

تقارير محافظ الحسابات

ملاحظة: في إطار تقارير محافظ الحسابات، يجب التركيز بشكل أكبر على التقرير المتضمن للرأي حول القوائم المالية، أما بقية التقارير فقد تم إدراجها في ملف بعنوان (التقارير الأخرى لمحافظ الحسابات، تجدونه مرفقا في المنصة) لتوسيع الفهم والثقافة لدى الطالب.

أولاً: معايير تقرير محافظ الحسابات:

بصفة عامة فإن المعايير الأساسية، لإعداد تقارير التدقيق يمكن حصرها:

المجموعة الأولى: المعايير الأساسية و تشمل البعد عن التحفيز والقابلية للفهم.

المجموعة الثانية: المعايير الثانوية و تشمل الكمال و القابلية للمقارنة و التقييم و القبول و القابلية للفحص و الإيجاز و الفحص المستقبلي.

المجموعة الثالثة: المعايير الأخرى و تشمل : القابلية للقياس الكمي، ملاءمة العرض ، التعبير النقدي ، المحلية ، الثبات ، الحيطة و الحذر، إتاحة الفرصة للرأي المعارض، و مما لاشك فيه إعداد تقارير وفق المعايير السابقة الذكر ، هذا معناه تحقيق مفهوم العدالة بدلا عن مفهوم الحقيقة المأخوذة من المعنى المهني للتدقيق حيث أن مفهوم العدالة خلو التقارير و القوائم المالية من أي خطأ جوهري، كما يرى البعض الآخر أن مفهوم العدالة يتضمن مجموعة من العناصر أو الخصائص الأساسية كالدقة ، الموضوعية ، الوضوح ، الكمال ، الواقعية ، عدم وجود أخطاء ، و اتفاق الموضوع مع قواعد القبول و مطابقتها مع أدلة الإثبات.

ثانياً: آجال إرسال تقرير محافظ الحسابات:

قرار مؤرخ في 12 يناير سنة 2014 يحدد كفاءات تسليم محافظ الحسابات على الجمعية العامة العادية وذلك بتأكيده على مدة 15 يوما قبل انعقاد الجمعية العامة العادية أو هيئة التداول المؤهلة مقابل استلام وصل في المادة الثانية من القرار.

كما أضاف بعض المعلومات في المادة الثالثة التي هي كالتالي: يجب أن توضع مختلف الوثائق الضرورية لإعداد تقارير محافظ الحسابات تحت تصرف هذا الأخير قبل 45 يوما على الأقل من تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية أو هيئة التداول المؤهلة.

ثالثاً: محتويات تقرير محافظ الحسابات:

في قرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 يحدد محتويات تقارير محافظ الحسابات في الجريدة الرسمية العدد 24 المؤرخة في 30 أبريل 2014 تحدث المادة 01 و 02 على تحديد محتويات معايير التقرير لمحافظ الحسابات

ومحتوياتها في الملحق التي يجب على محافظ الحسابات التقيد بها في إطار مهامه. وفيما يلي محتويات كل نوع من أنواع تقارير محافظ الحسابات:

1- تقرير عن الرأي حول القوائم المالية:

يهدف هذا إلى التعبير عن رأي محافظ الحسابات بالمصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على إنتظامية وصحة القوائم المالية (الميزانية وحساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول تغيير رؤوس الأموال الخاصة وكذا الملحق) وكذا صورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر. و يجب أن يتضمن التقرير العام للتعبير عن رأي محافظ الحسابات حول الحسابات الفردية ما يلي:

- اسم وعنوان محافظ الحسابات ورقم اعتماده ورقم التسجيل في الجدول.
- عنوان يشير إلى أن الأمر يتعلق بتقرير محافظ الحسابات لكيان محدد بوضوح وأنه يخص سنة مالية مقفلة بتاريخ اقفال دقيق.

يتمحور هذا التقرير حول جزأين: الأول التقرير العام للتعبير عن الرأي، والثاني المراجعات والمعلومات الخاصة.

أ- التقرير العام للتعبير عن الرأي: يتضمن:

- ❖ **مقدمة:** في مقدمة التقرير، يقوم محافظ الحسابات ب: التذكير بطريقة وتاريخ تعيينه، التعريف بالشركة المعنية، ذكر تاريخ إقفال السنة المالية المعنية، الإشارة إلى أن القوائم المالية قد تم وقفها من طرف الجهاز المؤهل في الكيان، التذكير بمسؤولية المسيرين الاجتماعيين عند إعداد القوائم المالية، 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 الاقتضاء.
- ❖ **الرأي حول القوائم المالية:** يقوم محافظ الحسابات ضمن هذا القسم: بالإشارة إلى أهداف وطبيعة مهمة المراقبة، مع توضيح أن الأشغال التي أنجزها قد تمت طبقا لمعيار المهنة وأنها تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأيه حول الحسابات السنوية. كما يعبر عن رأيه حول الحسابات السنوية، الذي يمكن أن يكون حسب الحالة:

رأي بالقبول: يتم التعبير عن الرأي بالقبول من خلال مصادقة محافظ الحسابات على القوائم المالية بأنها منتظمة وصادقة في جوانبها المعتمدة، وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المعمول بها، كما تقدم صورة مطابقة لوضعية المالية وضعية الذمة والنجاعة وخزينة الكيان عند الكيان عند نهاية الدورة. تتطابق المعلومات الواردة في ملحق القوائم المالية المعدة التي تفسرها. كما يمكن لهذا الرأي أن يرفق بملاحظات ومعاينات ذات طابع حيادي، موجهة إلى تنوير قارئ الحسابات السنوية.

رأي بتحفظ أو بتحفظات: في هذه الحالة يلاحظ محافظ الحسابات أن الأخطاء والنقائص في تطبيق المبادئ المحاسبية لا تمس بشرعية و صدق الحسابات و هي غير كافية لرفض جميع الحسابات المالية أو في بعض الأحيان و لظروف خاصة من المستحيل تطبيق قوانين و أصول المراجعة و المراقبة التي كان يراها ملائمة. يجب على محافظ الحسابات أن يبين بوضوح في فقرة، تسبق التعبير عن الرأي، التحفظات المعبر عنها، مع تكميمها إذا أمكن قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية للكيان.

رأي سلبي: أي أن القوائم المالية لم يتم إعدادها في عدد من جوانبها المعتمدة وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول. وأن هناك أخطاء ونقائص قد تم اكتشافها مما يفقد الحسابات صدقها.

رأي بالرفض: تقرير عدم إبداء الرأي يكون عادة إما بسبب أن القوائم المالية لم يتم إعدادها في جميع جوانبها المعتمدة وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية سارية المفعول أو عند استحالة الحصول على الأدلة و البراهين التي تساعد على إبداء محافظ الحسابات لرأيه أو عدم كفاية نطاق الفحص بسبب القيود التي تضعها إدارة المؤسسة على نطاق عملية المراجعة أو بسبب ظروف خارجية عن إدارة هذه الأخيرة. كما ويجب أن يبين محافظ الحسابات بوضوح في فقرة، قبل التعبير عن الرأي، التحفظات التي دفعته إلى رفضه للمصادقة مع تكميمها إذا أمكن ذلك، قصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية للكيان.

❖ فقرة الملاحظات:

يتضمن التقرير العام للتعبير عن الرأي في فقرة منفصلة، يتم إدراجها بعد التعبير عن الرأي، ملاحظات تهدف إلى لفت انتباه القارئ لنقطة أو لعدة نقاط تتعلق بالحسابات السنوية دون التشكيك في الرأي المعبر عنه، في حالة وجود شكوك معتبرة مبينة بشكل وجيه في الملحق بحيث يرتبط حلها بأحداث مستقبلية من شأنها التأثير على الحسابات السنوية، يلتزم محافظ الحسابات بإبداء الملاحظات الضرورية.

ب- المراجعات والمعلومات الخاصة: يتمحور هذا الجزء المعنون بالمراجعات والمعلومات الخاصة حول الفقرات الثلاثة المنفصلة:

❖ الخلاصات الناتجة عن بعض المراجعات الخاصة.

❖ المخالفات والشكوك التي تؤثر على الحسابات السنوية.

❖ المعلومات التي بموجب القانون على محافظ الحسابات الإشارة إليها.

يؤدي محافظ الحسابات مهمته المتعلقة بفحص الحسابات السنوية وإعداد تقريره العام المتعلق بالتعبير عن الرأي، في أجل قدره خمسة وأربعين يوماً من تاريخ استلام الحسابات السنوية المضبوطة من طرف جهاز التسيير المؤهل.

يجب أن تتطابق تاريخ التقرير مع تاريخ الانتهاء من مهمة الرقابة.

إذا تعلق الأمر بشركة محافضي الحسابات يجب أن يتم التوقيع على التقرير من طرف ممثل الشركة ومن طرف ممثل أو ممثلي محافضي الحسابات أو الشركاء أو المساهمين أو الميسرين لهذه الشركة الذين شاركوا في إعداد هذا التقرير. كما يتم إعداد وتوقيع تقرير مشترك، في حالة تعدد محافضي الحسابات الممارسين. أما في حالة الاختلاف في الرأي بين محافضي الحسابات المتضامنين، يدلي كل محافظ حسابات برأيه ضمن التقرير المشترك.

هذا من حيث محتوى التقرير، أما الشكل النمطي للتقرير فيكون كما يلي:

أ- **التوجيه:** يجب أن يوجه التقرير إلى شخص طبيعي أو معنوي و يكون في العادة مالك المنشأة (المساهمين) أو مجلس الإدارة على أن يسبقه عبارة **تقرير محافظ الحسابات المستقل** (الموضوع).

ب- **التقييم:** يتم تقييم التقرير إلى قسمين أساسيين : الأول يتضمن النطاق و الثاني يتضمن الرأي و ذلك كما يلي:

ب-1- **قسم النطاق:** و يشمل هذا القسم فقرتين هما:

***فقرة المقدمة:** و تتضمن هذه الفقرة نوع الخدمة المؤداة و القوائم المالية المدققة و اسم المنشأة محل التدقيق و تاريخ القوائم المالية و مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية و مسؤولية المدقق في إبداء الرأي عنها.

***فقرة النطاق:** و تتضمن أن التدقيق يتم وفقاً للمبادئ و القوانين سارية المفعول و التي تتطلب:

-التخطيط و أداء التدقيق للحصول على تأكيد معقول بأن القوائم المالية خالية من الأخطاء المادية الجوهرية.

-الفحص للأدلة على أساس اختياري

-تقييم المبادئ المحاسبية و التقديرات الهامة التي أعدت و استخدمت بواسطة الإدارة.

-تقييم العرض العام للقوائم المالية.

ب-2- **قسم الرأي:** و التي يعبر فيها المدقق عن ما إذا كانت القوائم المالية تمثل بعدالة من كافة الجوانب:

-المركز المالي للمنشأة

-نتائج الأعمال و التدفقات النقدية عن الفترة.

-تأكيد على التزام المنشأة بالمعايير المحاسبية الدولية و كذا النظام المحاسبي الوطني.

-التعبير عن الرأي (سبق ذكر أنواع الآراء التي يصدرها محافظ الحسابات) وذكر المبررات و الحلول و

التوصيات المقترحة.

ج- **التاريخ و التوقيع و العنوان:** بالنسبة للتاريخ ، يجب على محافظ الحسابات أن يؤرخ تقريره بتاريخ إكمال عملية التدقيق أي بتاريخ يسبق تاريخ توقيع و مرافقة الإدارة على البيانات المالية أما بالنسبة للتوقيع فيجب عليه أن يوقع على تقريره باسمه و رقمه، أما العنوان فيجب أن يتضمن التقرير اسم موقع محدد و المدينة التي يقع فيها مكتب التدقيق.