الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة اليسانس

العلوم مالية مؤسسة

الشعبة : علوم اقتصادية

انواع تقرير مراجع الحسابات

إعداد الطلبات :
✓ بوصبيع صالح هيفاء
✓ بالحشاني فلة
✓ بوقطاية فاطمة الزهراء

تحت إشراف الدكتور :
سالمي محمد دينوري

السنة الجامعية: 2023/2022

شكر وعرفان

بعد الحمد لله وشكره جلّ وعلا

أستاذنا نتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى

الفاضل الدكتور: سالمي محمد دينوري

الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل، حيث

قدم لنا كل النصح والإرشاد طيلة فترة الإعداد

فله منا كل الشكر والتقدير.

الإهداء

لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون لم يكن الحلم قريبًا ولا الطريق كان محفوفًا بالتسهيلات لكني فعلتها.

أهدي تخرجي إلى من أحمل اسمه بكل فخر إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى **"أبي الغالي"**.
بعد فضل الله، ما أنا فيه يعود إلى أبي، الرجل الذي لم ينل ولو جزء بسيط مما حصلنا عليه، والرجل الذي سعى طوال حياته لكي نكون أفضل منه.

إلى اليد الخفية التي أزالت عن طريقي الأشواك ، ومن تحملت كل لحظة ألم مررت بها و ساندتني عند ضعفي و هزلي ، **"أمي الحبيبة"**.

لأخوتي و لرفاق السنين، ولكل من كان عوناً و سنداً في هذا الطريق.مُمتنَّة لكم جميعاً، ما كنتُ لأصل لولا فضلُكم من بعدِ الله .

هيفاء

الإهداء

إلى التي تحمل اخف كلمة نطق

بها السان ونبع منها الحنان

لكي امي الحبيبة

أسأل الله ان يطيل في عمرها وان يمنحها العافية

ويجعل عاقبتها الجنة عرضها السموات والارض.

إلى روح أبي الطاهر رحمه الله عليه

الى القلوب التي احاطتني بالرعاية ورافقتني

في دروب الحياة اخواتي: اخوتي واخواتي

الى صديقاتي الأعزاء

إلى طلبة سنة ثالثة ليسانس مالية مؤسسة.

وإلى كل من ساندني في إتمام هذا العمل.

إلى هؤلاء وأولئك أهدي ثمرة جهدي .

فاطمة الزهراء

الإهداء

الى التي تحمل أخف كلمة نطق بها اللسان ونبع منها الحنان

لكي أمي .

الى صاحب القلب الكبير الذي كان هويتي حيثما أسير لك أبي .

أسأل الله ان يطيل في عمرهما ويجعل عاقبتهما جنة عرضها السموات والأرض .

الى القلوب التي أحاطتني بالرعاية ورافقتني

في دروب الحياة اخواتي واخواتي

الى كل من وسعته ذاكرتي ولم تسعه ذاكرتي

اهدي هذا العمل المتواضع

فلة

خطة البحث

أنواع تقارير مراجع الحسابات

مقدمة.

المبحث الاول: مراجع الحسابات

المطلب الاول: مفهوم مراجع الحسابات

المطلب الثاني:أنواع المراجعة

المطلب الثالث: إجراءات المراجعة.

المبحث الثاني: تقرير مراجع الحسابات

المطلب الاول: تعريف تقارير المراجعة.

المطلب الثاني: أنواع التقارير

المطلب الثالث: محتويات تقرير المراجع.

المبحث الثالث: دراسة ميدانية.

المطلب الاول: تعريف المؤسسة.

المطلب الثاني: تقرير مراجع الحسابات.

خاتمة.

مقدمة.

إن تقرير مراجع الحسابات هو ناتج مهمة التدقيق المالي في المؤسسة ويجسد نهايتها والتي يقوم بها مهني مستقل، من أجل إصدار حكم مبرر حول سلامة القوائم المالية وبالتالي يكون تقرير التدقيق وثيقة قانونية ومصدر معلومات محتملة تهم المتعاملين، وهي أداة الاتصال بين المدقق المالي والأطراف ذوي المصلحة وعلى رأسهم المساهمين حول سلامة القوائم المالية ومنه نطرح الاشكالية التالية:

1. هل تؤدي تقارير مراجع الحسابات إلى إظهار الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية؟

2. **ومنه نطرح الاسئلة الفرعية التالية:**

- ✓ ماهو مفهوم مراجع الحسابات؟
- ✓ ماهي أنواع المراجعة؟
- ✓ ما هي إجراءات المراجعة؟

3. **الفرضيات:**

- ✓ إن المنظمات المعنية بالمراجعة قدمت معايير لمهنة المراجعة
- ✓ هناك أنواع من المراجعة نصت عليها النصوص القانونية والمعايير الدولية للمراجعة.
- ✓ نصت الهيئات الدولية للمراجعة على إجراءات ترتيبية لعملية المراجعة.

4. **أهداف التربص:** قضا بإجراء التربص من أجل التعرف على مكاتب المحاسبة وكيفية سيرورتها والتعرف على مهام مدقق الحسابات عن قرب والتعرف على مكونات تقرير مراجع الحسابات وأنواع التقارير لأن هذا يعد من مكملات دراستنا النظرية.

5. **أهمية التربص:** ويكتسب هذا التربص أهميته من خلال:

- ✓ تسليط الضوء على تقارير مراجع الحسابات.
- ✓ إظهار دور هذه التقارير في إعطاء شفافية أو مصداقية للقوائم المالية.

- ✓ توضيح دور القوائم المالية المفصح عنها والمصادق عليها من طرف مراجع الحسابات ودورها في إتخاذ القرار.
- ✓ أهمية القوائم المالية المصادق عليها من طرف مراجع الحسابات في بقاء الطمأنينة لدى المستثمرين.

6. مبررات إختيار التربص:

لكل عمل وبحث علمي ممهداته ومبرراته لقيام الباحث به، واجتمعت عدة أسباب جعلتني أختار هذا الموضوع وهي:

- ✓ الميول الشخصي لموضوع تقارير المراجع ورغبة مني في الإطلاع على كل ماهو جديد فيما يخص الموضوع.
- ✓ مجال التخصص الذي أدرس فيه له تاثير كبير في دراسة مثل هذه المواضيع.

المبحث الاول: مراجع الحسابات

المطلب الأول: مفهوم مراجع الحسابات

التعريف الأول:

يعد محافظ الحسابات هو شخص يمارس سلطة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته للمصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

التعريف الثاني:

مدقق الحسابات هو شخص لديه سلطة مراجعة السجلات المالية والتحقق من دقتها والتيقن من التزام الشركات قوانين الضرائب، وهو يعمل على حماية الشركات من الاحتيال والغش والتلاعب في سجلاتها المالية، ويشير إلى أوجه التقارب في أنظمة المحاسبة، ويعمل أحيانا على أساس استشاري، ويساعد المنظمات على تحديد السبل الكفيلة بتعزيز كفاءة العمليات التشغيلية، ويعمل مدققو الحسابات بقدرات مختلفة الصناعات.[1]

المطلب الثاني:أنواع المراجعة

يوجد أنواع عدة من المراجعة كل منها ينظر للموضوع من زاوية مختلفة تعرض لنا في ما يلي:[2]

التصنيف الأول:

1. **المراجعة الكاملة والمراجعة الجزئية:** لا يقصد بالمراجعة الكاملة فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة بمعنى مراجعة جميع القيود والعمليات في دفاتر المنشأة لان ذلك حجم كبير، كما أن ذلك لا يحدث عملا في معظم الحالات، إن المقصود بالمراجعة الكاملة هي المراجعة التي تخول للمراجع إيطارا غير محدود للعمل الذي يؤديه، وفيها يستخدم المراجع رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاصيل فيما يقوم

---

[1]. الجريدة الرسمية قانون رقم 10-01 مؤرخ في 29 جوان 2010 العدد 42 الجزائر، ص 7.

[2]. عبد الفتاح الصحن، احمد نور ، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية، مكتبة المحاسبية، مصر سنة 1985، ص 20.

به من عمل، ويعتبر المراجع مسؤولا عن أي أضرار تنشأ عن تهاونه في أي ناحية من نواحي العمل، أو نتيجة الفشل في ممارسة المهارة والعناية المهنية في عمله، أما المراجعة الجزئية فهي التي يقتصر فيها عمل المراجع على بعض العمليات المعينة، أو هي بمثابة ذلك النوع من المراجعة التي توضح فيها بعض القيود والعمليات على نطاق فحص المراجع بأي صورة من الصور.

لا يكون المراجع مسؤولا في هذا النوع من المراجعة عن أي أضرار تنشأ أويتم اكتشافها بالرجوع إلى دفاتر أو حسابات أو مستندات معينة تكون الحدود المفروضة على المراجع قد منعته من فحصها، ومن المستحسن أن يبرم المراجع في حالات المراجعة الجزئية إتفاق كتابي يحدد المطلوب منه القيام به،كما ينبغي عليه أن يذكر بوضوح في التقرير تفاصيل ما أداه العمل وذلك حتى لا تقع عليه مسؤولية ما لم ينص عليه في هذا الإتفاق.[1]

2. **المراجعة المستمرة:** يلجأ المراجع في المراجعة المستمرة في المشروعات الكبرى حيث يكون حجم العمليات ضخما والأقسام متعددة ولذلك يقوم المراجع بممارسة مراجعته طوال الفترة محل المراجعة من خلال زيارات متعددة للمشروع وفحص ما يتم أولا بأول، خاصة فحص المستند والقيود.

وعندما تعد القوائم المالية يكون المراجع قد قام بالجانب الاكبر من مراجعته، ويستكمل عمله بمراجعة التسويات الجردية وبإجراء الجرد ومتابعة ورود المصادقات وفحص المخصصات.

ومما لا شك فيه أن المراجعة المستمرة لها العديد من المزايا لكل من المراجع والمشروع محل المراجعة، فبالنسبة للمراجع تسمح له المراجعة اتمام مراجعته بعناية، والتعرف على أوجه نشاط المشروع ذلك بالإضافة إلى توزيع العمل بمكتب المراجع طوال العام، وعدم تعرضه للموسمية في العمل، وما تسببه تلك للموسمية من ضغط على مساعديه.[2]

---

[1]. عبد الفتاح الصحن، احمد نور ، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية، مكتبة المحاسبية، مصر سنة 1985، ص 17.

[2]. محمد نور الهدى احمد سلطان محمد اساسيات المراجعة مكتبة غريب، القاهرة بدون سنة نشر، ص 26.

أما بالنسبة للمشروع فتحقق المراجعة المستمرة فرصة إكتشاف الأخطاء والغش فور وقوعها، وتجنب استفحال خطرهما بل إن وجود المراجع بصفة مستمرة يجنب المنشأة الأخطار بالنظر لما يمثله تردده هذا من إشاعة جو من الجذر من العاملين بالمشروع خوفا من تعرضهم للخطأ وكشفه فور وقوعه، وحرصهم على إنتظام عملهم والذي يكون موضع فحص مستمر ومن ثم يتعرض المهمل منهم أو من ياسبب في التأخير للمساءلة.

التصنيف الثاني:

1. **مراجعة القوائم المالية** : **Financial state ment audits** يتم إجراء مراجعة القوائم المالية لتحديد ما إذا كانت هذه القوائم شاملة overal [المعلومات التي يتم التحقق منها] تتفق مع معايير محددة، وهادة ما تتمثل المعايير في مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، برغم أنه يمكن أيضا مراجعة القوائم المالية المعدة وفقا الأساس النقدي cash basis أو وفقا لأي أساس محاسبي آخر يناسب المنظمة وتشمل القوائم المالية بصفة عامة كل من قائمة المركز المالي statement of Financial position ، قائمة الدخل Incom statement، وقائمة التدفقات النقدية statement of cash flows ، وأيضا الملاحظات المرفقة بهذه القوائم footintes.[1]

2. **المراجعة التشغيلية** :**Operational audit** تتمثل المراجعة التشغيلية في فحص أية إجراءات تشغيلية بالمنظمة بهدف تقييم كل من الكفاءة Efficiency والفاعلية Effectivenes ،وبعد إتمام المراجعة يتم رفع توصيات إلى الإدارة للعمل على تحسين التشغيل، وكمثال لمراجعة التشغيل، تقييم مدى كفاءة ودقة حساب الاجور بنظام جديد الاجور يتم تشغيله من خلال الحاسب الإلكتروني، كما يوجد مثال آخر يعتقد المحاسبون أنهم غير مؤهلين للقيام به على وجه مرضي، ويتمثل في تقييم مدى كفاءة ودقة ورضاء العميل عن عملية توزيع الخطابات والطرود التي تتم بواسطة شركة مثل Federal Express .

[1]. الفين اريز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل دار المريخ السعودية 2002، ص 23.

ونظرا بوجود العديد من المجالات المختلفة التي يمكن أن تتم فيها تقييم فعالية التشغيل فانه من المستحيل وصف كيفية تنفيذ المراجعة التشغيلية على نحو نموذجي، حيث يمكن أن يقيم المراجع في إحدى المنظمات مدى ملاءمة وكفاءة المعلومات التي استخدمتها الإدارة عند اتخاذ القرار بشراء أصل ثابت جديد، بينما يتم في منظمة أخرى تقييم مدى كفاءة تدفق مستندات عمليات البيع، ولا تقتصر المراجعة التشغيلية على الجوانب المحاسبية وإنما يمكن أن تشمل تقييم هيكل المنظمة أو تشغيل الحاسب الإلكتروني، أو أساليب الإنتاج أو أنشطة السوق، أو أي مجال آخر يكون المراجع مؤهلا له.

وبعد تعريف الكيفية التي يتم من خلالها أداء المراجعة التشغيلية والتقرير عن النتائج الخاصة بها أمرا صعبا نسبيا بالمقارنة بنوعي المراجعة الآخرين، فالتقييم الموضوعي لمدى كفاءة وفعالية التشغيل يكون أكثر صعوبة بالمقارنة مع مدى الالتزام أو عرض القوائم المالية بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، كما أن تقرير معايير لتقييم المعلومات في مراجعة التشغيل يعد أمرا شخصيا وغير موضوعيا إلى حد كبير.

وفي هذا الخصوص ينظر إلى المراجعة التشغيلية على أنها استشارة يتم تقديمها إلى الإدارة أكثر منها عملية للمراجعة، وقد زادت اهمية هذا النوع من المراجعة في العقد الماضي، وسيتم دراسة هذا النوع على نحو أكثر عمقا بالفصل رقم 24[1]

3. **مراجعة الإلتزام:** يتمثل الهدف من مراجعة الالتزام في تحديد ما إذا كان العميل قد التزم باجراءات وقواعد محددة موضوع من قبل سلطة ما أعلى، وتشمل مراجعة الإلتزام في منشاة خاصة تحديد ما إذا كان العاملين في إدارة المحاسبة يتبعون الإجراءات الموضوع من قبل المراقب للشركة مثلا : فحص معدلات الاجور لتحديد مدى الالتزام بالقوانين فيما يتعلق بالحظ الأدنى للأجور.

يتم التقرير عن نتائج مراجعة الالتزام إلى شخص محدد في المصلحة التي يتم مراجعتها بدلا من التقرير إلى مجموعة من المستخدمين وتعد الإدارة هي المجموعة الأساسية محل الاهتمام والمعنية بالتعرف على مدى الالتزام بالاجراءات والقوعد التنظيمية الموضوعة سلفا، وبالتالي فإن جزء كبير من هذا النوع من المراجعة

[1]. زين يونس عوادي مصطفى المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات مطبعة صخري، الوادي، ص 2011، ص 17.

يتم بواسطة مراجعين يعملون فعلا في المديريات محل المراجعة، فمثلا في الجزائر يتم مراجعة الالتزام ببرامج الإتفاق الحكومي بواسطة المحاسبين الذين يعملون بالمفتشية العامة للمالية وكذلك المجلس الأعلى للمحاسبة.

المطلب الثالث: إجراءات المراجعة.

لا يستطيع المراجع القيام بنفسه بفحص كل العمليات المثبة بالدفاتر تفصيليا، خصوصا إذا تشعبت أعماله لذلك لأنه يستعين بمندوبين يعهد إليهم بجزء من المعاملات التي يرى اسنادها إليهم تبعا لتأهيلهم العلمي وخبرتهم العملية، ولكي يتمكن هؤلاء المساعدين من القيام بعملهم بشكل صحيح من جهة، ولكي يطمئن المراجع على أنهم قد قاموا بما يجب عليهم من جهة أخرى يرى البعض ضرورة وضع برنامج للمراجعة يسير عليه مندوبو المراجع.

ومن الناحية العملية يقوم المراجع بزيادة الوحدة المحاسبية المطلوب مراجعتها من للمرة الأولى، وبعد أن يعرف طبيعة العمل والدفاتر والمستندات المستخدمة، والموظفين الذين لهم حق التوقيع عن المنشأة وكذلك يعد فحص نظام المراقبة الداخلية والمراجعة الداخلية يرسم البرنامج الذي ينوي تنفيذه في مراجعة هذه المنشأة، ويعتبر هذا البرنامج أساسا لمراجعته المقبلة يدخل عليه ما يراه من تعديلات من وقت لآخر لكي يجعله ملائما لطبيعة المنشأة ومتماشيا مع التطورات التي تحدث فيها.[1]

والنقطة الجوهرية في برنامج المراجعة هي تحديد نوع ومدى الإختبارات التي يجب أن يقوم بها المراجع لكي يتاكدو من صحة الدفاتر والحسابات والمستندات المقدمة إليه وهذه تختلف تبعا لظروف وحجم العمل في كل منشأة، فقد يكون من السهل مراجعة جميع فواتير المشتريات التي تمت خلال السنة المالية لقلة عدد الموردين وفواتير الشراء الواردة منهم، أو لأن المنشأة تشتري ما يلزمها بكميات كبيرة في حين نجد أن الفواتير الخاصة بالمبيعات تبلغ أعدادا ضخمة ولذا يصعب مراجعتها بالكامل بل يكتفي باختبار

[1]. كتاب اساسيات المراجعة الدكتور محمد نصر الهواري، احمد سليمان محمد مكتبة، غريب (القاهرة) مصر 1997، ص

بعضها لمدة ثلاثة أو أربعة أشهر أو مدة أخرى تزيد وتنقص حسب الأحوال وعلى المراجع التأكد من أن الاختبار الذي يقوم به كاف من الناحية الفنية حتى لا يتهم بالإهمال ولكي يشعر أنه قام بواجبه على الوجه الأكمل.

- ويوضح البرنامج الدفاتر المستعملة وطريقة مراجعتها مع الدفاتر الأخرى والمستندات المؤيدة لها، وكذلك وسائل الفحص الأخرى ويتضمن البرنامج خانات أحدها تبين الدفاتر وخطوات العمل، والثانية تبين مقدار الإختبارات أو المدة التي تراجع، والثالثة يوقع فيها مندوب المراجع عما أنجزه من تلك الخطوات والاختبارات فإذا إطلع رئيس مكتب المراجعة على هذا البرنامج في أي وقت استطاع أن يعرف فورا الجزء الذي تم من المراجعة والشخص الذي قام بكل بند فيها.

وبرنامج المراجعة زيادة على تحديده المدة أو العدد التي يتناولها البحث، والاختبار يمكن استخدامه كأداة لتوزيع العمل بين المراجع ومساعديه فهناك أعمال يجب أن يقوم بها المراجع بنفسه أو بواسطة مندوب ذي خبرة طويلة senier وأعمال أخرى مسؤوليتها ليست خطيرة ليست خطيرة جدا ولا تتطلب خبرة واسعة وعميقة وهذه يصبح أم يقوم بها مندوب متوسط الخبرة semi senier وأعمال أخرى بسيطة مثل الترحيلات ومراجعة الجمع، والعمليات الحسابية يقوم بها المندوبين الجديد Juniors وتوزيع العمل بهذه الطريقة يساعد المراجع على الاستفادة إلى أقصى حد من الكفايات المختلفة التي تتوافر لدى المندوبية وكذلك لكي يطمئن إلى أن كل شيء قد أعطى العناية اللازم.

وسوف نوضح فيما يلي نماذج لبرامج مراجعة في بعض الوحدات المحاسبية الكبيرة ذات الأنشطة المختلفة.

نموذج لبرنامج المراجعة لاحدى المنشآت التجارية الخاصة:

يتوقف برنامج المراجعة على طبيعة وأعمال المنشأة والدفاتر والمستندات التي تستعملها وفيما يلي نموذج لبرنامج مراجعة يتضمن الدفاتر الأساسية وهو يحتاج إلى تعديل لكي يتلاءم مع طبيعة العمل في كل منشأة والدفاتر المستخدمة.

نموذج برنامج مراجعة لمنشأة تجارية.

بيان	نسبة الإختبار	القائم بالمراجعة	مراجعة أولى	مراجعة ثانية	ملاحظات
1. دفتر الصندوق والبنك -مراجعة الأرصدة الإفتتاحية. -مراجعة مستدينة مع سندات الصرف. -مراجعة مستدينة مع سندات القبض. -مراجعة مع كشوف وإشارات البنك. -مطابقة حركة البنك. -مراجعة مذكرة تسوية البنك الحصول على شهادة البنك جرد النقدية. -مراجعة الترحيلات إلى اليومية العامة. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ العملاء. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ الموردين. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ العام. -مراجعة الجمع الرأسي والأفقي. 2. دفتر صندوق المصروفات التأثيرية -مراجعة مستندية المصروفات. -مراجعة تسديد السلفة المستندية مع دفتر الصندوق والبنوك. -مراجعة الترحيلات إلى اليومية العامة. -مراجعة الجمع الرأسي الأفقي. -مراجعة نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى. -جرد النقدية. 3. دفتر اليومية العامة -مراجعة قيد فتح الدفاتر. -مراجعة مع مستندات القيد. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ العملاء. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ الموردين. -مراجعة الترحيلات إلى أستاذ الاعتمادات.					

–مراجعة الترحيلات إلى أستاذ دفتر المصروفات. –مراجعة المجاميع ونقل الأرقام للصفحات التالية. 4. دفتر أستاذ العملاء –مراجعة الأرصدة الإفتتاحية. –مراجعة الترحيلات. مراجعة المجاميع وصحة الترصيد. –أرصدة العملاء. – فحص الديون المعدومة والمشكوك فيها والمنتهى المكون. 5. دفتر أستاذ الموردين –مراجعة الأرصدة الإفتتاحية –مراجعة الترحيلات –مراجعة المجاميع والترصيد. –مراجعة الأرصدة مع كشوف أرصدة الموردين –مراجعة مطابقة حسابات الموردين مع كشوف الحساب الواردة منهم –مراجعة الأرصدة مع المصادقات الواردة منهم 6. دفتر الاعتمادات –مراجعة الأرصدة النهائية –مراجعة الترحيلات –مراجعة المجاميع والترصيد –مراجعة الأرصدة مع كشف الاعتمادات. 7. دفتر الأستاذ العام –مراجعة الأرصدة الافتتاحية –مراجعة الترحيلات –مراجعة المجاميع و الترصيد.					

-مراجعة الأرصدة مع ميزان المراجعة 8. دفتر تحليل المصروفات -مراجعة الترحيلات والتأكد من صحة التحليل -مراجعة المجاميع الرأسية والأفقية -مراجعة المجاميع مع كشف المصروفات. 9. الجرد بضاعة آخر المدة -مراجعة كشوف الجرد مع أرصدة البطاقات. -مراجعة كشوف الجرد مع كشوف الجرد الأصلية -مراجعة الدقة الحسابية. -مراجعة المجاميع بالكامل. -اختيار الأسعار مع فواتير الشراء وحسابات التكاليف. - مقارنة كشوف الجرد الحالية مع كشوف العام السابق من حيث الكميات والأسعار. -إجراء جرد اختياري لبعض الأصناف. -الحصول على شهادة من المسؤولين بان الجرد تم على أسس صحيحة.					

المبحث الثاني: تقرير مراجع الحسابات

المطلب الاول: تعريف تقارير المراجعة.

منذ عام 1917 تم تعديل صياغة تقرير المراجعة النموذجي ثماني مرات وفي خلال تاريخ تلك التعديلات يمكن تبين 1. تطوير dévelopement معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها ، 2. التقدم Evelution في أنواع الإجراءات التي يتبعها المراجعون،3. المجهودات الإضافية لوصف طبيعة عملية المراجعة، 4. تطور مبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها، فقد أصبح تقرير المراجعة الآن لا يشهد بدقة القوائم المالية،و إنما يؤكد على مسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية كذلك يصف باختصار عملية المراجعة....الخ.[1]

عموما يمثل تقرير المراجعة المنتج الرئيسي لعملية المراجعة.

سبق أن ذكرنا أن الهدف الرئيسي للمراجعة المستقلة هو فحص البيانات المحاسبية للمنشأة وغيرها من الأدلة بما يتيح للمراجع إبداء رأيه عن ملاءمتها، وبالتالي تحديد مدى نجاح الإدارة في تمثيلها للملاك، ومدى نهوض الإدارة بالوكالة الممنوحة لها نيابة عن ملاك المشروع، ويعبر المراجع عن رأيه المبني في تقرير المراجعة ويعتبر هذا التقرير بمثابة الدليل على قيام المراجع بالعمل ولهذا ينبغي أن يحدد فيه بوضوح وصراحة نطاق الفحص الذي قام به وما يراه بالنسبة لصدق القوائم المالية، وتكون تقارير المراجعة إما في شكل مختصر أو في شكل مطول ويقتصر التقرير المختصر عادة على عبارة موجزة عن نطاق الفحص ورأي المراجع المستقل إعتمادا على هذا الفحص، عن مدى دقة وصدق تمثيل القوائم المالية للواقع، ويحتوي التقرير المطول أيضا على نطاق الفحص ورأي المراجع كما في حالة التقرير المختصر، ولكنه يتضمن أيضا معلومات وبيانات إضافة متعلقة بالفحص والقوائم المالية والتي يعتقد أنها تكون مفيدة لمستخدمي القوائم المختلفين.

[1]. الدكتور امين السيد احمد لطفي كتاب المراجعة بين النظرية والتطبيق القاهرة، 2005، ص 502.

ويمكن القول أن التقرير المطول يتميز عن التقرير المختصر بالاستمرار فيما يتعلق بما يتضمنه من معلومات إضافية عن نطاق العمل والاجراءات المتبعة والتفسيرات والتفاصيل المتعلقة بالمفردات الهامة في القوائم المالية، ويتضمن التقرير المطول عادة تعليقات على عمليات المنشآت والمقارنات الجوهرية والهامة مع الفترات السابقة ويمكن أن يتضمن هذا التقرير أيضا معلومات مختلفة ومتعددة مثل الإحصاءات المتعلقة بالتغيرات في المركز المالي ورأس المال العامل وعمر الحسابات المدينة والحسابات الدائنة وقائمة الموارد المالية واستخداماتها وملخص عن التغطية التأمينية كما يتضح من الوثائق التي يقوم المراجع بفحصها وأي معلومات أخرى قد تكون ملائمة في ظروف معينة وسواء كان التقرير المستخدم هو التقرير المطول أو التقرير المختصر، فإن معايير المراجعة التي تحكم الفحص وإعادة التقرير تكون واحدة في كلا النوعين من التقارير، وتعتمد قيمة تقرير مراجع الحسابات على مدى إتباع المراجع لمعايير المراجعة المقبولة قبولا عاما، ويعد التقرير المطول لاستخدام ادارة المشروع أساسا ولهذا فإنه لا يرفق بالقوائم الختامية التي تعرض على الأطراف الخارجية ومع ذلك فقد يرسل هذا التقرير بواسطة الشركة إلى البنوك وبيوت الإئتمان وغالبا ما يكون التقرير المطول قيمة كبيرة بالنسبة لهؤلاء الدائنين في مجال تقييم أو إعادة تقييم الخطر الخاص بالقروض الممنوحة للمنشأة ويرفق تقرير المراجع المختصر عادة بالقوائم المالية المنشورة ويكتفي بهذا التقرير في الحالات التي لا يكون فيها حاجة لتقرير ذو بيانات تفصيلية ويجب أن يتمثل هذا التقرير المختصر كما سبق أن ذكرنا على تحديد نطاق الفحص، وما يسمى باصطلاح فترة النطاق، كما يجب أن يشتمل أيضا على رأي المراجع بالنسبة لمدة تعبير القوائم المالية عن عمليات المشروع والمركز المالي، وما يسمى بفقرة الرأي.

المطلب الثاني: أنواع التقارير

التقرير المطول: يشمل التقرير المطول لمراجع الحسابات على رأيه أو شهادته وعلى القوائم المالية الخاصة بالفترة الخاضعة للفحص وغير ذلك من البيانات المالية، مثال ذلك القوائم المالية التي تشمل على المقارنات والتحليل والجداول التفصيلية التي تدعم القوائم المالية الرئيسية والتعليقات الايضاحية على المركز

المالي ونتائج العمليات ونتائج إجراءات المراجعة المستخدمة، وغير ذلك من الأمور وتختلف التقارير المطولة كثيرا من ناحية الشكل والمحتويان، إلا أنه يوجد دائما رغبة مشتركة بين المحاسبين عند عرض مدى الفحص وعندي إبداء الرأي، وقد يعد التقرير التفصيلي لاستخدام الجهات الخارجية مثل الدائنين والبنوك وغيرها ويختلف هذين النوعين من التقارير المطولة في أن النوع الأول يمكن أن يشتمل على بيانات تتصف بالسرية ومن البيانات الاضافية التي تشتمل عليها التقارير المطولة عادة الميزات العمومية المقاربة على فترات طويلة، أو قوائم الدخل المقارنة عن فترات طويلة وقوائم تكلفة البضاعة المنتجة والمباعة، المقارنة وكشف المصاريف البيعية وأخل بالمصاريف الإدارية وبيان بالموارد المالية واستخدامتها، وكشف باعمار الحسابات المدينة، وبيانات المخزون وكشف بالأصول طويلة الأجل وعادة ما يؤدي مراجع الحسابات كتابة تقرير مختصر يتضمن رأيه أو شهادته على القوائم المالية ويشير فيه إلى وجود بيانات وتحليلات أخرى إضافية مدرجة في التقرير المطول على القوائم المالية ومن الضروري أن يوضح مراجع الحسابات في التقرير المطول المسؤولية التي يتحملها عن البيانات التحليلية المعروضة فيه.[1]

التقارير الخاصة: تعد التقارير الخاصة عادة من حالة المنشأة التي تقوم بمسك حساباتها وإعداد قوائمها المالية على الأساس النقدي أو على أي أساس آخر يختلف جوهريا عن الأساس البيعي أو أساس الاستحقاق الذي يستخدم بصفة عامة في المشروعات التجارية والصناعية كما تعد التقارير الخاصة في حالة المنشآت التي لا تهدف إلى تحقيق الربح والتي تستخدم اجراءات محاسبية تختلف عن الإجراءات التي تستخدمها المنشأة التجارية والصناعية مثال ذلك المستشفيات والمدارس والجمعيات الخيرية كما أن التقارير الخاصة قد تكون متعلقة ببعض النواحي الخاصة بالمنشأة وتكون في صورة خطاب ومثال ذلك التقرير الخاص بفحص بعض حسابات الأصول طويلة الأجل أو التقرير الخاص بفحص عقود المشاركة في الربح أو غير ذلك من موضوعات وتنطبق بالنسبة لهذا النوع من التقارير كما هو الحال بالنسبة

[1]. مراجعة الحسابات من التحيين النظرية اولعملية (المكتبة المحاسبية) غبد الفتاح صحين دكتور احمد نور الدار الجامعية للطباعة والنشر ص 589.

للتقارير القصيرة والتقارير الطويلة،نفس معايير التقرير السابق الاشارة إليها، وينبغي أن يبين مراجع الحسابات بالنسبة لها مدى الفحص الذي قام به والمسؤولية التي يتحملها.

الخطابات الإدارية والتقارير الشفوية: سبق أن ذكرنا أنه عندما يتبين لمراجع الحسابات أثناء فحصه بعض نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية المحاسبية يقوم باخطار المنشأة بها بموجب خطاب يوضح فيه هذه المشاكل مع مقترحاته للتخلص منها ويطلق على هذا الخطاب إصطلاح الخطاب الإداري نظرا إلى أنه موجه إلى إدارة المنشأة ويتضمن وجهة نظر مراجع الحسابات بالنسبة لبعض مشاكل نظام الرقابة الداخلية ويلاحظ أنه عادة ما يقدم مراجع الحسابات كثيرا من المقترحات والآراء في الإجتماعات التي تتم بينه وبين المسؤولين بالمنشأة وتتعلق هذه الاقتراحات ببعض الأمور التي يترتب عليها زيادة دقة البيانات والحد من تعدد الأخطاء، وغير ذلك ويطلق عليها تلك التقارير إصطلاح التقارير الشفوية.

التقارير المطلقة: التي لا تتضمن أي ملاحظات على سلامة الإدارة وتقارير مقيدة وتوضح تحقيقات أو ملاحظات وإعتراضات ولكن لا يحق للمراجع التدخل وإنما إبداء الرأي فقط.[1]

التقارير المختصرة: هو الشكل العادي لتقرير المراجع يقوم به للتدقيق في القوائم المالية على الرغم أنه يتضمن باختصار إلا أنه لديه وضوح فيما يحتوي، أي أن الإختصار لا يوجد فيه أي إخلال في توصيل رأي المراجع وحكمه على القوائم المالية لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وهذا التقرير ينشر مع القوائم المالية ويمكن الإعتماد عليه من داخل المؤسسة أو من قبل أي طرف آخر.[2]

---

[1]. سارة محمد برمه محمد واخرون دول المراجعة التحسبية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية، مجلة العلوم الاقتصادية السودان، 2016، ص 144.

[2]. عبد الفتاح الصحن مراجعة الحسابات النظرية والعملية ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر ص 589.

الفصل الأول: معيار تقرير التعبير عن الرأي حول القوائم المالية

الجزء الاول

1.1. بهدف معيار تقرير التعبير عن رأي محافظ الحسابات حول القوائم المالية إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحدد كيفيات التطبيق المتعلق بشكل ومحتوى التقرير العام التعبير عن رأي محافظ الحسابات.

2.1. يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير عام للتعبير عن الرأي يبين فيه أداء مهمته، يتم إرسال هذا التقرير إلى الجمعية العامة العادية.

يجب أن ينتهي هذا التقرير العام بالتعبير عن رأي محافظ الحسابات بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على إنتظام وصحة القوائم المالية وكذا صورتها الصحيحة وعند الإقتضاء رفض المصادقة المبرر كما ينبغي.

1. 3. يعبر محافظ الحسابات من خلال رأيه على أنه أدى مهمة الرقابة المسندة إليه طبقا لمعيار المهمة وعلى أنه تحصل على ضمان كاف بان الحسابات السنوية لا تتضمن إختلالات معتبرة من شأنها المساس بمجمل الحسابات السنوية.[1]

1. 4. حتى يكون التعبير عن رأيه مؤسسا يقوم محافظ الحسابات بفحص وتقييم النتائج المستخلصة من العناصر المفيدة المتحصل عليها فيقدر بذلك الأهمية النسبية للمعاينات التي قام بها والطابع المعتبر الاختلالات التي اكتشفخا.

1. 5. يحدد محافظ الحسابات ما إذاكانت الحسابات السنوية قد تم إعدادها طبقا القواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي والنصوص المتعلقة به.

1. 6. تتضمن الحسابات السنوية الخاضعة لتعبير محافظ الحسابات عن رأيه كل من الميزانية وحساب الناتج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة وكذا الملحق.

[1]. الجريدة الرسمية لجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية قرار مؤرخ (صفحة 12) العدد 24 تاريخ 30 افريل سنة 2014.

يتم توقيع القوائم المالية من قبل مسؤول جهاز التسيير المؤهل ويتم تأثيرها من قبل محافظ الحسابات وتتضمن هذه التاشيرة توقيعها بالحروف الأولى تسمح بالتعرف على القوائم المالية المدققة.

7.1. لا يسري رأي محافظ الحسابات إلا على حسابات السنة المالية المعينة حتى وإن كانت تتضمن إشارة إلى رقم السنة المالية السابقة بالنسبة لكل قسم كنا نص عليه القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

8.1. يجب أن يتضمن التقرير العام التعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات الفردية:

- إسم وعنوان محافظ الحسابات ورقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول.
- عنوان يشير إلى أن الأمر يتعلق لتقرير محافظة الحسابات لكيان محدد بوضوح، وأنه يلخص سنة مالية مقفلة بتاريخ إقفال دقيق.

يتمحور هذا التقرير حول جزء من:

- الجزء الأول: التقرير العام التعبير عن الرأي.
- الجزء الثاني: المراجعات والمعلومات الخاصة

القسم الاول

الجزء الأول: التقرير العام التعبير عن الرأي

1. 1.1 مقدمة

في مقدمة التقرير يقدم محافظ الحسابات ب:

- التفكير بطريقة وتاريخ تعيينه.
- التعريف بالكيان المغني.
- ذكر تاريخ إقفال السنة المالية المعنية.
- الإشارة إلى أن القوائم المالية قد تم وقفها من قبل الجهاز المؤهل في الكيان.
- التذكير بمسؤوليته في التعبير عن رأيه حول القوائم المالية.

- تحديد إذا تم إرفاق التقرير بالميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رأس المال وكذا الملحق عند الإقصاء.[1]

1.1. 2. الرأي حول القوائم المالية

يقدم محافظ الحسابات ضمن هذا القسم

- يشير إلى اهداف وطبيعة مهمة المراقبة مع توضيح أن الأشغال التي أنجزها قد تمت طبقا لمعايير المهنة وانها تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رائع حول حسابات السنوية.
- يعبر عن رأيه حول الحسابات السنوية الذي يمكن أن يكون حسب الحالة:

- راي بالقبول:
- رأي بالتحفظ (أو التحفظات):
- **رأي بالرفض:** يتم التعبير عن الرأي بالرفض من خلال رفض مبرر من طرف محافظ الحسابات بوضوح المصادقة على القوائم المالية وأنه لم يتم إعدادها في جميع جوانبها المعتبرة وفقا القواعد ومبادئ المحاسبة سارية المفعول.

يجب أن يبين محافظ الحسابات بوضوح في فقرة قبل التعبير عن الرأي، التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع تقرير إذا أمكن ذلك قبل إبراز تأثر حول النتيجة والوضعية المالية الكيان.[2]

1.1. 3. فقدان الملاحظات: يتضمن التقرير العام للتعبير عن الرأي في فقرة منفصلة يتم إدراجها بعد التعبير عن الرأي، ملاحظات تهدف إلى لفت إنتباه القاري لنقطة أو لعدة نقاط تتعلق بالحسابات السنوية دون التشكيك في الرأي المعتبر عنه وفي حالة وجود شكوك معتبرة مبنية بشكل وجيه في الملحق بحيث يرتبط حلها بأحداث مستقبلية من شأنها التأثير في الحسابات السنوية، يلزم محافظ الحسابات بابظاء الملاحظات الضرورية.

---

[1]. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 14) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 20104.

[2]. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 14) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 2014.

القسم الثاني

الجزء الثاني: المراجعات والمعلوملت الخاصة

1.2.1. يتمحور هذا الجزء المعنون "المراجعات والمعلومات الخاصة" حول الفقرات الثلاثة المنفصلة:

- الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة.
- المخلفات والمشكوك التي لا تؤثر في الحسابات السنوية.
- المعلومات التي يوجب القانون على محافظ الحسابات الاشارة إليها.

2.2.1 . يؤدي محافظ الحسابات مهمته المتعلقة بفحص الحسابات السنوية وإعداد تقريره العام المتعلق بالتعبير عن الرأي في أجل قدره 45 يوما إبتداءا من تاريخ استلام الحسابات السنوية المضبوطة من طرف جهاز التسيير المأهل.

يجب ان يتطابق تاريخوالتقرير مع تاريخ الانتهاء الفعلي من مهمة الرقابة.

3.2.1. إذا تعلقت الامر لشركة محافظي الحسابات يجب أن يتم التوقيع على التقرير من طرف ممثل الشركة أو من طرف ممثل أو ممثلي محافظي الحسابات او الشركات او المسلمين أو المسيرين لهذه الشركة الذين شاركوا في إعداد هذا التقرير.[1]

الفصل الثاني: معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة

1.2 يهدف معيار تقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة المنصوص عليها في المواد من 31 إلى 36 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلق بشكل ومضمون التقرير للتعبير عن رأي محافظ الحسابات.

2.2. تطبيق أحكام المادة 732 مكرر من القانون التجاري والنقاط 1,2 ، 1,3 ،1,5 ، 1,6 ، 1,7 ، المذكرة أعلاه على إجراء التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة.

[1]. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 15) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 2014.

3.2. يتم إعداد تقرير التعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة وفق المبادئ الأساسية وكيفيات تطبيقها المنصوص عليها في المعيار المتعلق بتقدير المصادقة على الحسابات الفردية.

4.2. لا يختلف تقرير التعبير عن الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة عن التقرير العام في جزئه الأول إلا في المصطلحات المستعملة في تعريف الحسابات الخاضعة لدراسة محافظي الحسابات.

5.2. يكون التقرير العام حول الحسابات الفردية وتقرير التعبير عن الرأي حول الحسابات المدعمة والحسابات المدمجة اللذان يستجيبان إلى إلتزامين مختلفين موضوع تقريرين منفصلين لعبة تسهيل نشر المعلومات.

الفصل الثالث: معيار تقرير حول الإتفاقيات المنظمة

1.3 يهدف هذا معيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص الإتفاقيات المنظمة وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات

2.3. يتعين على محافظ الحسابات تذكير المسيرين في الشركة لا سيما رسالة مهمته بطبيعة المعلومات التي يتعين عليهم تقديمها له حول الإتفاقيات المنظمة قصد السماح له باعداد تقريره الخاص حسب مفهوم أحكام المادة 628 من القانون التجاري.

ويتحقق من تطابق هذه المعلومات مع الوثائق الأساسية التي استخرجت منها.[1]

3.3. تعد اتفاقيات منظمة كل الإتفاقيات عدا تلك المتعلقة بالعمليات الجارية والمبرمة في ظروف عادية على نحو مباشر أو غير مباشر أو عن طريق وسيط بين الشركة أو الأشخاص المعنيين تلاتين:

- رئيس مجلس إدارتها
- رئيس نديرها العام
- أحد أعضاء مجلس إدارتها.

[1]. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 14) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 2014.

- عضو من أعضاء المكتب المسير أو من مجلس المراقبة.
- ممثلون عن الأشخاص المعنوين أعضاء مجلس الإدارة.
- الأشخاص المعنويين أعضاء مجلس الإدارة.
- المسيرون والمسيرون المتضمنون.
- المساهمون أو الشركاء الحاملون لمساهمة معتبرة.

4.3. يرتبط تدخل محافظ الحسابات المتعلق بالاتفاقيات المنظمة بالتدخلات الخاصة الأخرى التي تنظف إلى ضمان الإطلاع المسلمين والمشاركين والغير على الوقائع والوضعيات والمعلومات التي يجب الاشارة إليها لعبة فهم القوائم المالية بصورة أفضل.

5.3. يعد التبليغ الاجباري من طرف المسير الرئيسي للكيان إلى الإجازة في الشركة وإلى محافظ الحسابات بقائمة وضوع الاتفاقيات المتضمنة عمليات جارية ومبرمة في ظروف عادية، مصدر معلومات يمكنه عند الإقتضاء تحديد الإتفاقيات التي يكون موضوعها غير حار ظاهريا بالنظر إلى معرفته العامة بالكيان وانشطته.

6.3. عند دراسة المعلومات المقدمة من طرف المديرين المكلفة بتحديد الاطراف المرتبطة والعمليات المنجزة معها يمكن محافظ الحسابات أيضا أن يطلع على العمليات المنجزة مع الأشخاص المعنيين ويمكنه تشكيل اتفاقيات منظمة كما يقوم بالمقاربات التي تعتبر مفيدة لتسمح له بالمقارنة بينها حول مختلف المعلومات التي قدمت له.

7.3. إذا تم إخطار محافظ الحسابات باتفاقيات او قام باكتشافها يحصل على المعلومات اللازم لتقديمها في تقريره الخاص طبقا لأحكام المادة 628 من القانون التجاري او القوانين الاساسية وهي :

- عدد الإتفاقيات الخاضعة لموافقة الجمعية العامة أو الجهاز التداولي المؤهل.

- أسماء أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين العاملين المعنيين أو أعضاء المكتب المسير أو مجلس المراقبة حسب الحالة والمسيرين أو الشركاء في ش ذ م م او أي من الاشخاص المعنيين الآخرين المنصوص عليهم في القانون أو الأنظمة أو القوانين الأساسية.[1]
- طبيعة و موضوع هذه الإتفاقيات.
- ظروف إبرام هذه الاتفاقيات لا سيما الاشارة إلى الاسعار والتعريفات المطبقة والرسومات والعمولات المقدمة واجتل الدفع الممنوحة والفوائد المشترطة والضمانات الممنوحة وعندي الاقتضاء كل المؤشرات الأخرى التي تسمح للمساهمين أو الشركاء أو المنخرطين بتقدير الفايدة التي تنتج عن إتفاقيات تم تحليلها.

8.3. يقدم محافظ الحسابات تقرير خاص حول الإتفاقيات المنظمة موجها العلام أعضاء الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل الذي تم استدعاؤه للموافقة أو الفصل في تقريره طبقا لأحكام المادة 628 من القانون التجاري والانظمة الاساسية.

يتضمن هذا التقرير الخاص الإتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها بمناسبة أداء مهام الرقابة المسندة إليه.

لا يقدم محافظ الحسابات في تقريره الخاص الي حال من الأحوال أي رأي حول جدوى أو صحة او ملاءمة الإتفاقيات.

9.3. يجب أن يقوم محافظ الحسابات بالتذكير في تقريره الخاص بوجود الإتفاقيات الموافق عليها في السنوات السابقة من طرف الجمعية العامة وجهاز التداول المؤهل، والتي لا مزال سارية المفعول وذلك بناءا على المعلومات المقدمة من طرف جهاز التسيير المؤهل.[2]

إذا لم يتم إخطار محافظ الحسابات باية اتفاقيات فإنه يعد تقريرخاص يشير فيه إلى هذه الوضعية .

---

[1]. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 14) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 2014.

[2]. الجريدة الرسمية لجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية قرار مؤرخ (صفحة 15.16) العدد 24 تاريخ 30 ابريل سنة 2014.

10.3. يشير محافظ الحسابات في تقريره الخاص إذا تم إبلاغه باتفاقية غير مرخص بها من طرف جهاز التسيير المؤهل الذي يقرر عرضها على الجمعية العامة وعلى الجهاز التداولي المؤهل لضمان الغائها إلى الظروف التي كانت السبب في عدم تطبيق إجراء الترخيص.

11.3. عندما يكتشف محافظ الحسابات اتفاقية فير مرخصة أثناء أداء مهمته فإنه يقدر طابعها المتعلق بالعملية الجارية التي تمت ضمن شروط عادية بغرض تحديد ما إذا تعلق الأمر باتفاقية منظمة او لا.

في حالة ما إذا كان يجب أن تكون الاتفاقية مرخصة فانه يقوم بإعلام الأشخاص المشكلين لإدارة المؤسسة ضمن احترام التزاماته المتعلقة بتبليغ الجهاز المختص حسب ما تنص عليه، لا سيما أحكام المادة 628 من القانون التجاري كما يقوم باعداد التقرير الخاص نتيجة لذلك ويرسله إلى جمعية العاملين العادية.

الفصل الرابع: معيار تقرير حول المبلغ الاجمالي لأعلى خمسة أو عشرة تعويضات

1.4. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التقرير الخاص حول المبلغ الاجمالي لأعلى خمسة أو عشرة تعويضات وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

2.4. يعتبر إعداد كشف مفصل عن التعويضات المدفوعة لخمسة أو عشرة أشخاص الأعلى أجرا الذي يتم تسليمه إلى محافظ الحسابات من مسؤولية الجهاز المسير للكيان.[1]

ويتضمن هذا الكهف:

- التعويضات الخام التي تشمل كل الامتيازات والتعويضات، المحصلة مهما كان شكلها وصفاها باستثناء تسديد المصاريف غير الحزافية.
- التعويضات المدفوعة للأشخاص العاملين بطريقة حصرية ودائمة في الكيان المعني والاجراء العاملين بالتوقيت الجزئي والأجراء العاملين في فروع في الخارج.

[1]. الجريدة الرسمية صفحة (16).

يتأكد محافظ الحسابات من أن المبلغ المفصل للتعويضات يتطابق مع المعلومات المتحصل عليها التي دقق فيها مسبقا، ويعد على هذا الأساس التقرير الخاص بالمصادقة لاثبات التعويضات المنصوص عليها في الأحكام القانونية المذكورة أعلاه.

الفصل الخامس: معيار التقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين

1.5. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفية التطبيق التي تخص تدخل محافظ الحسابات المتعلق بالامتيازات الخاصة الممنوحة لمستخدمي الكيان وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

2.5. يفحص محافظ الحسابات جميع الامتيازات الخاصة والمعتبرة الممنوحة لمستخدمي الكيان المعطى في إطار تنفيذ مهمته المتعلقة بإبداء الرأي حول الحسابات السنوية وتطبيق الواجبات المهنية.

3.5. تتمثل الامتيازات الخاصة النقدية اوالعينية الممنوحة لمستخدمي الكيان كالم التي لا تتعلق بالتعويض العادي أو المعتاد للخدمات المقدمة وتلك المحتمل ارتباطها خلال مهنته.

4.5 عند بداية مهمة الرقابة على حسابات الكيان يحصل محافظ الحسابات من الجهاز المسير للكيان على قائمة المستخدمين الذين استفادة من الامتيازات الخاصة المنصوص عليها أو غير المنصوص عليها في عقد العمل.

الفصل السادس: معيار تقرير حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الأخيرة والنتيجة حسب المهم أو حسب الحصة في الشركة.[1]

1.6 طبقا لأحكام المادة 678 (الفقرة6) من القانون التجاري يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات في ما يخص عرض تطور نتيجة الدورة والنتيجة حسب عليهم أو حسب الحصة من الشركة للسنوات الخمسة الأخيرة أو كل دورة

[1]. الجريدة الرسمية صفحة (16)

مقفلة منذ تاسيس الشركة، أو دمجها في شركة أخرى في حالة ما إذا كان العدد أقل من خمس ويهدف كذلك إلى تحديد محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

2.6. يقوم محافظ الحسابات لعرض تطور مختلف مؤشرات النجاعة للكيان التي تعتبر مدققو في تقريره الخاص نتيجة الواجبات المهنية التي يطبقها بعنوان الدورة المحاسبية المعتبرة.

3.6. يتم إعداد تطور النتيجة في شكل جدول على مدى الخمس سنوات الأخيرة، يعرض العناصر التالية:

- النتيجة قبل الضريبة.
- الضريبة على الارباح
- عدد الاسهم او حصص الشركة المكونة لرأس مال الشركة.
- مساهمات العمال في النتيجة.

الفصل السابع: معيار التقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية.

1.7. يهدف هذا المعيار بالتعريف بالمبادئ الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بمعرفة أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية من طرف محافظ الحسابات، وكذا محتوى تقريره الخاص.[1]

2.7. يطلع محافظ الحسابات في إطار مهنته العامة على عناصر الرقابة الداخلية الدقيقة المطبقة من قبل الكيان قصد تجنب مخاطر الأخطاء المعتبرة في مجمل الحسابات وكذا الاثباتات المتعلقة بتدفقات العمليات والأحداث المحاسبية الفترة وارصدة الحسابات نهاية الفترة وكذا عرض القوائم المالية والمعلومات المقدمة ضمن ملحق الحسابات

3.7. عندما يقوم الكيان بإعداد تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية بموجب الأحكام التنظيمية التي لها تأثير معتبر على معالجة المعلومات المالية والمحاسبية يقوم محافظ الحسابات بتقديم تقرير خاص يقدر من

[1]. الجريدة الرسمية صفحة (18)

خلاله صدق التقرير المرسل من قبل الكيان الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل استنادا الأشغال المنجزة من طرفه.

يتضمن هذا التقرير تقييمه لصدق المعلومات الواردة في تقييم الكيان وليس حول الإجراءات في حد ذاتها.

4.7. يتضمن التقرير الخاص لمحافظ الحسابات حول إجراءات الرقابة الداخلية الذي يتم إرساله إلى الجمعية العامة.

عنوان التقرير المرسل إليه وتاريخ وأهداف تدخلاته.

فقرة تتضمن وصف للواجبات المطبقة من أجل إبداء الرأي حول المعلومات الواردة في تقرير الكيان.

الفصل الثامن:معيار التقرير حول استمرارية الاستغلال

1.8. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بدور محافظ الحسابات بالنسبة إلى الإتفاقية المحاسبية القاعدية حول استمرارية الاستغلال التي يستند إليها إعداد الحسابات بما فيهم التقييم الذي تم إعداده حول طرق المديرية حول قدرة الكيان على متابعة استغلاله او نشاطه وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات

2.8. يقدر محافظ الحسابات عند التخطيط وأداء مهمة المراقبة صحة استعمال الاتقاء المحاسبية القاعدية حول استمرارية الاستغلال لإعداد الحسابات من طرف المديرية وفق ما تنص عليه أحكام المادة 6 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمذكور أعلاه وأحكام المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 08- 156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي.

3.8. يحلل محافظ الحسابات في إطار مهمته بعض الوقائع أو الأحداث الماخوذة بعين الاعتبار جملة أو كل على حدى والتي تشكل مؤشرات تؤدي إلى التساؤل حول إمكانية استمرارية الاستغلال لا سيما:

✓مؤشرات ذات طبيعة مالية:

✓رؤوس الأموال الخاصة السلبية.

✓عدم القدرة على الدفع للدائنين عند الاستحقاق.

✓قروض لأجل ثابت بلغت تاريخ استحقاقها دون آفاق جديدة حقيقية للتجديد أو إمكانية التسديد.

✓اللجوء المبالغ فيه للقروض قصيرة الأجل قصد تمويل الأصول طويلة الأجل.

✓مؤشرات سحب الدعم المالي من طرف المقرضين أو الدائنين.

✓القدرة على التمويل الذاتي غير الكافي والمستمر.

✓النسب المالية الرئيسية غير الإيجابية.

✓خسائر الاستغلال المكررة أو التدهور المعتبر لقيمة اصول الاستغلال.

✓توقيف سياسة توزيع أرباح الأسهم.[1]

✓عدم القدرة في الحصول على التمويل من أجل تطوير منتجات جديدة أو استثمارات حيوية أخرى.

1) مؤشرات ذات طبيعة عامة:

✓ مغادرة المستثمرين الرئيسيين دون استخلافهم.

✓ خسارة صفقة مهمة أو اعفاء أو رخصة أو ممول رئيسي.

✓ نزاعات اجتماعية خطيرة.

✓ نقص دائم في المواد الأولية الضرورية.

2) مؤشرات أخرى:

✓ عدم احترام الالتزامات المتعلقة برأس مال الشركة أو التزامات قانونية أساسية أخرى.

✓ الإجراءات القضائية الجارية ضد الكيان التي يمكن أن تكون لها آثار مالية لا يمكن للكيان مواجهتها.

[1]. الجريدة الرسمية، ص 19.

4.8. يطلع محافظ الحسابات على مستوى المديرية على الوقائع أو الأحداث التي هي على دراية بها والتي يمكن أن تتدخل لاحقا في الفترة التي شملها تقييمه ويمكن أن تؤثر على استمرارية الاستغلال.

5.8. عندما تحدد الوقائع والأحداث التي يمكن أن تؤثر على استمرارية الاستغلال فإن محافظ الحسابات:[1]

- يدرس خطط عمل المديرية لمواجهة المشاكل الناتجة بهدف متابعة الاستغلال.
- يجمع العناصر الأساسية المقنعة الكافية والملائمة لتأكيد أو لنفي وجود شك معتبر بشأن استمرارية الاستغلال.
- يحصل على تصريح كتابي من المديرية يتعلق بخطط عملها في المستقبل.

6.8. يتخذ إجراء الانذار المنصوص عليه لا سيما في أحكام المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري عندما تؤكد الوقائع والأحداث المحلية من طرف محافظ الحسابات بناءا على حكمه الخاص شكا بليغا حول استمرارية الاستغلال.

7.8. عندما يلاحظ محافظ الحسابات تأخر معتبر وغير اعتيادي في ضبط الحسابات السنوية لا سيما عند تطبيق أحكام المادة 676 من القانون التجاري التي تنص على الطلب من الجهة القضائية المختصة التي تبت بناءا على عريضة لتأجيل موعد انعقاد الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل فإنه يستفسر عن الأسباب التي أدت إلى ذلك.

الفصل التاسع:معايير التقرير المتعلق بحيازة أسهم الضمان

1.9 يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق التي تخص تدخل محافظ الحسابات المتعلق بأسهم الضمان التي يجب أن يحوزها اعضاء مجلس الإدارة أو أعضاء مجلس الحسابات.

[1]. الجريدة الرسمية، مصدر سابق، ص 19.

2.9 يفحص محافظ الحسابات تحت مسؤوليته احترام الأحكام القانونية وأحكام القانون الأساسي المتعلقة بأسهم الضمان التي يجب أن يحوزها اعضاء مجلس الإدارة وأعضاء مجلس المراقبة ويجب أن تمثل هذه الأسهم على الأقل نسبة 20% من رأس مال الشركة وفقا لأحكام المادة 619 من القانون التجاري كما يشير عند الإقتضاء إلى المخالفات المكتشفة في أقرب جمعية عامة وجهاز تداولي نلعب.

3.9. لا يصيغ محافظ الحسابات خلاصات حول اشغاله إلا عندما يستخرج إختلالات يجب أن يبلغها إلى الأجهزة المختصة المأهلة وإلى الجمعية العامة.[1]

يؤدي اختفاء الإشارة إلى الاختلالات للاعتبار ضمنيا أن محافظ الحسابات لم يتم كشفها أثناء القيام بواجباته.

4.9. عندما يلاحظ محافظ الحسابات مخالفات مرتبطة حيازة الأسهم من طرف أعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة بذلك حسب الحالة.

يحق للمجلس إجراء التسويات الملائمة.

5.9. تطبيقا لأحكام المادة 660 من القانون التجاري على الخصوص يشير محافظ الحسابات عند الإقتضاء إلى المخالفة في شكل تقرير في أقرب اجتماع للجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل.

6.9. تطبيق أحكام هذا الفصل عندما يكون رأس المال الإجتماعي للكيان كليا أو بالأغلبية من حيازة الدولة وبعض محافظ الحسابات من تقديم تقرير

الفصل العاشر:معيار التقرير المتعلق بعملية رفع رأس المال

1.10. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات كما هو منصوص عليه لا سيما في أحكام المادة 700 (الفقرة8) من القانون التجاري عند رفع رأس المال الشركة وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

[1]. الجريدة الرسمية، العدد 24، تاريخ 30 ابريل سنة 2014.، ص 19.

2.10. يتأكد محافظ الحسابات من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المتخصصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل على الخصوص:

- ✓ مبلغ وأسباب رفع رأس المال المقترح.
- ✓ أسباب اقتراح الغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب
- ✓ كيفيات تحديد سعر الإصدار

3.10. يتضمن تقرير الحسابات المقدم للجمعية العامة غير العادية، وللجهاز التداولي المؤهل الذي يرخص رفع رأس المال على الخصوص المعلومات الآتية.

- ✓ تذكير بالنصوص التشريعية والتنظيمية المطبقة.
- ✓ فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة ولا سيما حول كيفيات تثمين سعر الإصدار وحول احترام الحق التفاضلي للاكتتاب.
- ✓ كيفيات تحديد سعر الإصدار.
- ✓ علامات تشير إلى ملاحظات أو إلى غياب ملاحظات حول عملية رفع رأس المال.
- ✓ لا يصرح محافظ الحسابات بمدى ملاءمة عملية رفع رأس المال.[1]

الفصل الحادي عشر: معيار التقرير المتعلق بعملية تخفيض رأس المال.

1.11 يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات كما هو منصوص عليها على الخصوص في المادة 712 (الفقرة2) من القانون التجاري عند تخفيض رأس المال وكذا محتوى التقرير الخاص لمحافظ الحسابات.

2.11. يدرس محافظ الحسابات إذا كانت أسباب وشروط تخفيض رأس المال المقرر تستند إلى القانون ويتأكد على الخصوص:

- ✓ ان عملية التخفيض لا تخفض مبلغ رأس المال، بل من الحد القانوني الأدنى.

[1]. الجريدة الرسمية، العدد 24، تاريخ 30 ابريل سنة 2014.، ص 20.

- ✓ احترام المساواة بين المساهمين أو المشتركين.
- ✓ احترام مجموعة الأحكام القانونية والتنظيمية بصفة عامة.

3.11. يتضمن تقرير محافظ الحسابات المقدم للجمعية العامة غير العادية وللجهاز التداولي المؤهل الذي يرخص بتخفيض رأس المال على الخصوص المعلومات التالية:

- ✓ التذكير بالنصوص التشريعية والتنظيمية المطبقة.
- ✓ فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة.
- ✓ خلاصات تشير إلى ملاحظات أو إلى غياب ملاحظات حول عملية تخفيض رأس المال.
- ✓ لا يصرح محافظ الحسابات بمدى ملاءمة عملية تخفيض رأس المال.[1]

4.11. عندما يقوم مجلس الإدارة وجهاز التسيير المؤهل بتخفيض رأس مال غير مسبب بالخسائر يتأكد محافظ الحسابات من أن هذه العملية قد تم ترخيصها من طرف الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل.

5.11. في حالة سماح الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل لمجلس الإدارة أو جهاز التسيير المؤهل حسب الحالة بشراء عدد قليل من الاسهم الخاصة قصد الغائها لتسهيل رفع رأس المال أو إصدار سندات قابلة للتحويل إلى أسهم أو دمج أو إتمام يصرح محافظ الحسابات بنظامية العملية المقررة.

6.11. في حالة ما إذا نتج تخفيض رأس المال عند الغاء الاسهم المكتسبة تبعا لنقل الذمة المالية بصفة شاملة أو تبعا لقرار قضائي يحدد محافظ الحسابات ضمن تقريره أسباب العملية المرتقبة ويشير فيها إذا لم يكن من النوع الذي يمس بالمساواة بين المساهمين.

الفصل الثاني عشر: معيار التقرير المتعلق باصدار قيم منقولة أخرى

1.12. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات عند إصدار قيم منقولة أخرى وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات

[1]. الجريدة الرسمية، العدد 24، تاريخ 30 ابريل سنة 2014.، ص 1.

2.12. إذا طلب من الجمعية العامة غير العادية أن تفوض للهيئة المختصة سلطات تحديد كيفيات إصدار القيم المنقولة وسندات الاكتتاب،يتحقق محافظ الحسابات من أن المعلومات الضرورية والكافية قد تم ادراجها في تقرير الهيئة المختصة ويقدر ما إذا كان تقديمها من شانه توضيح العملية المقترحة للمساهمين وكذا حول أسباب اقتراح الغاء حق التفاضل في الاكتتاب عند الإقتضاء.

3.12. يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير أول يرسله إلى الجمعية العامة غير العادية و إلى الجهاز التداولي المؤهل يتضمن ملاحظاته حول كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها ويعبر عند الإقتضاء عن استحالته إبداء الرأي حول الشروط النهائية التي يمكن من خلالها القيام بالاصدار لاحقا.

4.12. يفحص محافظ الحسابات احتواء تقرير الجهاز المختص على كل البيانات المقيدة حول سير شؤون الشركة منذ بداية السنة المالية الجارية وكذا إذا لم تعقد الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل المستدين للبت في الحسابات للسنة المالية السابقة.

5.12. يفحص محافظ الحسابات احترام الأحكام النصوص التشريعية والتنظيمية ويتأكد من أن التقرير واضح بشكل كاف خصوصا حول أسباب الإصدار وعند الإقتضاء حول اقتراح الغاء حق التفاضل في الاكتتاب وكذا حول كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها.

- ✓ يتأكد محافظ الحسابات في حالة وجود اقتراح الغاء حق التفاضل في الاكتتاب من أنه يتطابق مع العملية الخاضعة لمصادقة المساهمين وأنه لا يوصي بالمساواة بين المساهمين.

6.12. يتضمن التقرير الأول لمحافظ الحسابات المقدم للجمعية العامة غير العادية و الجهاز التداولي المؤهل الذي يرخص الإصدار المفوض للهيئة المختصة المعلومات التالية:

- ✓ التذكير بالنصوص التشريعية والتنظيمية المطبقة.
- ✓ فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة

✓ إشارة تبين أن الواجبات قد تمثلت في التحقق من كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها مثلما هي مبينة في التقرير المنجز من طرف الهيئة المختصة.

✓ استنتاجات مرفقة عند الإقتضاء بملاحظات حول كيفيات تحديد سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها.

✓ الإشارة إلى استحالة إبداء رأي حول الشروط النهائية الإصدار أنه سيتم إصدار تقرير تكميلي عند تحقيق الإصدار.

✓ يحرر خلاصة حول صدق المعلومات المقدمة بالارقام الماخوذة من حسابات الشركة والواردة في تقرير الجهاز المختص.

✓ يقدم ملاحظات لا سيما في حالة نقص المعلومات في تقرير الجهاز المختص حول عناصر حساب سعر إصدار سندات رأس المال الواجب إصدارها أو حول مبلغه.

7.12. عند الانتهاء من العملية يحرر محافظ الحسابات تقريرا تكميليا من خلاله:

✓ يقدر المعلومات المقدمة في تقرير الجهاز المختص للجمعية العامة.

✓ يبين فيها إذا وجدت فيها ملاحظات حول مطابقة شكل العملية بالنظر إلى التصريح الممنوح من قبل الجمعية والبيانات المقدمة لها.

✓ يدلي برأيه بالنظر إلى الشروط النهائية للإصدار حول المبلغ النهائي وكذا حول تأثير الإصدار على وضعية أصحاب السندات والقيم المنقولة التي تسمح بدخول رأس المال المقدر مقارنة برؤوس الأموال الخاصة.

الفصل الثالث عشر: معيار التقرير المتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم.

1.13.يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص توزيع التسبيقات على أرباح الأسهم من قبل مؤسسة تجارية وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات

2.13. يتحقق محافظ الحسابات من أن الميزانية المنجزة من طرف المؤسسة قصد توزيع تسبيق على أرباح الأسهم تظهر إحتياطات ونتائج صافية قابلة للتوزيع كما هو محدد في القانون وتكفي للسماح بتوزيعها.

3.13. يحرر محافظ الحسابات تقريرا يصادف من خلاله على مطابقة مبلغ التسبيقات على أرباح الأسهم المقرر للنقطة 2.13 أعلاه.

4.13. يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير بمناسبة قرار مرتقب لدفع التسبيقات على أرباح الأسهم يتضمن على الخصوص البيانات الآتية:

✓أهداف تدخل محافظ الحسابات.

✓الجهاز المخفض لضبط الحسابات قصد إجراء توزيع الأرباح على الأسهم وتحديد مبلغ هذه التسبيقات.

✓ترفق القوائم المالية المنجزة بهذه المناسبة التقرير.

الفصل الرابع عشر: معيار التقرير المتعلق بتحويل الشركات ذات الأسهم.

1.14. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات بخصوص تحويل شركة ذات أسهم إلى شركة أخرى وكذا محتوى تقرير محافظ الحسابات.

2.14. إذا تمت عملية التحويل خلال السنة المالية يتم ضبط حسابات وسيطة من طرف الجهاز المختص للكيان تكون هذه الحسابات موضوع تقرير محافظ الحسابات.

3.14. يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير حول تحويل شركات ذات الأسهم يقدم إلى الجمعية العامة غير العادية يتضمن على الخصوص المعلومات الآتية:

✓ فقرة حول الواجبات المنجزة.

✓ خلاصة مصانعة في شكل وجود أو عدم وجود ملاحظات معبر عنها مع التأكد على الخصوص من أن مبلغ الأصول الصافية يعادل على الأقل رأس مال الشركة المطلوب للشكل الجديد للشركة.

الفصل الخامس عشر: معيار التقرير المتعلق بالفروع والمساهمات وشركات المراقبة.

1.15. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بالمبادىء الأساسية وتحديد كيفيات التطبيق المتعلقة بتدخل محافظ الحسابات حول تحديد الفروع والمساهمات وشركات المراقبة حسب مفهوم المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 المذكور أعلاه والعمليات المرتبطة بها وكذا حول المعلومات المقدمة من ملحق القوائم المالية المنصوص عليها في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي المذكور أعلاه.

2.15. يلتزم محافظ الحسابات بالحاق تقريره العام للتعبير عن الرأي بتقرير متعلق بوضعية المساهمة أو اكتساب أكثر من نصف رأس مال الشركة خلال السنة المالية وذلك بابراز ما يأتي على الخصوص:

- ✓الاسم ومقر الشركة.
- ✓رأس مال الشركة.
- ✓الحصة المكتسبة من رأس مال الكيان.
- ✓تكلفة الاكتساب بالعملة الوطنية وبالعملة الصعبة عند الإقتضاء.

الخاتمة

يعتبر التقرير هو وسيلة المرجع مدقق الحسابات لتلخيص ما تم انجازه من عملية المراجعة تدفق الحسابات حيث يمثل المرحلة التي تعرض فيها مشكلات او الانحرافات ثم التوصيات والاقتراحات الاتي يرى المراجع مدقق الحسابات وجرب تنفيذها وهو ايضا الوسيلة الرئيسية التي تربط المراجع مدقق الحسابات مع جميع الاطراف المستفيدة منه ولذلك لا بد من اخذ الحيطة والحذر في اعداد وكتابة تقرير