قيمة النتيجة في 2016، 2015، 2014 مع الاشارة إلى أنها ارباح متتالية ايضا.

5-تقديم تفصيل لأتعابه.

الفرع السادس: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO لدورة محاسبية 2016 .

نلخص من خلال الجدول (2-6) محتوى التقرير كما يلي:

الجدول رقم (2-6): محتوى تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO لسنة 2016-

| محتوى تقرير محافظ الحسابات | البيان | توصيات |
|---|--|--|
| <p>2016</p> <p>تقرير</p> <p>- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>- تقرير المصادقة على القوائم المالية.</p> <p>- القوائم المالية في 2016/12/31.</p> <p>- التقارير الخاصة.</p> <p>- تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية.</p> | <p>- خلاصة فحص السجلات القانونية.</p> <p>- رأي موجب.</p> <p>- الميزانية وجدول النتائج.</p> <p>- تقرير حول الاتفاقيات المنظمة.</p> <p>- تقرير تطور النتيجة.</p> <p>- الاصول غير الجارية؛ الاصول الجارية؛ الاموال الخاصة؛ الخصوم غير الجارية؛ الخصوم الجارية؛ حسابات الاعباء والنواتج.</p> | <p>- وجود سجلات منتظمة.</p> <p>- انتظام وصدق القوائم المالية.</p> <p>- عرض وفق النظام المحاسبي المالي.</p> <p>- ارباح في السنوات 2016/2015</p> <p>- معدل التطور 13.18%، وذلك لارتفاع في الاصول غير جارية، وارتفاع في الاموال الخاصة والخصوم الجارية.</p> <p>زيادة في النتيجة الصافية، وانخفاض في النواتج والاعباء.</p> |

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO

من خلال فحص محتوى تقرير محافظ الحسابات للسنة المالية 2016 لمؤسسة CAC INCO ، وجدنا ان التقرير العام لحافظ الحسابات يحتوي على تقرير الرقابة الداخلية، وفيه أشار محافظ الحسابات إلى الاستنتاجات التي توصل إليها بعد عملية الفحص التي قام بها:

السجلات القانونية: اليومية؛ سجل الاجور؛ سجل الجرد المحاسبي؛ سجل الجرد المادي؛ سجل الاجتماعات. ذكر بوجود هذه السجلات وانتظامها في المؤسسة، ولكن أوصى بضرورة تحيينها. كما أشار كذلك إلى وجود السجلات الخاضعة لمراقبة مفتشية العمل وهيئة الضمان الاجتماعي والمتمثلة في: (سجل حوادث العمل، والعقوبات؛ سجل العطل المدفوعة؛ سجل التوقف عن العمل؛ سجل النظافة والامن؛ وسجل الحوادث). وأكد على تحيينها.

الجرد المادي: أكد على الانضباط في جرد الموجودات القابلة للاهلاك، مع الالتزام الصارم بإجراءات الجرد.

حسابات المتاحات: أكد على المقاربة البنكية لحسابات المؤسسة خلال السنة المعنية، والتأشير عليها.

تسيير الأفراد والأجور: لم يلاحظ من خلال عمليات الاستقصاء التي قام بها أية اختلالات مهمة.

الفحص العام للقوائم المالية قبل غلق الحسابات: أشار من خلال عمليات السبر التي أجراها على الميزانية أثناء غلق الحسابات، إلى عدم وجود ملاحظات مهمة يمكن أن يذكرها.

وخلص إلى عدم وجود اختلالات مهمة في مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها.

أما بالنسبة لتقرير المصادقة على القوائم المالية: ذكر فيه أن التقرير يخص المهمة المكلف بها للشهادة على القوائم المالية للمؤسسة CAC INCO للسنة المغفلة في 2016/12/31. وتضمن التقرير ما يلي:

1-تقرير المصادقة:

حيث أشار فيه إلى فحص القوائم المالية، وقدم المجموع الصافي للميزانية وقيمة النتيجة المحققة (ربح)، كما أشار إلى أن الملاحظ مقدمة حسب شكلها في النظام المحاسبي المالي. وذكر كذلك أن عملية مراجعة تضمنت استعمال تقنية السبر لمراجعة الحسابات، واجراءات المراقبة التي اعتبرها مناسبة حسب القواعد المطلوبة، وكانت كذلك وفق معايير التدقيق المتعارف عليها.

وخلص إلى الشهادة أن القوائم المالية للمؤسسة والمغفلة في 2016/12/31، منتظمة وصادقة، وتعكس الوضعية المالية ونتيجة نشاطها ومركزها المالي. كما أشار إلى أن الحسابات تم إعدادها وعرضها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وعلى ما ينص النظام المحاسبي المالي.

2-عرض للميزانية وجدول النتائج للسنة المالية 2016؛

3-تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية المغفلة في 2016/12/31:

قدم محافظ الحسابات تعليقات حول:

- الاصول غير الجارية (التشبيات): حيث أشار إلى قيمتها المحاسبية الصافية في 2016، وقارنھا بقيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعا بمعدل 13.18%، كما انعكس هذا على الاهتلاكات. ويعد سبب ارتفاع قيمة التشبيات إلى حيازة تشبيات جديدة ومصاريف مالية أخرى خلال السنة المالية المعنية؛

- الاصول الجارية (مخزونات، مدينون، متاحات): أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنھا مع قيمتها في 2015، وأشار أنها عرفت ارتفاعا مهما بمعدل 117.83%. كما أن مبلغ المدينين ارتفع خلال 2016؛

- الاموال الخاصة: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنھا مع 2015، حيث عرفت تطورا طفيفا بمعدل 46.09%، بسبب النتيجة المحققة في 2016، وأضاف إلى أنه لاحظ عدم توزيع للنتائج المتركمة؛

- الخصوم غير الجارية: أشار محافظ الحسابات إلى قيمتها في 2016، وقارنھا مع 2015، حيث عرفت تطورا طفيفا بمعدل 1.03%، بسبب تطور في القروض 2016.

- الخصوم الجارية: قدم قيمة الخصوم غير الجارية لـ 2016، وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت تحسنا بنسبة 94.69 %، كما قدم جدولاً يفصل مكونات الخصوم غير الجارية (ديون الموردين، ضرائب ورسوم مختلفة، ديون أخرى، خزينة الخصوم)، من حيث القيمة ونسبتها بين 2015، و2014؛

- حسابات الاعباء والايادات: أشار محافظ الحسابات إلى قيمة الايرادات لسنة 2016 وقارنها مع قيمتها في 2015، حيث عرفت ارتفاعاً بمعدل 7.26 %؛ كذلك أشار إلى قيمة الأعباء بين السنتين، حيث انخفضت بنسبة 6.61 %، و النتيجة الصافية تطورت بنسبة 36.69 %. كما وضع محافظ الحسابات وبيّن أن ارتفاع رقم أعمال المؤسسة خلال 2016، أدى إلى تحقيق ربح مهم. كما أشار إلى أن تطور نشاط المؤسسة الذي ظهر في ارتفاع رقم الاعمال، وقدم جدولاً مفصلاً للأعباء ونسبتها ضمن إجمالي الأعباء للسنتين 2015، و2016.

4-التقارير الخاصة:

قدم تقرير حول الاتفاقيات المنظمة حسب المادة 628 من القانون التجاري، حيث اشار انه لا توجد اتفاقيات خلال السنة المالية 2016؛ وتقرير تطور النتيجة حسب المادة 628 من القانون التجاري، وعرض قيمة النتيجة في 2015، 2016 مع الاشارة إلى أنها ارباح .

5-تقديم تفصيل لأتعباه.

المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة الميدانية

سنحاول من خلال هذا المطلب مناقشة نتائج الدراسة الميدانية من خلال مناقشة وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة، واستخلاص النتائج المتوصل إليها.

الفرع الأول: مناقشة محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة

أولاً: مناقشة تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية و تحيينها؛
- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛
- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛

- عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

- تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛
- المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛
- كيفية اجراء عملية التدقيق؛
- احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

ثانياً: مناقشة تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية .
- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛
- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛
- عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

- تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛
- المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛
- كيفية اجراء عملية التدقيق؛
- احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

ثالثاً: مناقشة تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية و تحيينها؛
- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛
- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛

- عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

- تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛
- المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛
- كيفية اجراء عملية التدقيق؛
- احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

رابعاً: مناقشة تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC petrotech

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية .
- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛
- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛
- عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

- تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛
- المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛
- كيفية اجراء عملية التدقيق؛
- احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

خامساً: مناقشة تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية.
- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛
- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛

-عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

-تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛

-المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛

-كيفية اجراء عملية التدقيق؛

-احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من

اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

سادساً: مناقشة تقرير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO

يشير محافظ الحسابات في تقاريره إلى عناصر، وهي:

❖ **تقرير الرقابة الداخلية:** يعطي تقييماً حول انضباط إدارة المؤسسة في:

- مسك السجلات القانونية.

- عمليات الجرد وكيفية اجرائها؛

- الانتظام في اجراء المقاربات البنكية؛

- عمليات غلق الحسابات.

❖ **تقرير المصادقة:** يقدم محافظ الحسابات في هذا التقرير المعلومات الآتية:

- تحديد فترة القوائم المالية المعنية بالمصادقة؛

- المرجع المحاسبي الذي اعتمدت عليه المؤسسة في تقديم القوائم المالية؛

- كيفية اجراء عملية التدقيق؛

- احترام معايير التدقيق المتعارف عليها.

❖ **تعليقات محافظ الحسابات:** قدم محافظ الحسابات تعليقات حول البنود الرئيسية للقوائم المالية، حيث بيّن تطور

قيمة العنصر بين السنة المعنية والسنة السابقة لها، ونسبة التطور، وقدم كذلك أسباب ذلك التطور انطلاقاً من

اطلاعه على ذلك أثناء أداء مهمته.

الفرع الثاني: نتائج مناقشة محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة

من خلال مناقشة وتحليل محتوى تقارير محافظ الحسابات للمؤسسات الاقتصادية توصلنا إلى النتائج الآتية:

- حسابات المؤسسة لا توجد فيها اختلالات ذات أهمية تؤثر على مصداقية القوائم المالية؛
- نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة لا يعاني من نقاط ضعف يمكن أن تؤثر على حسابات المؤسسة؛

- تأكيد محافظ الحسابات من خلال رأيه على صدق وانتظام القوائم المالية للمؤسسة خلال الفترات المعنية وتقديمها لنتيجة نشاط المؤسسة ووضعيتها المالية؛
- إيضاحات محافظ الحسابات المتعلقة بالبند الرئيسية للقوائم المالية تعزز مصداقيتها، وتفيد مستخدميها وتعزز ثقتهم؛
- تقديم محافظ الحسابات لتوصيات تفيد إدارة المؤسسة كلما كان ذلك ضروريا لها؛
- اعداد تقرير خاص حول نتائج السنوات السابقة للمؤسسة محل المراجعة وذلك لتتبع نتائج المؤسسة ومعرفة تحقيقاتها للأرباح والخسائر وايصال نتائج اعمالها الى الاطراف الاخرى لتمكينهم من اتخاذ قراراتهم؛
- تضمن بعض تقارير محافظ الحسابات رايها نظيفا حول مصداقية القوائم المالية للمؤسسة إلا ان هناك توصية متعلقة بإجراء المقاربة البنكية، تفاديا لدعاوي قضائية التي من شأنها ان تؤدي الى التعثر المالي؛
- اضافة ملاحق اخرى لحساب النتيجة لإعطاء معلومات اضافية بشأن القيود الواردة فيها؛
- بالنسبة للميزانية فقد طرحت بطريقة واضحة وميسرة، وذلك لتسهيل التعرف على حقيقة مركز الشركة المالي؛
- لا توجد الاتفاقيات المنظمة ومع ذلك يشير الى تقرير خاص بها، انه لا توجد اتفاقيات في تلك السنة المالية؛
- عدم وجود اخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل او في قائمة المركز المالي

خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل تحديد كيفية تعزيز محافظ الحسابات مصداقية القوائم المالية، وهذا من خلال فحص وتحليل محتوى عينة من تقارير محافظ الحسابات لمؤسسات اقتصادية بولاية ورقلة، وتوصلنا إلى أن تقارير مهمة محافظ الحسابات حول القوائم المالية تحتوي على عدة معلومات تبين وتوضح تطور عناصر القوائم المالية، ومدى استجابتها للمرجع المحاسبي المعتمد في إعدادها، إضافة إلى معلومات حول الالتزام بالأحكام التشريعية والتنظيمية المؤطرة لنشاط المؤسسات المعنية.

كذلك يبين محافظ الحسابات رأيه حول القوائم المالية على أساس التأكيدات التي تحصل عليها أثناء المهمة. وبهذا فإن محافظ الحسابات يقدم في تقرير مهمته المعلومات التي تفيد مستخدمي القوائم المالية للمؤسسات المعنية، ومن شأنها تعزيز مصداقية القوائم المالية.

الخاتمة

الخاتمة

تهدف المؤسسة الاقتصادية من خلال إعداد وعرض القوائم المالية، إلى تقديم معلومات مالية تفيد مستخدميها من أصحاب المصالح بالمؤسسة في اتخاذ قراراتهم، ونظرا لأهمية القوائم المالية لهم من جهة، ومن جهة أخرى هناك تباعد بين إدارة المؤسسة الاقتصادية ومستخدمي المعلومات المالية في قراراتهم، كان لابد من وجود مدقق قانوني كفء ومستقل يضمن الثقة والمصداقية على تلك المعلومات الواردة فيها، ويؤكد توافقها مع المعايير والقوانين سارية المفعول حتى تكون كضمان لمتخذي القرارات في المؤسسة.

وللإجابة على اشكالية الدراسة المتمثلة في: مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، تطرقنا في الجانب النظري إلى علاقة محافظ الحسابات بالمؤسسة الاقتصادية ودوره في التشريع الجزائري، ومساهمته في تعزيز مصداقية القوائم المالية من خلال مهمته، ثم التطرق إلى دراسة هذه المساهمة من خلال عينة من تقارير محافظي الحسابات بورقلة.

اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة:

الفرضية الأولى: هناك مجموعة من الشروط الواجب توفرها حتى يتمكن المراجع الخارجي من إبداء رأي فني ومحيد عن مدى صدق المعلومات المحاسبية، أهمها الاستقلال والحياد؛

الفرضية الثانية: تبرز تقارير المدقق المحاسبي انعكاسا إيجابيا في تطبيق المؤسسة لإرشاداتها على جودة القوائم المالية وذلك من خلال التزام المؤسسات بتطبيق إرشادات وتوصيات المدقق المحاسبي مما يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للوضع المالية للمؤسسة وعليه يعتبر أساس لضمان جودة القوائم المالية لتلبية حاجات مستخدميها وتحقيق أهداف المؤسسة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛

الفرضية الثالثة: شهادة محافظ الحسابات في تقرير مهمته حول صدق وانتظام القوائم المالية وتحليله للعناصر المكونة لها تعزز مصداقيتها.

تقدم محافظ الحسابات في تقرير مهمته إضافة لرأيه حول القوائم المالية، معلومات مختلفة (محاسبية، قانونية...) توضح وتفسر تطور بنود عناصر القوائم المالية، وأسباب ذلك من خلال اطلاعه على ذلك أثناء مهمته، ولدوره ومسؤوليته القانونية اتجاه الاطراف ذوي المصلحة، يعزز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة. وقد تم اثبات الفرضية في الجانب التطبيقي من خلال محتوى تقارير محافظي الحسابات بورقلة عينة الدراسة.

ومن خلال الدراسة يمكننا تلخيص النتائج الآتية:

نتائج الدراسة:

- لا تنحصر مهمة محافظ الحسابات في مراقبة الحسابات فقط وإنما يعتبر أيضا صمام أمان و جهاز واقى ضد أي تلاعب قانوني أو اختلاس ,وطرف فعال في اكتشاف الأخطاء المحاسبية ,التي تساعد على استمرار الشركة و تحمي مصالح الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية؛
- يعتبر وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من حماية أصول المؤسسة من حدوث الأخطاء والتلاعبات لضمان تحقيق السير الحسن حسب السياسات الإدارية وتنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة؛
- تعمل المراجعة الخارجية على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المحاسبية، وهذا من خلال إعداد التقرير النهائي للمراجع والذي يحتوي على مدى الإفصاح وصدق عن كافة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية.

التوصيات و الاقتراحات:

- توسيع مسؤولية محافظ الحسابات الخاصة باكتشاف الأخطاء و الغش بهدف تمكين مستخدمي القوائم المالية من الثقة في آرائهم حول صدق و عدالة هذه القوائم في التعبير عن المركز المالي للمؤسسات الاقتصادية ونتائج أعمالهم.

آفاق البحث:

- فعالية التقرير في توصيل رأي محافظ الحسابات لمختلف المستخدمين؛
- انعكاسات دور المراجع الخارجي في تعزيز موثوقية المعلومات المالية للقوائم المالية؛
- محاولة قياس أثر رأي محافظ الحسابات على قرارات الاطراف ذوي المصلحة مع المؤسسة الاقتصادية.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ/ الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق و التأكيد الدولية و قواعد أخلاقيات المهنة، الكتاب الثاني، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.
2. احمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009.
3. ألفين أرنيز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ للنشر، السعودية، 2002.
4. امين احمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر.
5. امين السيد احمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007.
6. رافت سلامة محمود وأحمد يوسف كلبونة وعمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011.
7. السيد سيد عطا الله، النظريات المحاسبية، دار الراجية للنشر والتوزيع، الاردن، 2009.
8. عبيد سعد شريم ولطف حمود بركات، اصول مراجعة الحسابات، مركز امين للنشر والتوزيع، صنعاء اليمن، 2007.
9. كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006 .
10. محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل، عمان، 2007 .
11. مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الاولى، مطبعة مزوار، الوادي، 2010.
12. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة 2، 2009.
13. وليم توماس وامرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1989.

ب/ قوانين ومراسيم

- 1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 12، الصادرة 11 جويلية 2010.
- 2) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المادة 22، الجزائر، 2010.
- 3) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، المادة 22، الجزائر، 2010.
- 4) الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 11/07، العدد 74، الصادرة المؤرخ في 15 ذو القعدة الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 25.
- 5) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، الموافق لـ 26 سبتمبر 1975، الجزائر.

6) قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 ، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009 م.

ت /ملتقيات

- 1) خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، مداخلة بعنوان، قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد(IAS1)، ملتقى وطني تحت عنوان معايير المحاسبة الدولية و لمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25 و 26 ماي 2010 .
- 2) سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الاسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري، مع الاشارة الى الاطار حالات التقارب، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي (ifrs/ias) الفكري في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، الجزائر 2010.
- 3) عبد العالي محمدي، دور محافظ الحسابات في تفعيل اليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والاداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، 7/6 ماي 2012.
- 4) ماهر موسى درغام، تامر بسام الاغما، العلاقة بين اهمية القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة وتعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، المؤتمر العلمي الدولي التاسع، الجامعة الاسلامية، غزة فلسطين.

ث / رسائل وأطروحات

- 1) اكرم يحيى علي الشامي، اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك العاملة في الجمهورية اليمنية، مذكرة ماجستير غير منشورة بكلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، 2009.
- 2) امال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، شهادة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010.
- 3) جمعة فلاح محمد حميدات، مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الافصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الاوراق المالية، مذكرة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم المالية والادارية، جامعة عمان، 2004.
- 4) حامدي علي، اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير غير منشورة، علوم التسيير، محمد خيضر بسكرة، الجزائر 2011.
- 5) سميحة غلوس، مسؤوليات المراجع الخارجي في اكتشاف الممارسات المحاسبية الخاطئة، مذكرة ماستر، الجزائر، 2013.
- 6) عبد الفتاح شبعوات، اثر جودة التدقيق المحاسبي على مصداقية المعلومة المالية، مذكرة ماستر، علوم التسيير، قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2015.
- 7) عمر ديلمي ، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر باتنة، سنة 2008.

- 8) فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2004.
- 9) فواز فاضل جدعان الشمري، اثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير غير منشورة في كلية الاعمال، جامعة عمان، 2013.

ج/ المجلات

- 1) احمد صالح الهزاعمي، دور نظام المعلومات في اتخاذ القرارات في المؤسسات الحكومية، مجلة جامعة دمشق، مجلد 25 العدد الاول، 2009، ص13.
- 2) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين: دليل استخدام البيانات المالية، مجلة المحاسب القانوني العربي، عمان، العدد 74 ، سبتمبر/أكتوبر 1996، ص16-17.
- 3) رضا ابراهيم صالح، اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الازمة المالية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، الاسكندرية، العدد رقم 2، 2009، ص35-36.
- 4) محمد البشير غوالي، مقال علمي، دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 12، 2013.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. AHMED N. OBIDAT ,accounting information qualitative characteristics gap : evidence from jordan , interntional management review , vol.3.n°2 , 2007.
2. BELAIBOUD Mokhtar, **pratique de l'audit**, Editions BERTI, Alger, Algérie, 2011
3. BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, **Introduction a la comptabilite cas pratique**, DUNOD, Paris, France 2008,
4. Douglas j. skinner, scientific articles, **Audit quality and Auditer Reputation Ovidence from Japan, journal of Accoenting and Auditing**, N: 05, 87, University of Chicago, 2012.
5. Jensen, mackling w. H, Coordination control and management of organization, **course note**, Harvard business school working, London, 1998.
6. Société national de comptabilité, **guide d'audit et de commissariat aux comptes**, 1989
7. Stezart .j, minrol .l, the impact audit committee existence and audit committee meeting frequency on the external audit, perception of Australia auditors, **international journal of auditing** , 2007, Australia,.

8. Williamson OE, Master S E, The Economic of transaction coasts, Edward Elgar publishing LTD, Northampton 1999,.
9. Zabihollah Rezaee, "Restoring public trust in the accounting profession by developing anti-fraud education, programs, and auditing", **Managerial Auditing Journal**, (2004) .

ثالثا: مواقع إلكترونية

-<http://www.sqarra.wordpress.com/isas2000/>, 11/02/2018 .18 :29

الملاحق

الملحق رقم (1): تقارير مؤسسة WATER LISE (2016-2014)

Monsieur le Gérant

Objet : *Rapport commissariat aux comptes exercice clos le 31/12/2014*

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 WATER LISE Pour l'exercice clos le 31/12/2014.

Le rapport général comporte les volets suivants:

- *Rapport de certification*
 - *Les états financiers au 31/12/2014*
 - *Les Rapports spéciaux*
 - *Commentaires sur les Principaux postes des états*

Financiers

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

Fait à Ouargla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Les contrôles effectués au niveau de **WATER LISE** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de **WATER LISE** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de **WATER LISE** et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables doit être menée d'une manière sérieuse et de même les procédures d'inventaire doivent être menées à la lettre . ,

..

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de **WATER LISE** doivent être rapprochés et validés au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet ne relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Cac WATER LISE 2014B/A .

Les contrôles effectués au niveau de **WATER LISE** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de **WATER LISE** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de **WATER LISE** et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables doit être menée d'une manière sérieuse et de même les procédures d'inventaire doivent être menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de **WATER LISE** doivent être rapprochés et validés au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac WATER LISE 2015B/A .

Les contrôles effectués au niveau de **WATER LISE** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de **WATER LISE** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de **WATER LISE** et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables doit être menée d'une manière sérieuse et de même les procédures d'inventaire doivent être menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de **WATER LISE** doivent être rapprochés et validés au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet ne relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouarqla 30-09-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac WATER LISE 2016B/A .

الملحق (2): تقارير مؤسسة *l'EURL HOR SALEM* (2016-2014)

Les contrôles effectués au niveau de *l'EURL HOR SALEM* ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de *l'EURL HOR SALEM* nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- le livre journal
- le livre de paie
- le livre d'inventaire comptable
- le livre d'inventaire physique.
- registre des assemblées

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de *l'EURL* et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel s congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de *l'EURL* ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac EURL HOR SALEM 2014B/A .

Les contrôles effectués au niveau de **EURL HOR SALEM** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de **EURL HOR SALEM** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de **EURL** et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de **EURL** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

⋮

Cac EURL HOR SALEM 2015B/A.

Les contrôles effectués au niveau de l'**EURL HOR SALEM** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de l'**EURL HOR SALEM** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'**EURL** et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de l'**EURL** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas aboutis à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 28-08-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

⋮

Cac EURL HOR SALEM 2016B/A.

الملحق رقم (3): تقارير مؤسسة SARL RAHYBA (2016-2014)

Objet : Rapport intérim

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 la SARL RAHYBA pour l'exercice clos le 31/12/2014.

La présente partie du rapport comporte :

- rapport du contrôle interne

Les contrôles effectués au niveau de la SARL RAHYBA ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la SARL RAHYBA nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de la SARL RAHYBA et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d' inventaires physiques des biens amortissables doivent être mené d'une manière rigoureuse et de même les procédure d'inventaire doivent être mené à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la SARL RAHYBA doivent être rapproche et valider au cour de l'exercice considéré.

4 - La revus générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Objet : Rapport intérim

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 la SARL RAHYBA pour l'exercice clos le 31/12/2015.

La présente partie du rapport comporte:

- rapport du contrôle interne

Les contrôles effectués au niveau de la SARL RAHYBA m'ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la SARL RAHYBA nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de la SARL RAHYBA et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables doivent être mené d'une manière sérieuse et de même les procédure d'inventaire doivent être mené à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

*Les comptes bancaires de **la SARL RAHYBA** doivent être rapproche et valider au cour de l'exercice considéré.*

4 - La revus générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Les contrôles effectués au niveau de la SARL RAHYBA ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la SARL RAHYBA nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de la SARL RAHYBA et ils sont régulièrement tenus mais ils doivent être à jour.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS ils également doivent être à jour; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel s congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables doit être menée d'une manière sérieuse et de même les procédures d'inventaire doivent être menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la SARL RAHYBA doivent être rapprochés et validés au cours de l'exercice considéré

4 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble du bilan à l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

الملحق رقم (4) : تقارير مؤسسة SARL petrotech (2016-2014)

Les contrôles effectués au niveau de la **SARL** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la **SARL** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la **SARL** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas aboutis à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac sarl petrotech 2014B/A .

Les contrôles effectués au niveau de la **SARL** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la **SARL** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jour ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la **SARL** ont fait l'objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac sarl petrotech 2015B/A .

Les contrôles effectués au niveau de la **SARL** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la **SARL** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la **SARL** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet ne relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac sarl petrotech 2016B/A .

الملحق رقم (5): تقارير مؤسسة SNC MAYOUF FILS (2016-2015)

Les contrôles effectués au niveau de l'**SNC** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de l'**SNC** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel s congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de l'**SNC** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas aboutis à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Les contrôles effectués au niveau de l'**S N C** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de l'**S N C** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jour ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de l'**S N C** ont fait l'objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas aboutis à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet n'a pas relevé de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

الملحق رقم (6): تقارير مؤسسة SAC INCO (2016)

Les contrôles effectués au niveau de la **SARL** ont conduit aux conclusions suivantes :

1 - Les livres légaux:

Le contrôle des livres légaux de la **SARL** nous a permis de constater l'existence des livres suivants :

- **le livre journal**
- **le livre de paie**
- **le livre d'inventaire comptable**
- **le livre d'inventaire physique.**
- **registre des assemblées**

Je dois rappeler que ces livres existent au niveau de l'agence et ils sont régulièrement tenus.

Par ailleurs les autres livres soumis à l'inspection travail et à la CNAS sont également tenus à jours ; il s'agit des livres suivants :

Registre des accidents de travail. des mises en demeure

Registre du personnel s congé payé

Registre des arrêts de travail

Registre d'hygiène et sécurité.

Registre des accidents

2 - Les inventaires physiques :

La prise d'inventaires physiques des biens amortissables ont été menés d'une manière sérieuse et les procédures d'inventaire ont été menées à la lettre . ,

3 - Les comptes de disponibilité :

Les comptes bancaires de la **SARL** ont fait objet de rapprochement au cours de l'exercice considéré.

4 - La gestion de personnel et paie:

Mes investigations au niveau du service paie n'ont pas abouti à des remarques ou insuffisances particulières.

5 - La revue générale des états avant clôture:

Je dois vous informer que j'ai procédé au contrôle par sondage de l'ensemble des écritures comptables avant la clôture , les grands livres et les divers journaux auxiliaires et les états de clôture (BILAN & CR) avant l'arrêt des comptes.

Mon contrôle à ce sujet na pas relève de remarques importantes méritant à décrire.

D'une manière générale mon contrôle intérimaire ne m'a pas permis de constater les remarques significatives.

Fait à Ouargla 02-06-2017

Le Commissaire Aux Comptes.

Cac SARL INCO industrial contracting 2016B/A.

الفهرس

| | |
|---|---|
| III | الإهداء |
| IV | الشكر |
| V | ملخص |
| VI | قائمة المحتويات |
| VII | قائمة الجداول |
| VIII | قائمة الأشكال |
| IX | قائمة الاختصارات والرموز |
| X | قائمة الملاحق |
| أ | المقدمة |
| الفصل الأول: مهمة محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية | |
| 2 | تمهيد |
| 3 | المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لمهمة محافظ الحسابات في المؤسسة الاقتصادية |
| 3 | المطلب الاول: محافظ الحسابات والمؤسسة الاقتصادية |
| 7 | المطلب الثاني: مهمة محافظ الحسابات في التشريع الجزائري |
| 7 | الفرع الاول: محافظ الحسابات حسب القانون 10/01، والقانون التجاري |
| 8 | الفرع الثاني: مسؤوليات وواجبات محافظ الحسابات |
| 10 | المطلب الثالث: تقرير محافظ الحسابات |
| 11 | المبحث الثاني: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية |
| 11 | المطلب الاول: ماهي مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية |
| 11 | الفرع الاول: مفهوم مصداقية المعلومة المالية |
| 11 | الفرع الثاني: خصائص المعلومات المحاسبية |
| 14 | الفرع الثالث: القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي |
| 15 | المطلب الثاني: مهمة محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية |
| 19 | المبحث الثالث: الدراسات السابقة |
| 19 | المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة |
| 19 | الفرع الاول: الدراسات العربية |
| 21 | الفرع الثاني: عرض الدراسات السابقة الأجنبية |

| | |
|----|---|
| 22 | المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية |
| 24 | خلاصة الفصل |
| | الفصل الثاني : دراسة عينة من تقارير محافظ الحسابات |
| 26 | تمهيد |
| 27 | المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة |
| 27 | المطلب الأول: طريقة الدراسة |
| 27 | الفرع الأول : المنهج المتبع ومصادر المعلومات |
| 28 | الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة |
| 28 | الفرع الثالث: متغيرات الدراسة |
| 29 | المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة |
| 29 | الفرع الأول : الوثائق (تقارير مدقق الحسابات) |
| 29 | الفرع الثاني : المقابلة الشخصية |
| 29 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها |
| 29 | المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها |
| 29 | الفرع الأول : فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة WATER LISE LTD |
| 34 | الفرع الثاني: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة EURL HOR SALEM |
| 38 | الفرع الثالث: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL RAHYBA |
| 42 | الفرع الرابع: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC PETROTECH |
| 46 | الفرع الخامس: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة SNC MAYOUF ET FILS |
| 50 | الفرع السادس: فحص محتوى تقارير محافظ الحسابات لمؤسسة CAC INCO |
| 52 | المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة الميدانية |
| 52 | الفرع الأول: مناقشة محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة |
| 55 | الفرع الثاني: نتائج مناقشة محتوى تقارير محافظ الحسابات عينة الدراسة |
| 57 | خلاصة الفصل |
| 59 | الخاتمة |
| 62 | المصادر والمراجع |
| 67 | الملاحق |
| 99 | الفهرس |