الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية

تخصص: تدقيق ومراقبة التسير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطلبة:

- لحويشي لامية
- نصر الله هناء

تحت عنوان:

محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية

دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات

إشراف الأستاذ:

– د. بن وارث حجيلة

لجنة المناقشـــة:

د. عريوة محاد	جامعة محمد بوضياف–المسيلة	رئيسا
د. بن وارث حجيلة	جامعة محمد بوضياف–المسيلة	مشرفا ومقررا
د. بلفليطح ريم	جامعة محمد بوضياف–المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم
سامر الزيادي
المعرض الفوتوغرافي العام

شكر وعرفان

الحمد لله الذي بفضله تتم الصالحات والصلاة والسلام على رسول الله

أولا نتقدم بالشكر والعرفان للأستاذة الفاضلة بن وارث حجيلة التي أشرفت على توجيهنا وارشادنا.

كما أتقدم بأسمى العبارات الشكر والتقدير لكل أفراد عائلتي وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

وشكرا أيضا لمكتب محافظ الحسابات بن عبد الرحمان سعاد

وأشكر أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم لأثراء هذا العمل وأخيرا أشكر بصفة عامة كلية العلوم المالية والمحاسبة

النجاح هو أروع شعور تعجز الكلمات عن وصفه، بنجاحنا نثبت ذاتنا وندرك غايتنا.

الإهداء

الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله الأكرمين

وما توفيقي إلا بالله أما بعد:

بعد الصبر جبر...بعد الصبر خير..بعد الصبر فرج...بعد الصبر حياة

اللهم اجعلنا من الصابرين والمجبورين

الحمد لله الذي بقدرته تتم الصالحات، قد وفقنا الله سبحانه وتعالى أنا وزميلتي

هناء نصر الله لإتمام هذه المسيرة الدراسية

أهدي ثمرة نجاحي إلى والدي الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي

الى كل إخوتي وأخواتي وصديقاتي ورفيق دربي الذين ساندوني في هذا العمل المميز

أهديه الي الأستاذة التي أشرفت علينا بن وارث حجيلة شكرا على كل الجهود المبذولة

وإلى جميع الأساتذة والموظفين في كلية العلوم المالية والمحاسبة

وخاص بالذكر هؤلاء الذين راهنوا على فشلي وأقول لقد نجحت.

الفهرس

فهرس المحتويات:

المحتوى	للصفحة
البسملة	
شكر وعرفان	
مقدمة	أ– د
الفصل الأول	
تمهيد	1
المبحث الأول: ماهية مهنة محافظ الحسابات	7
المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات	7
المطلب الثاني: مهام وشروط محافظ الحسابات	8
المطلب الثالث: الصفات المهنية والمعنوية لمزاولة مهنة ظ الحسابات	11
المطلب الرابع: التطور التاريخي لمهنة لمحافظ الحسابات	12
المبحث الثاني: مفاهيم حول القوائم المالية	17
المطلب الأول: مفهوم واهداف القوائم المالية	17
المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية	20
المطلب الثالث: الخصائص النوعية لمهنة محافظ الحسابات	22
المطلب الرابع: أنواع القوائم المالية	25
المبحث الثالث : محافظ الحسابات وموثوقية القوائم المالية	30
المطلب الأول: معاييرتقرير محافظ الحسابات في الجزائر	30
المطلب الثاني: تعين وأتعاب محافظ الحسابات	31
المطلب الثالث: تقرير محافظ الحسابات	33
المطلب الرابع: التطور التاريخي لمهنة لمحافظ الحسابات	36
خلاصة الفصل الأول	39
الفصل الثاني: دراسة حالة لمكتب محافظ الحسابات	

تمهيد	41
المبحث الأول: تقديم مكتب محافظ الحسابات	42
المطلب الأول: تعريف مكتب محافظ الحسابات	42
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	43
المبحث الثاني: إجراءات التي يقدمها محافظ الحسابات	44
المطلب الأول: الخدمات التي يقوم بها محافظ الحسابات	44
المطلب الثاني: إعداد التقرير مكتب محافظ الحسابات	45
خلاصة الفصل الثاني	65
خاتمة	66
قائمة المراجع	69
ملخص	73

قائمة الاشكال

رقم الشكل	البيان	الصفحة
1	هيكل تنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	43

قائمة الجداول

رقم الجدول	البيان	الصفحة
1	جدول يوضح قائمة المستخدمين وإحتياجاتهم	49
2	جدول خاص عن نتائج السنوات الخمس الماضية لشركة SARLxxxxxx	50
3	جدول خاص عن نتائج اجورخاضعة للضريبة لشركة SARLxxxxxx	52
4	جدول الميزانية لخصوم المؤسسة لشركة SARLxxxxxx	53
5	قوائم الدخل للشركة SARLxxxx	55
6	جدول يوضح التثبيبات المعنوية لشركة SARLxxxxxx	57
7	جدول يوضح التثبيتات العينية لشركة SARLxxxxxx	57
8	جدول يوضح التثبيتات المالية لشركة SARLxxxxxx	58
9	جدول يوضح أصول جارية لشركةSARLxxxxxx	59
10	جدول يوضح مخزونات قيد الإنجاز لشركة SARLxxxxxx	59
11	جدول يوضح جانب الأصول لشركةSARLxxxxxx	60
12	جدول يوضح جانب الخصوم لشركة SARLxxxxxx	62
13	جدول يوضح حسابات المنتوجات (المجموعة7) لشركةSARLxxxxxx	62
14	جدول يوضح حسابات الأعباد لشركة SARLxxxxxx (مجموعة 6)	63

مقدمة

مقدمة عامة:

يقوم الإعتماد على المراجعة الخارجية على مجموعة من المعايير المتعارف عليها والمقبولة عموما من شأنه تعزيز الثقة في القوائم المالية، وتعد مهنة محافظ الحسابات من المهن القديمة التي تظمنها القانون الفرنسي عام 1867 ولا كن محافظو الحسابات في تلك الفترة لم يكونوا متمتعين بالإستقالة.

وعندما أدرك أصحاب المؤسسة بالخطر والتلاعب في القوائم المالية أدركوا أن محافظ الحسابات قادر على كشف هذه الأخطاء وأن محافظ الحسابات هو الوسيلة الأساسية للحفاظ على صحة وصدق على القوائم المالية التي تقوم بإعدادها، حيث يقوم محافظ الحسابات حسب التشريع الجزائري بالقيام باسمه الخاص وتحت مسؤولياته مهمة المصادقة على الحسابات، ولكي يقوم بهذه المهنة يجب عليه إتباع خطوات ومناهج تساعد على اعداد تقرير خاص بالمؤسسة.

ويعتبر محافظ الحسابات الضامن والوكيل لسلامة الحسابات وصدق القوائم المالية للمؤسسة وذلك عن طريق الفحص الذي يجريه على الوثائق التي تصدرها المؤسسة .

ومن هنا نطرح الإشكالية.

الإشكالية

ما هو الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات وكيف يساهم في تعزيز جودة القوائم المالية؟

ومن خلال هذه الإشكالية تتفرع لنا التساؤلات التالية:

- كيف يقوم محافظ الحسابات بدراسة نظام الرقابة الداخلية؟
- ما هو واقع الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات في الجزائر؟
- ما هو دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية والتقارير؟
- فيما يتمثل الإفصاح والشفافية في القوائم المالية ومنهم مستخدموها؟

الفرضيات

تكمن صلاحية محافظ الحسابات من بداية تعينه مرورا بأتعابه وبيان مسؤولياته القانونية.

تعتبر القوائم المالية نتاج لعمليات الوحدة والتي تلخص الوضعية المالية وبدورها تعطي أهمية كبيرة لمستخدميها من أطراف ذات مصالح وبالتالي فهي تهدف إلى عرض المعلومات بصورة شفافة.

يطبق محافظ الحسابات الأدوات الكافية ويتخذ الإجراءات الضرورية لفحص الحسابات وإكتشاف الأخطاء الجوهرية

أهمية البحث

تأتي أهمية البحث في الخدمات التي يقوم بها محافظ الحسابات لجهات مختلفة والتعرف على مستخدمي القوائم المالية والأساليب والإجراءات المتبعة من طرف محافظ الحسابات من أجل تسير الجيد للمؤسسة وضمان شفافية التيسير .

أسباب اختيار البحث هناك أسباب كثيرة أدت الى إختيار هذا العنوان ومن بين الأسباب

رغبتي الشخصية في دراسة موضوع محافظ الحسابات

كونه في مجال تخصصي

أصبحت كل المؤسسات الجزائرية ملزمة بالتدقيق لتأكيد عمليات قصد اخراج القوائم المالية

المنهج المتبع

تستدعي طبيعة البحث الي استخدام منهج دراسة حالة وتحليل بياناتها.

خطة البحث

لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه الى فصلين نبدأ بالمقدمة وتنتهي بالخاتمة حيث تطرقنا في الفصل الأول لدراسة الجانب النظري لموضوع البحث حيث قسمها البحث الى ثلاث مباحث وتكلمنا عن ماهية مهنة محافظ الحسابات والذي يشمل مهام محافظ الحسابات والمعاير لممارسة مهنة محافظ الحسابات اما المبحث الثاني تكلمنا هنا على القوائم المالية بحيث

خصص لدراسة الكشوف المالية من حيث الجانب النظري والتعرف على أهداف وتوضيح مستخدميها ووضع أساليب للقياس بها

أما المبحث الثالث فجأة حول محافظ الحسابات ومصداقية القوائم المالية بمختلف أنواعها وكمبحث أخير دور محافظ الحسابات في توفير المصداقية للقوائم المالية

الفصل الثاني وهذا الفصل خصص لدراسة ميدانية واقعية لمكتب محافظ حسابات حيث تم التعرف المؤسسة محل الدراسة وفي المبحث الثاني الدخول مباشرة في عرض القوائم وتقارير ومن ثم تحليل النتائج المتواصل اليها وأخيرا اعداد التقارير

وفي الختام تم عرض الخاتمة العامة والمتضمنة مجموعة من النتائج والإقتراحات الخاصة بالموضوع .

الدراسات السابقة

-لقليطي الأخضر مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر مذكرة لنيل شهادة ماجيستر جامعة الحاج لخضر باتنة سنة 2008/ 2009حيث سعت هذه الدراسة الى التعرف على واقع الممارسة المهنية في الجزائر من خلال قياس مدى تقيد مراجع الحسابات بقواعد السلوك المهني

وقد لخصت الدراسة في الأخير إلى

هاته الدراسة تناولت دور محافظ الحسابات بشيء من التفاصيل ان

المراجعة تهدف إلى التحقيق من صحة وصدق البيانات المحاسبية

تعتبر القوائم المالية محور لتقرير المالي.

- فاطمة الزهرة عمار مهمة محافظ الحسابات في تحليل حسابات المؤسسة في ظل تطبيق نظام محاسبي مالي، مذكرة ماستر جامعة الوادي

-أوصالح محمد، دوره مراجعة المحاسبة في إضفاء مصداقية على القوائم المالية، جامعة محمد

خيضر بسكرة سنة 2014 –2015، ولقد كانت الدراسة مبنية على جملة من الأهداف التي سنوجزها كالاتي

_محاولة تحديد إطار نظري للمراجعة بصفة عامة وبصفة خاصة المراجعة الخارجية، مع تبيان مدى استفادة المراجعة الخارجية من هذا الإطار الكلي للمراجعة

_إبراز حتمية تطبيق المراجعة من قبل المؤسسة إذا أرادت ضمان البقاء والإستمرارية في الساحة الاقتصادية

_محاولة تشخيص مدى تأثير المراجعة الخارجية في جودة القوائم المالية

وقد خلصت الدراسة في الأخير بما يلي

. تعتبر القوائم المالية محور التقرير المالي، كما أنها تعتبر الصورة للحالة المالية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة كما أنها الأداة الرئيسية للمستثمرين

الفصل الأول

الإطار النظري لمحافظ الحسابات والقوائم المالية

تمهيد

تدقيق الحسابات من بين إحدى أهم الميادين لا يمكن الاستغناء عنه نظرا لزيادة الحاجة للخدمات المقدم وله أهمية بالغة في ترشيد القرارات، يلجأ إليه أصحاب رؤوس الأموال والمساهمين ومختلف النشاطات التي تستخدم الكشوف المالية من أجل ضمان حقوق وحماية ممتلكاتهم وهذا يهدف أساسا لإبداء رأي محايد حول الصدق وشرعية الحسابات التي تتضمنها الكشوف المالية استنادا على المعايير المذكورة وذلك من أجل الحصول على قناعة أداء المؤسسة وكذا تدفقاتها النقدية وتم تقسيم هذا الفصل الى 3 مباحث

-المبحث الأول : ماهية مهنة محافظ الحسابات

-المبحث الثاني : مفاهيم حول القوائم

-المبحث الثالث : محافظ الحسابات وموثوقية القوائم المالية

المبحث الأول: مهنة محافظ الحسابات:

إن هذا المبحث يهدف إلى توضيح مختلف الجوانب القانونية لمهنة محافظ الحسابات وذلك من خلال تعريفه وبيان مهامه وفي الأخير التطور التاريخي.

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات

- **التعريف الأول:** محافظ الحسابات هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة والمعايير المراجعة المتعارف عنها[1]
- **التعريف الثاني:** محافظ الحسابات في الجزائر هو كل شخص يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته وذلك عن طريق فحص ومراقبة حسابات المؤسسات ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على صدق وشرعية هذه الحسابات من ثم إبداء رأيه الفني المحايد في شكل تقارير.
- **التعريف ثالث:** عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر4على أنه "الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة حساباتها ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة أو لموازنة وصحة ذلك ويتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم إحترام مبدأ المساواة بين المساهمي[23]
- **التعريف الرابع :** حسب المادة 22 من القانون 01_10المؤرخ في29جوان 2010يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه

---

[1] أيوب بقرورة، عبد العالي محمدي، مدى تأثير أخلاقيات مهنة محافظ الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، دراسة ميدانية، جامعة عمار ثليجي ال اغواط21 نوفمبر2013 ص 4

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 22 المؤرخ في 29 جوان 2010، المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، العدد 42، القانون 10-01 ص7

الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وإنظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

- **التعريف الخامس :** [1]هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير المراجعة المتعارف عليها.

ومن خلال هذه التعاريف السابقة نستخلص أن محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل لتدقيق حسابات المؤسسة ويتمتع باستقلالية تامة ويقوم بفحص السجلات المحاسبية وفقا لتدقيق ،قبل إبداء رأيه في القوائم المالية وفي شكل تقرير يسلم للأطراف المختلفة.

المطلب الثاني: مهام وشروط محافظ الحسابات

أولا مهام:

حددت مهام محافظ الحسابات في المادتين 23_24 من القانون 10_01 الصادر بتاريخ 29 جوان 2010[2]

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصوص عليها وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات المؤسسة
- يفحص صحة الحسابات ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء حاملي الحصص
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسيرين.
- يقدم شروط إبرام إتفاقية بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للأشخاص القائمين بالإدارة أو المسيرين للمؤسسة المعنية، مصالح المباشرة او غير مباشرة. يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئات

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، المادة 22، مرجع سبق ذكره،ص7

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد42 ،مرجع سبق ذكره ،المادة 8 ،ص 5

المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكشفه أو اطلع عليه من طبيعته أن يعرق إستغلال المؤسسة وهيئاتها[1].

- المصادقة على الحسابات المدمجة أو الحسابات المدعمة من حيث صحتها وإنظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار

وحسب المادة 25 من القانون 10_01 يترتب على مهمة محافظ الحسابات إعداد [2]

تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الإقتضاء

- ✓ تقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة
- ✓ تقرير الخاص حول الإمتيازات الممنوحة للمستخدمين
- ✓ تقرير الخاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الإجتماعية
- ✓ _تقرير الخاص حول إجراءات الرقابة الداخلية

ثانيا: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات :لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر الشروط المبنية على المادة 08 من القانون 10_01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 المتعلق لمهنة التي نصت على ما يلي لممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد يجب توفير الشروط الآتية[3]:

- أن يكون جزائري الجنسية
- أن يكون حائز على شهادة ممارسة المهنة على النحو الآتي:

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 45، المؤرخ في 30جويلية 2017، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 7 مارس 2017 يحدد عدد وطبيعة وبرنامج الاختبارات وقبول بمعهد التعليم المختص لمهنة المحاسب المادة 2و3، ص12

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 45 مرجع سبق ذكره، المادة 4-5 ص13

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 8 من قانون 10 _01 ،مرجع سبق ذكره،ص5

- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات أن يكون حائز على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو الشهادة معترف بها بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات
- أن يكون حائز على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها
- بالنسبة لمهنة محاسب المعتمد
- أن يكون حائز على الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية [1]
- أن يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- أن يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني لخبراء المحاسبين أو بالوطنية لمحافظي الحسابات
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليه في المادة 08 من القانون 10_01 المؤرخ في 29 جوان 2010 أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:
- "أقسم بالله العظيم أن أقوم بعملي بأحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كلي الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد"
- وبالإضافة الى هذه الشروط هناك مبادئ يجب توفيرها لدى المحافظ .

- الثقة والأمانة والمصداقية: يجب على محافظ الحسابات أن يكون نزيها في العمل الذي يؤديه وأن ويبذل أقصى طاقته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل.
- الاستقلالية والموضوعية: يجب أن يكون محافظ الحسابات موضوعيا حتى يتسنى له إصدار قرار أو رأي صادق عن الوضعية المالية للمؤسسة أي يجب عليه ألا يملك عند إجراء المراجعة أي مصلحة تؤثر على استقلالية وموضوعية القرار.

[1] عزة الأزبر: واقع ممارسة مينة المارجعة في الجازئر، مجمة الدارسات الاقتصادية والمالية، العدد الخامس، مطبعة المنصورة، جامعة الوادي،2013 ،ص26

- السرية المهنية: على محافظ الحسابات إحترام سرية البيانات والمعلومات التي حصلا عليها أثناء تأديته لعمله وعدم إفشاء تلك المعلومات والبيانات للغير

المطلب الثالث: الصفات المهنة والمعنوية لمزاولة مهنة محافظ الحسابات:[1]

يجب على محافظ الحسابات أن يكون قد حصل على ترخيص بمزاولة المهنة وأن يؤهل علميا وعمليا هذا ما يمكنه من أداء واجباته على أحسن وجه، وأن يراعي قواعد وأخلاقيات المهنة وأعرافها المتفق عليها.

وفيما يلي النقاط المهمة في صفات محافظ الحسابات المهنية والمعنوية:

- على محافظ الحسابات أن يكون إلى جانب ما يتحلى به من عمق معلوم في المحاسبة، متتبعا لاتجاهاتها الحديثة متفهما للتدقيق وأصول
- أن يكون أمينا محتفظا بأسرار المؤسسات التي يقوم بتدقيق حساباتها، ولا يستخدم تلك الأسرار لفائدة أي مؤسسة
- أن يكون مخلصا لا سلطان عليه إلا ضميره، مع التمسك بآداب المهنة مراعيا أولوية مصلحة عمله فوق مصلحته
- أن يكون صبوارا لأن الجانب الأكبر من عمله ذو طبيعة روتينية كثيرا ما تدعو للملل
- أن يكون ملما بالقوانين والتشريعات المتصلة بعمله، كتلك المنظمة لمهنة القانون التجاري وقانون الضرائب
- ألا يوافق على أية عملية إلا إذا تفهما طبيعتها واقتنع بصحتها، كما عليه أن يطلب رأي الفنيين والمتخصصين إذا ما إعترضته عملية يتطلب الفصل فيها دارسة ملابساتها الصناعية والفنية، لأنه ليس مفروضا فيه أن يكون على دراية بكل الأمور
- أن يكون متمكنا من لغته قادرا على التعبير بما يتحدث والكتابة.

1

- أن يكون واسع الإطلاع، متتبعا لتطوارت في التخصصات ذات الصلة بتخصصه كالإحصاء والإقتصاد والإدارة
- ألا يخرج من دائرة إختصاصه وإذا طلب منه إسداء نصيحة فنية تتصل بعمله بإعطاؤها دون إلحاح على تنفيذها، إلا إذا كانت تعدل من نقص في النظام المحاسبي ولا يمكن بسببه إستخراج نتائج الأعمال

المطلب الرابع: التطور التاريخي لمهنة محافظ حسابات في الجزائر:

عرفت مهنة محافظ الحسابات في الجزائر تطوارت هامة ابتداء من سنة 1969 الى يومنا هذا غير أنها شهدت تذبذب خلال هذه الفترة إلى غاية 1988.اما بعد هذه الأخيرة فقد بدأ التنظيم العميق خاصة عند تطبيق النظام المالي المحاسبي، هنا زاد الإهتمام بمهنة محافظ الحسابات وصدرت عدة قوانين ومراسيم.

وفيما يلي أهم التطورات التاريخية التي مست مهنة محافظة الحسابات في الجزائر:

المرحلة الأولى ما قبل 1988: أدرجت محافظة الحسابات لأول مرة في المؤسسات العمومية الجزائرية في سنة 1969 من خلال القرار 69 -107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 المتضمن قانون المالية لسنة1970[1]الذي نصت المادة39 منه على ما يلي:"

يعين الوزير المكلف بالمالية وتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم، ويجوز له أيضا، أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز دولة أو هيئة عمومية حصة في رأسمالها.

[1] قرار 69 -107، المتضمن قانون المالية 1970، المؤرخ في 1869/12/31 لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 110، المادة 39 ص05

إضافة إلى ذلك فقد حدد مهام وواجبات مراجع الحسابات من خلال مرسوم 173/70 المؤرخ في 16 نوفمبر 1973 حيث جعل هذا المرسوم محافظ الحسابات مراقب دائم لتسيير المؤسسات العمومية وخول ممارسة هذه الوظيفة لموظفي الدولة التاليين:

- المراقبين العامين للمالية
- مراقبوا المالية
- مفتشوا المالية
- الموظفون المؤهلون من وزارة المالية بصفة استثنائية

كما إعتبر محافظ الحسابات في شركات القطاع العام وشبه العام كموظف عام فيالدولة يخضع في تعيينه وترقيته وعلاوته لقوانين الدولة وكانت مهامه متمثله في[1]

- المراقبة البعدية لشروط إنجاز العمليات التي من شأنها أن تكون لها انعكاسات إقتصادية ومالية مباشرة وغير مباشرة على تسيير المؤسسة.
- متابعة تنفيذ الحسابات والموازنات والكشوف التقديرية للمؤسسة.
- فحص شروط تطبيق الأحكام القانونية أو التنظيمية ذات إنعكاسات اقتصادية.
- تقييم التسيير المالي والتجاري للمؤسسة وكشف أخطاء التزوير للوازرة الوصية.

بعد ذلك تم إنشاء المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة في 1975 بمرسوم رقم 71-72 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 المتضمن تنظيم مهنة المحاسب وخبير محاسب، خصص أساسا للضبط المحاسبي "استخبار المخططات المحاسبية القطاعية. «إلى جانب هذا النشاط يوجد وصف لمشاكل أخرى لمهن المحاسبين والخبراء المحاسبين مثل: أجوبة الإستثمارات على مشاريع النصوص المتعلقة بالمحاسبة وللمخلفات المهنية وغيرها، وفي جميع هذه النشاطات مهنة محافظة الحسابات كانت غائبة.

[1] محمد السيد سرايا: أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية،ص 65

إن إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات الوطنية في مطلع الثمانيات أدى إلى زيادة معتبرة في عدد المؤسسات مما زادت الحاجة إلى مراقبتها هنا أنشأ مجلس المحاسبة بمقتضى القانون رقم 80-05 المؤرخ في 1 مارس 1980 والذي ألغى المادة 39 من الأمر 79-107 وضمنيا للمرسوم الخاص [1]بمحافظة الحسابات، حيث أعطى القانون لمجلس المحاسبة الإختصاص الإداري والقضائي لممارسة الرقابة الشاملة على الجماعات ومرافق المؤسسات والهيئات التي تسير الأموال العمومية أو تستفيد منها مهما يكن وضعها القانوني. خلال هذه الفترة شهدت مهنة محافظة الحسابات تذبذبا نتيجة لوجود الثغارت القانونية وكذا غياب عامل التكوين بالنسبة للمهنيين.

المرحلة الثانية 1988 الى 1990: إتخذت مهنة محافظة الحسابات خلال هذه المرحلة منحى مغاير وجديد وهذا من خلال إعادة تنظيم مهامها والمبادئ الأساسية وذلك بصدور قانون 88 -01 المؤرخ في 12 نوفمبر 1988 المتضمن توجيه المؤسسات العمومية الإقتصادية حيث حرر المؤسسات العمومية الإقتصادية من جميع العوائق الإدارية والبيروقراطية التي كانت من قبل، إن إعادة التنظيم وإنشاء لمهنة المراقبة تم نقله من المخطط القضائي لإعادة الاعتبار لمحافظة الحسابات والتدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية.

المرحلة الثالثة :1991 إلى 1999: من خلال هذه الفترة صدرت عدة نصوص تشريعية تضمنت ضبط مهنة محافظ الحسابات منها:

قانون 91 _08 المؤرخ في 27 افريل 1991 الذي حدد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات.

1 قرار 69 -107، نفس المرجع السابق ص5 [1]

المرسوم التنفيذي رقم 92_20 المؤرخ في 13 جانفي1992 الذي حدد تشكيلة مجلس وقواعد عمله.

قرار مؤرخ في 7 نوفمبر 1994 المتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات فقد حدد، هذا قرار نظام الأجور الذي يطبق على محافظي الحسابات في إطار المهام العادية التي تسند إليهم طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما[1].

وكذا شروط الخبرة المهنية في الميدان المالي والمحاسبي والذي خول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد التي حددتها اللجنة الخاصة، كما حدد مختلف التدريبات المهنية التي يتم تنظيمها والإعتراف بها وفقا للكيفيات التي يحددها مجلس النقابة الوطنية، ويكلف هذا الأخير بتنفيذ ما ورد في هذا المقرر .

هذه القوانين والمراسيم وضحت كل الجوانب الفنية والمهنية المتعلقة بمحافظة الحسابات في الجزائر وذلك من خلال تبيان شروط وكيفيات ممارسة هذه المهنة، كيفية تعيين محافظي الحسابات والإجازات والشهادات وتحديد أتعابهم وأيضا

أخلاقيات المهنة وغيرها، كل ما يمكن قوله أن القوانين السابقة قد أعطت الأبعاد .1الحقيقية لمحافظة الحسابات والصورة الشاملة لها

المرحلة الرابعة 2000 الى 2017: صدرت عدة مراسيم تنفيذية أهمها ما صدر خلال الفترة القليلة السابقة والمتعلق بإعادة تنظيم المهنة ونقل صلاحياتها من المصف الوطني للخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، سنذكر أهم المراسيم كما يلي:

1. وزير المالية مجموعة النصوص التشريعية القانونية، مرجع سبق ذكره، ص3
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ال عدد07 مرجع سبق ذكره ص ص 20 –23

- المرسوم التنفيذي رقم 07 _210المؤرخ ي 4جوان 2006 الـذي أوكـل لمحافظ الحسـابات[1] مهـام إعـادة تقيـيم الإسـتثمارات، الأصـول الثابتـة العينيـة للإهـتلاك وغيـر القابلـة للإهـتلاك فـي المؤسسـات والهيئـات الخاضـعة للقـانون التجـاري، حسـب المـادة 05، تنجـز إعـادة التقيـيم علـى أسـاس قيمـة السـوق أو قيمـة التعـويض التـي يحـددها خبيـر تعينـه المؤسسـة أو الهيئـة المعنيـة، يعـرض الخبيـر المؤهـل تقريـر مفصـلا يوضـح فيـه اختيـار طريقـة التقيـيم المسـتعملة والنتـائج المترتبة عنهـا، وكـذلك المـادة 6 من نص المرسـوم "يعـد محـافظ الحسـابات الحـالي تقريـر يوجـه إلـى الهيئـة الإجتماعيـة المختصـة يبدي فيه رأيه حول إعادة التقييم وكذا حول السبل والطرق المستعملة
- مراسيم تنفيذية رقم 11_28 ،11 _29 ، 11 _30 ،11 _31 المؤرخ في 27 جانفي 2011 والتي تصب في إطار التغير الجذري لسلطة التي تحكم وتنظم هذه المهنة وإعادة توزيع الأدوار وتوضيح الصلاحيات
- المرسوم التنفيذي رقم 13 _10 المؤرخ في 13 سبتمبر 2013 الذي يحدد الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، والمحاسب المعتمدين

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ال عدد07 مرجع سبق ذكره ص23
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، مرجع سبق ذكره ص8
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، نفس المرجع والصفحة أعلاه

المبحث الثاني مفاهيم حول القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي ولقد تكلمنا في هذا المبحث على تعريف للقوائم المالية وخصائصه وأنواع القوائم المالية.

المطلب الاول: تعريف القوائم المالية :

االتعريـــف الأول: عرفـت القوائم الماليـة حسـب معيـار هـي الوسـائل الأساسـية فـي الاتصـال بـالأطراف، (الدوليـة/معـايير الدوليـة لإعـداد التقـارير الماليـة المهتمـة بأنشـطة الوحـدة، والتـي مـن خلالهـا سـتتمكن تلـك الأطـراف مـن التعـرف علـى العناصـر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة وما حققته من نتائج.[1]

التعريـف الثـاني : هـي وسـيلة لنقـل صـورة مجمعـة عـن المركـز المـالي ومراكـز الربحيـة فـي المشـروع سواء كان ذلك في داخل المشروع أو خارجه.

التعريـف الثالـث: تمثل الجزء المحوري لتقارير المالية وتمثل القوائم المالية وسـائل [2]أساسـية قـد تحتـوي علـى معلومـات مـن مصـادر خـارج السـجلات المحاسـبية، إلا أن الـنظم المحاسـبية مصـممة بشـكل عـام علـى أسـاس عناصر القـوائم الماليـة (الأصـول، الخصـوم، الإيرادات، المصروفات).

التعريـف الرابـع: تعرف القوائم المالية بانها سجلات مكتوبة توضح الأنشطة التجارية والأداء[3] المالي لشركة حيث يتم تدقيق البيانات المالية غالبا من قبل المحاسبين والشركات

---

[1] –سالمين محمد الدنيوي قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير محاسبية الدولية مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التيسير تخصص محاسبة، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، الجزائر 2009 ص 25

[2] أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، مصر،الإسكندرية ،دار الجامعة،2003،ص43

[3] طارق عبد العال حماد، التقارير المالية _اسس الإعداد والعرض والتحليل، مصدر الإسكندرية، الدار، الجامعة 2002ص 39

المالية والوكلات الحكومية ويترتب على كل شركة تخضع للقانون المحاسبي اعداد القوائم المالية وتركيبيته عند اختتام الدورة المحاسبية على ان يكون هناك عملية جرد مقيد لغايات قانونية وتستخدم القوائم المالية من قبل عدة اشخاص كالمستثمرين والمحللين الماليين والدائنين وذلك لاهميتها في تحليل الأداء المالي الخاص بالشركة.

التعريف الخامس: هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربع أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية[1].

توفر القوائم المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة الى إلزامية عرض القوائم المالية بالعملة الوطنية

ومن خلال التعاريف السابقة نستخلص تعريفا شاملا للقوائم المالية كما يلي:

هي نتاج للمحاسبة بعد معالجة العمليات المالية اليومية للمؤسسة وفق أسس وقواعد محددة والتي تقع على عاتق مسؤولية الإدارة خلال أربع الأشهر الموالية لإقفال الحسابات، فهي تعطي الصورة الأمامية والخلفية للمؤسسة اتجاه الأطراف ذات المصالح خاصة في عملية اتخاذ القرار، كما تعتبر المادة الخام التي يبني عليها محافظ الحسابات رأيه لإعداد التقرير المالي النهائي .

كما بين الإطار العام لتقديم القوائم المالية وما يتطلبه محتوى كل وثيقة، فالنظام المحاسبي المالي يبين القوائم المالية الواجب على الوحدة إنجازها سنويا، تعد طبقا للفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، للمؤسسة لقوائم المالية في

- الميزانية
- قائمة المركز المالي

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ال عدد74 المواد 26 -27 -28 -29 الجزائر صادرة بتاريخ 25

- جدول حسابات النتائج
- قائمة الدخل
- جدول تغيرات الأموال الخاصة[1]
- جدول سيولة الخزينة
- الملاحق

ثانيا: أهداف القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية جزء من عملية التقرير المالي ويهتم الإطار الفكري الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية بالقوائم المالية ذات الغرض العام، مشتملة على القوائم المالية الموحدة، التي تعدها الوحدات التجارية والصناعية والمالية، سواء في القطاع العام أو الخاص.

- تهدف إلى توفير معلومات المركز المالي[2]
- الإفصاح عن نتيجة النشاط الذي قامت به الوحدةالإقتصادية خلال الفترة المالية.
- تتيح القائمة إمكانية حذف أو إلغاء بنود غير ذات أهمية لمستخدمي القائمة، أي يمكن الإيجاز أو التفصيل حسب الغرض والاستخدام؛
- إن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض تحقق الحاجات العامة لغالبية المستخدمين ولكن القوائم المالية على كل حال لا توفر كافة المعلومات التي يمكن أن يحتاجها المستخدمين لصنع القارارت الإقتصادية، لأن هذه

[1] امين السيد لطفي اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسبة، الطبعة الأولى، دار الثقافة الإسكندرية 2008 ص 47

[2] نفس المرجع أعلاه اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسب،ص47

القوائم تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية [1]

- تظهر القوائم المالية كذلك نتائج الوكالة الإدارية، أو محاسبة الإدارة عن الموارد التي أوكلت إليها، وهؤلاء المستخذين الذين يرغبون في تقييم الوكالة الإدارية أو محاسبة الإدارة إنما يقومون بذلك من اجل صنع قرارات اقتصادية[2] تصنع على سبيل المثال، قرارات الإحتفاظ باستثمراتهم في المؤسسة أو بيعها أو ما إذا كانوا سيعيدون تعيين الإدارة أو إحلال إدارة أخرى مكانه.

المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية واحتياجتهم:

أولا: مستخدمي القوائم المالية:

يشمل مستخدمي القوائم المالية المستثمرين الحاليين والمحتممين والموظفين والمقرضين والموردين[3] والدائنين التجاريين الآخرين والعملاء والحكومات ووكلاتيها والجمهور ويستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض حاجاتيهم للمعلومات والتي تشمل ما يلي:

1. المستثمرون: يهتم مقدمي رأس مال المخاطر ومستشاريهم بالمخاطر المصاحبة إستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها انهم يحتاجون للمعلومات تعنيهم على اتخاذ قرار الشراء أو الإحتفاظ بلإستثمار او البيع، كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعنيهم على تقيم قدرة المشروع على توزيع أرباح الأسهم.

[1] مسيري سمية، فعالية محافظ الحسابات ودوره في تعزيز موثوقية القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة ،2018 ص17

[2] امين السيد احمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسبية، نفس المرج السابق ص 43

[3] مسيلي سمية، نفس المرجع السابق ذكره ص19

2. الموظفون: [1]يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعمومات المتعمقة بإستقرار وربحية المؤسسة العاملين كما يحتاجون العموميات إستخداميا في تلبية مطالبيهم المتعلقة بدفع مكافآتيهم وتعويضاتيهم ومزايا، فييا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.
3. المقرضون: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الستحقاق.
4. المورودون والدائنون التجاريون الآخرون: يهتم المورودون والدائنون بالمعمومات التي تساعدهم على تحديد مدى إمكانية الإقراض أو البيع بالآجل حيث يمكنهم من تسديد ما عليهم عند الاستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون بالكيان على مدى أقصر
5. العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية الكيان، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى أو الاعتماد عمليا، كما يهتمون بنوعية وجودة الخدمات المقدمة ومواعيد توفيرها.
6. الحكومات ووكالاتيها ومؤسساتها: [2]تهتم الحكومات ووكالاتيها بمعلومات تتعمق بتحقيق أغراض الحكومة كعملية توزيع الموارد المالية، وتحديد السياسات الضريبية، كما تهتم الحكومات ووكالاتيها بالمعلومات التي تستخدم كأساس لإحصاءات الدخل القومي حصاءات او مشابهة
7. الجمهور: تؤثر المنشأة على قرار الجمهور بطرق متنوعة، فعلى سبيل المثال قد تقدم المنشأة مساعدات كبيرة للإقتصاد الوطني المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهاوتعاملها مع الموردين المحليين ويمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطوارت الحديثة .

ثانيا: إحتياجات المستخدمين:

---

[1] طارق عبد العال حماد، التقارير المالية _اسس الإعداد والعرض والتحليل، مصدر الإسكندرية، الدار، الجامعة 2002 ص 46

[2] عبد الستار الكبيسي، الشاملة في المحاسبة، دار وائل، عمان، الأردن ط2 ،2010 ص 81

تعد القوائم المالية على أنها قوائم ذات أغراض عامة بحيث يمكن تلبية احتياجات العديد من المستخدمين وهذا بسبب وجود العديد من مجموعات[1]

المستخدمين الحاليين والمحتلين والذين يكون لديهم نماذج اتخاذ قرارات مختلفة ومتنوعة، ولهذا فإن احتياجاتهم من المعلومات ستكون مختلفة ومتنوعة ويجدر الإشارة إلى أن القوائم المالية عند تلبية احتياجات المستخدمين لابد لها من التركيز على احتياجات المستخدمين المباشرة والذين ليس لديهم السلطة للحصول على المعلومات المحاسبية وهم المستثمرون.

المطلب الثالث: الخصائص النوعية للقوائم المالية ووحدة قياسها:[2]

أولا: تقسم الخصائص النوعية

قسمت إلى أربعة خصائص تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة لمستخدمين وتتمثل في:

1. الملائمة: يقصد بها قدرة المعلومات على التأثير في اتخاذ القرار فالمعلومات المحاسبية هي تلك المعلومات التي لها القدرة على إحداث تغيير في قرار المستخدم لها وتساعد على تقييم الماضي والحاضر والمستقبل، وكذلك تمكنيم من التأكد من تقيمهم السابق أو تصحيحه.
2. الموثوقية (الاعتمادية) يقصد بالموثوقية أن تكون المعلومة خالية بدرجة معقولة من الأخطاء والتحيز وتعبر بصدق عن الغرض الذي تستهدفه ولكي تكون المعمومة ذات موثوقية يجب أن تتوفر فيها الخصائص التالية:
   - صدق المعلومة في تمثيل الظاهرة موضوع البحث
   - قيمية التحقق

[1] فنيش ابتسام، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة،2018 ص27

[2] طارق عبد العال حماد،، التقارير – أسس الإعداد والعرض والتحليل، مرجع سبق ذكره ص 96

- الحياد
- الحيطة والحذر
- الشمولية.

3. قابلية المقارنة: يقصد بيها أن تكون المعلومة قابلة لمقارنة لكي تسمح للمستخدمين بالقيام بمقارنات عبر الزمن من أجل تحديد الإتجاهات في المركز المالي ومقارنتها في المؤسسات الأخرى المختلفة[1] .
4. القابلية للفهم: يقصد بالقابلية للفهم أن تكون البيانات خالية من الغموض بحيث يسهل فهمها بسير، لتحقيق الفائدة منها، بمعنى البيانات والمعلومات المعبرة عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة وواضحة وخالية من التعقيد
5. الاستمرارية: يجرى إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض انه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة لتصفية أو تقليص حجم عملياتها بشكل هام ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن أساس المستخدم[2]
6. التمثيل الصادق: لكي تكون المعلومات موثوقية فإنها يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تمثل الميزانية العمومية بصدق العمليات المالية.

[1] امين السيد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسبية، مرجع سبق ذكره ص43

[2] شناتي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل ماجيستر، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009 ،ص 43

ثانيا: أساليب قياس القوائم المالية:

القياس هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها فيالقوائم المالية وتظهر بها في الميزانية وقائمة الدخل، ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس

ويستخدم عدد من الأسس المختلفة للقياس بدرجات مختلفة في تشكيلات متفاوتة في القوائم المالية وهذه الأسس تشمل

- ✓ التكلفة التاريخية:[1] هي القيمة المقدمة في تاريخ الإقتناء وخاصة بقيمة الحصول على الموجودات في تاريخ الشراء، وكذا القيمة التي تسجل بها عناصر الخصوم، الأعباء والنواتج في تاريخ نشوئها.
- ✓ التكلفة الجارية: هي القيمة المكافئة لحيازة الأصل، أو التي ستسدد للوفاء بدين تاريخ التقييم، فالأصول تسجل بمبالغ النقدية أو المكافئة لحيازة الأصل، أو التي ستسدد مقابل الأصل المتحصل عليه حالا، أما الخصوم فتسجل بالمبالغ غير محينة للنقدية الخاصة بتسديد الالتزام فوار.
- ✓ القيمة القابلة للتحصيل (قيمة التحقيق): معناه قيمة التنازل، وبمعنى أن يتم التقييم بالقيمة الأكبر بين سعر البيع الصافي وقيمة الاستخدام.
- ✓ (قيمة المحينة): هي التقدير الحالي للقيمة المحينة للتدفقات المقبلة في أموال الخزينة ضمن المسار العادي للنشاط..

[1] بلخرشوش سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية، مذكرة نيل شهادة، الماستر، تخصص محاسبة التدقيق، 2018 ص 46

المطلب الرابع أنواع القوائم المالية:

القوائم المالية هي عناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية، حيث يتم إعداد هذه القوائم تحت إشراف مدراء المؤسسة، ويجب أن يتم توضيح المقر الإجتماعي للشركة، وطبيعة القوائم المالية والعملة المستعملة في قياس القوائم المالية[1].

وحسب النظام المحاسبي المالي فإن كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد القوائم المالية حيث أنها تشمل:

أولا: الميزانية (قائمة المركز المالي)

تعرف الميزانية: [2]هي قائمة أو كشف أو تقرير يبين مال لمنشأة وما عليها في لحظة معينة ويبين حقوق ملا كها وهي قائمة بموجودات المنشأة والتزاماتها وحقوقها

ويظهر جميع أرصدة الحسابات من أصول وخصوم وحقوق ملاك ويحتاج في الأغلب إلى شرح دليل الحسابات، ليعطي تصور نهائي عن الوضع المالي لشركة

إن التميز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة والغير متداولة كفئات التي أصبحت أمرا ضروريا، حيث يجب على كل مؤسسة أن تحدد بناء على طبيعة عملياتها ما إذا كانت ستعرض الموجودات المتداولة والغير متداولة وكفئات منفصلة في صلب الميزانية، وعندما تختار المؤسسة عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الموجودات بشكل عام حسب سيولاتها

-مكونات الميزانية: تتمثل عناصرها فيما يلي:

أ. جانب الأصول: عرف النظام المحاسبي المالي الأصول على أنها مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت وتشمل عناصر الأصول

[1] طارق عبد العال حماد، التقارير – أسس الإعداد والعرض والتحليل، مرجع سبق ذكره ص 133

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، مرجع سبق ذكره ص23

- التثبيتات المعنوية أو التثبيتات غير المادية التي تبقى لفترة طويلة وتدور على المالك بمنافع مستقبلية متوقعة فهي ضرورية لتشغيل المؤسسة وتضم المحلات التجارية، العلامات التجارية الجديدة، وبرامج الإعلام الالي[1].
- التثبيتات المعنوية أو المادية: وهي أصول محتفظ بها من قبل المؤسسة من أجل إستخدامها في الإنتاج أو في شكل لوازم أو سلع وخدمات.
- الأصول المالية: تعتبر من العناصر الهامة في الميزانية المؤسسة وتشتمل المساهمات والحقوق المماثلة، لسندات معاد تقيمها، سندات مساهمة ثابتة، أصول مالية غير متداولة.
- المخزونات: تشمل كل السلع الموجودة لدى المؤسسة في تاريخ الجرد والتي تستهلك خلال الفترة الموالية والتي لا تزيد مدتها عن السنة (البضائع، المواد واللوازم، المنتجات نصف مصنعة توأمة الصنع).
- أصول الضريبة (مع تميز للضرائب المؤجلة): وهي مبلغ الضريبة الواجبة للتحصيل أثناء سنوات مالية قادمة.
- الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى
- خزينة الأموال والعناصر المماثلة لها تمثل القيم المتبقية من الموارد بعد تمويل الإستثمارات المخزون والديون الممنوحة الزبائن_

ب-جانب الخصوم: حسب النظام المحاسبي فان الخصوم هي إلتزامات الراهن للمنشأة المترتب على أحداث وقعت سابقا ويجب أن يترتب على انقضاءها بالنسبة لكيان خروج موارد تمثل منافع اقتصادية وتشمل عناصر الخصوم.

- رؤوس الأموال الخاصة: قبل عملية التوزيع المقررة أوالمقترحة عقب تاريخ الإقفال مع التمييز برأس المال الصادر والاحتياطات، النتيجة الصافية لدورة والعناصر الأخرى.

[1] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، سمير كمال محمد، المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة لنشر، الإسكندرية، مصر 2002 ص 27

- الخصوم الغير الجارية التي تتضمن فائدة.
- الموردون والدائنون الآخرون.
- مؤونات الأعباء والخصوم المماثمة
- خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة الإيجابية

ثانيا : جدول حساب النتيجة

- تعريف جدول حساب النتيجة: [1]هي إحدى القوائم المالية التي تبين قدرة المؤسسة على تحقيق المكاسب الإدارية خلال فترة محاسبية معينة، وهي عبارة عن تقرير يبين مقدار الإرادات والأعباء للمؤسسة المراد حساب صافي دخلها أو خسارتها خلال فترة محاسبية معينة، فهي أداة لتحقيق مبدأ مقابلة الإرادات بالمصروفات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة، تقسم عناصر حساب النتائج الى صنفين.

- النواتج: وهي مضاعفة أو زيادة المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة الأصول ويكون من أثارها إرتفاع رؤوس الأموال الخاصة بطريقة أخرى غير زيادات المتعادية من تقديم حصص المساهمين في رؤوس الأموال[2].
- الأعباء: وهي عبارة عن إنخفاض المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل إستهلاك وخروج أو نقصان لأصول ويكون من أثارها التقليل من رؤوس الأموال الخاصة بشكل اخر غير عمليات التوزيع ويشمل تعريف الأعباء أيضا الخسائر والأعباء الناشئة عن النشاطات العادية للمؤسسة مثل تكلفة البيع، الأجور والاهتلاكات.

- أما المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي كالتالي :
- تحليل الأعباء حسب طبيعته.
- نواتج النشاطات العادية.

[1] خالد العارضات جمال، معايير التقارير المالية الدولية 2007 الطبعة الأولى، دار اثراء لنشر والشعار 2008 ص118

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، مرجع سبق ذكره ص23

- النواتج والأعباء العادية.
- أعباء المستخدمين
- الضرائب والرسوم والتسديدات المشابهة.
- مخصصات الامتلاكات وخسائر القيمة
- نتيجة النشاطات العادية.
- عناصر غير عادية (نواتج وأعباء).
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع[1].

ثالثا: جدول تدفقات الخزينة

تعريف جدول تدفقات الخزينة: يهدف جدول تدفقات الخزينة إلى إعطاء أساس لمستعملي القوائم المالية لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة والمعلومات حول إستعمال هذه الأموال ويقدم جدول تدفقات الخزينة مدخلات ومخرجات لموجودات المالية التي تحصل خلال الدورة حسب مصدر.

- تدفقات ناتجة عن الأنشطة العملياتية
- تدفقات ناتجة عن الأنشطة الإستثمارية
- تدفقات ناتجة عن أنشطة التمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة والقروض).
- تدفقات الخزينة الناتجة عن الفوائد وحصص الأسهم (يقدم بصفة منفردة وتصنف بصفة دائمة من دورة إلى أخرى في الأنشطة العملياتية للإستثمار أو التمويل).

ويقدم جدول التدفقات الخزينة بطريقتين هما:[1]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ال عدد19 القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى كشوف المالية وعرضها صادرة بتاريخ 25 مارس2009 ص33

الطريقة غير المباشرة: هي الطريقة التي تعتمد على جدول حساب النتيجة وعلى الميزانية وعلى جدول تغيرات الأموال الخاصة، جميع التغيرات الناتجة عن الدورات الثلاث السابقة تفسر لنا التغير الذي حدث في المؤسسة إجابيا أو سلبيا.

- الطريقة المباشرة: هي نفس المضمون في الطريقة الغير المباشرة لكن تنطبق من التحصيل أو التسديدات سواء المتعلقة بالاستغلال كالزبائن أو الموردين أو المتعلقة بالإستثمار كالحيازة أو التنازل على الاستثمارات أو العمليات المتعلقة بالتمويل الافتراضي بتسديد الرفع من أرس المال

رابعا: قائمة تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.

تعريف جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة: عرف القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 في الفقرة 26 قائمة تغير الأموال الخاصة أنها عبارة عن جدول تحليلي للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة لكيان خلال السنة المالية .

[1] صلاح حواس: التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتواره، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر ، 2008 ص184

المبحث الثالث: محافظ الحسابات وموثوقية القوائم المالية:

لقد قامت مهنة محاسبة بتركيز الهدف من تقرير المالي على توفير المعلومات ويتضمن هذا المبحث على عرض معايير تقرير محافظ الحسابات وكذا تعين اتعاب محافظ الحسابات، وفي الأخير قبول مهمة مهنة محافظ الحسابات.

المطلب الأول: معايير تقرير محافظ الحسابات في الجزائر:

تتعدد معايير تقرير محافظ الحسابات بتعدد المهام الموكلة إليها وتشتمل على خمسة عشر معيار نذكرها كالتالي.

- ✓ معيار تقرير التعبيرعن الرأي حول القوائم المالية[1].
- ✓ معيار تقرير التعبير عن رأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة
- ✓ معيار التقرير حول إتفاقيات المنظمة
- ✓ معيار تقرير حول المبلغ الإجمالي على خمس سنوات الاخيرة
- ✓ معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة لمستخدمين حسب السهم أو الحصة
- ✓ معيار التقرير حول نتيجة الخمس سنوات الاخيرة لمؤسسة
- ✓ معيار التقرير حول إجارءات الرقابة الداخلية
- ✓ معيار التقرير حول استمرارية الحسابات
- ✓ معيار التقرير المتعمق بحيازة أسهم الضمان
- ✓ معيار التقرير المتعمق بعملية رفع رأس المال
- ✓ معيار التقرير المتعمق بعملية تخفيض رأس المال
- ✓ معيار التقرير المتعمق بإصدار القيم المنقولة

[1] عبد العالي محمود،، دور محافظ الحسابات في تفعيل أليات حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإدارة، مرجع سبق ذكره ص7

- ✓ معيار التقرير المتعمق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم
- ✓ معيار التقرير المتعمق بتحويل الشركات ذات الأسهم

إزدادت أهمية هذه التقارير بتزايد حجم المشروعات سواء الخاصة أو الحكومية، وغيرها من المشروعات غير الهادفة إلى ربح ويقوم المراجع بالتعبير عن النتائج التي توصل اليها بعد إنتهاء عملية المراجعة وإصدار هذا التقرير بختم المراجع عمله ولكن لا يعفي من المسؤولية مستقبلا إن ثبت إهماله، في أداء واجباته المهنية

- يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولةً قبولا عاما
- يجب أن يوضح التقرير تلك الظروف التي أدت إلى عدم تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة متجانسة وإثبات من سنة إلى أخرى مقارنة بين هذه السنة والسنوات السابقة.
- يجب أن يبين التقرير الإفصاح الكامل عن الحقائق المالية أو الإشارة إلى غير ذلك.
- يجب أن يبين التقرير رأي محافظ الحسابات على القوائم المالية كوحدة واحدة، وعندما لا يستطيع اعطاء رأيه على القوائم المالية يجب أن يذكر في التقرير اسباب ذلك.
- وفي جميع الأحوال عندما يرتبط إسم محافظ الحسابات بالقوائم المالية،

المطلب الثاني: تعيين وأتعاب محافظ الحسابات:

أولا تعين محافظ الحسابات[1]:

يجبر القانون الجزائري شركات الأموال بتعيين محافظ الحسابات ذاكرا وجود هياكل التدقيق الداخلي فيها لا يعفيها من إلزامية تعيين محافظ الحسابات، حيث يعطي حق تعيينه، بالإضافة للجمعية العامة للمساهمين لهيئة أخرى في

[1] بلخرشوش سيف الدين، مرجع سبق ذكره،ص 32

الشـركات ألا وهـي الهيئـة المكلفـة بالمداولات وهذا بعد حصولها من الجمعية العامة للمساهمين على الموافقة الكتابية.

إن حـق تعيـين محـافظ الحسـابات أمـر بغايـة الأهميـة، لأنـه يتعلـق بـأهم عنصـر يجـب توفيرهـا وهـو اسـتقلاليته والتـي تتيح لـه التصـرف بنزاهـة وموضـوعيه

وبالتـالي فانـه لأجـل حفـاظ علـى حيـاد وإسـتقلالية محـافظ الحسـابات لا تعطـي تشـريعات، وقـوانين الـدول صـلاحية تعيينـه لـلإدارة وانمـا للجمعيـة العامـة للمسـاهمين ويضـيف إليهـا القـانون الجزائري الهيئة المكلفة بالمداولات وعند تعيين محافظ الحسابات يشترط كما يلي[1]

- يملك مساهمات في شركة أومحل التدقيق بصفة مباشرة أو غير مباشرة
- يقوم بأعمال التسيير سواء مباشرة أو بالمساهمة أو بالنيابة عن المسيرين
- –يقوم بمهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير ولو بصفه مؤقتة
- –يمارس وظيفة مستشار جنائي أو خبير قضائي لدى شركة ويراجع حساباتها؛
- يشـغل منصـبا بـأجر فـي شركة قامـت بتدقيـق حسـاباتها بعـد أقـل مـن ثـلاث سـنوات مـن إنتهاء عهدته ، يكـون قـد حصـل علـى أجـر أو أتعـاب او أي إمتيـازات أخـرى خاصـة تلـك التـي تكـون فـي شـكل قـروض أو التطبيقـات أو ضـمانات مـن الشـركة التـي صـادقت حسـاباتها خلال ثلاث سنوات الأخيرة
- لا تربطـه أي مصـلحه بمحـافظ الحسـابات ثـاني فـي حالـة تعيـين محـافظي حسـابات
- كمـا يشـترط أن لا يكونـا تـابعين لـنفس السـلطة وألا ينتميـان لـنفس الشـركة التدقيق

[1] قرار مؤرخ في 15 شعبان1434 هـ ال موافق24 يونيو 2013 يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، ال عدد24 ، ص 14

- كما ينبغي ألا تكون هناك أي علاقات أسريه تربط محافظ الحسابات بعميله وحرصا على نزاهة .
- يمنع القانون محافظ الحسابات من السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة للشركات ليتم تعيينه أو لعرض أية خدمات أخرى، كما يمنعه من تخفيض أتعابه، أو منح أية تعويضات أو امتيازات لزبائنه من الشركات، وأيضا يمنعه من القيام بأي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور، ثانيا: أتعاب محافظ الحسابات:

ينص القانون الجزائري على أتعاب التدقيق يتم تحديدها من قبل الجهة التي قامت بتعيين محافظ الحسابات وهي الجمعية العامة للمساهمين، أو الهيئة المكلفة بالمداولات، وذلك في بداية مهمته، كما ينص على أنه لا يجوز لمحافظ الحسابات تلقي أي أجرة أو إمتياز مهما كان بإستثناء الأتعاب التي يتلقاها نظير مهمته، والتي لا يمكن احتسابها من النتائج المحققة لشركة.

المطلب الثالث: تقرير محافظ الحسابات:[1]

يعتبر التقرير الركيزة التي تعتمد عليها الفئات المختلفة التي يخدمها المدقق كالمستثمرين ، والمقرضين ورجال الإقتصاد والإدارة المؤسسة وغيرهم، لأن هذه الفئات المختلفة تولي تقرير المدقق عناية فائقة حيث تعتمد عليه في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها الحالية منها والمستقبلية.

و يكون التقرير عادة موجها إلى الجهة التي قامت بتعيين المدقق أو تكليفه للقيام بعملية التدقيق، أي إلى المالك الفرد في المؤسسات الفردية، أو إلى مجلس الشركاء في شركات الأشخاص، أو إلى المساهمين ممثلين في شركات

[1] عبد الفتاح الصحن، احمد عبيد واخرون، أسس المراجعة الخارجية، مرجع سبق ذكره ص87

الأموال، وهكذا نجد أن التواجه يختلف باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة محل التدقيق، لأن التعيين يختلف أيضا حسب الشكل

يعتبر تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية السنوية بمثابة المنتج النهائي لعملية التدقيق وأداة أي وسيلة الإتصال، والتي يمكن من خلالها أن يقوم المدقق بتوصيل نتائج فحصه وتقييمه للأدلة والقرائن ورأيه الفني المحايد عن صحة وسلامة عرض القوائم المالية للمركز المالي في نهاية السنة ونتائج الأعمال

يتعين على المدقق التطرق إلى مجموعة من العناصر أو الضوابط لمحتوى التقرير على غرار الإعتماد على مبادئ المحاسبية في إعداد القوائم المالية، والإلتزام والثبات في تطبيقها، بالإضافة إلى تأكيده على احتواء القوائم المالية على كافة المعلومات الجوهرية من عدمه.

يمكن لتقرير مدقق الحسابات أن يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها بلإختلاف رأيه المرهون بدوره بمحتوى القوائم المالية، [1]وعموما يمكن الوقوف على أربع أنواع من التقارير:

1-تقرير نظيف:[2] يصدر المدقق رأيه بدون تحفظ على القوائم المالية وتوفر لديه: 4شروط

- القوائم المالية قد أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما؛
- عدم وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أو في قائمة المركز المالي

[1] خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية) مرجع سبق ذكره ص 129

[2] عبد الفتاح الصحن، احمد عبيد، واخرون، أسس المراجعة الخارجية، مرجع سبق ذكره ص316

- صدق وعدالة القوائم المالية ودقة تعبيرها عن نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي[1]
- حصول المدقق على أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تبرر رأيه على صدق تعبير القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية السنة المالية.

2- تقرير التحفظي : يقوم مدقق الحسابات بالإدلاء برأي متحفظ إذا صادف خلال عملية التدقيق أو في البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية ما يقيد رأيه، فيكون تقريره في هذه الحالة مقيدا بتحفظات تمثل إعتراضاته أو إنتقاداته التي يرى من الضرورة الإشارة إليها، مثل وجود قيود على نطاق عملية التدقيق أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومن الضروري ملاحظة الأهمية النسبية للتحفظ الوارد في تقرير المدقق، أي أن تكون التحفظات هامة وبدرجة كافية تبرر ذكرها في التقرير، كما يجب أن يشمل التقرير الذي ينطوي على تحفظ فقرة مستقلة توضح أسباب التحفظ.

3-تقرير السلبي: يصدر هذا الرأي عندما يتأكد المدقق من أن القوائم المالية لا تمثل[2] الواقع الصحيح للمؤسسة سواء من حيث المركز المالي أو نتيجة الأعمال طبقا للمبادئ وتقع على المدقق مسؤولية بيان الأسباب المؤدية لإصدار، مثل هذا الرأي من أدلة وبراهين مع ذكرها.

[1] يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره ص 260

[2] يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الورق للنشر، الأردن 2007 ص106

4-الامتناع عن إبداء الرأي : يعني الامتناع عن إبداء الرأي أن مدقق الحسابات [1]لا يستطيعإعطاء رأي فني عن القوائم المالية محل موضع التدقيق، وقد يكون ذلك بناء على ظروف معينة يمكن توضيحها فيما يلي وذلك بعدم وجود قيود مفروضة على عمل المدقق تفرض عليه من إدارة الشركة تمكينه من حضور عملية الجرد أو عدم تمكينه من الاتصال بالعملاء المدينين للحصول على مصادقات بصحة أرصدتهم مع الشركة

- وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية، مثل دعاوى قضائية مرفوعة ضد الشركة كتعديها على حقوق الاختراع لشركة أخرى، أو قضية من عمال الشركة يطالبون بدفع تعويضاتهم ...وغيرها؛

- وغالبا ما ترجع أسباب الامتناع عن إبداء الرأي إلى تضييق نطاق الفحص [2]الذي يجريه المدقق، أو بسبب وجود عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها ولها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبدي المدقق رأيه عن مدى خلو القوائم المالية من تحريفات المؤثرة أو الجوهرية، نسبيا، وأن محافظ الحسابات مسؤول يعني أن التدقيق لا يقدم تأكيدا مطلقا عن اكتشاف الأخطاء أو الغش

المطلب الرابع قبول المهمة:

ويتحقق هذا الشرط وفقا لمجموعة من العناصر، كتوفير الوقت المناسب لتخطيط عملية التدقيق، أي معرفته بالمهمة ، ما يتيح أيضا للمدقق فرصة تفادي التعامل مع أشخاص تنقصهم الأمانة والاستقامة، وحتى يتفادى هذا لا بد أن يفحص بدقة سمعة العميل

[1] خالد امين عبد الله، علم التدقيق (الناحية النظرية) الطبعة الثانية، دار النشر، الأردن 2004 ص138

[2] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مراجعة المراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات، الجامعة الجزائر 2003 ص ص 128 -130

المتوقع، فهناك عدد من الخطوات التمهيدية التي يتعين علىالمدقق مراعاتها قبل الشروع في تنفيذ إجراءات التدقيق المتمثلة فيما يلي:

- ✓ التحقق من صحة تعيينه: والذي يتم وفقا للشكل القانوني للمؤسسة موضوع التدقيق
- ✓ الاتصال بالمدقق السابق: وهي قاعدة من قواعد آداب السلوك المهني، فيتحرى منه

عن سبب عدم تجديد تعيينه أو عزله أو استقالته، فقد يجد من المبرارت والأسباب ما يمنعه كمهني محايد من قبول المهمة المعروضة عليه

التأكد من نطاق عملية التدقيق:

اتصالات أولى مع المؤسسة محل التدقيق: إذ يتعرف المدقق من خلال هذه الخطوات على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حوار معهم ومع من يشتغل معهم، كما يقوم بزيرات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة، نشاطاتها ووحداتها ، فقد يتعذر عليه تكاررها ، وعليه أن يغتنم الفرصة والاستفادة من زيارة العمل هذا الفحص وتقييم النظام المحاسبي، يقوم المدقق بدارسة النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة وفق مجموعة من العناصر أهمها[1]:

- المخطط المحاسبي الوطني والقطاعي
- كيفية القيد والترحيل؛
- دقة السجلات وكفايتها؛
- طريقة تقييم المخزونات؛
- العمليات بالعملة الصعبة إن وجد

[1] محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات، الجامعة، الجزائر 2005 ص69

- ✓ الإطلاع على القوائم المالية لسنوات سابقة: فعليه أن يطلع على الحسابات الختامية ويطلع على تقرير المدقق السابق، والميزانية العمومية التي أعدت عن السنة السابقة ويفحص بنفسه أية تحفظات وردت في تقرير المدقق السابق، ودارسة تقرير مجلس الإدارة.
- ✓ فحص التنظيم الإداري: حيث يتعرف المدقق من خلاله على السلطات الممنوحة للمدارء والموظفين، فعليه طلب كشف بأسماء الموظفين والمسؤولين بالمؤسسة، ومدى الإختصاص لكل منهم، وصورة من توقيعاتهم، وتوزيع السلطات والمسؤوليات بالمؤسسة؛[1]
- ✓ النظام الضريبي: رغم أن الناحية الضريبية ليست اتزام مباشرا للمدقق، إلا أنه يتعين عليه الإطلاع على الناحية الضريبية للمؤسسة محل التدقيق، وكذا معاينة التقارير الضريبية للسنوات السابقة وعليه أيضا ان يتأكد من سداد الضرائب المستحقة وإذا لم تسدد هل تم تكوين مخصص كافي يعادل هذا الالتزام الضريبي.

[1] يوسف محمود جربوع، مرجع سبق ذكره ص264

خلاصة الفصل الأول

من خلال ما سبق تم التوصل إلى ان محافظ الحسابات هدفه الأساسي التحقيق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية الموجودة في القوائم المالية من اجل اعداد تقرير واضح فيه رأيه الفني والمحايد حول سلامة الوائم المالية بإعطاء رأي فني محايد بشأن صحة ودقة ومصداقية المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وتعتبر الإدارة مسؤولة عن القوائم المالية وذلك لمساعدة في اتخاذ القرارات

وبالتالي يكون محافظ الحسابات قام بخدمة الجهات عديدة التي تعتمد في اتخاذ قراراتها على محتوى البيانات المالية للمؤسسة نتيجة قيامه بفحص شامل لقوائمه

الفصل الثاني

دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات

تمهيد:

تعتبر الدراسة الميدانية إسقاطا لما جاء في الجانب النظري لمحافظ الحسابات فقمنا بإجراء دراسة ميدانية لمكتب محافظ الحسابات، من خلال إجراء تربص عند مكتب محافظ الحسابات من أجل معرفة أهم الإجراءات والخطوات التي يتبعها في عملية تدقيق الحسابات وفحص القوائم المالية من خلال تطبيق قواعد الإفصاح والشفافية أو الالتزام بمتطلبات الإفصاح وله تأثير إيجابي وفعال في تحقيق جودة القوائم المالية بمفهومها الشامل وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين.

-المبحث الأول : تقديم مكتب محافظ الحسابات

-المبحث الثاني : إعداد تقرير محافظ الحسابات

المبحث الأول: مكتب محافظ الحسابات تقديم:

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم مكتب محل الدراسة والتمثيل بمثابة المصلحة المالية وتقديم القوائم المالية للمؤسسة من خلال تعريف مكتب محافظ الحسابات والتقديم الهيكل التنظيمي لهذا مكتب .

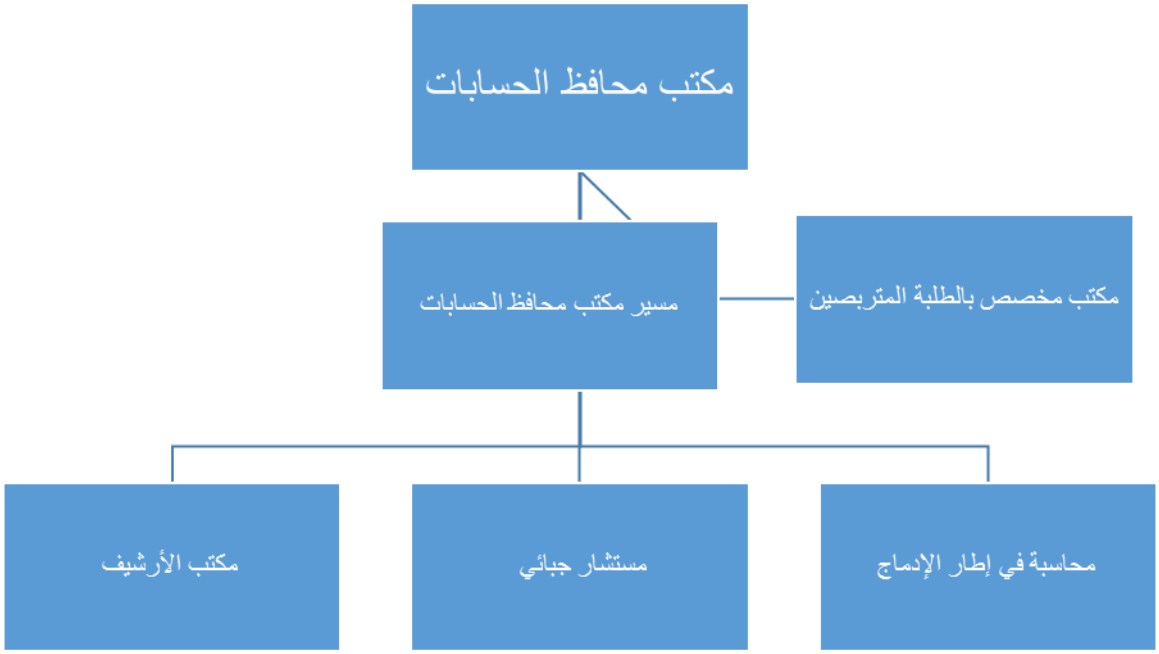
المطلب الأول: التعريف بالمكتب

محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وفق للاعتماد 3658/2019 الصادر من المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظ الحسابات والمحاسبية المعتمدين في الجزائر، ويقوم محافظ بتأدية اليمين في المحكمة المختصة.

كما يسجل لدى مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية من خلال إصدار رئيس مفتشية الضرائب للولاية ويقوم محافظ الحسابات بإيداع الملف المتكون من هذه الوثائق لدى الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات بالجزائر ويقوم بتسديد مبلغ الاشتراك ولدى الغرفة، وبهذا يصبح مسجلا في جدول الغرفة الوطنية .

ويتميز عمله بكثير من الالتزام والانضباط والجدية في الخدمات التي يقدمها والخدمات التي قدمها لزبائنه.

المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات



المبحث الثاني إعداد تقرير محافظ الحسابات

بعد الانتهاء من إجراءات التقييم الخاص بتدقيق الحسابات لمؤسسة ما يحرر محافظ الحسابات تقرير شامل ويدون فيه كل الملاحظات وستتناول في هذا المبحث الجوانب المتعلقة بتقرير المؤسسة، واعداد التقرير النهائي.

المطلب الأول: الخدمات التي يقوم بيها المكتب

1. مسك المحاسبة والمتابعة الجبائي والمحاسبة للأشخاص الطبيعيين كالمحامي والصيدلي والأشخاص المعنويين كالمؤسسات والتصريحات الجبائي الشهرية واعداد الميزانيات الختامية والقوائم المالية وكل العمال الدورية لزبائنها
2. الإرشادات والاستشارات جبائييه والقانونية كما تتضمن عمليات الطعن لدى مختلف اللجان
3. تدقيق الحسابات: يقوم بالمصادقة على حساب المؤسسات سواء كانت مؤسسة ذات مسؤولية محدودة أو مؤسسة مساهمة أو جمعيات ثقافية اجتماعية أو مهرجان ورائي
4. يقوم بعملية الرقابة القانونية المستقلة وذلك بالأدلاء بشهادة على صحة الحسابات السنوية والتحقق من المعلومات بالإضافة إلى خدمات التصفية لمؤسسات التي انها نشاطها إداريا أو لأسباب أخرى كالإفلاس مثلا .

المطلب الثاني: الإجراءات التي يستعملها محافظ الحسابات

اولا :اجراءات قبول المهمة

تم قبول مهمة محافظ الحسابات عند إستلامه الإقتراح من إحدى المؤسسات وهذا طبعا بعد الإتفاق على كل شروط المنصوص عليها في قانون محافظ الحسابات ويتم المصادقة على العقد بين الطرفيين كما يلي :

مكتب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الأستاذة بن عبد الرحمان سعاد

الاعتماد رقم 2019/3658

بوسعادة

بينSARLXXXXXXXXXXXXXXXXXX

والأستاذ بن عبد الرحمان سعاد

2002/10/30بتاريخ 730/00

-رقم الإعتماد

-رقم التعريف الجبائي

- رقم التعريف الإحصائي

عنوان المكتب بوسعادة

رئيس المهمة

يتضمن التقرير محافظ الحسابات إلى مسير مؤسسة المحتويات كالاتي والتي أنجزت من طرف الطالب تحت الإشراف محافظ الحسابات

- تقرير المصادقة على الحسابات
- تقديم القوائم المالية
- تقديم الملاحظات والتعليقات على القوائم المالية

ثانيا : تقرير المصادقة على الحسابات

الأستاذ بن عبد الرحمان سعاد

محاسب معتمد، محافظ الحسابات

رقم الاعتماد 3568/2019

بوسعادة، ولاية مسيلة

SARL XXXXXXXXXXX

رأس المال 40000000.00

تقرير عن مكتب مدقق حسابات

السنة المالية المنتهية 31 ديسمبر 2019

شركة تدقيق المحاسبة

C.A .C/Comptable Agrée

تقرير العام لمدقق الحسابات القانونية

لسنة المالية 31 ديسمبر 2019

أيها السادة:

تنفيذ للمهمة الموكلة إلها من قبل الاجتماع، يشرفني أن أقدم لكم تقريري:

- ✓ حول تدقيق حساباتكم.
- ✓ الحسابات السنوية لشركة، كما هو ملحق بهذا التقرير
- ✓ وحول عمليات التحقق والمعلومات المحددة التي تنص عليها القانون، المتعلقة بالسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2019 .
- ✓ إن مسؤوليتي هي إبداء الرأي حول هذه الحسابات بناء على تدقيق.
- ✓ أي حول الحسابات السنوية التي أجريت تدقيقها وفقا للمعايير المهنية، تتطلب هذه المعايير تنفيذ العناية الواجبة للحصول على تأكيد معقول بأن الحسابات السنوية لا تحتوي على أي شذوذ كبيرة.

يتكون التدقيق من فحص تحركات السنة المالية 2019 ،من خلال أخذ العينات، والأدلة التي تبرر البيانات الواردة في هذه الحسابات.

كما أنه يتألف من تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة والتقديرات الهامة المستخدمة لإغلاق الحسابات وأعتقد أن ضوابطي تقيم عرضها الإجمالي.

توفر أساسا معقول للرأي المعبر عنه هنا

تم إعداد البيانات المالية للسنة وفقا لأشكال العرض المنصوص عليها في النظام المحاسبي والمالي الجديد.

يبلغ إجمالي صافي الميزانية العمومية 375,246,458,00 دينار جزائري (ثلاثمائة وخمسة وسبعون مليون ومائتان وستة وأربعون ألف وأربعمائة وثمانية وخمسون دينار جزائري).

اجمالي الربح لبيان الدخل يظهر مبلغ دج15.202.126.51

(خمسة عشر مليون ومائتان واثنان ومائة وستة وعشرون دينار جزائري وواحد وخمسون سنتيما) وصافي ربح قدره 11.211.332.94

أحد عشر مليون ومائتان واحد عشر ألف وثلاثمئة واثنين وثلاثين دينارين جزائريين 94 سنتا نظرا للعناية التي تم تنفيذها وفقا لتوصيات المهنة ‘أشهد أن الحركات الحسابية لشركة صادقة والمنتظمة للسنة المالية 2019 .

SARL xxxxxxxx.

حرر في مسيلة ،29مايو 2020

تقرير خاص عن اتفاقيات المتفقة

مكتب مدقق الحسابات

بن عبد الرحمان سعاد

السيد رئيس

الجمعية العامة العادية

لشركةSARL xxxxxxxxxxxxx

الغرض تقرير خاص عن الاتفاقات المتفقة :

بموجب أحكام المادة 628 من المرسوم التشريعي رقم 093/08 الصادر في 25/4/93 المعدل والمكمل للأمر رقم 75/59 المؤرخ في26/09/75 المتعلق بالقانون التجاري الذي ينص على أن "يجب أن تخضع الاتفاقية بين الشركة وأحد مديرها، سواء بشكل غير مباشرأو من خلال وسيط، تحت طائلة بطلان الترخيص المسبق من الجمعية العامة بعد تقرير المدقق.»

يشرفني أن أبلغكم بأنه ليس لدي علم بالاتفاقيات المشار إليها في المواد المذكورة.

وليخبرني الرئيس بأي اتفاق يندرج في هذا الإطار.

صنع في المسيلة 20 مايو 2020.

الموضوع: تقرير خاص عن نتائج السنوات المالية الخمس الماضية

جدول رقم (1) يوضح نتائج السنوات الخمس الماضية

السنة المنتهية	خسارة /الربح	المقدار
2015	الربح	**17.686.651.00**
2016	الربح	**21.875.107.00**
2017	الربح	**25.074.932.00**
2018	الربح	**14.286.455.00**
2019	الربح	**11.211.332.00**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

مكتب مدقق الحسابات

بن عبد الرحمان سعاد

السيد رئيس

الجمعية العامة العادية

لشركةSARL xxxxxxxxxxx

تقرير خاص عن نتائج السنوات المالية الخمس الماضية

وفقا للمادة 628 من المرسوم التشريعي رقم 093/08 المؤرخ 93/04/25

المعدل والمكمل للأمر 59/75 من 09/26/75 المتعلق بالقانون التجاري

_نبلغكم بنتائج شركة SARLxxxxx التي تحققت خلال السنوات الخمس الماضية:

تم في المسيلة 29 ماي 2020

مدقق قانونيxxxxxxxxx

تقرير خاص عن أعلى خمس أجور خاضعة للضريبة

مكتب مدقق الحسابات

بن عبد الرحمان سعاد

السيد رئيس

الجمعية العامة العادية

لشركةSARL xxxxxxxxxxxxx

تقرير خاص عن أعلى خمس أجور خاضعة للضريبة

تم دفعها للسنة المالية 2019

وفقا للمادة 628 من المرسوم التشريعي رقم 093/08 المؤرخ في 04/25/93 المعدل والمكمل للأمر

59/75المؤرخ في 25/09/75 المتعلق بالقانون التجاري يشرفني أن قدم لكم التقرير الخاص بشأن تم دفع التعويضات الإجمالية التالية لأفضل خمس أشخاص xxxxx خلال السنة المالية 2019

جدول (2) يوضح أجور خاضعة لضريبة

رقم	الاسم واللقب	مقدار
01	XXXXXXXXXXXX	745.704,00
02	XXXXXXXXXXXXXX	455.322,22
03	XXXXXXXXXXXX	443.713,07
04	XXXXXXXXXXXXXX	430.148,54
05	XXXXXXXXXXXXXX	420.586,74
المجموع	**المجموع**	2.495.474,57

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

تقرير التصريحات

مكتب مدقق الحسابات

بن عبد الرحمان سعاد

السيد رئيس

الجمعية العامة العادية

لشركةSARL xxxxxxxxxxxxxx

الموضوع: تقرير تصديق مع مراعاة الاجتهاد الذي تم تنفيذه حسب توصيات المهنة أشهد أن الحسابات السنوية للشركة SARLxxxxxxx للسنة المالية المنتهية 2019/12/31 صادقة ومنتظمة وتعكس صورة ملخصة عن حسابات الشرك ة SARLxxxxxx

ليس لدينا أي تعليقات حول التوافق مع الحسابات السنوية للمعلومات الواردة في تقرير الإدارة

تم في المسيلة ،29 ماي 2020

مدقق قانونيxxxxxxxx

الميزانية الختامية

بتاريخ 2019/12/31

1الحسابات الأولية

-احقوق الملكية

1- I عرض القوائم : حقوق الملكية منSARL XXX التي تظهر في ميزانية العمومية 2019/12/3 هي كمايلي

جدول رقم (3) يوضح اصول الميزانية العمومية

الأصول	المبلغ الاجمالي	مخصصات الاختلاط والمؤمنات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي	المبلغ الصافي
الأصول غير الجارية				
شهرة محل				
الأصول غير الملموسة				
الأصول الجارية	28.314.916.00	26.556.858.00	1.758.058.00	2.318.571.00
الأراضي				
مباني				
أصول جارية أخرى				
الأصول الثابتة في شكل إمتياز				
أصول ثابتة قيد الإنجاز				
الأصول المالية				
معدلات الاستثمارات				
استثمارات أخرى وذمم مدينة				
الأوراق المالية الاخرى				
القروض، الأصول المالية غير جارية	24.570.571.00		24.570.751.00	16.576.429.00
الضريبة المؤجلة عن الأصول				
مجموع الأصول غير الجاري	52.885.668.00	26.556.858.00	26.328.810.00	18.895.000.00
الأصول الجارية				
المخزونات	15.850.240.00		15.850.240.00	6.569.317.00
حسابات الغير وحقوق مشابهة				
الزبائن	92.242.825.00		92.242.825.00	146.636.827.00
المدينين الآخرين	19.680.847.00		19.680.847.00	15.977.527.00
الضرائب وما شابهها	29.614.752.00		29.614.752.00	39.059.183.00
حسابات الغير الأخرى				
الموجودات وما شابهها				
توظيفات واصول مالية جارية				
الخزينة	191.528.981.00		191.528.981.00	95.498.332.00
مجموع الأصول الجارية	348.917.647.00		348.917.647.00	303.741.188.00

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التعليقات:

تسمح لنا عمليات التحقق التي تم إجراؤها على الحسابات بملاحظة أنه تم تسجيل نتيجة عام 2019 وفقا للمداولات الاجتماع العام للشركاء (حساب الأرباح المحتجزة) مع الأخذ في الاعتبار نتيجة الربح لهذه السنة المالية .

- زادت حقوق المساهمين من الربح المحقق في عام 2019

تثبيتات معنوية

عرض قوائم الأصول غير ملموسة لSAR XXX ، كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31 هي كما يلي

جدول (4) يوضح تثبيتا ت المعنوية

الخصوم	2019	2018
الأموال الخاصة		
رأس المال الصادر	40.000.000.00	40.000.000.00
رأس المال غير المطلوب		
علاوات واحتياطات	4.000.000.00	4.000.000.00
فارق إعادة التقييم		
فارق		
النتيجة الصافية	11.211.332.00	14.286.455.00
ترحيل من جديد	51.836.945.00	38.726.960.00
حصة الشركة المدمجة		
حصة ذوي الاقلية		
المجموع 1	107.048.278.00	97.013.416.00
الخصوم غير الجارية		

القروض والديون المالية		
الضرائب المؤجلة والمرصود		
الديون الأخرى غير جارية		
المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا		
المجموع 2		
الخصوم الجاري		
المورود والحسابات الملحقة	218.339.951.00	215.699.818.00
الضرائب	9.757.624.00	5.383.184.00
الديون الأخرى	40.100.603.00	4.539.769.00
خزينة الخصوم		
مجموع الخصوم الجارية 3	268.198.179.00	225.622.772.00
المجموع الكلي للخصوم	375.246.458.00	322.636.188.00

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

الأصول الثابتة غير ملموسة ل SARLxxxxxxxx الرصيد نفسه للسنة المالية 2019

2- II التثبيتات العينية

1- 2 – IIعرض القوائم

الأصول الثابتة الملموسة SARLxxxxxx كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31

1الحسابات الأولية

-احقوق الملكية

1- I عرض القوائم : حقوق الملكية منSARL XXX التي تظهر في ميزانية العمومية 2019/12/3 هي كما يلي

جدول رقم (5) يوضح قوائم الدخل

	2019	2018
مبيعات البضائع	82.944.234.04	144.867.299.81
تغيرات المخزون		
الإنتاج المثبت		
إعانات الاستغلال		
1-إنتاج السنة المالية	**82.944.234.04**	**144.867.299.81**
مشتريات	-34.577.729.44	-95.588.771.85
استهلاكات السنة الأخرى	-7.923.522.50	-15.013.120.71
2-استهلاك السنة المالية	-42.501.251.84	-110.601.892.56
3-القيمة المضافة		
أعباء المستخدمين	-21.619.581.54	-10.109.087.68
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	-2.536.831.50	-623.665.17
الفائض الإجمالي عن الاستغلال	16.286.569.06	23.532.654.40
المنتوجات العملياتية	34.50	44.763.66
الأعباء العمليتين الأخرى	-446.100.00	-3.133.305.40
المخصصات الاهتلاك والمؤونات	-600.512.82	-641.182.33
استئناف من خسائر القيمة والمؤونات		
5-النتيجة العملياتية	15.239.990.74	19.802.930.33
المنتوجات المالية	1.024.45	
الأعباء المالية	-38.888.68	-313.169.57
6-النتيجة المالية	-37.864.23	-313.169.57

7-النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)	15.202.126.51	19.489.760.76
العناصر غير عادية -المنتوجات	-3.990.793.57	-5.203.305.18
العناصر غير العادية-الأعباء		
إجمالي الدخل من الأنشطة العادية	82.945.292.99	144.912.063.47
اجمالي المصروفات من الأنشطة العادية	-71.733.960.05	-130.625.607.89
8-النتيجة الصافية لأنشطة العادية	11.211.332.94	14.286.455.58
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		
الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية		
النتيجة الصافية	11.211.332.94	14.286.455.58

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التعليقات:

تسمح لنا عمليات التحقق التي تم إجراؤها على الحسابات بملاحظة أنه تم تسجيل نتيجة عام 2019 وفقا للمداولات الاجتماع العام للشركاء (حساب الأرباح المحتجزة) مع الأخذ في الاعتبار نتيجة الربح لهذه السنة المالية .

- زادت حقوق المساهمين من الربح المحقق في عام 2019

جدول رقم (6) يوضح عرض القوائم

البيان		المبلغ 2019	المبلغ 2018	فارق 2019-2018
1010	رأس المال	40.000.000.00	40.000 000,00	0,00
1100	الترحيل من جديد	51.836.945.00	38.726.960.00	13.109.985.00
1200	النتيجة الصافية	11.211.332.00	14.286.456.00	-3.075.124.00
		107.048.278.00	**97.013.416.00**	**0.034.861.000**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التثبيتات المعنوية

عرض قوائم الأصول غير ملموسة لSAR XXX ، كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31 هي كما يلي

جدول (7) يوضح التثبيتات المعنوية

رقم الحساب	الب	المبالغ 2019	المبالغ 2018	الفارق 2018-2019
204	برمجيات المعلومات وما شابها			0,00
	مجموع	1.758.058.00	2.318.571.00	-560,513.00
28	اهتلاكات التثبيتات			
	مجموع			

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

تثبيتا ت المعنوية: الأصول الثابتة الملموسة SARLxxxxxx كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31

جدول رقم (8) يوضح التثبيتات العينية

رقم الحساب	البيان	المبالغ 2019	المبالغ 2018	فارق التقييم 2018-2019
215	التركيبات التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	15.787.419.38	15.787.419.38	
218	معدات السيارات	6.081.541.92	6.081.541.92	
218	الأصول الثابتة الأخرى	40.000.00	0.00	40.000.00
218	سيارة بيجو	1.653.846.15	1.653.845.16	
218	مركبة délustre	1.336.752.14	1.336.752.14	
218	معدات مكتب	1.456.622.34	1.456.622.34	
218	معدات الحاسوب	159.008.55	159.008.55	
218	التخطيط والتثبيت	220.092.90	220.092.90	
218	أثاث مكتب	1.042.269.59	1.042.269.59	
218	المعدات الاجتماعية	537.364.08	537.364.08	
218	مجموع الأصول الملموسة	**28.314.917.05**	**28.274.917.05**	
218	اهتلاك التثبتات	26.556.858.09	25.956.345.27	-600.512.82
218	مجموع الأصول غير الملموسة	**1.758.058.96**	**2.318.571.78**	**560.512.82**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التعليقات :

تتكون الأصول الثابتة الملموسة المتقنة في عام 2019 بشكل أساسي من معدات أخرى بمبلغ 4000000 دينار جزائري

- تم جرد هذه الأصول الثابتة في 2019/12/31 ولم يلاحظ أي تباين.
- تم إحتساب وتسجيل بدل الإهتلاك لعام 2019 بشكل صحيح
- 4التثبيتات المالية:

هذه ضمانات المدفوعة خلال العامين الماليين 2018 و2019 بمبلغ 24,570.8 دولار أمريكي 1.17 يتم تسجيل هذه في مستندات المحاسبية الإثباتية

الأصول الجارية :

الأصول الجارية لشركةSARLxxxx ا كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31 هي كما يلي

جدول (9) يوضح الأصول الجارية

البيان		%
الأسهم والعمل في التقدم	15.850.240.00	4.54%
الذمم المالية والاستخدامات المماثلة	141.538.424.00	40.56%
التوفر وما شابه ذلك	191.528.981.00	54.89%
إجمالي الأصول الجارية	**348.917.647.00**	**100,00%**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

جدول رقم (10) يوضح المخزونات

رقم الحساب	البيان	2019	2018	2018-2019
31001	**المواد الأولية والتوريدات**	15.850.240.61	6.569.317.05	+9.280.923.56
	المجموع	**15.850.240.61**	**6.569.317.05**	**+9.280.923.56**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التعليقات

- المخزونات والعمل التجاري 2019/12/31 مبررة ويتم تسجيلها إعتبارا على أساس مستندات محاسبة قاطعة
- إزدادت هذه المخزونات ب مقدار 9,280,923.56 دينار جزائري ، وأهم زيادة تتعلق بمخزون مواد الخام ويمكن إعتبار هذه المخزونات مسجلة عالميا على أنها موثوقية للأسباب التالية
  - تم إجراء الجرد في نهاية العام في ظروف مرضية وتم مراقبته من قبل الإدارة
  - تحركات الأسهم دون الدخول في قيمتها بشكل صحيح
  - لم يلاحظ أي تباين في المخزون

2- IIIالذمم المدينة والاستخدامات المماثلة

عرض العنوان

تظهر الذمم المدينة والإستخدامات المماثلة ل SARLxxxxxxx في الميزانية العمومية بتاريخ 2019/12/31 كما يلي

جدول رقم (11) يوضح الذمم المدينة والإستخدامات المماثلة

رقم الحساب		2019	2018	2018-2019
408000	موردو الفواتير التي لم تصل الى صاحبها			
409000	موردو المدينون	465.019.50	275.019.50	+190.000.00
411100	الزبائن	76.346.000.75	105.362.027.96	-29.016.027.21
41700	الديون الدائنون من أشغال أو خدمات جار إنجازها	15.896.825.00	41.274.800.00	-25.377.975.00
		92.242.82500 .	**146.636.827.96**	**-54.694.002.21**
42100	العاملون-الأجور المستحقة	1.868.922.92	1.868.922.92	
43130	الضمان الاجتماعي	64.344.22	64.344.22	
43100		39.900.91	39.900.91	
45500	الشركاء – الحسابات الجارية	1.512.046.80	1.512.046.80	
45500		171.063.78	171.063.78	
45500		1.296.000.00	1.296.000.00	
46700	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	200.000.00	200.000.00	
46710		613.000.00	6.226.000.00	
47000	الحسابات الانتقالية الانتضارية	535.420.71	535.420.71	
47100	المصاريف	8.276.500.00	70.000.00	
47600		536.416.08	536.416.08	
47600		561.712.79	0.00	
48600	الأعباء المعاينة سلفا	1.278.000.00	1.278.000.00	
48600	المصاريف المتقدمة المعترف بها	1.138.087.24	825.000.00	
		-1.589.931.55	**+792.698.79**	
		19.680.847.00	**15.977.527.00**	
444200	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	1.098.129.11	1.098.129.11	
44230	IRG	25.683.34	25.683.34	
44420	IBS	2.057.036.33	2.057.036.33	
444700	أقساط	4.682.975.00	6.762.450.00	-2.079.475.00
44480	أقساط IBS	561.182.00	561.182.00	
44500	ضرائب الولاية s/c – الاعمال	222.176.35	222.176.35	
445650	TVA 17%	58.057.68	11.446.97	

445660	استرداد القيمة المضافة	1.123.084.30	10.636.976.38	-9.513.892.08
445670	تجميد الضرائب	20.889.454.00	18.787.128.00	+2.102.326.00
44700	IRG	20.787.13	20.787.13	
		-1.123.813.24	**+1.123.812.61**	
		29.614.752.00	**39.059.183.00**	**-9.444.431.00**
51200	البنك LES HALIES	84.737.117.48	71.246.911.58	
51210	البنك BABA HASSEN	39.707.97	39.707.97	
51215	DRARIA	1.272.069.08	1.272.069.08	
512200	البنك HYDRA	4.691.079.00	120785.486.87	
51230	SGA D/BRAHIM	1.706.85	1.706.85	
512400	BABA HASSEN AGB	1.021.314.78	5.360.305.54	
512500	BABA HASSEN CGA	3.723.835.15	2.217.636.86	
512600	BNB	141.917.81	197.422.81	
51500	CCP	622.045.19	622.045.19	
53000	الصندوق	12.621.241.12	916.207.43	
54000	وكالات الاعتمادات والتسبيقات	838.000.00	838.000.00	

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

ملاحظات

- نلاحظ انخفاظا في الذمم المدينة مقارنة بالسنة المالية 2018 بمبلغ 60,135,113.00

النقد والمعدات

- عرض القيم النقد والنقد المعادل ل SARLxxxxxxx كما تظهر في الميزانية العمومية بتاريخ 31- /2019/12 هي كما يلي

3-2-3تعليقات

- سجل التدقيق النقدي للشركة رصيدا قدره 191,528,43 دينار جزائري بنهاية العام 2019 ،أي زيادة قدرها 96,030,649,28 يوما مقارنة بنهاية عام 2018 الرصيد
- تتم مراقبة الحسابات المصرفية وتسجيلها على أساس الفواتير والمستندات المحاسبة،والارصدة وفقا الكشوف الحسابات البنكية
- يتوقف رصيد دفتر السجل النقدي مع مبلغ الخصوم

- الخصوم الجارية

عرض القوائم: تظهر الخصوم المتداولة ل SARLxxxxxx في الميزانية بتاريخ 2019/12/31 كما يلي

جدول رقم (12) يوضح الخصوم المتداولة

رقم الحساب	البيان	رصيد 2019	رصيد 2018	الفارق 2018-2019
401000	موردو المخزونات والخدمات	218.339.951.48	215.699.818.48	+2.640.133.00
41900	الزبائن الدائنون	34.857.596.49	59.501.60	+34.798.094.89
421000	المستخدمون – الأجور المستحقة	937.844.89	464.753.84	473.091.05
431000	الضمان الاجتماعي	346.342.91	257.093.04	89.249.87
431002	الضمان ال اجتماعي9.%	63.946.25	161.609.58	-97.663.33
43121		2.518.31	1.925.11	593.20
43122		15.685.02	15.685.02	0.00
43130		5.930.88	1.756.17	4.174.71
43130		84.997.71	31.039.33	53.958.38
442300	IRG	109.949.34	38.689.89	71.259.45
442321	%10 IRG	4.363.90	4.408.59	44.69
442350	IRG	0.59	0.00	0.59
44400	الدولة –ضرائبلاعلى النتائج	3.990.793.75	5.203.305.18	-1.212.511.43
445700	%17 TVA	5.221.805.71	57.800.96	5.164.004.75
447200	TVA	545.025.00	122.078.00	422.947.00
46700	الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة	454.473.70	454.473.70	0.00
47200	الأعباء المعاينة سلفا	64.487.37	64.487.37	
47610	نواتج المعاينة سلفا	64.487.37	64.487.37	0.00
		2.895.373.00	2.895.373.00	0.00
	المجموع	**267.941.086.30**	**225.533.798.86**	**42.407.287.44**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

ملاحظات

هناك زيادة في ديون الشركة مقارنة بالسنة المالية 2018 بمبلغ 42,407,287.44 دينار

- تتوافق هذه الديون التشغيلية مع الديون الحالية والفعلية اعتبارا من 2019/12/31 المعترف بها على أساس مستندات محاسبية قاطعة

جدول رقم (13) يوضح حسابات الدخل

حساب	البيان	2019	2018	فارق 2018-2019
70	**المبيعات من البضائع**	82.944.234.04	144.867.299.81	-61.923.065.77
72	**الإنتاج المخزن**			
75	**المنتوجات العمليات الأخرى**	34.50	44.763.66	-44.729.16
76	**المنتوجات المالية**	1.024.45	0.00	1.024.45
77	**العناصر غير العادية -المنتوجات**			
	المجموع	**82.945.292.99**	**144.912.063.47**	**61.966.770.48**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

التعليقات

- سجل حجم الاعمالSARLxxxxxx انخفاظ قدره 61,966,770.48 يوما أي بمعدل 43,76 مقارنة بالسنة المالية 2018

حسابات المصاريف

عرض القوائم

حسابات المصاريف SARLxxxxxx كما تظهر في البيانات الدخل بتاريخ 2019/12/31 هي كما يلي

جدول رقم (14) يوضح حسابات المصاريف

رقم الحساب	البيان	2019	2018	2018-2019
60	المشتريات المستهلكة	34.577.729.44	95.588.771.85	-61.011.042.41
61 62	الخدمات الخارجية	7.923.522.50	15.013.120.71	-7.089.598.21
63	الخدمات الخارجية الأخرى	21.619.581.54	10.109.087.68	11.510.493.86
64	أعباء المستخدمين	2.536.831.50	623.665.17	1.913.166.33
66	أعباء المالية	38.888.68	313.169.57	-274.280.89
67	العناصر غير العادية -أعباء	446.100.00	3.133.305.40	-2.687.205.40
68	المخصصات الاهتلاكوالمؤونات وخسائر القيمة	600.512.82	641.182.33	-40.669.51
	المجموع	**67.743.166.48**	**125.422.302.71**	**-57.679.136.23**

المصدر : من مكتب محافظ الحسابات

ملاحظات

سجلت مصاريف SARLxxxxxx إنخفاظ مقدر 57,679,136,23 أي54.01 %مقارنة بالسنة المالية 2018

- إستهلاك الخدمات الخارجية والأخرى يمثل 11.70% من إجمالي المصارف
- تمثل التكاليف الموظفين 31.91 %من إجمالي التكاليف
- الضرائب والرسوم 0.06 %من إجمالي الرسوم ، تمثل البنود غير العادية 0.66 %من إجمالي المصاريف

الدفاتر القانونية: إن دفاتر المحاسبة القانونية.على النحو المنصوص عليه في المادة 09 من القانون التجاري الذي إستخدامناه، تتوافق بشكل عام مع متطلبات نظام المحاسبة المالية من حيث الإمتثال القانوني، تمتلك الشركة سجلات نظامي

إجراءات الإدارة لدى الشركة برامج إدارة الشركة والفواتير وهو قيد التشغيل سمح هذا البرنامج بمعالجة المحاسبة بشكل أفضل

وجود نظام المعلومات، وإجراءات التنظيم والإدارة

خلاصة الفصل الثاني

من خلال قيامنا بإجراء الدارسة الميدانية في مكتب محافظ الحسابات ساعدنا في التعرف على طريقة عمله، وكيفية إعداد القوائم وتدقيق حساباتها من أجل تحقيق أهدافها المسطرة، وكذا إبراز أهمية محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسة وطريقة تثيرها.

ولتحقيق قم بدراسة المؤسسة التي تم أخذها من مكتب محافظ الحسابات حيث توصلنا إلى أن عملية محافظ الحسابات تشمل إعداد تقرير حول القوائم المالية لدى المؤسسة والذي يقدم فيه ملخص حول النتائج المتواصل إليها في نهاية السنة، حيث يبين فيه رأيه حول قوائم المالية.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

من خلال بحثنا المتواضع حول دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الاقتصادية، والذي يؤدي دورا مهما وبارزا وذلك من خلال إدلاءه برأي منتظم حول صحة الحسابات وإعطاء الصورة الوفية والحالة الشاملة للمؤسسة وهو ما دفع المشرع الجزائري الى تعيين محافظ الحسابات كممثل قانوني ومحاسبي مستقل عن المؤسسات واثبات شرعية وصدق حساباتها وبمعايير متفق عليها وتعزيز مصداقية وجودة الكشوف المالية لتحاول بذلك الإجابة على الفرضيات واستخلاص بعض النتائج مع إعطاء توصيات لها.

الفرضيات

الفرضية الأولى: محافظ الحسابات هو شخصية قانونية تحكم على سلامة سير المؤسسة حيث يتم المصادقة على الكشوف المالية من خلال الاطلاع على السندات المحاسبية للمؤسسات فقد لخصت دراستنا صحة الفرضية حيث أن محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة والذي يتمتع باستقلالية تامة للقيام بفحص سجلات الحسابات وفقا لتدقيق انتقادية قبل إبداء رأيه في شكل تقرير يسلم للأطراف المختلفة المستفيدة وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الثانية: "تكمن صلاحية محافظ الحسابات من بداية تعينه مرورا بأتعابه وبيان مسؤولياته القانونية مع تحمل الآثار الناتجة عن هذه المهمة كما يتضح أن لمحافظ الحسابات إطار عام لصلاحيات يتحدد بداية من تعينه مرورا بأتعابه حقوقه وواجباته وأخيرا مهامه ومسؤوليات.

الفرضية الثالثة: تعتبر الكشوف المالية نتاج لعمليات الوحدة والتي تلخص الوضعية المالية والتي تهدف الى عرض المعلومات بصورة شفافة حيث يتضمن ما سبق تعاريف الكشوفات المالية والتي تصب ضمن الفرضية الموضوعية وهي أن الكشوف المالية هي نتاج للمحاسبة وفق أسس وقواعد محدده والتي تقع على عاتق مسؤولية الإدارة.

التوصيات:

- انطلاقا من النتائج التي تم التوصل اليها من خلال هذه الدراسة النظرية والتطبيقية يمكننا تقديم بعض الاقتراحات:
- تحفيز محافظي الحسابات على التكتل وإنشاء شركات تدقيق تقدم خدمات تصديق ذات جودة وتكثيف التواصل بين المهنيين من شأنه إثراء المهمة
- تحسين المدققين القانونيين ولفت انتباههم الى مدى أهمية اتخاذ إجراءات التدقيق وعدم ارتكازها فقط على حكم الشخصي
- توظيف لجان خاصة تهتم بفحص القوائم المالية وتقارير محافظ الحسابات بغية التأكد من التزامهم بمعايير مهنية
- إجبارية إبداء تقرير محافظ الحسابات لدى مصالح الضرائب من أجل زيادة موثوقية وتأكيدية القوائم.

نتائج البحث:

1. يعتبر نجاح المؤسسات الاقتصادية في اتخاذ القرارات مرهونا بالقوائم المالية والتي هي نتاج لسياستها
2. ضرورة وجود التدقيق في المؤسسة مهما كان نوع نشاطها وبالتالي فالتدقيق يعتبر جوهر أساسي
3. محافظ الحسابات هو شخص تستند اليه مراقبة الحسابات المالية للمؤسسة من خلال صحتها ومشروعيتها ويتمتع بالحياد التام عن مؤسسة والمعرفة العلمية في مجال المحاسبي والمالي تمكنه من بناء وإبداء رأيه الفني حول صدق العمليات المالية وإعطاء طابع الجودة لمستخدميها، المهمة الرئيسة لمحافظ الحسابات هي فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التحقيق من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة

4. الخطوات التي يتبعها محافظ الحسابات أثناء قيامه بعملية التدقيق هي مجموعة من إجراءات تمهيدية تتمثل في المعرفة العامة للمؤسسة قصد تكوين فكرة عنها ثم نظام مراقبتها الداخلي وهو اهم مصدر في الحكم على صدق وصحة العمليات المالية وأخيرا إعداد التقرير النهائي الذي يبين الوضعية المالية للمؤسسة.

أفاق الدراسة:

حاولت هذه الدراسة معالجة موضوع محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية وبعد دراستنا للموضوع بشقيه النظري والتطبيقي فإنه يمكن القول بأنه مجال واسع للبحث في بعض المجالات المتعلقة به وعليه يمكن أن تكون الدراسات المستقبلية كما يلي:

- الواقع المستقبلي لمهنة محافظ الحسابات في ظل اقتصاد العولمة
- دراسة أسلوب المقاربة بالمخاطر كمنهجية جديدة للمصادقة على الحاسبات السنوية من قبل محافظي الحسابات
- أثر نزاهة محافظ الحسابات في تحسين مصداقية الكشوفات المالية

وأخيرا نأمل أننا وقفنا في اختيار الموضوع وعرضه بالشكل الملائم الذي يحقق الغرض المعد من أجله.

المراجع

قائمة المراجع باالغة العربية :

أولا: الكتب

1. أمين السيد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الإسكندرية
2. خالد العرضات، جمال، معاير التقارير المالية معايير التقارير المالية الدولية 2007 الطبعة الأولى، دار اثراء لنشر والشعار 2008
3. خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في للبنوك، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 1998
4. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2004
5. خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظرية والعلمية، الطبعة الأولى، دار المستقبل لنشر والتوزيع، 2009
6. طارق عبد العالي حماد: التقارير المالية، الدار الجامعة الإسكندرية،2005
7. عبد الستار الكبيسي، الشاملة في المحاسبة، دار وائل، عمان، الأردن ط2 ،2010 ص 81
8. عبد الفتاح الصحن وأخرونا، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعة، مصر، 2004
9. عبد الفتاح الصحن، محمد، درويش محمود ناجي: أصول المراجعة، الدار الجامعة الإسكندرية، 2000
10. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر.
11. محمد السيد سرايا: أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007

12. محمد بوتن، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1998
13. يوسف محمود الجربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الوراق للنشر، الأردن، 2007
14. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، سمير كمال محمد، المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة لنشر، الإسكندرية، مصر 2002 ص 27

ثانيا:القرارات والقوانين:

1- الجريدة الرسمية الجزائري، العدد 45 المؤرخ في 30 جويلية، قرار وزاري مشترك في 7 مارس 2017، يحدد عدد وطبيعة وبرنامج الاختبارات
2- الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، من القانون التجاري الجزائري 2007
3- الجريدة الرسمية الجزائرية، الديمقراطية الشعبية، العدد 27 من القانون التجاري، الجزائري، المرسوم التشريعي رقم 93 – 08 المؤرخ في 25 أفريل 1993
4- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الديمقراطية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 مارس 2009
5- وزارة المالية، مجموعة النصوص التشريعية القانونية متعلقة بضبط مهنة المحاسبة، منشوارت، الساحل الجزائر 2002
6- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، قانون 10 -01 المتعلق بمهن خبير المحاسبي والمحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات الصادرة بتاريخ 29 جوان 2010

ثالثا: البحوث العلمية:

1- بلخرشوش سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية، مذكرة نيل شهادة الماستر، جامعة ام لبواقي 2018

2-شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات، نيل ماجيستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009

3-صلاح حواس: التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وآثاره على مهنة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتواره، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 2008/2007

4-مسيلي سميرة، فعالية محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضم متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوضياف مسيلة 2018

رابعا: المجلات:

1-عزة الأزهر: واقع ممارسة مينة المراجعة في الجزائر، مجلة الدارسات الاقتصادية والمالية، العدد الخامس، مطبوعة المنصور، جامعة الوادي، 2013

الملاحق

SARL XXXXXXXXXXXXXXX

CAPITAL SOCIAL : 40 000 000,00 DA

HAI EL HADHABA N° 12 05 BOU-SAADA, W M'SILA.

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Brutes	AmortissementsProvisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON					
Ecart					
Immobilisations					
Immobilisations		28.314.916.00	26.556.858.00	1.758.058.00	2.318.571.00
Terrains					
Bâtiments					
Autres					
Immobilisations en					
Immobilisations					
Immobilisations					
Titres mis en					
Autres					
Autres titres					
Prêts et autres		24.570.571.00		24.570.751.00	16.576.429.00
Impôtsdiffères actif					
TOTAL ACTIF		**52.885.668.00**	**26.556.858.00**	**26.328.810.00**	**18.895.000.00**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		15.850.240.00		15.850.240.00	6.569.317.00
Créances et					
Clients		92.242.825.00		92.242.825.00	146.636.827.00
Autres débiteurs		19.680.847.00		19.680.847.00	15.977.527.00
Impôts et assimiles		29.614.752.00		29.614.752.00	39.059.183.00
Autres créances et					
Disponibilités et					
Placements et autres actifs					
Trésorerie		191.528.981.00		191.528.981.00	95.498.332.00
TOTAL ACTIF		**348.917.647.00**		**348.917.647.00**	**303.741.188.00**
TOTAL GENERAL		**401.803.316.00**	**26.556.858.00**	**375.246.458.00**	**322.636.188.00**

SARL XXXXXXXXXXXXXXX

CAPITAL SOCIAL 40. 000 000,00 DA

EXERCICE CLOS LE : 31/12/19

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		40.000.000.00	40.000.000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves – Réserves consolidées (1)		4.000.000.00	4.000.000.00
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net – Résultat net part du groupe (1)		11.211.332.00	14.286.455.00
Autres capitaux propres – Report à nouveau		51.836.945.00	38.726.960.00
Part de la société consolidant (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		107.048.278.00	97.013.416.00
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (diffères et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constates d'avance			
TOTAL II			
PASSIFS COURANTS :			
Fournisseurs et comptes rattaches		218.339.951.00	215.699.818.00
Impôts		9.757.624.00	5.383.184.00
Autres dettes		40.100.603.00	4.539.769.00
Trésorerie passif			
TOTAL III		268.198.179.00	225.622.772.00
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		375.246.458.00	322.636.188.00

SARL XXXXXXXXXXXXXXX

CAPITAL SOCIAL : 40 000 000,00 DA

EXERCICE CLOS LE : 31/12/19

COMPTE DE RESULTATS

	NOTE	2019	2018
Ventes et produits annexes		82.944.234.04	144.867.299.81
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**82.944.234.04**	**144.867.299.81**
Achats consommes		-34.577.729.44	-95.588.771.85
Services extérieurs et autres consommations		-7.923.522.50	-15.013.120.71
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-42.501.251.84	-110.601.892.56
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)			
Charges de personnel		-21.619.581.54	-10.109.087.68
Impôts, taxes et versements assimiles		-2.536.831.50	-623.665.17
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		16.286.569.06	23.532.654.40
Autres produits opérationnels		34.50	44.763.66
Autres charges opérationnelles		-446.100.00	-3.133.305.40
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-600.512.82	-641.182.33
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V RESULTAT OPERATIONNEL		15.239.990.74	19.802.930.33
Produits financiers		1.024.45	
Charges financières		-38.888.68	-313.169.57
VI-RESULTAT FINANCIER		-37.864.23	-313.169.57
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		15.202.126.51	19.489.760.76
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-3.990.793.57	-5.203.305.18
Impôtsdiffères(Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		82.945.292.99	144.912.063.47
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-71.733.960.05	-130.625.607.89
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		11.211.332.94	14.286.455.58
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		11.211.332.94	14.286.455.58

:

ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Brutes	AmortissementsProvisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON					
Ecart					
Immobilisations					
Immobilisations		28.314.916.00	26.556.858.00	1.758.058.00	2.318.571.00
Terrains					
Bâtiments					
Autres					
Immobilisations en					
Immobilisations					
Immobilisations					
Titres mis en					
Autres					
Autres titres					
Prêts et autres		24.570.571.00		24.570.751.00	16.576.429.00
Impôtsdiffères actif					
TOTAL ACTIF		**52.885.668.00**	**26.556.858.00**	**26.328.810.00**	**18.895.000.00**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		15.850.240.00		15.850.240.00	6.569.317.00
Créances et					
Clients		92.242.825.00		92.242.825.00	146.636.827.00
Autres débiteurs		19.680.847.00		19.680.847.00	15.977.527.00
Impôts et assimiles		29.614.752.00		29.614.752.00	39.059.183.00
Autres créances et					
Disponibilités et					
Placements et autres actifs					
Trésorerie		191.528.981.00		191.528.981.00	95.498.332.00
TOTAL ACTIF		**348.917.647.00**		**348.917.647.00**	**303.741.188.00**
TOTAL GENERAL		**401.803.316.00**	**26.556.858.00**	**375.246.458.00**	**322.636.188.00**

Les immobilisations incorporelles de la SARL XXXXXXXXXXXXXXXXXXX ont le même solde de l'exercice 2019

II – 2 IMMOBILATIONS CORPORELLES :

II-2-1 Présentation de la rubrique :

Les immobilisations corporelles de la SARL XXXXXXXXXXXXXXXX telles qu'elles ressortent au bilan du 31/12/2019, se présentent comme suit :

N° CPTE	***DESIGNATION***	***Solde 2019***	***Solde 2018***	***Evolution 2019 - 2018***
215	*Materiel et outillage*	*15.787.419.38*	*15.787.419.38*	
218	*Matériel Automobile*	*6.081.541.92*	*6.081.541.92*	
218	*Autres Immobilisation*	*40.000.00*	*0.00*	*40.000.00*
218	*Véhicule Peugeot*	*1.653.846.15*	*1.653.845.16*	
218	*Vehicule DEUSTRE*	*1.336.752.14*	*1.336.752.14*	
218	*Equipement de Bureau*	*1.456.622.34*	*1.456.622.34*	
218	*Equipement Informatique*	*159.008.55*	*159.008.55*	
218	*Agencement et installation*	*220.092.90*	*220.092.90*	
218	*Mobilier de Bureau*	*1.042.269.59*	*1.042.269.59*	
218	*Equipement Sociaux*	*537.364.08*	*537.364.08*	
TOTAL DES IMMOBILATIONS CORPORELLES		***28.314.917.05***	***28.274.917.05***	
28	*Amortissements*	*26.556.858.09*	*25.956.345.27*	*-600.512.82*
TOTAL NET DES IMMOBILATIONS CORPORELLES		***1.758.058.96***	***2.318.571.78***	***560.512.82***

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم :العلوم المالية والمحاسبة .

رقم: ...../.....

المسيلة في:.....

إلى السيد: .....

.....

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التربص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار انفتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعدادمذكرات التخرج ، التي تدخل ضمن متطلبات نيل **شهادة الماستر** في **شعبة:** ..العلوم المالية والمحاسبة.. **تخصص :**..تدقيق ومراقبة التسيير.....

فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تربصهم الميداني بمؤسستكم.

تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ ر .س	الإمضاء
01	لحوبشي دعية	171735085673	11 998 1022000ffee3	
02	نعرالله هناء	171735090862		

عنوان المذكرة:...محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة الكشوف المالية.....

.....دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات/بو سعادة.....

المشرف(الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة التربص (الإمضاء والختم)	رئيس القسم(الإمضاء والختم)
بن وارث محيلة	Commissaire Aux Comptes / Comptable Agréé BENABDERRAHMANE S Agrément N°: 3658/2019	نائب رئيس قسم العلوم المالية و المحاسبة مكلف بما بعد التدرج و البحث العلمي د. ميمار عبد الحكيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila	امعة محمد بوضياف بالمسيلة
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion	ية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
Département:	سم: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: الحوشي حميدة ..... المولود(ة) بتاريخ: 17/01/1998 ب: بوسعادة .....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم 117688 الصادرة بتاريخ: 11/11/2019 عن: دائرة بوسعادة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: العلوم المالية تخصص: تدقيق ومراقة التسيير خلال السنة الجامعية 2021/2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان**: محاولة الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية

دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات بوسعادة

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 08/06/2022

التوقيع و البصمة

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: .....

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): عبد الله حمناي المولود(ة) بتاريخ: 16-06-1997 ب: عين الحجل

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 206877300 الصادرة بتاريخ: 2021.08.08 عن: عين الحجل

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: العلوم المالية تخصص: تحليل مالي خلال السنة الجامعية: 2021-2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان** : .....

.....

.....

.....

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: ...../...../.....

التوقيع و البصمة

.....

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد.

**يدرج هذا التصريح ضمن ملاحق المذكرة

ملخص :

ملخص

تهدف دراستنا الى لإظهار خطوات محافظ الحسابات ودوره في تحقيق مصداقية القوائم المالية وذلك من خلال المهام الموكلة إليها،التي تنشرها المؤسسات وأيضا من خلال تقريره ، الذي يثبت صحة ومصداقية القوائم المالية ومدى الشفافية في التعبير عن وضعية المؤسسة.

وفي الأخير نستخلص من خلال بحثنا أن لمحافظ الحسابات دور جوهري في تعزيز وجودة التحقيق في مصداقية القوائم والكشوفات المالية واكتشاف الخلل والتجاوزات أثناء مراقبة الحسابات للمحافظة على استمراريتها في ظل التقيد بمعايير التدقيق المدمجة والمتفق عليها لتعطي بذلك صورة حقيقية للوضع المالي والتخلص من الإشكالية المالية للمؤسسة

Abstract :

Summary Our study aims to show the steps of the account keeper and his role in achieving the credibility of the financial statements,through the tasks assigned to them that are published by the institutions and also through his report, which proves the validity and credibility of the financial statements and the extent of.
Transparency in expressing thestatus of the institution.
Finally,we conclude through our research that the account keeper has a fundamental role in enhancing and qualiti investigation into the credibility of the financial stattements and statements and discovering defects and abuses during the audit of accounts to maintain their continuity in light of adherence to the integrated and agreed auditing standards to give a true picture of the financial situatin and get rid of the financial problem of the institution