الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف –المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ميدان: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة فرع: العلوم المالية والمحاسبة

رقم: ..... تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالب: –دهيمي بلقاسم

–العيفة فتحي

تحت عنوان:

أثر المراجعة الخارجية على مصداقية القوائم المالية

-دراسة حالة مؤسسةSARL ALGAL PLUS لنجارة الألمنيوم بالمسيلة-

للفترة 2014-2015

نوقشت علنيا يوم: 2017/05/11 أمام لجنة المناقشة

د. إسماعيل سبتي	جامعة: المسيلة	رئيسا
أ. محمودي مليك	جامعة: المسيلة	مشرفا ومقررا
د. زيتوني كمال	جامعة: المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

بسم الله الرحمن الرحيم

قالي الله تعالى:

{ {ربي اشرح لي صدري ويسر لي أمري واحلل عقدة من لساني يفقهوا قولي} }

صدق الله العظيم

إهداء

إلى مدهلي الأول المتعاظم بالحنان، إلى التي تملك جواز سفري للجنة

-والدتي الكريمة بارك الله في عمرها-

إلى قدوتي الدائمة في الحياة، إلى نبراس العطاء المبذول ومعلمي الأول

-والدي الفاضل بارك الله في عمره-

إلى كل عائلتي الكريمة كل واحد باسمة

إلى كل أصدقاء الطفولة والدراسة

إلى كل من علمني حروف العلم

إلى كل مواطن عاش من أجل ولأجل الجزائر

بلقاسم

إهداء

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب وإلى معنى الحياة، إلى بسمة الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى الحبايب.

أمي الحبيبة

إلى من يتمنون لي الخير دائما، إلى كل من يناضل في سبيل الحصول على العلم، إلى كل من أحب وأحترم.

عائلتي

إلى الإخوة والأخوات، إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء إلى ينابيع الصدق الصافي، إلى من معهم سعدت، وبرفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة سرت، إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني ألا أضيعهم، إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد ولو بكلمة تشجيعية.

أصدقائي

فتحي

شكر وعرفان

قال تعالى: {لئن شكرتم لأزيدنكم}

نحمد الله جزيل نعمه ونشكره على توفيقه لنا لإنجاز هذه الدراسة فبفضل مشيئته تسير لنا كل ما هو صعب، واستضاء دربنا شعاعا منيرا ووصلنا بعونه وحسن توفيقه إلى إنجاز هذا العمل المتواضع وإتمامه له الحمد والشكر.

وأسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة إلى جميع أساتذتنا الأفاضل.

وأخص بالتقدير والشكر والاحترام للأستاذ **محمودي مليك** الذي قبل وبصدر رحب الإشراف على هذه الدراسة ومساعدته لنا من خلال توجيهاته ونصائحه القيمة.

وفي الأخير نرفع أسمى عبارات العرفان والشكر إلى كل شخص مد لنا يد المساعدة لإنجاز هذه المذكرة

وشكـــراً

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الإهداء	-
شكر وعرفان	-
فهرس المحتويات	II
قائمة الجداول	V
قائمة الأشكال	VI
قائمة المختصرات	VIII
قائمة الملاحق	IX
مقدمة	ب–و
الفصل الأول: المراجعة الخارجية	
تمهيد الفصل	07
المبحث الأول: عموميات عن المراجعة	08
المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة	08
المطلب الثاني: مفهوم المراجعة وأنواعها	09
المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة	11
المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية	13
المطلب الأول: تعريف المراجعة الخارجية	13
المطلب الثاني: خصائص المراجعة الخارجية	13
المطلب الثالث: معايير المراجعة الخارجية	14
المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر	16
المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة	16
المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	17
المطلب الثالث: حقوق وواجبات محافظ الحسابات	18
خلاصة الفصل الأول	20
الفصل الثاني: مدخل النظري للقوائم المالية	
تمهيد الفصل	22
المبحث الأول: عموميات حول القوائم المالية	23
المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية	23

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية	24
المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية	25
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية	26
المطلب الأول: أنواع القوائم المالية	26
المطلب الثاني: الاعتبارات العامة المتعلقة بالقوائم المالية	27
المطلب الثالث: قياس الأحداث المالية للقوائم المالية	28
المبحث الثالث: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية	28
المطلب الأول: مفهوم وأهمية مراجعة القوائم المالية	28
المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات وأنواعه	29
المطلب الثالث: محافظ الحسابات في مراجعة القوائم المالية	31
خلاصة الفصل	32
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة SARL ALGAL PLUS بالمسيلة	
تمهيد الفصل	34
المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة	35
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة	35
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة	36
المطلب الثالث: أهداف المؤسسة	39
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة	39
المطلب الأول: عرض ميزانية المؤسسة	39
المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتائج للمؤسسة	42
المطلب الثالث: عرض جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة	43
المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة	44
المطلب الأول: دراسة العناصر الأساسية لتقرير مراجع الحسابات لمؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة	44
المطلب الثاني: دراسة تقرير محافظ الحسابات	45
خلاصة الفصل	52
الخاتمة	54
المراجع	58
الملاحق	–

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	يوضح جانب الأصول لميزانية مؤسسة +ALGAL للفترة(2014–2015)	40
02	يوضح جانب الخصوم لميزانية مؤسسة +ALGAL للفترة(2014–2015)	41
03	يوضح جدول حسابات النتيجة لمؤسسة +ALGAL في 2015/12/31	42
04	يوضح جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة +ALGAL في 2015/12/31	43
05	يوضح جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة +ALGAL	44
06	يوضح نتائج السنوات الخمس الأخيرة لمؤسسة +ALGAL	49
07	يوضح أعلى خمسة أجور مدفوعة في مؤسسة +ALGLA لسنة 2015.	50

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	معايير المراجعة المتعارف عليها	16
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ALGAL PLUS	38

قائمة المختصرات والملاحق

قائمة المختصرات

AAA	**American Accounting Association**

GAPP	**Generally Accepted Accounting Principles**
ISO	**Organisation internationale de normalisation**

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	نموذج ميزانية مؤسسة ALGAL PLUS(جانب الأصول لفترة 2014-2015)	02
02	نموذج ميزانية مؤسسة ALGAL PLUS(جانب الخصوم لفترة 2014-2015)	03
03	نموذج جدول حسابات النتائج لمؤسسة ALGAL PLUS لفترة 2014-2015	04
04	نموذج جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة ALGAL PLUSلفترة 2014-2015	06
05	نموذج جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة ALGAL PLUSلفترة 2014-2015	07
06	نموذج عن تقرير محافظ الحسابات لسنة 2015	08

مقدمة

تمهيد:

لقد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطورا على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات كبيرة الحجم، تنفصل فيها الملكية عن التسيير، هذا الأمر أدى إلى ضرورة وجود نوع من الرقابة حفاظا على أموال المالكين من جهة وإضفاء نوع من الثقة على مختلف الأطراف المتعاملين مع المؤسسة من جهة أخرى، على اعتبار أن الكثير منهم عند اتخاذ القرارات يكونوا على معرفة تامة بالمؤسسة، ومن ثم يركزون جل اهتمامهم على المعلومات المقدمة عن المؤسسة من خلال القوائم المالية، وحتى لا تكون هذه الأخيرة عرضة لأهواء معديها ومحل شك من طرف مستخدميها، تم اللجوء كضرورة حتمية إلى المراجعة الخارجية باعتبارها وسيلة كفيلة ومؤهلة للحكم على مدى تعبير القوائم المالية عن الواقع المعاش داخل المؤسسة وتلبية حاجيات مستخدميها؛

تظهر الحاجة إلى المراجعة الخارجية على مستوى الجزائر في ظل ضعف أنظمة الرقابة الداخلية لدى مختلف المؤسسات، وعدم تقيد هذه الأخيرة بإجراءات وسياسات هذه الأنظمة، مما لا يوفر القدر الكافي من الرقابة والدعم لنظام المعلومات المحاسبية في هذه المؤسسات، بالإضافة إلى قياس مدى تعبير القوائم المالية الختامية عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتائج أعمالها، وذلك بغية تأمين حقوق كل الأطراف، وتوفير معلومات تلبي حاجيات الأطراف المستفيدة منها مع القدر المطلوب من الثقة في محتوياتها تساعد على اتخاذ القرارات؛

لهذا وجب توفر محافظ حسابات يكون بمثابة الوكيل والضامن في نفس الوقت لسلامة وشرعية الحسابات وصدق القوائم المالية النهائية للمؤسسة، وذلك عن طريق الفحوصات التي يجريها على الوثائق والمستندات التي تصدرها المؤسسة خلال الفترة الواحدة، وفقا لمنهجية واضحة وباتباع خطوات منتظمة يبني أساسها على معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها، والتي من خلالها يبدي رأيه الفني المحايد المستقل حول الوضعية الحالية للمؤسسة محل المراجعة.

طرح الإشكالية:

بناء على مما سبق تتجلى معالم إشكالية البحث والتي يمكن صياغتها في السؤال الرئيسي التالي:

"**ما أثر المراجعة الخارجية على تعزيز مصداقية القوائم المالية؟**"

للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بطرح الأسئلة التالية:

- ما هو الإطار النظري للمراجعة الخارجية، والذي يتم الاعتماد عليه في تنظيم مهنة مراجعة الحسابات؟
- ما المقصود بالقوائم المالية؟ وهل يتم اعتمادها كمرجع يعبر عن الوضعية الحالية للمؤسسة من قبل مستخدمي القوائم المالية؟
- ما تأثير المراجعة الخارجية للحسابات على مصداقية القوائم المالية؟

فرضيات البحث:

للإجابة على الأسئلة المطروحة في الإشكالية تم وضع الفرضيات التالية:

- ❖ تقرير محافظ الحسابات يخدم بشكل كبير المؤسسات من خلال التأكد من دقة وسلامة القوائم المالية؛
- ❖ تحقق المراجعة الخارجية مصداقية أكثر للقوائم المالية؛
- ❖ ينعكس إيجابا التزام المؤسسة بتطبيق إرشادات محافظ الحسابات على مصداقية القوائم المالية.

مبررات اختيار الموضوع:

- ❖ مشروع البحث له علاقة مباشرة بمجال تخصصنا؛
- ❖ الرغبة في مواصلة البحث في هذا الموضوع؛
- ❖ المساهمة في إثراء المكتبة بمثل هذه المواضيع المتعلقة بالمراجعة الخارجية؛
- ❖ يعتبر هذا الموضوع من أحد أهم المواضيع الحديثة؛
- ❖ الحاجة الماسة إلى المعلومة المحاسبية ذات المصداقية، وخاصة في ظل البيئة الاقتصادية الحالية؛
- ❖ اعتبار القوائم المالية المنتج النهائي لعمل النظام المحاسبي والتي تقدم سواء للأطراف داخل المؤسسة، أو لأطراف خارجية، وبالتالي فإن الاعتماد الكبير لهؤلاء في عملية اتخاذ القرارات ينصب على هذه القوائم والمعلومات التي تحتويها.

أهداف وأهمية الدراسة:

- ✓ يمكن إبراز الأهداف المتوخاة من وراء هذا البحث في:

- ❖ إظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة، في المساعدة على تقديم معلومات مالية ومحاسبية تتميز بالمصداقية للجهات التي تطلبها؛

- ❖ بيان مدى استجابة مهنة المحاسبة والمراجعة لمتطلبات مستخدمي القوائم المالية وواجبات ومسؤولية مراجع الحسابات لمقابلة وتحقيق تلك المتطلبات؛
- ❖ الوقوف على واقع المراجعة الخارجية في الجزائر.

✓ يمكن تحديد أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

- ❖ تكمن أهمية البحث في مدى قدرة القوائم المالية على تزويد مستخدميها بمعلومات تفيدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية؛
- ❖ توضيح أثر المراجع الخارجي على المؤسسة؛
- ❖ معرفة مصداقية القوائم المالية من خلال استخدام المراجعة الخارجية؛
- ❖ أن مراجع الحسابات يعطي معلومات أوسع عن الماضي والمستقبل وأن يتحمل مسؤولية أكبر في التقديرات المحاسبية التي تقوم بها الإدارة وفي اكتشاف التلاعبات غير القانونية.

حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية:

- ❖ الحدود المكانية: خصص مجال دراستا في أثر المراجعة الخارجية على مصداقية القوائم المالية وتم إجراء دراسة حالة على مستوى مؤسسة SARL ALGAL PLUS لنجارة الألمنيوم بالمسيلة؛
- ❖ الحدود الزمنية: خصص مجال هذه الدراسة التطبيقية على سنتي 2014 وسنة 2015.

منهج الدراسة:

بالنسبة لمنهج الدراسة، فإن طبيعة الموضوع هي التي تحدد المنهج الواجب إتباعه قصد الإحاطة بأهم جوانبه، بناء على ذلك، سنعتمد في دراستنا المنهج الوصفي التحليلي الذي نعتبره مناسبا لطبيعة الموضوع، إذ يأخذ جانبا كبيرا من الدراسة، يهدف هذا المنهج إلى جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع، تصنيفها وتحليلها ووصف ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري، أما في الجانب التطبيقي للدراسة، فسنعتمد على منهج دراسة الحالة وذلك بهدف إبراز أثر المراجعة الخارجية على مصداقية القوائم المالية من خلال المقارنة واستخلاص النتائج.

دراسات سابقة:

هناك بعض من الدراسات التي تناولت موضوع المراجعة الخارجية ومجال القوائم المالية وسنحاول فيما يلي سرد أبرز الدراسات التي مست مجال البحث الذي نحن بصدد إنجازه، وهي ملخصة كالتالي:

- **دراسة فاتح سردوك (2004):** مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إمكانية أن تساهم المراجعة الخارجية للحسابات بالنهوض بمصداقية معلومات القوائم المالية وتمثيلها بصحة وبعدالة للمركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وملاءمتها لجميع الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، وخلصت إلى عدة نتائج أبرزها إن المتطلبات الحديثة للاقتصاد الوطني وازدياد الطلب على معلومات دقيقة وفاعلة، تكرس الحاجة إلى اعتماد مراجعة الحسابات كوسيلة لإثبات لمصداقية هذه المعلومات.
- **دراسة لقليطي لخضر (2009):** مذكرة ماجستير بعنوان مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، دراسة حالة من خلال الاستبيان فتضمنت هذه الدراسة الجانب النظري للمراجعة مع التطرق لمعايير المراجعة الدولية والخطوات والإجراءات العملية للمراجعة ثم دراسة مهنة المراجعة في الجزائر وتطورها مع التطرق إلى مختلف مسؤوليات المراجع ثم انتهت إلى دراسة حالة الممارسة المهنية في الجزائر من خلال الاستبيان وخلصت الدراسة إلى ضرورة إعادة النظر في الترسانة القانونية التي تنظم مهنة المراجعة في الجزائر.
- **دراسة بن يخلف آمال (2002):** مذكرة ماجستير بعنوان المراجعة الخارجية في الجزائر، حيث أشارت الدراسة إلى وجود تكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تدقيق القوائم المالية، وأن وجود نظام للمراجعة الداخلية بالمؤسسة لا يغني عن المراجعة الخارجية. كما أن وجود نظام جيد للمراجعة الداخلية يمكن المراجع الخارجي من تخفيض حجم اختباراته، وبالتالي توفير وقته وجهده فضلا عن كفاءة النظام الكلي للمراجعة من أجل الصول على قوائم مالية ترقى إلى طموحات مستخدميها.

هيكل البحث:

بغية الالمام بكل جوانب الموضوع، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول وتم التطرق إليه كالتالي:

الفصل الأول: المراجعة الخارجية: تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، وتم التطرق إلى الإطار النظري المتمثل في تطورها التاريخي مفهومها الواسع وأهدافها وأهميتها وأنواعها، ثم قمنا أيضا بالدراسة

النظرية لمعايير المراجعة المتعارف عليها والمقبولة عموما والمتمثلة في المعايير الشخصية ومعايير العمل الميداني ثم معايير إعداد التقرير، ثم تناولنا الجانب القانوني لمهنة مراجع (محافظ) الحسابات والذي يشمل مفهومه وشروط ممارسة مهنته ومهامه ومسؤولياته، وكذلك حقوقه وواجباته.

الفصل الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية: تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى القوائم المالية من حيث إطارها النظري المتمثل في تعريفها الشامل وأهدافها وخصائصها النوعية، ثم تم التطرق في المبحث الثاني إلى كيفية إعداد القوائم المالية وعرضها من قبل المؤسسة، وفي المبحث الأخير حاولنا الربط بين الفصلين الأول والثاني حيث تناولنا فيه أثر مراجع الحسابات في إضفاء المصداقية على القوائم المالية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسةSARL ALGAL PLUS بالمسيلة: تناولنا فيه دراسة حالة المؤسسة والمتمثلة في مؤسسة ALGAL PLUS بالمسيلة، حيث هذا الفصل هو كذلك بدوره قسم إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول عموميات عن المؤسسة محل الدراسة، أما المبحث تطرقنا فيه إلى عرض القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة، وفي المبحث الثالث والأخير حاولنا تطبيق الجانب النظري واستخلاص النتائج.

نموذج الدراسة:

تمحورت دراستنا حول متغيرين رئيسين هما:

- المتغير المستقل: القوائم المالية؛
- المتغير التابع: المراجعة الخارجية.

الفصل الأول

المراجعة الخارجية

تمهيد:

تعتبر المراجعة عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية، فهي بذلك عملية انتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر والسجلات المحاسبية المرتبطة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة، وكذلك التحقق من مدى مطابقة عناصر هذه القوائم للواقع الفعلي لها، إن هذه العملية تمكن المراجع من أن يبدي رأيا فنيا محايد حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة ومدى التزامها بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

بناء على مما سبق قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول سنتناول فيه أهم النقاط المتعلقة بالمراجعة من خلال تطورها التاريخي ومفهومها وأنواعها، أما المبحث الثاني سنخصصه للتعريف بالمراجعة الخارجية ومعايير ممارستها، أما المبحث الثالث فنسلط فيه الضوء على محافظ الحسابات في الجزائر، وعليه كان تقسيم الفصل كالتالي:

- **المبحث الأول: عموميات عن المراجعة**
- **المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية**
- **المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر**

المبحث الأول: عموميات عن المراجعة

سنتناول في هذا المبحث بعض العموميات حول المراجعة، من حيث تطورها التاريخي، مفهومها، أنواعها وأهميتها.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة

إن التطورات التي عرفتها مهنة المراجعة كان نتيجة تطور أهدافها والبحث المستمر بغية تطورها، والتغيرات التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي، وقد عرف تطورها عدة مراحل نلخصها في الآتي:

1. **المرحلة ما قبل 1500م:** لم تظهر المراجعة إلا بعد ظهور المحاسبة، حيث كانت تتم في ذلك العصر عن طريق الاستماع فقط.[1]
2. **المرحلة ما بين 1500-1850م:** في هذه المرحلة اتسع نطاق المراجعة ليشمل النشاط الصناعي وذلك بظهور الثورة الصناعية، وقد ظهرت اتجاهات جديدة للمراجعة ومن أبرزها الاعتراف بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم بغرض دقة التقرير.
3. **المرحلة ما بين 1850-1905:** كانت هناك تغيرات الاقتصادية هامة حيث ظهرت في بريطانيا المشروعات الكبيرة الحجم وظهور شركات أموال ضخمة ذات عمليات كثيرة، مما ظهرت حاجة أصحاب رؤوس الأموال إلى رقابة على أموالها، لذا تطلب وجود مراجع مستقل يقوم بمراجعة عمليات تلك الشركات.[2]
4. **المرحلة ما بعد 1905م:** في هذه المرحلة تطورت المراجعة وأصبح الهدف الرئيسي لها هو إبداء رأي فني محايد حول مدى سلامة وصحة القوائم المالية للمؤسسة، بالإضافة إلى محاولة تفادي الوقوع في الغش والأخطاء والتلاعبات، كما زاد اهتمام المراجعين في هذه المرحلة بنظام الرقابة الداخلية.[3]

ومن خلال تتبعنا لتطور المراجعة تاريخيا، فإنه يتبين لنا أن ذلك التطور كان نتيجة للتغيرات والتطورات التي طرأت على أهدافها وأساليبها من جهة، وتطور البشرية وحجم الأنشطة الاقتصادية من جهة أخرى.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعات مختلفة**، الدار الجامعية، القاهرة، 2005، ص03.

[2] عبد الفتاح صحن، **مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا**، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، **1993**، ص06-07.

[3] Lionel Collins, GeqrdValin, **Audit et Contrôle interne**: principes, objectif et pratique, Paris,2001, p19.

المطلب الثاني: مفهوم المراجعة وأنواعها

أولا–مفهوم المراجعة:

توجد عدة تعاريف للمراجعة يمكن أن نذكر منا ما يلي:

التعريف الأول: عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية **AAA** كما يلي: المراجعة هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقيمها بطريقة موضوعية.[1]

التعريف الثاني: هو الفحص الذي يقوم به مهني مستقل ذو كفاءة بغرض إبداء رأيه المبرر حول انتظام وسلامة وصدق الحسابات السنوية في تعبيرها عن وضعية المؤسسة في تاريخ إقفال الدورة المالية.[2]

التعريف الثالث: عرفت المراجعة على أنها: فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.[3]

مما سبق يمكن تعريف المراجعة على أنها مجموعة من المبادئ والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمؤسسة بهدف إبداء رأي فني محايد اتجاه القوائم المالية للمؤسسة، وتشمل عملية المراجعة ما يلي[4]:

- **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها؛
- **التحقيق:** وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتغير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة؛
- **التقرير:** وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها أي أن التقرير هو العملية الأخيرة من المراجعة.

---

[1]طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، **المراجعة وتدقيق الحاسبات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006،

[2]Benyamin Paul, **pour une bonne pratique de l'audit**, imprimerie nationale, paris, 2006, p23.

[3]محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص11.

[4]مسعود صديقي، **دور المراجعة في استراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مجلة الباحث، العدد 1، 2002، ص65.

ثانيا-أنواع المراجعة:[1]

لا زال بعض الكتاب يقسم المراجعة من حيث نطاق العمل إلى مراجعة كلية ومراجعة جزئية، أو من حيث الجهة التي تقوم بهذه الخدمة إل مراجعة داخلية ومراجعة خارجية، أو من حيث الالتزام إلى مراجعة إلزامية ومراجعة غير إلزامية. لكن التقسيم الحديث للمراجعة يشمل الأنواع التالية:

- ❖ مراجعة القوائم المالية؛
- ❖ المراجعة التشغيلية (مراجعة النشاط)؛
- ❖ مراجعة الالتزام.

1. مراجعة القوائم المالية:

تهتم مراجعة القوائم المالية، بفحص ما إذا كانت القوائم المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة أو تعرض بعدالة القوائم المالية طبقا لمعايير مقررة. هذا النوع من المراجعة يتم من قبل شخص مستقل ومحايد مؤهل ومتدرب علميا وعمليا؛

2. المراجعة التشغيلية:

تهتم المراجعة التشغيلية، بفحص كافة أو بعض أجزاء من الإجراءات التشغيلية للمؤسسة لأغراض تقييم فعالية وكفاءة التشغيل؛

3. مراجعة الالتزام:

تمثل مراجعة الالتزام، عملية فحص لإجراءات المؤسسة لتحديد ما إذا كانت المؤسسة تتبع الإجراءات المقررة أو القواعد أو اللوائح المحددة عن طريق سلطة أعلى؛

ثالثا-مبادئ المراجعة:

وتقسم هذه المبادئ إلى ركنين هما الفحص والتقرير[2]:

1. المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

1-1 مبدأ التكامل: يعني المعرفة التامة بطبيعة الأحداث المحتملة على المؤسسة؛

2-1 مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: يعني أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المؤسسة وكذلك جميع التقارير المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه التقارير؛

---

[1] حكيمة مناعي، **تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009، ص 18.

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص20.

1-3 مبدأ الموضوعية في الفحص: نشير إلى ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من التقرير الشخصي وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المراجع وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا؛

1-4 مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: تشير إلى وجود فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لمالها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المراجع عن أحداث المؤسسة.

2. المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

2-1 مبدأ كفاية الاتصال: يشير إلى مراعاة أن يكون تقرير مراجع الحسابات أداة لنقل العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين بكل مصداقية؛

2-2 مبدأ الإفصاح: يشير إلى مراعاة أن يفصح المراجع عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمؤسسة، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية؛

2-3 مبدأ الإنصاف: يشير إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المراجع، وكذا القوائم المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمؤسسة سواء داخلية أو خارجية.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة

1. أهمية المراجعة:

نشأت الحاجة إلى خدمة المراجع المستقل والمحايد ليقوم بإعلام الأطراف المعنية إن كانت هذه البيانات والمعلومات المالية تمثل باعتدال أو بوضوح ومن جميع جوانبها المادية المركز المالي كما هو بتاريخ معين؛[1]

ويمكن تلخيص أهمية المراجعة من خلال الأطراف المستفيدة من عمل المراجع كما يلي:

- **إدارة المؤسسة:** تعتمد إدارة المؤسسة على القوائم المالية التي يتم اعتمادها من قبل مراجع الحسابات المستقل والمحايد مما يزيد الثقة في هذه البيانات، كما يزيد درجة الاعتماد عليها؛
- **المستثمرون:** أدى ظهور المؤسسات والمصانع في الولايات المتحدة الأمريكية وأروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رأس مالها على عدد كبير من المساهمين وانفصال الملكية عن إدارة المؤسسة، مما جعل الحاجة ماسة إلى تعيين مراجع حسابات قانوني مستقل ومحايد بحيث يطمئن

[1] هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2006، ص 20.

المستثمرين بأن أموالهم سوف لن تتعرض للاختلاس والسرقة نتيجة قيام المراجع بمراقبة تصرفات إدارة المؤسسة؛

- **البنوك:** تقوم معظم المؤسسات بطلب الحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الإقراض وقبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض فإنها تقوم بفحص وتحليل المركز المالي ونتيجة الأعمال لتلك المؤسسات، وذلك لضمان قدرة المؤسسة على سداد تلك القروض في المواعيد المحددة؛
- **الجهات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الدولة على القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا وإبداء رأيها الفني المحايد.[1]

2. **أهداف المراجعة:** تتمثل أهداف المراجعة الفرعية في عدة نواحي أهمها:

- **الوجود والتحقق:** يسعى المراجع في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا؛
- **الملكية والمديونية:** تعمل المراجعة في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم التزام عليها؛
- **الشمولية أو الاكتمال:** بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والذي يعتبر من أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصداقية لمخرجان النظام المحاسبي؛
- **التقييم والتخصيص:** من خلال هذا الهدف تهدف المراجعة إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية المعمول بها والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والذي يضمن ما يلي:

–تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش؛

– الالتزام بالمبادئ المحاسبية؛

–ثبات الطرق المحاسبية من دورة لأخرى.

[1] يوسف محمود جربوع، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص ص8–9.

- **العرض والإفصاح:** تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في القوائم المالية؛
- **إبداء رأي فني:** يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها.[1]

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية

تعتبر المراجعة الخارجية مهنة كغيرها من المهن لها طبيعتها وخصوصياتها المميزة لها، وهذا ما سنحاول توضيحه في هذا المبحث.

المطلب الأول: تعريف المراجعة الخارجية

التعريف الأول: هي فحص يجريه مهني مستقل جدير ومستقل ليعطي رأي معلل عن سلامة ومصداقية الميزانية وحسابات النتائج لمؤسسة معينة.[2]

التعريف الثاني: هي عملية منظمة يقوم بها مراجع مستقل بغرض إبداء رأي مهني على مجموعة من القوائم المالية التي تخص مؤسسة معينة لتوصل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام.[3]

من خلال التعريفين يمكن القول بأن المراجعة الخارجية تعني التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الاقتصادية والادارية لعمليات المؤسسة، ومطابقتها مع الأهداف المرجوة وتبليغ الجهات المعنية في الوقت المناسب، وبصيغة منطقية موضوعية هادفة بنتائج المراجعة.

المطلب الثاني: خصائص وفروض المراجعة الخارجية

أولا–خصائص المراجعة الخارجية: تتمثل خصائصها فيما يلي:

- المراجعة عملية منتظمة، أي أن اختبارات المراجع تعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج موضوع ومضبوط لعملية المراجعة؛
- ضرورة الحصول على قرائن وأدلة إثبات وتقديمها بطريقة موضوعية؛
- تشتمل على إبداء رأي فني محايد؛
- إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية.

---

[1] طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، **مرجع سابق**، ص ص16–18.

[2] Mokhtar Belaiboud, **Pratique de l'audit**, Berti éditions, Alger, 2005, p3.

[3] عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص7.

ثانيا–فروض المراجعة الخارجية: تستند المراجعة الخارجية على عدة فروض ومن أهمها ما يلي:

- ❖ قابلية البيانات المالية للفحص؛
- ❖ عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع ومصلحة إدارة المؤسسة؛
- ❖ خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية؛
- ❖ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث أخطاء؛
- ❖ التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤدي على سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال؛
- ❖ مراجع الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط.[1]

المطلب الثالث: معايير المراجعة الخارجية

في سنة 1954 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين قائمة بعشر معايير للمراجعة، حيث تم تبويبها في ثلاث مجموعات، لقيت القبول العام في معظم دول العالم. وتتمثل هذه المجموعات فيما يلي:[2]

1 **المجموعة الأولى:** وتسمى المعايير العامة أو الشخصية، وذلك لأنها تتعلق بشخص مراجع الحسابات، وهي ثلاثة معايير حسب الآتي:[3]

1.1 التأهيل العلمي والعملي:

بالرغم من أن أي شخص قد تتوفر فيه الكفاءة في مجالات عديدة، إلا أنه لا يستطيع مقابلة احتياجات المراجعة بدون التعليم والخبرة في هذا المجال والتي تمكنه من ابداء رأي تثق فيه وتعتمد عليه أطراف متعددة في اتخاذ قرارات معينة. وينص هذا المعيار على ضرورة توافر عاملين أساسين في المراجع أولهما التأهيل العلمي (التعليم)، وثانيهما التأهيل العملي (الخبرة والكفاءة).

2.1 الاستقلال:

يتطلب الاستقلال الموضوعية والتحرر من التحيز، فعند جمع أدلة الإثبات وتقييم عدالة القوائم المالية يجب ألا يتحيز المراجع سواء تجاه مصلحة العميل أو الطرف الثالث.

---

[1] محمد سمير صبان، **نظرية المراجعة وآليات التطبيق**، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص7.

[2] حكيمة مناعي، **مرجع سبق ذكره**، ص25.

[3] أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص ص14–15.

3.1 العناية المهنية الواجبة:

إن إتباع المراجع لمعايير المراجعة التعارف عليها يمثل أحد المقاييس المرجعية للعناية المهنية الواجبة، ومع ذلك فإن اتباع تلك المعايير لا يعتبر دائما كافيا. ولكي يلتزم مراجع الحسابات بمعيار بذل العناية المهنية الواجبة، يجب عليه الوفاء بمسؤولياته القانونية والمهنية من ناحية.

2-المجموعة الثانية: وتسمى بمعايير العمل الميداني، وهي تلك المعايير التي تطبق عند أداء مهمة المراجعة، فتلك المعايير تحدد إطار العمل لأداء عملية المراجعة، وهي ثلاثة معايير حسب الآتي:

1.2 التخطيط والإشراف:

إن المنتج الأكثر مرئيا لعملية التخطيط يتمثل في برنامج المراجعة، والذي يبين الأهداف وإجراءات المراجعة التي يتعين إتباعها لجمع أدلة الإثبات لاختبار دقة أرصدة الحسابات، ولا شك أن ذلك البرنامج يساعد هؤلاء الذين يتحملون مسؤولية المراجعة على متابعة مدى التقدم والإشراف على العمل بشكل جيد.

2.2دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:[1]

يجب أن تتم هذه الدراسة بصورة سليمة كأساس لتحديد مدى الاعتماد عليه، وبالتالي تحديد حجم الاختبارات اللازمة والتي تحدد إجراءات المراجعة الضرورية.

3.2 الحصول على دليل إثبات المراجعة:

يجب أن يتم الحصول على دليل إثبات كاف وصالح، أي قابل للاعتماد عليه وملائم، من أجل تقييم التأكيدات المتضمنة في القوائم المالية والمتضمنة في الإيضاحات المتممة لها.

3-المجموعة الثالثة: وتسمى بمعايير إعداد التقرير، وسنكتفي في هذا الإطار بذكر هذه المعايير، وذلك كما يلي:[2]

- ❖ يجب أن يوضح التقرير فيما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما (*GAAP*)؛
- ❖ يجب أن يبين التقرير بأن تلك المبادئ مطبقة بثبات وتجانس من فترة إلى أخرى؛
- ❖ يجب أن يبين التقرير إفصاحا كاملا عن الحقائق المالية؛
- ❖ يجب أن يبين التقرير رأي مراجع الحسابات الخارجي المستقل عن القوائم المالية كوحدة واحدة.

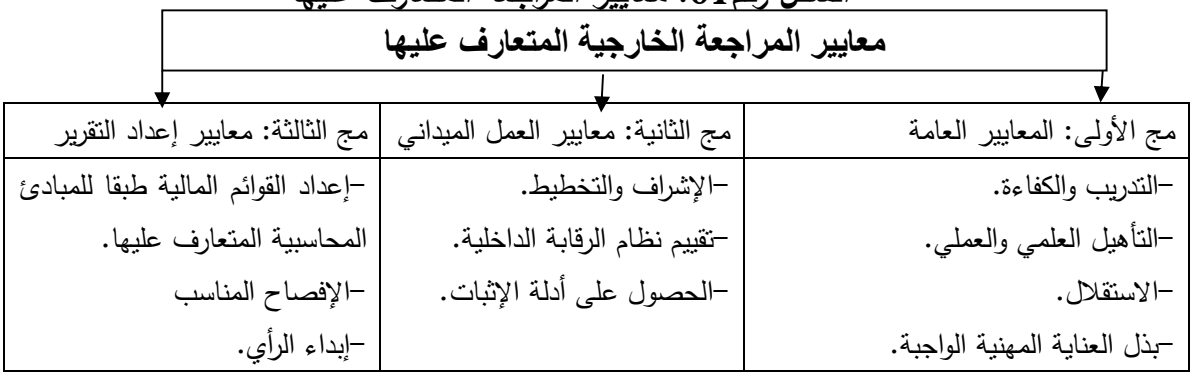
ومما سبق تلخيص هذه المعايير في الجدول التالي:

---

[1] أحمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، مرجع سبق ذكره، ص27-28.

[2] يوسف محمود جربوع، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص38.

الشكل رقم01: معايير المراجعة المتعارف عليها



المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مما سبق

المبحث الثالث: المراجعة الخارجية في الجزائر

بعد تطرقنا للمراجعة الخارجية، فإن هذا المبحث يهدف إلى توضيح مختلف الجوانب لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر من خلال تعريفه وشروط ممارسة المهنة، مهامه وحقوقه، وكذلك مسؤوليته.

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة

أولا–تعريف محافظ الحسابات:

تعددت تعاريف محافظ الحسابات من مؤلف لآخر لكن التعريف الأدق والأشمل الذي عرفته الجريدة الرسمية الجزائرية كان كالتالي:

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

ثانيا–شروط ممارسة المهنة:

لممارسة مهنة محافظ الحسابات محافظ الحسابات المعتمد، يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

- ❖ أن يكون جزائري الجنسية؛
- ❖ أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها؛
- ❖ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- ❖ ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة ملة بشرف المهنة؛
- ❖ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ❖ أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية:" **أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن**

أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".[1]

المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

أولا–مهام محافظ الحسابات: تتمثل مهامه فيما يلي:

- ❖ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة؛
- ❖ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين؛
- ❖ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة؛
- ❖ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها؛
- ❖ يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه.
- ❖ يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد ما يلي:

–تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة؛

–تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، عند الاقتضاء؛

–تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية والاتفاقيات المنظمة؛

–تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار المؤسسة.[2]

ثانيا–مسؤوليات محافظ الحسابات: هناك ثلاثة أنوع من المسؤوليات وهي:

1) المسؤولية المدنية: تنعقد المسؤولية المدنية بنوعيها العقدية أو التقصيرية ضد مراجع الحسابات يجب توافر ثلاثة أركان وهي:

- ❖ حصول إهمال وتقصير من جانب مراجع حسابات في أداء واجباته المهنية؛
- ❖ وقوع ضرر أصحاب الغير نتيجة إهمال وتقصير مراجع الحسابات؛
- ❖ رابطة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات.[3]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10–01 **المتعلق بهمن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المعتمد**، المواد 6–8–22، العدد 42، الجزائر، صادرة بتاريخ 11 جويلية2010، ص ص7،5.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10–01، **مرجع سابق**، المواد 25،23، ص7.

[3] يوسف محمود جربوع، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص 238.

2) **المسؤولية الجزائية**[1]: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات تحدد طبقا لقانون الإجراءات الجنائية والقانون التجاري، لكل مخالفة أو تقصير في التزاماته القانونية، ويمكن أن يتعلق هذا التقصير بعدة مخالفات، سواء من وجهة نظر التزاماته أو من وجهة نظر الشركات التجارية؛

كما يمكن كذلك وبحسب الحالة أن يعني مراجع الحسابات بصفة مباشرة بعدة جنح نتيجة التقصير في بعض الالتزامات الموكلة إليه، أو بصفة غير مباشرة مثل التواطؤ في حالة ارتكاب المسيرين للجنح وعدم الكشف عنها إلى الجهات المعنية، وحسب ما ينص عليه القانون التجاري الجزائري يمكن للقاضي تقرير إحدى العقوبتين (الحبس أو الغرامة المالية) أو كلاهما حسب درجة خطورة الجنحة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات.

3) **المسؤولية التأديبية:** يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة(6) أشهر أو الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.[2]

المطلب الثالث: حقوق وواجبات محافظ الحسابات

أولا–حقوق محافظ الحسابات:

يتمتع مراجع الحسابات بعدة حقوق منها ما يلي[3]:

- ❖ حق طلب أي مستندات أو دفاتر أو سجلات أو الاطلاع عليها للحصول على بيان معين أو معلومة أو نتيجة معنية، وحق الاطلاع على القوانين واللوائح التي تحكم طبيعة عمل نشاط المؤسسة؛
- ❖ فحص وتدقيق الحسابات المختلفة والسجلات وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- ❖ حق جرد الخزائن المختلفة في المؤسسة عند الحاجة إلى ذلك، كالتأكد مثلا من الأوراق المالية؛
- ❖ حق مراجعة وفحص باقي أصول المؤسسة على اختلاف أنواعها وكذلك التحقق من الالتزامات المستحقة على المؤسسة؛

---

[1]لقليطي الأخضر، **مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009، ص 95.

[2]الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10–01، **مرجع سابق**، المادة63، ص10.

[3]كمال الدين، مصطفى الدهراوي، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص ص211–215.

- ❖ حق حضور اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين للانعقاد في بعض الحالات التي تتحمل التوجيه أو التأخير في حالات الاستعجال.

ثانيا–واجبات محافظ الحسابات:

تتمثل فيما يجب أن يقوم به من أعمال مختلفة ومن أهم هذه الواجبات ما يلي:

- ❖ يجب عليه أن يقوم بالفحص والتدقيق الفعلي لحسابات المؤسسة ودفاترها بما تحتويه من قيود يومية؛
- ❖ يجب على المراجع التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والالتزامات المختلفة بأي طريقة؛
- ❖ يجب على المراجع أن يتأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية بتقييمه حتى يستطيع اختيار عينات المراجعة بشكل ملائم وسليم ويغطي معظم عمليات المؤسسة؛
- ❖ يجب على المراجع أن يقدم التوصيات والاقتراحات الملائمة كمعالجة وتصحيح الأخطاء المكتشفة؛
- ❖ يجب على المراجع التأكد إلى جانب الفحص والمراجعة الدفترية أن المؤسسة تقوم بتطبيق القوانين واللوائح وتلتزم بها بطريقة سليمة؛
- ❖ يجب على المحافظ أثناء قيامه بمهمته التحقق من أن الشركة تلتزم بتطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها؛
- ❖ يجب على المراجع فحص عناصر قائمة المركز المالي للتحقق من أنها تعبر تعبيرا صحيحا عن القيم الحقيقية لعناصر الأصول والالتزامات للمؤسسة في نهاية السنة المالية؛
- ❖ يجب على المراجع أن يحضر هو أو أحد مساعديه اجتماع الجمعية العامة للمساهمين في المؤسسة لمناقشة تقريره.[1]

[1] كمال الدين، مصطفى الدهراوي، **مرجع سبق ذكره**، ص ص212–215.

خلاصة الفصل:

لقد توصلنا في هذا الفصل إلى أن المراجعة الخارجية هي عملية منتظمة تنطوي على تجميع وتقويم موضوعي للأدلة المتعلقة بالمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية، ولكي تتحقق المراجعة الخارجية يجب أن يقوم بها شخص على مستوى علمي وعملي مؤهل هو محافظ الحسابات، وأن يكون هدفه الأساسي هو التحقق من صحة البيانات المالية المحاسبية ولا بد عليه أثناء تأدية مهامه أن يحترم المعايير المتعارف عليها.

الفصل الثاني

مدخل نظري للقوائم المالية

تمهيـد:

أصبح اليوم لزاما على المحاسبة أن تلبي الاحتياجات الضرورية للمنظمات والهيئات وجميع أصحاب المصلحة والذين يهتمون بالمعلومة داخل المؤسسة ويسعون إلى اتخاذ القرار على أساسها من خلال القوائم المالية، الأمر الذي يؤدي إلى توصيل المعلومات المفيدة إلى متخذي القرارات المالية، ومنه تصبح المؤسسة في خدمة الاقتصاد.

وبناء على ما سبق سنتناول في هذا الفصل أهم النقاط المتعلقة بالقوائم المالية من خلال تعريفها وأهدافها ومستخدميها، أما المبحث الثاني سنخصصه في إعداد وعرض القوائم المالية.

وفي المبحث الثالث فيتم فيه تسليط الضوء على أثر محافظ الحسابات على مصداقية القوائم المالية.

وعليه فكان تقسيم الفصل كالتالي:

- **المبحث الأول: عموميات حول القوائم المالية**
- **المبحث الثاني: عرض القوائم المالية**
- **المبحث الثالث: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية**

المبحث الأول: عموميات حول القوائم المالية

إن وجود الإطار المفاهيمي للقوائم المالية يحقق مزايا متعددة من أهمها أنه يساعد في حل ما يستجد من المشكلات على المستوين النظري والتطبيقي.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

أولا–تعريف القوائم المالية:

التعريف الأول: هي مجموعة من الوثائق المحاسبية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية التالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات، وذلك من أجل تلبية احتياجات المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية.[1]

التعريف الثاني: هي الكشوف المالية التي تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية ويجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وآثارها، على أن تضبط هذه الأخيرة تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، على أن تعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية.[2]

التعريف الثالث: تعبر القوائم المالية عن المخرج النهائي للنظام المحاسبي، وهي الوسيلة الرئيسية لتوصيل المعلومات المالية للمستخدمين لمساعدتهم في تقييم أداء المؤسسة[3].

مما سبق يمكن تعريف القوائم المالية على أنها مجموعة من البيانات المالية المحاسبية الأساسية التي تصدرها المؤسسة وذلك بموجب مجموعة من المفاهيم والمبادئ المحاسبية وبصورة متناسقة.

ثانيا–أهداف القوائم المالية: يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للقوائم المالية فيما يلي[4]:

- ❖ تهدف إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة؛
- ❖ تحقق القوائم المالية المعدة لهذا الغرض الحاجات العامة لغالبية المستخدمين ولكن القوائم المالية لا توفر دائما كافة المعلومات التي يمكن أن يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية؛
- ❖ تظهر القوائم المالية نتائج مسئولية الإدارة أو محاسبة الإدارة عن الموارد التي أودعت لديها من أجل قيام المستخدمين بصنع القرارات الاقتصادية.

---

[1] Robert Obert, **pratique normes IAS/IFRS**, DUNOD, Paris, 2012, P54.

[2] الجريدة الرسمية، القانون رقم 11/07 **المتضمن النظام المحاسبي المالي**، المواد، 26–27–28، العدد 74، الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص 05.

[3] **مبادئ المحاسبة**، ص 62، متاح على موقع الأنترنيت: (http://www.aliahmedali.com/PDF/Library/070.pdfتم الاطلاع عليه يوم 2017/03/01).

[4] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص47.

ثالثا-أهمية القوائم المالية:

تحتل القوائم المالية مرتبة هامة من بين مصادر المعلومات نظرا لتحقيقها الأمور التالية:

- ❖ تعد من مصادر المعلومات الأساسية لاتخاذ القرارات الرشيدة؛
- ❖ تحقق عدالة في السوق المالي لأنها توفر فرصا متكافئة للمستثمرين للحصول على المعلومات؛
- ❖ تتصف بتنوع المعلومات التي تتضمنها سواء محاسبية أو ادارية والتي تساعد في توضيح نشاطات الوحدات الاقتصادية المختلفة؛
- ❖ توفر مناخا استثماريا ملائما وتزيد من فرصة نمو وازدهار واستمرارية السوق المالي.[1]

رابعا-القوائم المالية والتقارير المالية:

القوائم المالية جزء لا يتجزأ من التقارير المالية حيث تعتبر القوائم المالية عصب التقارير المالية وتنقسم القوائم المالية إلى أربع قوائم أساسية هي قائمة المركز المالي (الميزانية)، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية بالإضافة إلى الإيضاحات (الملاحق) المرفقة في القوائم المالية، وتعتبر التقارير المالية فهي تشمل التقارير المالية ومعلومات أخرى مالية وغير مالية مثل العوامل السياسية والاقتصادية والمعلومات عن النشاط التسويقي والإنتاجي للمؤسسة وتقرير مجلس الإدارة وتقرير المراجع الخارجي.[2]

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين. والتي تنقسم إلى أربعة خصائص أساسية هي: القابلية للفهم، والملائمة، والموثوقية والقابلية للمقارنة وهي كالتالي[3]:

- ❖ **القابلية للفهم:** وهي أن تكون القوائم المالية قابلة للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لذا يفترض أن يتوفر لدى مستخدمي المعلومات المالية على مستوى معقول من المعرفة والوعي تمكنهم من فهم هذه المعلومات وتقييم مستوى منفعتها؛

---

[1] ديلمي عمر، **أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص: محاسبة، باتنة، سنة 2009/2008، ص، ص 95-96.

[2] سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك**، لبنان، 2000، ص28.

[3] **معايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، ترجمة المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، مجموعة طلال أبو غزالة، عمان، الأردن، 2008، صص 78-79.

- **الملائمة:** لتكون مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات متخذي القرارات. وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية؛
- **الموثوقية:** لتكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة. وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وذلك من أجل اعتماد المستخدمين عليها كمعلومات ذات مصداقية؛
- **القابلية للمقارنة:** تكتسب المعلومات الخاصة بمؤسسة معينة منفعة أكبر في حالة إمكانية مقارنة المعلومات الخاصة بها مع المعلومات المماثلة عن المؤسسات الأخرى.[1]

المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية

تتعدد الأطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية، الذي تستخدم لإشباع بعض من حاجاتهم للمعلومات والتي تشمل ما يلي[2]:

1. **المستثمرون:** يحتاج المستثمرون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، وكذلك على قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح؛
2. **الموظفون:** يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع التعويضات، المكافآت، مزايا التقاعد وتوفير فرص العمل؛
3. **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق؛
4. **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق؛
5. **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو اعتماد عليها؛
6. **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة المؤسسات كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة؛

---

[1] طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية، أسس الإعداد والعرض والتحليل**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2000، ص 50.

[2] أمين السيد أحمد لطفي،**إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة** مرجع سبق ذكره، ص ص 43-46.

7. **الجمهور:** تؤثر المؤسسات على قرار الجمهور بطرق مختلفة، كما يمكن للقوائم المالية أن تفيد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتنوع أنشطتها.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية

تختلف طريقة عرض القوائم المالية من بلد لآخر، وقد يرجع هذا الاختلاف إلى أن كل بلد يأخذ في اعتباره احتياجات مختلف مستخدمي القوائم المالية عند وضع متطلبات إعدادها محليا.

وسوف نحاول في هذا المبحث كيفية إعداد وعرض القوائم المالية.

المطلب الأول: أنواع القوائم المالية

نص قانون 11/07 حسب المادة 25 ما يلي: تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون الكشوف المالية الخاصة بالكيانات ماعدا الكيانات الصغيرة: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة؛[1]

1. الميزانية (المركز المالي):

تعد الميزانية بيانا لكافة الأحداث التي تم إنجازها وتسجيلها في المؤسسة إضافة إلى أنها تظهر وتلقي الضوء على التاريخ الماضي والوضع الحالي للمؤسسة.[2] هذا البيان يتضمن جانبين، الأول يسمى الأصول والثاني يسمى بالخصوم؛

2. جدول حساب النتيجة:

يعرف بأنه: جدول تحليلي يجمع بين حسابات التسيير من نفقات وايرادات، بمقارنة مرحلية لحسابات النفقات بحسابات الايرادات التي تقابلها للحصول على نتائج جزئية (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة) حتى الحصول على النتيجة الصافية؛[3]

3. جدول سيولة الخزينة:

يتضمن التغيرات التي تحدث في عناصر الميزانية وحسابات النتائج. ويتم عرضها بهدف تمكين المؤسسة من تقييم قدرتها على التحكم في تسيير الخزينة وما يعادلها أثناء الدورة المحاسبية، كما يمكن إعداده باستعمال الطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة؛

---

[1] قانون11/07، **مرجع سبق ذكره**، المادة 25، ص05.

[2] Jean- François Bosquet, **norms IAS/IFRS "QueFaut-il Faire**? Comment s'yprendreOrganization 2eme Edition, 2005, p65

[3] محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، الطبعة الرابعة، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص46.

4. **جدول تغيرات الأموال الخاصة:** يقدم حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول ما يلي:
   - ❖ النتيجة الصافية؛
   - ❖ حركة رأس المال (زيادة، نقصان، استرجاع)؛
   - ❖ مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)؛
   - ❖ نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛
   - ❖ تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثر مباشر على رأس المال.[1]
5. **الملاحق:**

يتضمن معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية وتشمل ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق ببنود القوائم المالية، إضافة للإفصاح عن الالتزامات والأصول الطارئة وأي بنود أخرى تتعلق بحقيقة المركز المالي للمؤسسة.[2]

المطلب الثاني: الاعتبارات العامة المتعلقة بالقوائم المالية

1. **العرض العادل:** يقتضي العرض العادل عرضا صادقا لآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقا للتعريفات ومعايير الاعتراف فيما يخص الأصول والالتزامات والدخل والمصاريف المبينة في الإطار، ويفترض أن ينتج عن ذلك بيانات مالية تحقق عرضا عادلا؛
2. **فرضية استمرارية المؤسسة:** عند إعداد القوائم المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المشروع على البقاء كمؤسسة مستمرة؛
3. **أساس الاستحقاق المحاسبي:** يجب على المشروع إعداد بياناته المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي، وعند استخدامه تقوم المؤسسة بالاعتراف بالبنود كأصول، التزامات، حقوق ملكية، دخل ومصاريف (عناصر القوائم المالية)؛
4. **المادية والتجميع:** يجب على المؤسسة عرض كل بند مادي بشكل منفصل لكل بند مشابه، وعليها أيضا أن تعرض البنود المختلفة في طبيعتها أو وظيفتها بشكل منفصل، باستثناء ما هو مادي؛

---

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2008، ص، ص 80-81.

[2] منور أوسرير محمد مجبر، **مداخلة بعنوان أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية**، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبة الدولية "تجارب تطبيقات وآفاق" بمعهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17و18جانفي 2010، ص4.

5. **التقاص(المقاصة):** على المنشأة عدم إجراء تقاص بين الأصول والالتزامات أو الدخل والمصاريف إلا إذا كانت مسموح بها من قبل المعايير المحاسبة الدولية؛
6. **المعلومات المقارنة:** تتعلق المعلومات المقارنة بالفترة السابقة لكافة المبالغ التي تم الإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة الحالية. وتدرج المؤسسة معلومات مقارنة للمعلومات التفصيلية والوصفية عندما تكون ملائمة لفهم القوائم المالية للفترة الحالية.[1]

المطلب الثالث: قياس الأحداث المالية للقوائم المالية[2]

1- طريقة التقييم يجب أن تكون انطلاقا من مبدأ التكلفة التاريخية (تكلفة الشراء، تكلفة الاقتناء، تكلفة الانجاز....)؛

2- في بعض الحالات يجب تقيم بعض العناصر انطلاقا من:

- ❖ القيمة العادلة (Juste Valeur) أو السوقية في ظل المنافسة العادية؛
- ❖ القيمة المحققة؛
- ❖ –القيمة الحالية؛

3- القيم الثابتة: تسجل محاسبيا بقيمة تكلفة الاقتناء والمصاريف الملحقة؛

4- القيم الثابتة المنتجة عن طريق المؤسسة نفسها، تضم تكلفة الإنتاج، أعباء التجهيزات، اليد العاملة، المصاريف الأخرى المتعلقة بالإنتاج؛

المبحث الثالث: محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسة لتوصيل المعلومات المالية إلى من هم خارج المؤسسة، ويجب على كل مؤسسة أن توفر مصداقية كاملة عن هذه القوائم للأطراف المستفيدة من خلال المراجعة الخارجية.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية مراجعة القوائم المالية

تعد مراجعة القوائم المالية أحد أهم الأعمال التي يقوم بها المراجع الخارجي، وذلك من خلال الفحص ومراجعة القوائم المالية للمؤسسة ويمكن إعطاء تعريف لمراجعة القوائم المالية كمايلي:

[1] **معايير الدولية لإعداد التقارير الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص ص889-893.

[2] شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص ص 81-82.

أولا–مفهوم مراجعة القوائم المالية:

تعرف مراجعة القوائم المالية بأنها اختبارات ينفذها المراجع على القوائم المالية من خلال إجراءات الاستفسار والمراجعة التحليلية لتحديد ما إذا كانت هناك تعديلات مهمة يتعين إدخالها على القوائم المالية لكي تتفق مع معايير المحاسبية المتعارف عليها؛[1]

ويبرز هذا المفهوم في النواحي التالية:

- ✓ أن مراجعة القوائم المالية عملية رتيبة تتكون أساسا من تخطيط عملية المراجعة والقيام بإجراءات مراجعة، وتنتهي بإعداد تقرر المراجع عن عملية المراجعة.

ثانيا–أهمية مراجعة القوائم المالية:[2]

ترجع أهمية فحص ومراجعة القوائم المالية إلى ما يلي:

- ❖ تعتبر هذه القوائم الأداة الرئيسية لإظهار نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة؛
- ❖ تحديد مدى إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين وغيرهم من مختلف الأطراف صاحبة الحق في ذلك كالإدارة والعاملين؛
- ❖ تساعد إدارة المؤسسة في تقييم أداء المؤسسة خلال السنة المالية؛
- ❖ تمكن المؤسسة من إجراء المقارنات لعدد من السنوات السابقة المتتالية وبالتالي استخلاص النتائج والمؤشرات الهامة التي تفيد في مجال اتخاذ العديد من القرارات؛

المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات للقوائم المالية

أولا–تعريف التقرير:

هو عبارة عن وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني يكون آهلا لإبداء رأي فني محايد عن ما إذا كانت البيانات المالية التي أعدتها المؤسسة تعطي صورة صادقة عن المركز المالي لها ونتائج أعمالها في السنة المالية محل المراجعة.[3] بل يجب على المراجع أن يضمن تقرير مراجعته كافة العناصر التي تضمن تحقيق الإبلاغ الصريح والتي تشتمل على ما يلي[4]:

- ❖ عنوان يتضمن: تقرير المحاسب القانوني عن مراجعة القوائم المالية؛
- ❖ معد التقرير والجهة التي توجه إليها التقرير؛

---

[1] عبد الوهاب، **القياس والإفصاح المحاسبي**، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص9.

[2] السيد سرايا محمد، **أصول قواعد المراجعة والتدقيق**، دار المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص، 591–592.

[3] أحمد جمعة حلمي، **مدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص450.

[4] أحمد صلاح، عطية، **مشاكل المراجعة في أسواق المال**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص76.

- فقرة نطاق المراجعة والفقرة الافتتاحية؛
- فقرة نتيجة المراجعة؛
- اسم محافظ الحسابات وعنوان مكتبه وتوقيعه ورقم الترخيص بممارسة المهنة؛
- تاريخ تقرير المراجعة، حيث يجب أن يؤرخ التقرير بتاريخ اليوم الذي تم الانتهاء من المراجعة، ويعنون التقرير باسم المؤسسة التي تم مراجعة معلوماتها المالية الدورية. أو باسم مجلس إدارتها، أو باسم المساهمين باعتبارهم أهم مصادر الطلب على خدمات محافظ الحسابات في هذا الشأن.

ثانيا–إعداد التقرير وأنواعه:

1.إعداد التقرير:

عند إعداد تقرير محافظ الحسابات، يعتمد على فرض العرض العادل والصادق للقوائم المالية وهذا يعني ما يلي:[1]

1.1 يعني ضمنيا استخدام قواعد ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛

2.1 مفهوم العرض الصادق والعادل؛

3.1 يعني الإفصاح المناسب صدق وأمانة القوائم المالية في:

- التعبير عن حقيقة الموارد المالية للمؤسسة؛
- التعبير عن الالتزامات الحقيقية لحظة معينة؛
- التغيرات التي حدثت في هذه الموارد أو الالتزامات خلال فترة زمنية معينة.

4.1 يعني التزامات التدقيق والأمانة والإخلاص؛

5.1 النتائج الاقتصادية لما تم من عمليات وأنشطة تعكسها البيانات الاقتصادية وأنها داخل القيود والحدود المفروضة طبقا للقواعد والمبادئ المحاسبية بصورة معقولة ومقبولة من وجهة نظر محافظ الحسابات في إطار هذه القيود، وهذا يعني أن القوائم المالية لا يمكن اعتبارها دقيقة تمام في التعبير عن هذه النتائج الاقتصادية بصورة كاملة؛

2.أنواع التقرير: هناك نوعان من التقارير هما، التقرير العام والتقرير الخاص:[2]

1.2 التقرير العام حول المصادقة على الحسابات السنوية: يتضمن هذا التقرير ما يلي:

- التذكير بكيفية وتاريخ تعيين محافظ الحسابات.

[1] السيد سرايا محمد، **أصول قواعد المراجعة والتدقيق**، مرجع سبق ذكره، ص 306.

[2] محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص ص48–52.

- ❖ التعرف على المؤسسة والدورة محل المراجعة.
- ❖ الوثائق المالية التي خضعت للمراجعة والتي يجب أن تمضي وترفق بالتقرير كملاحق.
- ❖ التذكير بمعايير الأداء المهني وأهدافها، ومدى احترامها في هذه المهمة.
- ❖ المصادقة على المعلومات المقدمة من طرف مجلس الإدارة.
- ❖ خاتمة واضحة لمحافظ الحسابات يصادق فيها على الحسابات بدون تحفظ، أو بتحفظ أو يرفض المصادقة بأدلة.

على المراجع في حالة المصادقة بدون تحفظ أن القوائم المالية التي تم تدقيقها يتصف بمستوى عال من الشرعية والصدق.

2.2التقرير الخاص: أما التقرير الخاص فيتعلق بالاتفاقيات المبرمة، خلال الدورة والمسموح بها قانونا، بصفة مباشرة أو غير مباشرة مع المسؤولين في المؤسسة ومع الغير، التي صرح بها لمحافظ الحسابات، ويتضمن هو الآخر ما يلي:

- ❖ قائمة الاتفاقيات، طبيعتها وموضوعها، المقدمة للمصادقة عليها من طرف الجمعية العامة للمساهمين؛
- ❖ القائمة المستفيدة منها؛
- ❖ شروط إبرامها؛
- ❖ الرأي حولها.

المطلب الثالث: محافظ الحسابات في مراجعة القوائم المالية

يعتبر رأي مراجع الحسابات حول القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة مقياسا لمدى الصحة والمصداقية والثقة في اعتماد هذه القوائم في مختلف المجالات ومن طرف العديد من الجهات، حيث تتيح لهم المراجعة فرصة استخدام القوائم المالية بثقة أكثر، بحيث توفر عملية المراجعة تأكيدات منطقية تفيد أن العمليات المالية للمؤسسة تعطي صورة صادقة حول ميزانية المؤسسة ونتائج أعمالها، وبالتالي فإن رأي مراجع (محافظ) الحسابات الخارجي المستقل والذي يترجمه تقريره، يمثل مقياس لمصداقية هذه القوائم وتمثيليها للصورة الحقيقية للمؤسسة على أن يكون كل ذلك معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف عليها، ما تزيد من ثقة مستخدمي القوائم المالية بأنها لا تتضمن أخطاء مادية أو تحريف إضافة إلى تمتع محافظ الحسابات بخبرة عالية في تنفيذ متطلبات إعداد التقرير.[1]

[1] سردوك فاتح، **دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، تخصص: علوم تجارية، المسيلة، 2004، ص21.

خلاصة الفصل:

إن الفصل بين تاريخ العملية وتسجيلها وتاريخ المراجعة من جهة والفصل بين تاريخ المسجل ووجهة نظره يؤثران في الذمم والحقوق ويزيدان من أهمية وأثر المراجعة الخارجية بهدف يكمن في التحقق من سلامة القوائم المالية.

مما يستلزم على محافظ الحسابات إبداء رأي فني محايد باعتباره متخصصا ونزيها متمثلا في تقريره، مع ضرورة إيصال هذا الأخير إلى مستخدميه الأمر الذي يترتب عنه تحقيق مصداقية للقوائم المالية من جهة والمساعدة على اتخاذ القرارات من جهة أخرى.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسةSARL ALGAL PLUS بالمسيلة

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري في الفصلين السابقين، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على ميدان الدراسة والمتمثل في مراجعة القوائم المالية وتقرير محافظ الحسابات الخاصة بمؤسسة الوطنية لنجارة الألمنيوم +ALGAL بالمسيلة للفترة (2014-2015)، وكذلك إبراز أثر المراجع على مصداقية القوائم المالية.

وبناء على مما سبق سنتناول في هذا الفصل لمحة عامة عن مؤسسة +ALGAL من خلال التطرق إلى نشأتها وتعريفها وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني يتم فيه عرض القوائم المالية للمؤسسة محل الدارسة.

وفي المبحث الثالث نسلط فيه الضوء على تقرير محافظ الحسابات لسنة 2015.

وعليه فكان تقسيم الفصل كالتالي:

- **المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة**
- **المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة**
- **المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة**

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة+SARL ALGAL بالمسيلة

إن التعريف بالمؤسسة محل الدراسة تمهيدا لعملية تتبع عملية مراجعة القوائم المالية، حيث أنه من الضروري أن تكون لدى محافظ الحسابات الخارجي المستقل صورة كاملة حول المؤسسة محل المراجعة؛ وبالتالي سيتم التطرق إلى التطور التاريخي للمؤسسة ونشأتها وكذلك هيكلها التنظيمي وأهدافها وحجم مبيعاتها.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

تعتبر مؤسسة +algal من المؤسسات الرائدة في مجال صناعة الألمنيوم بالجزائر، والتي تقع مقرها في ولاية المسيلة.

أولا–لمحة تاريخية عن المؤسسة

تعود جذور مؤسسة +algal إلى المؤسسة الوطنية للتعدين وتحويل المعادن غير الحديدية (مجموعة ميتانوف) وقد نشأت هذه الأخيرة عن إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للحديد والصلب SIDER بموجب المرسوم التنفيذي رقم 233/85 الصادر بتاريخ 1985/08/25، والتي تتكون من وحدتين هما:

- وحدة التحليل الكهربائي والزنك بالغزوات بولاية تلمسان؛
- وحدة التذويب والبثق وتغطية الألمنيوم بالمسيلة.

إن استقلالية المؤسسات الوطنية الذي شهدته الجزائر في منتصف التسعينات أدى إلى استقلال وحدة المسيلة عن مجموعة "ميتانوف" في إطار إعادة الهيكلة وأصبحها اسمها المؤسسة الوطنية للألمنيوم+ALGAL بتاريخ 1998/04/24، ثم تم خوصصتها بصفة إجمالية في أوت 2007 وأصبحت تسمى بالمؤسسة ذات المسؤولية المحدودة **SARL ALGAL PLUS**وهي مشروع شراكة استثماري بين الجزائري "فريد دكار" والأردني "حسن الحاج حسن"؛

يقوم نشاط الوحدة على تحويل وإنتاج منتجات الألمنيوم منذ حوالي 32 سنة ويبلغ حجم المؤسسة من حيث عدد العمال بين 300 و265 عامل متوسط مدة عملهم 3 سنوات.

ثانيا–موقع المؤسسة:

تقع مؤسسة +algal بالمنطقة الصناعية لولاية المسيلة على بعد 250 كلم جنوب شرق العاصمة وعن بعد 6 كلم عن عاصمة الولاية وهي من أكبر المركبات في إفريقيا تتربع على مساحة كلية تقدر بـ 12 هكتار.[1]

[1] مصلحة المستخدمين، **رئيس فرع التكوين**، مقابلة شخصية بتاريخ 2017/04/9.

ثالثا–حجم مبيعات المؤسسة

يقدر حجم المبيعات بـ 6200 طن سنويا مع توقع زيادة بـ 600 طن سنويا في 3 سنوات المقبلة وبما أن السوق الوطني يستهلك 45 ألف طن سنويا منها 25 ألف طن منتجة محليا إذن فإن "+algal" يغطي حوالي ثلث الإنتاج المحلي ما يجعلها في المرتبة الأولى محليا.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

استقر الهيكل التنظيمي لمؤسسة +algal بعد تجاوز المرحلة الانتقالية من النظام العمومي إلى النظام الخاص، وهذا لا يعني ثابت كليا حيث يمكن التغيير فيه وذلك في حالة حدوث طارئ ما.

ويتكون الهيكل التنظيمي من 6 دوائر و19 مصلحة وهي كالتالي:[1]

- **المدير العام:** وهو المشرف العام على المؤسسة وعلى جميع المصالح، ويعمل على التنظيم المحكم والسير الحسن للمؤسسة بما في ذلك إصدار الأوامر والنواهي والإشراف على مجمل العلاقات الخارجية مع المؤسسات؛
- **أمانة المديرية:** تسهر أمانة المديرية على تنظيم الوثائق والاتصالات الخاصة بالمديرية؛
- **مساعد قانوني:** متخصص بالقضايا القانونية الداخلية والخارجية للمؤسسة حيث يقوم بدراسة الشؤون القانونية وينسق بين المحاكم والمؤسسة في حال وجود نزاعات؛
- **مصلحة الأمن:** يهتم بأمن المؤسسة داخليا وخارجيا، بالإضافة إلى مراقبة حركة دخول وخروج الزبائن والعمال والآلات وكذا مراقبة خروج البضاعة المباعة؛
- **مهندس في الإعلام الآلي:** يهتم بمراقبة وصيانة الأجهزة الخاصة بالإعلام الآلي وهو المسؤول على البرامج وأسس التسيير بمختلف الأجهزة الاعلامية؛
- **مصلحة مراقبة المنتوج:** هي مصلحة مهمة جدا في المؤسسة حيث تهتم بتنظيم وصيانة وكذا تطوير نظام المنتج داخل المؤسسة؛
- **مسؤول ضمان الجودة ISO:** مسؤوليته تتمحور في ضمان الجودة والنوعية لمادة الألمنيوم قبل بيعه ووظيفته تكمن في زيارة الورشات والتأكد من مطابقة المنتجات للمعايير الدولية؛
- **دائرة المستخدمين والإدارة العامة والشؤون الاجتماعية:** مكلفة بالتسيير الحسن لشؤون المستخدمين المكلفة بها وكذا الشؤون الاجتماعية للعمال وتتكون من مصلحتين هما:
  - مصلحة المستخدمين والتكوين؛

[1] مصلحة المستخدمين، **رئيس فرع التكوين**، مقابلة شخصية بتاريخ 2017/04/10.

- مصلحة الإدارة العامة.

❖ **دائرة المحاسبة والمالية:** وظيفتها جمع العمليات المالية والمحاسبية وكذا تنظيم المصالح التالية والتنسيق بينها:

- مصلحة المحاسبة العامة؛
- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير ؛
- مصلحة التخزين.

❖ **دائرة التجارة:** تعتبر من أهم الأقسام الرئيسية المكونة للمؤسسة وهي تلعب دورا هاما في السير الحسن للمؤسسة، وهي تتكون من المصالح التالية:

- مصلحة البيع؛
- مصلحة التغليف (الرزم والإرسال)؛
- مصلحة التخطيط والمتابعة.

❖ **دائرة الشراء:** تعمل على تزويد المؤسسة بالمادة الأولية اللازمة للعملية الانتاجية وتتكون من مصلحتين هما:

- مصلحة الشراء؛
- مصلحة تسيير المخزون.

❖ **دائرة الإنتاج:** تعد أهم دائرة في المؤسسة تهتم بتقديم المنتجات، وكذا تخفيض نسبة المنتوج غير المطابق وأيضا تقديم إحصائيات للكميات المنتجة وهي تضم المصالح التالية:

- مصلحة التذويب؛
- مصلحة تصحيح الأسلاك؛
- مصلحة البثق؛
- مصلحة التغطية؛
- مصلحة معالجة المياه؛
- مصلحة الطلاء والتلوين.

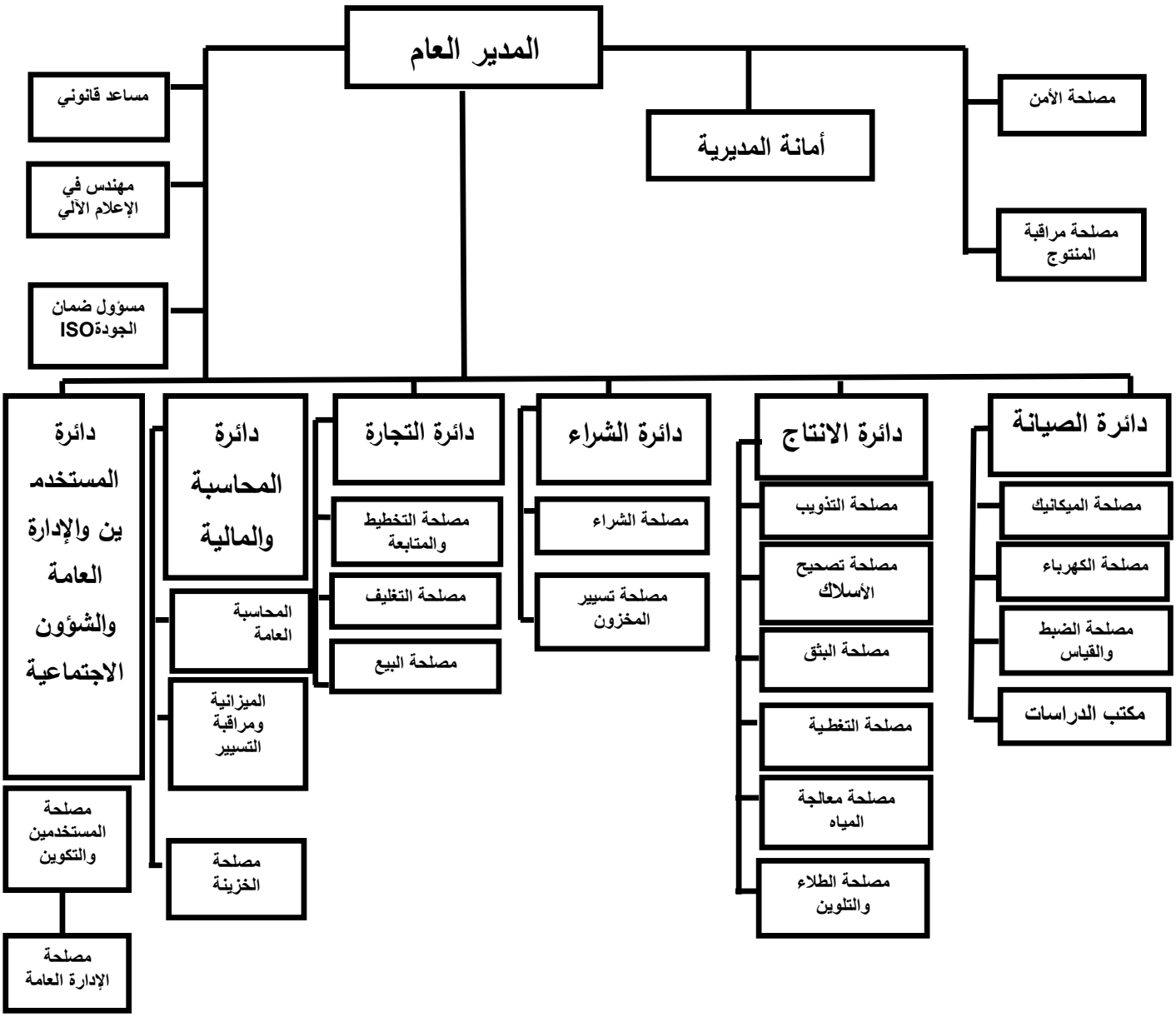
❖ **دائرة الصيانة:** يقوم دورها على صيانة وتصليح المعدات والآلات، وهي تتكون من المصالح التالية:

- مصلحة الميكانيك؛
- مصلحة الكهرباء؛

- مصلحة الضبط والقياس؛
- مكتب الدراسات.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة +algal:

الشكل رقم(2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة **+SARL ALGAL**.



المصدر: وثائق المؤسسة

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة

تتمثل أهداف المؤسسة في العديد من الأهداف ويمكن تلخيص أبرز أهداف مؤسسة +algal فيما يلي:[1]

- تغطية الطلب المتزايد لمادة الألمنيوم في السوق المحلي والخارجي (التصدير)؛
- السعي لتحقيق أكبر ربح ممكن لضمان استمراريتها؛
- تطوير وترقية إنتاجها كما وكيفا؛
- الدخول في المنافسة العالمية من خلال الحصول على شهادة الجودة؛
- التكيف مع التحولات الجديدة للاقتصاد الوطني.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة+SARL ALGAL بالمسيلة

سنحاول في هذا المبحث عرض القوائم المالية والقوائم الخاصة التي قمنا بإعدادها بناء على ما تم تقديمه من معلومات، مع محاولة مقارنة بين الفترتين 2014-2015 والتي تمثل هذه الأخيرة سنة الأساس لعملية المقارنة.

المطلب الأول: عرض ميزانية (الأصول والخصوم) المؤسسة

سنقوم في هذا المطلب بعرض الميزانية الخاصة بالمؤسسة والمقفلة بتاريخ 2015/12/31 لجانبي الأصول والخصوم وهي كمايلي:

[1] مصلحة المستخدمين، **رئيس فرع التكوين**، مقابلة شخصية بتاريخ 2017/04/10.

أولا: جانب الأصول:

الجدول رقم (1): جدول جانب الأصول لميزانية مؤسسة +algal للفترة(2014-2015)

الوحدة: دج

الأصول	2015			2014
	المبلغ الاجمالي	الاهتلاكات والمؤونات	المبلغ الصافي	المبلغ الصافي
الأصول غير المتداولة				
التثبيتات غير العينية	24268250	14381045	9887204	12316758
التثبيتات العينية				
أراضي	743294		743294	743294
مباني	118692082	78153980	40538102	36111571
تثبيتات عينية أخرى	602646418	322027976	280618442	318953876
تثبيتات في شكل امتياز				
تثبيتات جاري إنجازها				16042866
تثبيتات مالية				
سندات الفروع				
الحسابات الدائنة الملحقة				
سندات أخرى مثبتة				
أصول مالية أخرى غير متداولة	2135000		2135000	2135000
ضرائب مؤجلة على الأصول				
مجموع الأصول غير المتداولة	**748485046**	**414563003**	**333922043**	**386303367**
الأصول المتداولة				
المخزونات والمنتجات قيد الصنع	1077880020		1077880020	898908449
الحسابات الدائنة				
الزبائن	63677394		63677394	31785253
المدينون الآخرون	21030019		21030019	216223300
الضرائب وما يماثلها	7096606		7096606	90800952
ديون أخرى واستخدامات مماثلة				
الموجودات وما يماثلها				
خزينة الأصول	16680868		16680868	26861768
مجموع الأصول المتداولة	**1186364909**		**1186364909**	**1069978755**
المجموع العام للأصول	**1934849955**	**414563003**	**1520286952**	**1456282122**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ملحق(1) ص: 02

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول أن أصول المؤسسة في سنة 2015 قد عرف عدة تغيرات منها:

- ❖ الأصول غير المتداولة عرفت انخفاضا بـ 52381324-دج مقارنة بـ 2014؛
- ❖ الأصول المتداولة عرفت ارتفاعا بـ 116386154دج مقارنة بـ 2014؛
- ❖ الزبائن عرف ارتفاعا بـ 49.55% مقارنة بـ 2014؛

- ضرائب مختلف الأصول عرف انخفاضا بـ 7.81%مقارنة دائما بسنة 2014؛
- خزينة الأصول أيضا هي الأخيرة عرفت انخفاض بـ 62.09% مقارنة بـ 2014.

ثانيا: جانب الخصوم

الجدول رقم (2): جدول جانب الخصوم لميزانية مؤسسة +algal للفترة(2014-2015)

الوحدة: دج

الخصـــــــوم	2015	2014
الأموال الخاصة		
رأس المال الصادر (الحساب المستغل)	150000000	150000000
رأس المال غير المطلوب		
علاوات واحتياطات (الاحتياطات المدمجة)	7009473	7009473
فارق إعادة التقييم		
فارق المعادلة(1)		
النتيجة الصافية	26295181	16747148
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد	(-49862991)	(-66610139)
حصة الشركة المدمجة		
المجموع I	**133441663**	**107146482**
الخصوم غير المتداولة		
القروض والديون المالية	44392680	90679235
الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)		
ديون أخرى غير متداولة		
المنتجات والمؤونات المؤجلة	9236670	10002943
المجموع II	**53629351**	**100682178**
الخصوم المتداولة		
الموردون والحسابات الملحقة	166461320	230581763
الضرائب	4253149	4970241
ديون أخرى	624214396	522722452
خزينة الخصوم	538287070	490179002
المجموع III	**1333215937**	**1248453460**
المجموع العام للخصوم	**1520286952**	**1456282122**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ملحق (2). ص:03

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول أن خصوم المؤسسة أيضا في سنة 2015 قد عرف عدة تغيرات منها:

- النتيجة الصافية ارتفعت بمبل غ9548033 دج مقارنة بـ 2014؛
- القروض والديون المالية انخفضت بـ 46286555 دج مقارنة بـ 2014؛
- الموردون والحسابات الملحقة انخفض بـ 766273 دج مقارنة بـ 2014؛
- الضرائب أيضا عرفت انخفاض بـ 717092 دج مقارنة بـ 2014؛
- خزينة الخصوم عرفت ارتفاع ملموس مقارنة بـ 2014 بمبلغ 48108068 دج.

المطلب الثاني: عرض جدول حسابات النتيجة للمؤسسة

الجدول رقم (3): يوضح جدول حسابات النتيجة لمؤسسة +algal في 2015/12/31

الوحدة: دج

البيـــان	2015	2014
رقم الأعمال	1410351013	1122814226
التغير في المخزون	166698732	73888548
إعانات الاستغلال		
I- إنتاج الفترة	**1577049745**	**1196702775**
مشتريات مستهلكـة	1248669859	903294423
خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	21690684	22425251
خدمات أخرى	21200035	23106298
II- استهلاكات الفترة	**(1291560582)**	**(948825976)**
III- القيمة المضافة للاستغلال (I-II)	**285489162**	**247876799**
أعباء المستخدمين	-133855371	-112941964
ضرائب ورسوم والمدفوعات المشابهة	-20271472	-18031383
VI- الفائض الاجمالي للاستغلال	**131362319**	**116903451**
المنتجات العملياتية الأخرى	2033950	5044742
الأعباء العملياتية الأخرى	-6146561	-8544288
مخصصات الاهتلاكات	-63054812	-58334085
المؤونات	-15201443	-14447185
استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	13530119	15676968
V- النتيجة العملياتية	**62523572**	**56299602**
نواتج مالية	34156777	5977963
أعباء مالية	-70375168	-45520417
IV- النتيجة المالية	**26305181**	**16757148**
IIV-النتيجة العادية (V+VI)		
عناصر غير العادية (نواتج)		
عناصر غير العادية (أعباء)		
IIIV- النتيجة غير العادية		
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج	10000	10000
الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتيجة العادية		
IX-النتيجة الصافية للفترة	**26295181**	**16747148**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ملحق (3) ص:04 -05

التعليق: نلاحظ من خلال جدول حسابات النتائج لمؤسسة +Algal للفترة 2015 أن النتيجة الصافية للفترة عرفت ارتفاع مقارنة بفترة 2014 قدر بـ 9548033 دج.

المطلب الثالث: عرض جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة

أولا-جدول تدفقات الخزينة

تعتمد مؤسسة +Algal على الطريقة غير المباشرة في إعداد جدول تدفقات الخزينة، والجدول التالي يوضح جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة +Algal للفترة (2014-2015):

الجدول رقم (4): يوضح جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة +algal في 2015/12/31

الوحدة: دج

البيـــان	2015	2014
تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية		
النتيجة الصافية للفترة	26295181,12	16747148,46
تصحيحات لـ:		
الاهتلاكات والمؤونات	64726136,41	57104302,87
تغير الضرائب المؤجلة		
تغير المخزونات	-178971570,26	-104540817,75
تغير الزبائن والحسابات الأخرى	35165456,15	61773937,90
تغير الموردين والديون الأخرى	55563026,91	-43404454,38
نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب		
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)	**2778230,33**	**-12319882,90**
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار		
تسديدات لحيازة قيم ثابتة	-44978942,46	-115939479,13
التحصيلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة		
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)	**-44978942,46**	**-115939479,13**
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل:		
الحصص المدفوعة للمساهمين		
زيادة رأس المال النقدي		
إصدار القروض	33997865,24	107730235,14
تسديد القروض	-46481222,45	-1304306,30
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)	**-12483357,21**	**106425928,84**
تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)	**-54684069,34**	**-21833433,19**
فتح الخزينة	-463317233,66	-427181341,82
إغلاق الخزينة	-521606201,70	-463317233,66
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)		
تغير الخزينة	**-58288968,04**	**-36135891,84**
عنصر التحكم	3604898,70	14302458,65

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ملحق (4). ص:06

التعليق:

نلاحظ من الجدول أعلاه أن تدفقات الخزينة المرتبطة بالنشاط سالب في سنة 2014 ثم عرف انتعاشا بفارق موجب سنة 2015 نتيجة الارتفاع المسجل في صافي السنة المالية.

ثانيا–جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة:

مؤسسة+ALGAL لا تستخدم جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة كملحق للمؤسسة، ومع ذلك سنقوم بوضع الجدول للتوضيح فقط.

الجدول رقم (5): يوضح جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة +algal

الوحدة: دج

البيان	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر 2014						
تغيير الطريقة المحاسبية 2015 تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات غير المدرجة الحصص المدفوعة 2015 زيادة رأس المال 2015 صافي نتيجة الدورة 2015						
الرصيد في 31 ديسمبر 2015						

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ملحق (5) ص:07

المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة +SARL ALGAL بالمسيلة

من خلال هذا المبحث نسعى إلى معرفة تأثير رأي محافظ الخارجي في المساهمة للوصول إلى صورة سليمة بشأن الوضعية المالية للمؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال دراسة لمختلف العناصر الموجودة في تقرير محافظ الحسابات.

المطلب الأول: دراسة العناصر الأساسية لمحافظ الحسابات لمؤسسة +ALGAL

1. **عنوان التقرير:** تقرير محافظ الحسابات لفترة 2015 لمؤسسة +Algal؛
2. **الموجه إليهم:** مسيرون وشركاء مؤسسة +Algal؛
3. **الفقرة الافتتاحية:** وقد تضمنت ما يلي:

❖ مراقبة الحسابات؛

- ❖ التفقدات والمعلومات الخاصة والمنظور فيها من طرف محافظ الحسابات للنشاط الحالي للفترة الممتدة من 2015/01/01 إلى غاية 2015/12/31؛

4. **فقرة النطاق:** لقد عملنا على القواعد والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة، ولا سيما تلك التي اعتمدها القرار 103/SPM المؤرخ في 1999/02/02 للسيد وزير المالية؛

وفي هذا السياق أجرينا مراجعة الحسابات والضوابط التي تعتبر ضرورية لإنجاز مهمتنا ولقد اعتمدنا في هذه المراجعة على الاستعراض الشامل لسجلات والوثائق الختامية التي أنتجتها مؤسسة+Algalللفترة بين 2015/01/01 إلى 2015/12/31؛

5. **تاريخ التقرير:** 30 ماي 2016 بالجزائر؛
6. **عنوان محافظ الحسابات:** حي10 فارفال حيدرة–الجزائر؛

الهاتف: 021.60.46.21

الفاكس: 021.60.41.32

7. **توقيع محافظ الحسابات:** بالنظر ما هو موجود لدينا فإن توقيع وختم محافظ الحسابات موجود في التقرير الخاص بالمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الثاني: دراسة تقرير محافظ الحسابات

لقد احتوى تقرير محافظ الحسابات على محاور أساسية والتي سندرس كل محور على حدي وهي كالتالي:

المحور الأول: تقرير عام حول المصادقة على الحسابات؛

المحور الثاني: مراجعة الحسابات للفترة 2015؛

المحور الثالث: التقرير الخاص.

الفرع الأول: تقرير عام حول المصادقة على الحسابات:

في هذا المحور اكتفى محافظ الحسابات فيه على إعطاء رأيه الفني المحايد على حسابات المؤسسة بعد استعراضه للبيانات المالية المتوفرة لديه والدراسات الاستقصائية والذي كان متمثل في أن مؤسسة *Algal+* قد أعطت صورة مخلصة وصادقة لنتيجة عمليات السنة الماضية، فضلا عن الوضع المالي المريح للمؤسسة.

وقد أعطى أيضا ملاحظات خاصة حول ما يلي:

- ❖ رأسمال الشركة هو 150000000 دج؛
- ❖ النتيجة الصافية للفترة 2015 من الأرباح قد بلغت 26295181 دج؛
- ❖ إغلاق الميزانية كان على مبلغ 1520286952 دج.

التعليق على التقرير:

بعد هذا التقرير تبين لنا أن محافظ الحسابات قد احترم معايير التقرير عن الرأي حول القوائم المالية، حيث أنه قام بالإعطاء مقدمة لتقريره وعبر عن رأيه المستقل حول الوضعية الحالية للمؤسسة.

الفرع الثاني: تقرير مراجعة الحسابات للفترة 2015

سوف نقوم في هذا الفرع بفحص حسابات القوائم المالية لمؤسسة والتعليق عليها+algal كالتالي:

أولا–فحص حسابات عناصر الخصوم:

- ❖ حساب 101 (رأس المال الصادر): الرصيد الدائن في 2015/12/31 كان 150000000 دج وهذا ما يتفق مع القانون الأساسي للشركة، أي أن المؤسسة أبقت على رأس مالها ثابت على مدار السنتين بقيمة 150000000دج وهذا راجع لسياسة المؤسسة المتبعة في القانون الأساسي بعدم زيادة رأس المال؛
- ❖ حساب106 (الاحتياطات والعلاوات): الرصيد في 2015/12/31 كان 7009473 دج حيث خصصت المؤسسة نسبة 5% احتياطي قانوني من أرباح سنتي 2009و2010؛
- ❖ حساب 110 (ترحيل من جديد): يظهر هذا الحساب الرصيد في 2015/12/31 والذي بلغ 49862991 دج وهناك تفاصيل سنتحدث عنها في التقرير الخاص؛
- ❖ حساب 12 (النتيجة الصافية): الرصيد في 2015/12/31 بلغ 26295181 دج وهو صافي الأرباح لفترة 2015 وهذا ما يؤكد أن نتيجة الدورة قد سجلت ارتفاعا مقارنة بسنة 2014؛
- ❖ حساب 153 (المنتجات والمؤونات المؤجلة): هذا الحساب لديه رصيد بمبلغ 9236670 دج حيث أشار مراجع الحسابات أن هذا الحساب لديه رهن باحتياطي 2015 مخصص لبعض حالات التقاعد ولا يوجد أدنى شك بهذه العملية؛
- ❖ حساب 168(القروض والديون المالية): يمثل هذا الحساب الديون التي منحها البنك العربي في السنة المالية 2014 لاقتناء معدات طلاء الألمنيوم والذي بلغ رصيده في 2015 بـ 44392680 دج؛

التعليق:

مما سبق نلاحظ أن تقرير مراجع (محافظ) الحسابات قد اشتمل على العناصر الأساسية المؤثرة على النتيجة المالية من خلال فحصها حسب المعايير المتعارف عليها وإظهار صدق الحسابات الظاهرة في القوائم المالية للمؤسسة.

ثانيا–فحص حسابات عناصر الأصول:

تم فحص حسابات عناصر الأصول لمؤسسة +algal وقد قسمت إلى أربعة أقسام رئيسية كالتالي:

1. الأصول المادية (التثبيتات العينية).
2. المخزونات.
3. الحقوق.
4. النقديات (السيولة المالية)

من أجل دراسة أكثر تفصيل سنقوم بتحليل كل قسم على حدي من تقرير مراجع (محافظ) الحسابات والتعليق عليه كمايلي:

1. **الأصول المادية:** تمحورت الحركات المسجلة في هذا القسم حسب التقرير للسنة المالية 2015 حول معدات النقل حيث قامت المؤسسة بتعزيز حظيرتها بأربع سيارات ورافعة، وركز أيضا على حسابين فقط وهما كالتالي:

❖ حساب 275 (الودائع والكفالات المدفوعة): لم يتم تسجيل أي حركة في هذا الحساب وقد بلغ رصيده 2135000 دج؛

❖ حساب 28 (اهتلاك التثبيتات): بلغ مجموع الاهتلاك لسنة 2015 بمبلغ 414563003 دج حيث أشار محافظ الحسابات في التقرير أنه لا يوجد شيء لمراجعته؛

التعليق:

بعد عرض عناصر الأصول المادية وعرضنا ما جاء في التقرير نلاحظ من وجهتي نظرنا أن المؤسسة لا تقوم بعملية الجرد الدوري للحسابات، ورأينا هذا راجع إلى عدم ظهور أي حركة في حساب مهم بالنسبة للمؤسسة وهو حساب الاهتلاكات.

2. **المخزونات:** قدرت مبلغ المخزونات في المؤسسة خلال الدورة 2015 بمبلغ 1077880019 دج، حيث أشار مراجع الحسابات أنه لم يكن هناك قيمة حقيقية للمخزون الفعلي في المؤسسة.
   وهذا راجع حسب رأينا أنه هناك نقص في الجرد المادي للمخزون؛
3. **الحقوق:** تطرق التقرير إلى عدة حسابات منها:

❖ حساب 401 (موردون المخزونات): يشمل هذا الحساب الموردون ومحقق بالفواتير ولا يشوبه أي شك؛

❖ حساب 411 (الزبائن): بلغ رصيد هذا الحساب في سنة 2015 مبلغ 63677394 دج، وهو ما يعني أن المؤسسة استخدمت مجهودات كبيرة لتحصيل الزبائن؛

- ❖ حساب 422 (أموال الخدمات الاجتماعية): يسجل هذا الحساب اقتطاعات من الراتب الشهري لسداد القروض المقدمة من العمل الاجتماعي؛
- ❖ حساب 431 (الضمان الاجتماعي): الرصيد دائن بلغ 3257003 دج، وهو متطابق مع ما هو مسجل على القرار الضريبي لشهر ديسمبر 2015؛
- ❖ حساب 486 (الأعباء المعاينة مسبقا): أشار التقرير أنه لا يوجد أي حركة لهذا الحساب في الميزانية.

التعليق:

ما يلاحظ عن حسابات الحقوق، أن المؤسسة تقوم بعملية التسوية لحساباتها بصورة عادية ومستمرة عبر السنوات المالية السابقة.

4. **النقديات (السيولة المالية)**: تتكون حسابات النقديات لمؤسسة +algal من حسابين رئيسين هما:

- ❖ حساب 512 (البنك): يتكون هذا الحساب من تسعة حسابات بنكية أبرزها بنك الخليج الجزائري والبنك العربي، حيث أشار التقرير أنه هناك عمليات لم تتم تسويتها منذ 2013 ومن المستحسن أن تقوم المؤسسة بتسويتها، من غير هذا لم نسجل أي أخطاء حول عمليات المقاربة البنكية؛
- ❖ حساب 53 (الصدوق): أشار التقرير أنه من المستحسن إثبات رصيد الصندوق؛

التعليق:

ما يلاحظ عن حسابات البنك فإن مراجع الحسابات لم يشر إلى أي اختلالات هامة عدا بعض الخلل في الحسابات والذي يرجع أساسا إلى فترة 2013. أما بالنسبة لحساب الصندوق فلا بد من المؤسسة إظهار رصيده في نهاية الفترة.

الفرع الثالث: التقرير الخاص

سوف نقوم في هذا الفرع بعرض التقارير الخاصة الذي قام بها مراجع (محافظ) الحسابات ومحاولة التعليق عليها كما يلي:

أولا-التقرير الخاص حول الاتفاقيات:

تطبيقا لأحكام المادة 628 من القانون التجاري رقم 75/69، المتعلق بالاتفاقيات بين المؤسسة (algal+) وأحد القائمين بالإدارة، لنا الشرف بإعلامكم بعدم وجود أية اتفاقية خلال السنة المالية 2015.

ثانيا-تقرير حول نتائج السنوات السابقة:

تطبيقا لأحكام المادة 678 من المرسوم التنفيذي الصادر في 1993/04/25 وكذلك القانون التجاري رقم 75/59 المتعلق بتقديم للجمعية العامة العادية نتائج السنوات الخمس الأخيرة كما يلي:

الجدول رقم (6): يوضح نتائج السنوات الخمس الأخيرة

الوحدة: دج

السنة المالية	النتيجة الصافية للسنة المالية
2010	43882721 دج
2011	53513492- دج
2012	57666380- دج
2013	25775048- دج
2014	16747148+ دج
2015	26295181+ دج

المصدر: تقرير محافظ الحسابات لسنة 2015، ص 20.

ثالثا-تقرير حول أعلى خمسة أجور في المؤسسة:

تطبيقا لأحكام المادة 678 من المرسوم التنفيذي الصادر في 1993/04/25 وكذلك القانون التجاري رقم 75/59 المتعلق بتوفير للجمعيات العامة من مراجعي الحسابات، لي الشرف أن أبلغكم أنه بعد التحقق مع الهياكل المعنية أثبتنا أن هناك أفضل خمسة أشخاص أعلى أجرا في مؤسسة +ALGAL وهم كالتالي:

الجدول رقم (7): يوضح أعلى خمسة أجور مدفوعة في مؤسسة +ALGAL لسنة 2015.

الوحدة: دج

الاسم واللقب	المدة	المبلغ الصافي
A	12 شهر	**1752476,21**
B	12 شهر	**1627810,13**
C	12 شهر	**1502105,13**
D	12 شهر	**1441390,47**
F	12 شهر	**1375880,63**
المجموع العام الصافي		**7699662,62**

المصدر: تقرير محافظ الحسابات لسنة 2015، ص21.

رابعا-تقرير التعبير عن الرأي بشأن الحسابات الموحدة والجمع بين الحسابات:

على المؤسسة أن تقوم بإجراء واحد يمركز جميع المعاملات خلال الفترة الواحدة.

خامسا-تقرير بشأن الفوائد الممنوحة للموظفين:

كجزء من مهمتنا كمراجعين مستقلين نشهد بأن المؤسسة +***algal*** قد قامت خلال الفترة 2015 بمنح فوائد للموظفين.

سادسا-تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية:

نظام الرقابة الداخلية القائم لم يعد يفي بالاحتياجات الحالية للمؤسسة، وغير قابل للتطبيق، لهذا نوصي بتحديث نظام رقابة داخلية فعال للتكيف مع متطلبات الإدارة الحديثة الجيدة.

سابعا-تقرير حول استمرارية العمليات:

استنادا إلى المؤشرات الواردة في تقريرنا نعتقد أن مؤسسة +algal لم تتعرض لأي شكل من أشكال التهديدات التي قد تبطئ من استمرارية المؤسسة.

ثامنا-تقرير حول عقد أسهم السندات:

لأنها مؤسسة ذات مسؤولية محدودة، لا تنطبق عليها أحكام المادة 619 من القانون التجاري لهذا فإن الأخيرة لا تمتلك مجلس للمديرين.

التعليق على التقرير الخاص:

بعد المشاهدة والمقارنة يتبين لنا أن محافظ الحسابات قد التزم بالمعايير والقواعد المهنية لعملية المراجعة من خلال إلمامه بجميع ما يخص المؤسسة والجهات المعنية، كما أننا نعرج على بعض النقاط والتي يمكن التعليق عنها كما يلي:

- ما يلاحظ عن التقرير الخاص بنتائج الدورات السابقة أن المؤسسة حققت نتائج إيجابية في السنتين الأخيريتين بعدما كانت تحقق نتائج سلبية وهذا راجع إلى التطور الملحوظ في زيادة نشاط المؤسسة وتحررها من الديون؛
- المؤسسة تقوم بدورها الاجتماعي على ما ينبغي من خلال تحفيزها للموظفين المشار عنها في التقرير وهذا ما يجعل المؤسسة دائما في الريادة؛
- أشار محافظ الحسابات أن نظام الرقابة الداخلية أصبح غير ملائم، وهذا ما تم ملاحظته من خلال حسابات المخزونات وترجع الأسباب حسب رأينا إلى ما يلي:
  - رداءة نظام الرقابة الداخلية وعدم مسايرته للتطورات الاقتصادية؛
  - عدم احترام عمليات الجرد من ناحية الوقت والمضمون؛
  - عدم متابعة العمليات المالية اليومية في المؤسسة؛
  - عدم مراقبة المخزون الخاص بالمؤسسة حسب الطرق الحديثة والعلمية؛

وفي الأخير يمكن القول حسب رأينا أن مؤسسة ***ALGAL PLUS*** تحقق كافة الشروط لتكون قطب اقتصادي عالمي بامتياز في المدى المتوسط القريب، بالنظر ما تمتلكه من إمكانيات مادية وبشرية وتسيير إداري منظم يساير التطورات الاقتصادية العالمية وسياسة الجزائر الحالية.

خلاصة الفصل:

لقد قمنا في هذا الفصل بإجراء الدراسة التطبيقية التي تتضمن دراسة الحالة لمؤسسة SARL ALGAL PLUS لنجارة الألمنيوم بالمسيلة، ولقد قمنا بإجراء فحص لمختلف حسابات المؤسسة وكذلك تقرير محافظ الحسابات الذي أبدى رأيه الفني المحايد بصدق القوائم المالية للمؤسسة، كما حاولنا تطبيق الجانب النظري الذي تم التطرق إليه في الفصلين السابقين؛

لقد خصص جوهر هذا الفصل لمعرفة أثر المراجعة الخارجية على مصداقية القوائم المالية، وبعد تحليل النتائج استخراج الاستنتاجات والملاحظات يمكن القول إن محافظ الحسابات له الأثر الفعال بالنهوض بالقوائم المالية وتحسين مصداقيتها، وعليه يمكن الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي:

- ✓ خبرة مكاتب مراجعي الحسابات تؤدي إلى تحقيق مصداقية القوائم المالية.
- ✓ إن التقدم التي تشهده مؤسسة *SARL* ALGAL PLUL والمنافسة بين المؤسسات الاقتصادية الأخرى تؤثر إيجابيا على مصداقية القوائم المالية.

الخـــاتمـــــة

الخاتمة:

من خلال دراستنا للموضوع توصلنا إلى أن للمراجعة الخارجية أهمية بالغة في خلق اعتقاد رشيد وثقة في المعلومات المحاسبية المتواجدة في القوائم المالية، وذلك من خلال الإدلاء بحكم انتظام وصدق الحسابات السنوية، وإعطاء الصورة الوفية للحالة المالية للمؤسسة، وهذا في ظل تمتع المراجع الخارجي بالاستقلالية والحياد في الرأي واعتماده الكبير على المعايير المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما كمعيار لمصداقية القوائم المالية وتمثيلها العادل لوضعية المؤسسة؛

على ضوء هذا الأمر ارتأينا أن يتضمن مسك الختام، تقسيم هذه الخاتمة إلى نتائج البحث واختبار الفرضيات والتوصيات والاقتراحات ثم آفاق البحث.

نتائج البحث واختبار الفرضيات:

أولا-نتائج البحث:

توصلنا في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

الجانب النظري:

- تعتبر المراجعة الخارجية مهنة تتم عن طريق مراجع خارجي مستقل عن المؤسسة، هدفه الرئيسي هو إعطاء ضمان لمستخدمي القوائم المالية للمؤسسة من خلال الرأي الفني المحايد الذي يصدره عن مدى صحة ودقة وعدالة تلك القوائم المالية؛
- تمثل المراجعة عملية فحص لمجموعة من المعلومات المتعلقة بالأحداث المالية للمؤسسة وفق مجموعة من المعايير بهدف التحقق من سلامة هذه المعلومات مع ضرورة إيصال هذا الرأي إلى من يهمهم أمر المؤسسة؛
- الالتزام بالخطوات والاجراءات العملية أثناء القيام بمهنة المراجعة من شأنها ضمان الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الجانب الميداني:

- يشوب نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة ALGAL PLUSجملة من النقائص، والتي تتمثل في مجملها بعدم الالتزام بالإجراءات والسياسات المحددة، مما يخلق عدم توازن في تدفق البيانات والقوائم المالية؛
- عدم توفر المؤسسة على قسم مستقل للمراجعة الداخلية؛
- عدم القيام بكامل الإجراءات التصحيحية وفقا لرأي المراجع الخارجي.

ثانيا-اختبار فرضيات البحث:

انطلاقا من الجانب النظري والدراسة التطبيقية توصلنا بعد اختبار الفروض ما يلي:

1. **حسب الفرضية الأولى:** يمثل رأي محافظ الحسابات المستقل والذي يترجمه تقريره مقياسا لمصداقية القوائم المالية وتمثيلها للصورة الحقيقة للمؤسسة وعلى أن يكون ذلك معدا دائما وفق للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف عليها، التي تدعم عملية المراجعة للحسابات وتزيد من ثقة مستخدمي هذه القوائم بأنها لا تتضمن أخطاء مادية أو تحريف، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛
2. **حسب الفرضية الثانية:** يمكن اعتبار أن عملية المراجعة الخارجية تساهم في تحقيق قدر كبير وفعال في الحصول على معلومات ذات مصداقية عالية يستفيد منها مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم المناسبة كل حسب احتياجاته، كما تستفيد إدارة المؤسسة نفسها كذلك من هذه المعلومات في مختلف قرارتهم الإدارية وعملياتهم التسييرية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛
3. **حسب الفرضية الثالثة:** يؤدي اهتمام المؤسسة بتوصيات وإرشادات محافظ الحسابات بتطبيقها إلى تحقيق مصداقية للقوائم المالية والتالي سيؤدي هذا الأمر إلى نجاح وازدهار المؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة والأخيرة.

الاقتراحات:

بناء على النتائج التي تم الوصول إليها نقترح جملة من التوصيات والتي نهدف من خلالها دائما إلى تحقيق مصداقية القوائم المالية، ويمكن إيجاز هذه التوصيات من خلال العناصر التالية:

- على مسيري المؤسسة متابعة إرشادات محافظ الحسابات وذلك من خلال وضع برامج ملائمة والإشراف على تنفيذها، للتأكد من الإجراءات التصحيحية تتماشى مع هاته الارشادات؛
- تحديث نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة لمسايرة التطورات الاقتصادية الراهنة؛
- القيام بعملية جرد للمخزونات على أقل مرة كل ثلاثة أشهر؛
- إعداد سجل يحوي جميع حالات المخالفات والأخطاء التي واجهتها المؤسسة في السنوات السابقة؛
- توظيف مراجعين داخليين في المؤسسة بشكل إجباري مما يساعد محافظ الحسابات على أداءه الجيد.

صعوبات البحث:

- ❖ قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.
- ❖ قلة المراجع التي تتميز بالحداثة على مستوى المكتبة الجامعية.
- ❖ صعوبة الحصول على المعلومات الواجب توفرها في الدراسة التطبيقية نظرا لسريتها من قبل إدارة المؤسسة.

آفاق البحث:

تناول هذا البحث إشكالية ما أثر المراجعة الخارجية على تعزيز مصداقية القوائم المالية، غير أننا لم نتناول جانبا مهما في هذه الدراسة وهي آثار تطبيق إرشادات محافظ الحسابات من طرف المؤسسة، الأمر الذي يتطلب ضرورة إجراء دراسات إضافية لتكمل ما لم تشمله الدراسات الحالية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا–المراجع باللغة العربية

❖ الكتب:

1. أحمد جمعة حلمي، مدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

2. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

3. أحمد صلاح عطية، مشاكل المراجعة في أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.

4. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، مصر، 2008.

5. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

6. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة، الدار الجامعية، القاهرة، 2005.

7. سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك، لبنان، 2000.

8. السيد سرايا محمد، أصول قواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2007.

9. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2008.

10. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، أسس الإعداد والعرض والتحليل، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2000.

11. طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحاسبات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006.

12. عبد الفتاح صحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية،1993.

13. عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2000.

14. عبد الوهاب، القياس والإفصاح المحاسبي، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، 2007.

15. كمال الدين، مصطفى الدهراوي، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.

16. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، الطبعة الرابعة، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

17. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص11.

18. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.

19. محمد سمير صبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2003.

20. معايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ترجمة المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، مجموعة طلال أبو غزالة، عمان، الأردن، 2008.

21. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2006.

22. يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

❖ مجلات وملتقيات:

23. مسعود صديقي، دور المراجعة في استراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، العدد 1، 2002.

24. منور أوسرير محمد مجبر، مداخلة بعنوان: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبة الدولية " تجارب تطبيقات وآفاق" بمعهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17و18 جانفي2010.

❖ الرسائل:

25. حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009.

26. ديلمي عمر، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص: محاسبة، باتنة، سنة 2009/2008.

27. سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص: علوم تجارية، المسيلة، 2004.

28. لقليطي الأخضر، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2009.

❖ القوانين:

29. الجريدة الرسمية، القانون رقم 11/07، المؤرخة في 25 نوفمبر 2007، العدد 74، المتضمنة النظام المحاسبي المالي.

30. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01، المؤرخة في 11 جويلية 2010، العدد 42، المتعلقة بهمن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المعتمد.

ثانيا-المراجع باللغة الأجنبية:

31. Benyamin Paul, pour une bonne pratique de l'audit, imprimerie nationale, paris, 2006.

32. Jean- François Bosquet, norms IAS/IFRS "QueFaut-il Faire? Comment s'yprendre Organization 2eme Edition, 2005.

33. Lionel Collins, GeqrdValin, Audit et Contrôle interne: principes, objectif et pratique, Paris, 2001.

34. Mokhtar Belaiboud, Pratique de l'audit, Berti éditions, Alger, 2005.

35. Robert Obert, pratique normes IAS/IFRS, DUNOD, Paris, 2012.

❖ المواقع الالكترونية:

36. http://www.aliahmedali.com/PDF/Library/070.pdf تم الاطلاع عليه يوم 2017/03/01

الملاحق

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 6 2 8 0 5 6 2 8 9 4 6 7

Désignation de l'entreprise: SARL ALGAL PLUS M'SILA

Activité: **ALUMINIUM**

Adresse: **MSILA MSILA**

B.P 102 RP Zone Industrielle - M'sila 03 ALGAL PLUS Sarl 03 Tél: 035.36.50.33 - Fax: 035.36.50.35

Exercice clos le **31/12/2015**

BILAN (ACTIF)

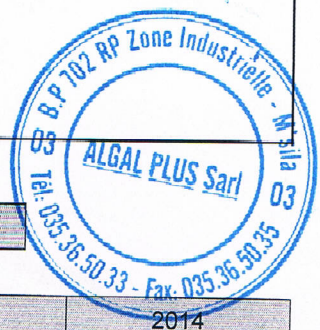
ACTIF	2015			2014
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	24 268 250	14 381 045	9 887 204	12 316 758
Immobilisations corporelles				
Terrains	743 294		743 294	743 294
Bâtiments	118 692 082	78 153 980	40 538 102	36 111 571
Autres immobilisations corporelles	602 646 418	322 027 976	280 618 442	318 953 876
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				16 042 866
immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 135 000		2 135 000	2 135 000
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**748 485 046**	**414 563 003**	**333 922 043**	**386 303 367**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	1 077 880 020		1 077 880 020	898 908 449
Créances et emplois assimilés				
Clients	63 677 394		63 677 394	31 785 253
Autres débiteurs	21 030 019		21 030 019	21 622 330
Impôts et assimilés	7 096 606		7 096 606	90 800 952
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	16 680 868		16 680 868	26 861 768
TOTAL ACTIF COURANT	**1 186 364 909**		**1 186 364 909**	**1 069 978 755**
TOTAL GENERAL ACTIF	**1 934 849 955**	**414 563 003**	**1 520 286 952**	**1 456 282 122**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 6 2 8 0 5 6 2 8 9 4 6 7

Désignation de l'entreprise: SARL ALGAL PLUS M'SILA

Activité: ALUMINIUM

Adresse: MSILA MSILA



Exercice clos le 31/12/2015

BILAN (PASSIF)

	2015	2014
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	150 000 000	150 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	7 009 473	7 009 473
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	26 295 181	16 747 148
Autres capitaux propores - Report à nouveau	(-49 862 991)	(-66 610 139)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**133 441 663**	**107 146 482**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	44 392 680	90 679 235
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	9 236 670	10 002 943
TOTAL II	**53 629 351**	**100 682 178**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	166 461 320	230 581 763
Impôts	4 253 149	4 970 241
Autres dettes	624 214 396	522 722 452
Trésorerie passif	538 287 070	490 179 002
TOTAL III	**1 333 215 937**	**1 248 453 460**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**1 520 286 952**	**1 456 282 122**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 6 2 8 0 5 6 2 8 9 4 6 7

Désignation de l'entreprise: SARL ALGAL PLUS M'SILA

Activité: ALUMINIUM

Adresse: MSILA MSILA

BP 702 RP Zone Industrielle - M'sila 03 ALGAL PLUS Sarl 03 Tél: 035.36.50.33 - Fax: 035.36.50.35

Exercice du 01/01/2015 au 31/12/2015

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2015 DEBIT (en Dinars)	2015 CREDIT (en Dinars)	2014 DEBIT (en Dinars)	2014 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		1 410 351 013		1 122 814 124
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					102
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			1 410 351 013		1 122 814 226
Production stockée ou déstockée			166 698 732		73 888 548
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			1 577 049 745		1 196 702 775
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		1 074 318 218		737 388 256	
Autres approvisionnements		172 575 710		164 423 545	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		1 775 931		1 482 622	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	609 741		1 187 950	
	Entretien, réparations et maintenance	6 830 947		2 422 561	
	Primes d'assurances	923 846		3 539 837	
	Personnel extérieur à l'entreprise	15 000			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	11 617 682		11 759 535	
	Publicité	155 212		1 175 026	
	Déplacements, missions et réceptions	1 538 256		2 340 342	
Autres services		21 200 035		23 106 298	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		1 291 560 582		948 825 976	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			285 489 162		247 876 799

../.. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 6 2 8 0 5 6 2 8 9 4 6 7

Désignation de l'entreprise: SARL ALGAL PLUS M'SILA

Activité: **ALUMINIUM**

Adresse: **MSILA MSILA**

B.P 702 RP Zone Industrielle - M'sila 03 ALGAL PLUS Sarl Tél: 035.36.50.33 - Fax: 035.36.50.35

Exercice du	01/01/2015	au	31/12/2015

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2015		2014	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	133 855 371		112 941 964	
Impôts et taxes et versements assimilés	20 271 472		18 031 383	
IV-Excédent brut d'exploitation		131 362 319		116 903 451
Autres produits opérationnels		2 033 950		5 044 742
Autres charges opérationnelles	6 146 561		8 544 288	
Dotations aux amortissements	63 054 812		58 334 085	
Provision	15 201 443		14 447 185	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		13 530 119		15 676 968
V-Résultat opérationnel		62 523 572		56 299 602
Produits financiers		34 156 777		5 977 963
Charges financières	70 375 168		45 520 417	
VI-Résultat financier	36 218 390		39 542 453	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		26 305 181		16 757 148
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	10 000		10 000	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		26 295 181		16 747 148

(*) A détailler sur état annexe à joindre

SARL ALGAL PLUS M'SILA

MSILA MSILA

N° D'IDENTIFICATION:000628056289467

EDITION DU:10/04/2017 10:10

EXERCICE:01/01/2015 AU 31/12/2015

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (Méthode indirecte) -copie provisoire

	NOTE	2015	2014
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles:			
Résultat net de l'exercice		26 295 181,12	16 747 148,46
Ajustements pour :			
Amortissements et provisions		64 726 136,41	57 104 302,87
Variation des Impôts Différés			
variation des stocks		-178 971 570,26	-104 540 817,75
variation des clients et autres créances		35 165 456,15	61 773 937,90
variation des fournisseurs et autres dettes		55 563 026,91	-43 404 454,38
Plus ou moins-values de cessions, nettes d'impots			
Flux de trésorerie générés par l'activité (A)		**2 778 230,33**	**-12 319 882,90**
Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement:			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations		-44 978 942,46	-115 939 479,13
Encaissements sur cessions d'immobilisations			
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissements (B)		**-44 978 942,46**	**-115 939 479,13**
Flux de trésorerie provenant des opérations de financement:			
Dividendes versés aux actionnaires			
Augmentation de capital en numéraire			
Emission d'emprunts		33 997 865,24	107 730 235,14
Remboursements d'emprunts		-46 481 222,45	-1 304 306,30
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)		**-12 483 357,21**	**106 425 928,84**
Variation de trésorerie de la période (A + B + C)		**-54 684 069,34**	**-21 833 433,19**
Trésorerie d'ouverture		-463 317 233,66	-427 181 341,82
Trésorerie de clôture		-521 606 201,70	-463 317 233,66
Incidence de variation de cours de devises (1)			
Variation de trésorerie		**-58 288 968,04**	**-36 135 891,84**
Raprochement de contrôle		3 604 898,70	14 302 458,65

SARL ALGAL PLUS M'SILA

MSILA MSILA

N° D'IDENTIFICATION:000628056289467

EDITION_DU:10/04/2017 11:12

EXERCICE:01/01/2015 AU 31/12/2015

TABLEAU DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES -copie provisoire

	Note	Capital social	Prime emission	Ecart Evaluation	Ecart Réévaluation	Reseves/Résultats
Solde au 31 décembre 2013						
Changement méthode comptable 2014						
Correction d'erreurs significatives 2014						
Réévaluation des immobilisations 2014						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat N-1						
Dividendes payés 2014						
Augmentation de capital 2014						
Résultat net de l'exercice 2014						
Solde au 31 décembre 2014						
Changement méthode comptable 2015						
Correction d'erreurs significatives 2015						
Réévaluation des immobilisations 2015						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat N-1						
Dividendes payés 2015						
Augmentation de capital 2015						
Résultat net de l'exercice 2015						
Solde au 31 décembre 2015						

CABINET L.MERAZI

Cabinet d'audit et d'organisation

RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2015 DE LA SARL ALGAL PLUS

MAI 2016

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

Alger le, 30 Mai 2016

A
Messieurs les Associés
de la SARL ALGAL PLUS

Objet : Transmission du rapport de certification des comptes de l'exercice 2015.

Messieurs,

Suite à l'accomplissement de la mission qui nous a été confiée, nous avons l'honneur de vous adresser ci-joint notre rapport de certification des comptes annuels de l'exercice couvrant la période allant du 1er Janvier 2015 au 31 Décembre 2015 de la SARL ALGAL PLUS.

L'examen des documents comptables et financiers, des informations de gestion, du bilan et du compte de résultats a été réalisé suivant les recommandations professionnelles à l'aide de recoupements, de tests et de sondages que nous avons jugés nécessaires pour forger notre opinion sur la régularité et la sincérité des comptes de la SARL ALGAL PLUS .

Veuillez agréer, Messieurs les Associés l'expression de notre considération.

Le Commissaire Aux Comptes

L. MERAZI

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

Plan du rapport

1ere Partie

RAPPORT GENERAL DE CERTIFICATION DES COMPTES

Exécution du mandat de commissariat aux comptes :
Opinion sur les comptes :

2ème Partie

EXAMEN DES COMPTES DE L'EXERCICE 2015

Examen des comptes de la classe 1 : Les Capitaux Propres :
Examen des comptes de la classe 2 : Les Immobilisations :
Examen des comptes de la Classe 4 ; Les Comptes De Tiers :
Examen des comptes de la Classe 5 ; La Trésorerie :
Examen des comptes de la Classe 6 ; Les Charges :
Examen des comptes de la Classe 7 ; Les Produits :

3ème Partie

LES RAPPORTS SPECIAUX

Les conventions entre la société et les administrateurs.
Les résultats des cinq dernières années.
La certification des cinq meilleures rémunérations.
La prise des participations sur les filiales de la société.
L'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés.
Les avantages particuliers accordés au personnel.
Les procédures de contrôle interne.
La continuité d'exploitation.
La détention d'action de garantie.

4ème Partie

Annexes (bilan et t.c.r. Au 31/12/2015)

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

- **EXECUTION DU MANDAT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES :**

Nous avons mené nos travaux dans le respect des règles et des normes qui régissent la profession de commissariat aux comptes et particulièrement celles arrêtées par la décision 103/SPM du 02/02/1999 de Monsieur le Ministre des Finances portant diligence du commissariat aux comptes.

Dans ce cadre nous avons procédé aux vérifications et aux contrôles que nous avons jugés nécessaires pour l'accomplissement de notre mission de commissariat aux comptes et pour la formulation de notre opinion.

C'est ainsi, que nous avons :

- Apprécié l'organisation, les systèmes et les procédures de travail de la SARL ALGAL PLUS
- Examiné l'aspect réglementaire de la tenue de la comptabilité et particulièrement la mise en place de la tenue des livres légaux obligatoires.

- Procédé à l'examen exhaustif des dossiers de justifications des opérations traitées par la SARL ALGAL PLUS durant la période allant du 01/01/2015 au 31/12/2015.

- Examiné les documents comptables produits par la SARL ALGAL PLUS durant cette période.

- Examiné et vérifié les documents finaux (bilan, T.C.R., balance générale et état de rapprochements bancaires).

6

- **OPINION SUR LES COMPTES :**

Compte tenu des diligences que nous avons accomplies, et selon les usages et les recommandations de la profession, nous estimons que nous sommes en mesure de certifier que les comptes annuels, tels qu'ils sont présentés en annexe du présent rapport sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la SARL ALGAL PLUS à la fin de l'exercice 2015.

Nous avons aussi procédé aux vérifications spécifiques prévues par la loi.
Ces vérifications n'ont pas suscité de commentaires ou de remarques particulières.

Le capital social de la société est de 150 000 000 DA.

Le résultat net de l'exercice 2015 fait ressortir un bénéfice de 26 295 181 DA.

Le bilan est arrêté avec un total de 1 520 286 952 DA.

Le Commissaire Aux Comptes

L . MERAZI

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

8

I. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 1 : « *LES CAPITAUX PROPRES* »

- **Le compte 101 « FOND SOCIAL ».**

Le solde créditeur au 31/12/2015 de ce compte est de 150 000 000,00 DA et est conforme au capital souscrit sur les statuts de la société.

- **Le compte 106 000 « RESERVES LEGALES ».**

Ce compte a un solde créditeur au 31/12/2015 de 7 009 473 DA, Il s'agit de l'affectation des 5% des réserves légales prélevées des résultats bénéficiaires de l'exercice 2009 et 2010.

- **Le compte 110 « REPORT A NOUVEAU ».**

Ce compte enregistre un solde débiteur de 49 862 991 DA au 31/12/2015, les détails concernant ce compte sont reportés dans le rapport spécial sur les résultats de la société.

- **Le compte 1200 « RESULTATS NETS DE L'EXERCICE » :** ce poste enregistre un solde créditeur au 31/12/2015 de 26 295 181 DA, il s'agit des bénéfices nets réalisés sur l'exercice 2015.

- **Le compte 153 « Provisions pour pensions et obligations similaires» :** Ce compte enregistre un solde créditeur de 9 236 670 DA. Ce dernier à fait l'objet d'une provision en 2015 qui concerne des départs à la retraite. Aucune anomalie n'est à signaler pour cette opération.

- **Le compte 168 « CREDIT A MOYEN TERME BEA ».**

  Ce poste du bilan représente le solde de la dette bancaire pour un montant qui s'élève à 44 392 680 DA, octroyé par la banque ARAB BANQUE durant l'exercice 2014 pour l'acquisition des équipements de l'unité de laquage du profilé aluminium.

9

II. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 2 : « *LES IMMOBILISATIONS* ».

Les immobilisations de la société sont ainsi détaillées:

COMPT	LIBELLE	REOUVERTURE	MVM DU 01/01/15 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15
		DEBIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT
204	Logiciels informatiques et assimilés	181 000,00	-	-	181 000,00
205	Concessions et droits similaires, brevets, licer	24 000 000,00	-	-	24 000 000,00
208	Autres immobilisations incorporelles	87 250,01	-	-	87 250,01
211	Terrains	743 294,23	-	-	743 294,23
212	Agencements et aménagements de terrain	3 309 295,00	-	-	3 309 295,00
213	Constructions	99 339 921,08	16 042 866,86	-	115 382 787,94
215	Installations techniques, matériel et outillage	561 374 186,07	4 769 545,28	-	566 143 731,35
218	Autres immobilisations corporelles	30 598 744,15	5 903 943,47	-	36 502 687,62
232	Immobilisations corporelles en cours	16 042 866,86	-	16 042 866,86	-
275	Dépôts et cautionnement versés	2 135 000,00	-	-	2 135 000,00
	TOTAL GENERAL	**737 811 557,40**	**26 716 355,61**	**16 042 866,86**	**748 485 046,15**

Les mouvements enregistrés sur ce compte durant l'exercice 2015 concernent principalement la mise en service du hangar réalisé en 2014 ainsi que l'acquisition d'un chariot élévateur et quatre véhicules. Ces derniers sont justifiés par des factures conformes.

- **Le compte 27500: « CAUTIONNEMENT VERSE » :** Le solde de ce comte est de 2 135 000 DA, aucun mouvement n'a été enregistré sur ce compte durant l'exercice 2015.

- **Le compte 28: « AMORTISSMENT DES IMMOBILISATIONS» :** Le total des amortissements s'élève au 31/12/2015 à 414 563 003 DA. La vérification de ce compte a été faite par nos soins et rien n'est à signaler sur ce poste du bilan.

♦ CONSTAT SUR LE CONTROLE DE LA CLASSE 2 : *LES IMMOBILISATIONS.*

L'état d'inventaire physique qui nous a été présenté n'avait pas été valorisé. Cela ne nous a pas permis de confirmer ni les soldes comptables ni l'inventaire comptable. Il est recommandé de procéder au minimum une fois par an à un inventaire de tous les actifs de la société, comme le prévoit la réglementation notamment le code de commerce dans son article N°10.

AD

III. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 3 : « *LES STOCKS* »

Les stocks de la société sont ainsi détaillés :

LIBELLE	REOUVERTURE	MVM DU 01/01/15 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15
	DEBIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT
Matières premières et fournitures	206 949 342,95	1 147 302 072,27	1 074 318 218,19	279 933 197,03
Matières consommables	177 404 627,34	207 005 557,90	172 575 710,11	211 834 475,13
Produits en cours	182 546 644,46	1 496 754 261,00	1 626 840 384,00	52 460 522,06
Produits finis	236 866 971,00	1 568 518 225,00	127 173 370,00	533 651 825,00
Stocks à l'éxterieur	95 140 863,61	245 321 337,18	340 462 200,79	-
SOUS-TOTAL	1 450,00	-	1 450,00	-
TOTAL GENERAL	**898 908 449,36**	**4 664 901 453,35**	**3 341 369 883,09**	**1 077 880 019,22**

Comme le démontre le tableau, le montant des stocks de la société au 31-12-2015 s'élève à 1 077 880 019 DA. Nous avons constaté que :

- L'état d'inventaire physique qui nous a été présenté n'avait pas été valorisé. Cela ne nous a pas permis de confirmer ni les soldes comptables.

Recommandation :

Il est vivement conseillé de mettre en place un centre de calcul des couts et de procéder à un inventaire physique des stocks au minimum une fois par an comme le stipule le code de commerce notamment dans ses articles 9 et 10.

IV. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 4 : *LES COMPTES DE TIERS.*

Comme le démontre le tableau, les comptes de tiers sont détaillés comme suit :

COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/15	
		DEBIT	CREDIT
401	Fournisseurs de stocks et services	-	52 709 479,99
404	Fournisseurs d'immobilisations	-	79 160 256,85
408	Fournisseurs factures non parvenues	-	34 591 583,30
409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR	16 792 008,54	-
411	Clients	63 677 394,34	-
413	Clients, effets à recevoir	-	- 0,00
419	Clients créditeurs -avances reçues, RRR à accorder et autre	-	86 588 509,14
421	Personnel, rémunérations dues	-	2 187 105,89
422	Fonds des oeuvres sociales	-	8 664 177,68
425	Personnel, avances et acomptes accordés	2 692 764,46	-
428	Personnel, charges à payer et produits à recevoir	-	4 771 818,22
431	Sécurité sociale	-	3 257 003,40
432	Autres organismes sociaux	-	124 921,19
438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir	-	1 192 954,55
440	Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et	-	- 0,00
444	Etat, impôts sur les résultats	219 152,87	-
445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	6 877 453,68	-
447	Autres impôts, taxes et versements assimilés	-	4 253 149,72
455	Associés-comptes courants	-	517 427 906,62
486	Charges constatées d'avance	1 545 246,47	-
	TOTAL GENERAL	**91 804 020,36**	**794 928 866,55**

- **Le compte 401 « Fournisseurs de stocks et de services » :** Ce poste du bilan est constitué principalement par les dettes des exercices antérieurs suivantes :

  - EURL SATAL PLUS .....12 664 780 DA.
  - BOUROUBA LAHCENE .....45 515 919 DA.

Nous avons constaté que la remarque concernant ce compte formulée dans notre précédent rapport n'a pas été prise en considération afin d'affecter les différents paiements dans leurs comptes appropriés et aussi assainir le compte.

12

- **Le compte 404 « Fournisseurs des immobilisations » :** Ce poste du bilan est constitué principalement par les dettes suivantes :

  - SARL ALUSYS ..... 36 879 921 DA.
  - SARL ANODIAL ..... 70 200 000 DA.

Nous formulons la même remarque que celle qui a été émise dans le rapport de l'exercice 2014.

- **Le compte 409 « AVANCES AUX FOURNISSEURS » :** Ce poste du bilan doit faire l'objet d'un assainissement car il s'agit principalement des avances versées antérieurement à l'exercice 2012. A cette période ce compte n'avait pas été analysé

- **Le compte 411 «CLIENTS» :**

Comme le démontre le tableau, le montant des créances s'élève à 31 785 253 DA. Après avoir fait le contrôle sur ce compte, nous avons constaté qu'il s'agissait des créances antérieures à 2012. L'absence de l'analyse de ce compte ne nous a pas permis de le détailler. Nous formulons la même remarque que celle faite pour les avances clients.

- **Le compte 422 « DETENTION PRETS OEUVRES SOCIALES» :**

Le compte enregistre un montant de 8 864 177 DA, il s'agit des retenues sur salaires effectuées pour le remboursement des prêts accordés par les œuvres sociales.

- **Le compte 431 « ŒUVRES SOCIALES » :**

Le solde est créditeur de 3 257 003 DA. Il représente le montant des retenues du mois de décembre 2015. Ce montant est celui qui est reporté sur la déclaration fiscale du même mois.

- **Le compte 45 « COMPTES COURANT ASSOCIES» :** le détail de ce poste du bilan est comme suite :

  - Associe HADJ Hassen ..... 221 814 735 DA.
  - Associe SATAL + EURL ..... 295 613 171 DA.

- **Le compte 486 « CHARGES COMPTABILISEES D'AVANCE» :** La vérification de ce compte a été effectuée. Il n'y a rien à signaler sur ce poste bilan.

13

V. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 5 : « LA *TRESORERIE* ».

Le détail des comptes trésorerie :

COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/15 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
512100	BANQUE A G B	4 919 569,87	-	232 214 839,84	229 283 886,38	7 850 523,33	-
512200	BANQUE B E A	1 310 959,70	-	72 545,45	1 000 000,00	383 505,15	-
512300	BANQUE ARAB BANK 110	-	26 024 870,46	1 553 125 022,10	1 544 777 506,27	-	17 677 354,63
512311	ARAB BANK 10% DOLLARS	1 503 600,63	-	-	-	1 503 600,63	-
512321	ARAB BANK 10% EURO	554 682,87	-	-	-	554 682,87	-
512400	BANQUE SOCIETE GENERALE	-	124 754,32	-	1 053,00	-	125 807,32
512500	BANQUE H S B C	138 827,20	-	-	-	138 827,20	-
512510	ARAB BANK CPT 500	-	21 162 917,81	1 402 554 933,90	1 398 043 484,32	-	16 651 468,23
512600	HOUSING BANK	7 229 539,34	-	217 356 841,76	218 832 739,22	5 753 641,88	-
519360	ARAB BANK REFENANCEMENT LC 0%	-	1 630 217,95	-	2 938 431,65	-	4 568 649,60
519460	FINANCEMENT ARAB BANK IBC	-	438 345 841,23	1 146 339 152,24	709 844 772,39	-	1 851 461,38
519461	FINANCEMENT ARAB BANK IBC 2	-	-	479 307 588,81	976 700 454,77	-	497 392 865,96
519462	COMISSIN NON JUSTIFIER	-	-	1 946 245,94	1 965 709,47	-	19 463,53
530000	CAISSE	63 897,78	-	34 165 631,29	34 059 694,68	169 834,39	-
541100	RÉGIE ADMINISTRATION GENERALE	50 000,00	-	-	-	50 000,00	-
541110	CAISSE/REGIE ADMG	12 389,00	-	2 639 750,40	2 652 139,40	-	-
541200	RÉGIE APPROS	100 000,00	-	-	-	100 000,00	-
541220	CAISSE/REGIE APPROS	69 611,35	-	4 194 384,16	4 045 707,51	218 288,00	-
542300	PROVISION BANQUE ARAB BANK	10 908 690,44	-	102 030 085,94	112 980 810,88	-	42 034,50
542600	PROVISION BANQUE HOUSING	-	-	107 846 811,19	107 846 811,19	-	-
	TOTAL GENERAL	26 861 768,18	487 288 601,77	5 283 793 833,02	5 344 973 201,13	16 722 903,45	538 329 105,15

- **Le contrôle du compte 512 « COMPTES BANCAIRES» :** La société gère Neuf compte bancaires, les états de rapprochements concernant les comptes bancaires HOUSING , AGB , ARAB BANQUE nous ont été présentés et nous avons constaté que des opérations se rapportant aux années antérieures à l'exercice 2013 n'avaient pas été comptabilisées. Il est recommandé de régulariser la situation et d'apurer les états de rapprochements. Concernant les autres comptes bancaires, il y a lieu d'établir leurs rapprochements.

- **Le compte 530 « CAISSE» :** Le solde de la caisse n'a pas été sanctionné par un PV de caisse afin de confirmer le solde comptable, il est recommandé de l'établir.

VI. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 6 : *LES CHARGES.*

COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/15
		DEBIT
60	Achats consommés	1 248 669 859,41
61	Services extérieurs	11 829 358,68
62	Autres services extérieurs	31 061 364,09
63	Charges de personnel	133 855 371,20
64	Impôts, taxes et versements assimilés	20 271 472,05
65	Autres charges opérationnelles	6 146 561,57
66	Charges financières	70 375 168,72
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes c	78 256 256,03
69	Impôts sur les résultats et assimilés	10 000,00
	TOTAL GENERAL	**1 600 475 411,75**

Le total des charges s'élève à 1 600 475 411 DA. En nous basant sur un sondage, nous avons vérifié les soldes de ces comptes. Ils sont tous justifiés par des pièces comptables et sont conformes aux données.

VII. EXAMEN DES COMPTES DE LA CLASSE 7 : *LES PRODUITS.*

OMPT	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/15	
		DEBIT	CREDIT
701	Ventes de produits finis	-	1 410 351 013,05
723	Variation de stocks d'en-cours	130 086 122,40	-
724	Variation de stocks de produits	-	296 784 854,40
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	-	737 207,29
758	Autres produits de gestion courante	-	1 296 743,16
766	Gains de change	-	34 156 777,75
785	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - a	-	13 530 119,62
	TOTAL GENERAL	**130 086 122,40**	**1 756 856 715,27**

- ***Le contrôle du compte 70 « ventes et annexe » :***

Le chiffre d'affaires réalisé par la SARL ALGAL PLUS est de 1 410 351 013 DA, le solde est conforme aux données et aux déclarations fiscales.

RAPPORT SUR LES CONVENTIONS ENTRE LA SOCIETE ET LES DIRIGEANTS DE LA SOCIETE SARL ALGAL PLUS

L'article 628 de l'ordonnance 75/69 du 26 septembre 1975 portant code de commerce modifié et complété par le décret législatif du 25 avril 1993, prévoit que toute convention entre la société et l'un de ses dirigeants, soit directement ou indirectement, soit par une personne interposée, doit être au préalable et à peine de nullité, soumise à l'autorisation de l'Assemblée Générale Ordinaire des Associés.

En application de ces dispositions, nous vous informons que nous n'avons pas eu connaissance de l'existence d'une quelconque convention entre la SARL ALGAL PLUS et ses dirigeants durant l'exercice 2015.

RAPPORT SUR LES RESULTATS DES CINQ DERNIERES ANNEES DE LA SOCIETE SARL ALGAL PLUS

L'article 678 (6°) du décret législatif n°9308 du 25 avril 1993, modifiant et complétan l'ordonnance 7559 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, prévoit la communication à l'Assemblée Générale Ordinaire par les commissaires aux comptes des résultats des cinq dernières années.

Année 2009	=	**84 825 611 DA.**
Année 2010	=	**43 882 721 DA.**
Année 2011	=	**- 53 513 492 DA.**
Année 2012	=	**- 57 666 380 DA.**
Année 2013	=	**- 25 775 048 DA.**
Année 2014	=	**+ 16 747 148 DA.**
Année 2015	=	**+ 26 295 181 DA.**

Le Commissaire Aux Comptes

L. MERAZI

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

RAPPORT SUR LA CERTIFICATION DES CINQ MEILLEURES REMUNERATIONS

En notre qualité de commissaire aux comptes de votre société, nous vous présentons notre rapport sur les salaires des personnes les mieux rémunérées.

L'article 680 (3°) du décret législatif n°9308 du 25 avril 1993, modifiant et complétant l'ordonnance 7559 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, prévoit la communication à l'Assemblées Générale Ordinaire par les commissaires aux comptes, sur rapport spécial, du montant global certifié exact, des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées, le nombre de ces personnes étant de (05) cinq, ou (10) dix (selon l'article 819 de l'ordonnance 7559).

En ce qui concerne les salariés dépendant de la SARL ALGAL PLUS , nous certifions exactes les cinq meilleures rémunérations annuelles nettes et ce après vérification auprès des structures concernées.

NOM ET PRENOM	DUREE	MONTANT NET
BAHACHE MIMOUNE	12 Mois	1 752 476,21
AMRIOU SAID	12 Mois	1 627 810,18
REGUIG MOHAMED	12 Mois	1 502 105,13
SACI AMEUR	12 Mois	1 441 390,47
AMROUNE RACHID	12Mois	1 375 880,63
TOTAL GENERAL		**7 699 662,62**

RAPPORT SUR LES PRISES DE PARTICIPATION SUR LES FILLIALES DE LA SOCIETE SARL ALGAL PLUS :

En notre qualité de commissaire aux comptes de votre société, nous vous présentons notre rapport sur les prises de participations et les filiales de la société.

Nous vous informons qu'aucun titre de participation n'a été acquis par la société SARL ALGAL PLUS et qu'aucune filiale n'a été créée durant l'exercice 2015.

Il n'est pas de notre ressort de rechercher l'existence éventuelle de telles participations.

Le Commissaire Aux Comptes
L. MERAZI

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

L'EXPRESSION D'OPINION SUR LES COMPTES CONSOLIDES ET LES COMPTES COMBINES :

La société ne tient qu'une seule comptabilité du fait qu'elle ne détient pas de filiale ni d'unité à part. La SARL ALGAL PLUS établit un seul bilan qui centralise toutes les opérations de l'exercice.

RAPPORT SUR LES AVANTAGES PARTICULIERS ACCORDES AUX PERSONNELS:

Dans le cadre de notre mission, nous, commissaire aux comptes de la SARL ALGAL PLUS, attestons qu'aucun avantage particulier au profit du personnel ne nous a été déclaré.

RAPPORT SUR LES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE :

Le système de contrôle interne existant ne répond plus au besoin actuel de la société, et n'est pas applicable, pour cela nous vous recommandons de mettre à jour un système de contrôle interne adapté aux exigences d'une bonne gestion moderne et de mettre en place un service audit qui assura son application et le respect des procédures imposées

RAPPORT SUR LA CONTINUITE D'EXPLOITATION :

Sur la base des indicateurs cités dans notre rapport, nous estimons que la continuité de l'exploitation de la société SARL ALGAL PLUS n'est pas menacée.

Nous portons à la connaissance des membres de l'assemblée générale qu'aucune déclaration sur un éventuel fait qui pourrait perturber la pérennité de la société ne nous a été communiqué par l'organe de gestion de la société.

RAPPORT SUR LA DETENTION D'ACTIONS DE GARANTIE :

Etant donné qu'il s'agit d'une société à responsabilité limitée « SARL ALGAL PLUS », les dispositions de l'article 619 du code de commerce ne s'appliquent pas à cette dernière, et la société n'est pas dotée d'un conseil de surveillance ni d'un conseil d'administration

Le Commissaire Aux Comptes
L. MERAZI

CABINET L.MERAZI
Conseil – Assistance – Organisation
Cite Verval N° 10 Bis Hydra Alger : +213 (0) 21 60 46 21 / 21 60 41 32
E-mail : cabinet.merazi@yahoo.fr

تم بحمد الله

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر المراجعة الخارجية على مصداقية القوائم المالية من خلال الدور المحوري الفعال الذي تلعبه في تلبية احتياجات مستخدمين القوائم المالية، وكذا توضيح أن المراجعة الخارجية هي الركيزة الأساسية للتحقق من صحة القوائم المالية عما تتضمنه من حقائق عن المؤسسة لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية وحالات الغش والتلاعب بأملاكها، وذلك من خلال وجود مراجع حسابات يعطي صورة صادقة على الوضعية الحالية للمؤسسة.

حيث خلصت دراستنا إلى أن المراجعة الخارجية تؤدي إلى تحسين مصداقية القوائم المالية وبالتالي إعطاء الضمان لمستخدمي هذه القوائم وذلك من خلال التزام المؤسسة بتطبيق إرشادات المراجع الخارجي وتعزيز وتقوية نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة للحصول على دقة وسلامة ومصداقية القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، مصداقية القوائم المالية، مستخدمي القوائم المالية، تقرير مراجع الحسابات.

Résumé :

Le but de cette étude est de mettre en évidence l'impact de l'audit externe sur la crédibilité des états financiers à travers le rôle central et efficace qu'elle joue pour répondre aux besoins des utilisateurs des états financiers, et dire que l'audit externe est l'assise essentielle pour la validation des états financiers du faits qu'elle dévoile la réalité des entreprises permettant d'éviter les différents cas d'erreurs comptables, la fraude et la manipulation de ses biens, grâce à la présence d'un auditeur qui se charge d'étaler une image fidèle de l'état actuel de l'entreprise.

De notre étude, on a conclu que la l'audit externe est en mesure d'améliorer la crédibilité des états financiers et donner ainsi plus de sécurité aux utilisateurs de ces listes à travers l'engagement de l'entreprise à mettre en œuvre les directives de l'audit externe et l'intensification et le renforcement du système de contrôle interne adopté par l'entreprise dans le sens de l'exactitude, l'intégrité et la crédibilité des états financiers.

Mots clés : audit externe, la crédibilité des états financiers, les utilisateurs des états financiers, le rapport du vérificateur des comptes.