جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

شعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز (وحدة مستغانم)

من إعداد الطالبتين:

سنكيحي صافية

لطروش فاطمة الزهراء

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	بن عامر مصطفى	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقررا	خالدي علي	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مناقشا	جلولي سهام	أستاذة محاضرة أ	جامعة مستغانم

السنـــــة الجامعيـــــة: 2022/2021

شكـــر وتقديـــر

اشكر الله عز وجل الذي من علي بلطفه وبركته "فالحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا ان هدانا الله"

ان كل كلمة تقدير وعرفان لن تفي الأستاذ المحترم "**خالدي علي**" حق قدره على كل ما قدمه لي من توجيهات قيمة و جهده و صبره عبر مختلف المراحل الطويلة و الصعبة لإنجاز المذكرة

كما أتوجه بالشكر إلى كل "**أساتذة قسم المحاسبة و المالية**" و إلى كل طلبة السنة ثانية ماستر و إلى عمال المؤسسة سونلغاز على دعمهم لي خلال فترة التربص بالأخص سيد "**عثماني بن عثمان سمير**" و الى عمال المكتبة الى العائلة و الأصدقاء و الى كل من ساهم من قريب او بعيد في انجاز هذا العمل، و اليكم جمعيا خالص الشكر و التقدير.

إهـــــداء

إلى روح أبوي الغاليين "**جدي**" و"**أبي**" الذي أتمنى من المولى عزوجل يتغمد روحهما برحمته الواسعة ويسكنهما فسيح جناته.

إلى روح "**جدتي**" الغالية رحمها الله

إلى ينبوع الحب والحنان من تعبت من أجل تربيتي

ومن أوصلتني إلى ما أنا عليه "**أمي الغالية**" أطال الله في عمرها.

إلى زهور البيت ونجومها المتلألئة ومن شاركوني في أفراحي

وأحزاني أخواتي وإخواني حفظهم الله.

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى كل من تذوقت معهم اجمل اللحظات أصدقائي

إلى كل من ساندني في انجاز هذا العمل وأوصلني

لهذا المستوى "**أساتذتي**" الكرام من خلال مسيرتي العلمية

صافيـــة

إهـــــــداء

إلى نافورة الحب والعطاء إلى من أعتبرها المدرسة الأولى

"أمي الحبيبة" أطال الله في عمرها

إلى سبب وجودي في الحياة "أبي" الحبيب حفظه الله التجلى والاحترام

إلى روح "جدي" و"جدتي" حبيبين رحمهما الله برحمته الواسعة

إلى من أرى التفاؤل بعينهم والسعادة في ضحكتهم

إلى من يجري في عروقنا دم واحد أخواتي وأخواني

إلى كل الأحباب والأقارب صغيرهم وكبيرهم

إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات "أصدقائي"

إلى من ذكرهم قلبي ونسيهم قلبي

إلى كل من علمني حرف أهدي له ثمرة جهدي

فاطمـــة الزهـــراء

ملخـص الدراســة

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، حيث تم التطرق الى أهم الجوانب التدقيق الداخلي والأداء المالي والعلاقة بينهما من خلال الاستعانة بدراسة حالة مؤسسة سونلغاز.

اعتمدت الدراسة على مختلف الوثائق والميزانيات المقدمة من طرف مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم، حيث تم عرض هذه الميزانية للسنوات 2018 -2019-2020، بالإضافة الى حسابات النسب المالية الممكنة ومؤشرات التوازن المالي، التي من خلالها تم عكس الوضعية المالية للمؤسسة.

ومن خلال النتائج المتوصل اليها تبين ان التدقيق الداخلي وظيفة ذات أهمية كبيرة، حيث يهتم بجميع العمليات والأنشطة داخل المؤسسة وهذا ما ينعكس على أدائها المالي وتحسينه.

الكلمات الافتتاحية: التدقيق، التدقيق الداخلي، الأداء المالي.

Summary :

This study aims to know the extent of the contribution of the internal audit function to controlling the financial performance of the economic institution, where the most important aspects of internal auditing and financial performance and the relationship between them were addressed through the use of a case study of the Sonelgaz Corporation.

The study relied on the various documents and budgets submitted by the Sonelgaz Foundation, Mostaganem Unit, where this budget was presented for the years 2018-2019-2020, in addition to calculations of possible financial ratios and indicators of financial balance, through which the financial position of the institution was reversed.

Through the results obtained, it was found that internal audit is a function of great importance, as it is concerned with all operations and activities within the institution, and this is reflected in its financial performance and improvement.

Key words : audit, internal audit, financial performance.

الفهـــــرس

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
البسملة	
الشكر والعرفان	
الاهداء	
الملخص	
قائمة المحتويات	I
قائمة الاشكال	VI
قائمة الجداول	VII
المقدمة	أ -ث
الفصل الأول: الإطار النظري التدقيق الداخلي	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: ماهية التدقيق	**03**
المطلب الأول: مفهوم التدقيق	**03**
المطلب الثاني : أهمية واهداف التدقيق	**04**

المطلب الثالث : مبادئ التدقيق	05
المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي	06
المطلب الأول : التطور التاريخي للتدقيق الداخلي	07
المطلب الثاني : تعريف واهمية التدقيق الداخلي	07
المطلب الثالث : أنواع واهداف التدقيق الداخلي	09
المبحث الثالث: الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي	11
المطلب الأول : مبادئ التدقيق الداخلي	11
المطلب الثاني : مهام التدقيق الداخلي	12
المطلب الثالث : عناصر التدقيق الداخلي	13
خلاصة الفصل	14
الفصل الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المالي للمؤسسة	
تمهيد	16
المبحث الأول : ماهية الأداء المالي	17
المطلب الأول : تعريف الأداء المالي	17

المطلب الثاني: أهمية واهداف الأداء المالي	18
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الأداء المالي	20
المبحث الثاني : قياس وتقييم الأداء المالي	22
المطلب الأول : قياس الأداء المالي	22
المطلب الثاني : تقييم الأداء المالي	28
المبحث الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي	29
المطلب الأول : دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية	30
المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في قياس الكفاءة والفعالية	33
المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد واتخاذ القرار	33
خلاصة الفصل	35
الفصل الثالث :دراسة تطبيقية بمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز" وحدة مستغانم"	
تمهيد	37
المبحث الأول : تقديم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	38
المطلب الأول : تعريف مؤسسة سونلغاز	38

المطلب الثاني : مهام واهداف مؤسسة سونلغاز	**40**
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة سونلغاز	**43**
المبحث الثاني : قياس وتحليل الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	**47**
المطلب الاول : عرض القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	**47**
المطلب الثاني : قياس الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم بواسطة النسب المالية	**53**
المطلب الثالث : قياس الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم بواسطة مؤشرات التوازن المالي والمردودية	**55**
المبحث الثالث: مسار التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	**58**
المطلب الأول: تدقيق جانب الأصول خلال السنوات 2018 – 2020	**58**
المطلب الثاني: تدقيق جانب الخصوم خلال السنوات 2018 – 2020	**60**
المطلب الثالث: تدقيق جدول حسابات نتائج خلال السنوات 2018 -2020	**62**
خلاصة الفصل	**63**
الخاتمة	**65**
قائمة المراجع	**68**

قائمة الملاحق	74

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	أنواع التدقيق الداخلي	10
02	اهداف الأداء المالي	20
03	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة سونلغاز	45
04	هيكل تنظيمي مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	46
05	هيكل المالي والمحاسبي مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم	47

فهرس

قائمة الجداول

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
1	ميزانية مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم جانب الأصول 2018 -2020	47
2	ميزانية مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم جانب الخصوم 2018 – 2020	48
3	جدول حسابات النتائج مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018 -2020	49
4	الميزانية المالية المختصرة لأصول مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018 – 2020	50
5	الميزانية المالية المختصرة لخصوم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018 – 2020	51
6	نسب الهيكلة لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	53
7	نسب المديونية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	53
8	نسب السيولة لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	54
9	نسب النشاط لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-20	55
10	راس المال العامل لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	56
11	احتياج المال العامل لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	57
12	الخزينة العامل لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم 2018-2020	58

المقدمـــــة

مقدمة

تعتبر المؤسسة الوحدة الأساسية في الاقتصاد والوسيلة المفضلة لخلق الثروة في المجتمع فهي عبارة عن مجموعة من الوظائف المتكاملة لخدمة الأهداف التي انشأت لأجلها، ونتيجة للتطورات والتغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال والتحول نحو الاقتصاد القائم على المنافسة أصبحت المؤسسة الاقتصادية المستهدف الأول لهاته التغيرات خصوصا بعد الأزمة المالية في أواخر العشرينات من القرن التاسع عشر، ومع كل هذه التطورات والتحديات كان اللجوء إلى أدوات رقابية أمرا حتميا للمساعدة على القيام بوظائف المؤسسة بكفاءة وفعالية، ولهذا أصبح التدقيق أداة فعالة تعتمدها المؤسسة الاقتصادية لتحقيق من دقة التسجيلات المحاسبة ومطابقتها للعمليات خصوصا التدقيق الداخلي وما يلعبه في توجيه الموضوعة.

وانطلاقا من فعالية دور التدقيق الداخلي والمتمثل في تقييم مختلف العمليات والنشاطات الادارية والتشغيلية والمالية في المؤسسات الاقتصادية فإن له كرابط وعلاقة مباشرة بالأداء المالي وذلك من خلال تحسين الأداء المالي للمؤسسة مما يجعلها قادرة على المنافسة والاستمرار في نشاطها.

1. **إشكالية الدراسة:**

من خلال ما تقدم يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية:

"هل يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

2. **الفرضية:**

التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية يساعد على تحسين الأداء المالي.

3. **أهمية الدراسة:**

- أهمية التدقيق الداخلي في كشف الغش والتلاعب داخل المؤسسات الاقتصادية.
- أهمية التدقيق الداخلي تمكن في تفعيل الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.
- أهمية الأداء المالي في معرفة مدى تحقيق المؤسسة للأهداف الموضوعية.

4. **اهداف الدراسة:**

يهدف هذا البحث الى دراسة كل من:

- التعرف على الإطار النظري للتدقيق الداخلي.
- التعرف على شركة سونلغاز والوقوف على أدائها المالي.
- توضيح مؤشرات الأداء المالي، والبحث في طرق حسابها.

5. أسباب اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع نظرا للأسباب التالية:

- ❖ ارتباط موضوع الدراسة بالتخصص الجامعي تدقيق محاسبي.
- ❖ حاجة المؤسسات الجزائرية إلى التدقيق الداخلي قصد تحسين الأداء المالي.
- ❖ تنمية القدرات المعرفية والعلمية في مجال التدقيق الداخلي للمؤسسة.

6. حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- ✓ **البعد الموضوعي للدراسة:** يتمثل في التطرق للتدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة وتدقيق القوائم المالية باعتبارها منطلق لحساب مؤشرات الأداء المالي.
- ✓ **البعد المكاني للدراسة:** تمت الدراسة في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم
- ✓ **البعد الزمني للدراسة:** تمت الدراسة خلال الفترة 2022/03/13 – 2022/03/31.

7. منهج الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري حيث انه يقوم على جمع معلومات وبيانات من مختلف المصادر والمراجع، اما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي لإسقاط الجانب النظري على ارض الواقع.

8. الدراسات السابقة:

1-بلال عيمون، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة الخزف الصحي SCS –الميلية-**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، 2016، وتهدف هذه الدراسة الى:

- ✓ التعرف على الإطار النظري للتدقيق الداخلي.
- ✓ التعرف على المؤشرات وكيفية تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ معرفة أهمية التدقيق الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية وعلاقته بالأداء المالي
- ✓ توضيح وبيان مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لشركة الخزف الصحي بالميلية.

ومن أهم النتائج المتوصل اليها:

1) للتدقيق الداخلي دورا هاما داخل الشركة من خلال تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية.
2) يعتمد المدقق الداخلي على مجموعة من ادلة الاثبات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة ومن خارجها.
3) التدقيق الداخلي وظيفة حديثة النشأة في الشركة الخزف الصحي.
4) هناك تحسن في الأداء المالي لشركة بعد انشاء مصلحة التدقيق وكان له دور في الرفع من اداءها المالي.

2-لعموري حليمة السعدية، **دور المراجعة الداخلية في ضبط وتفعيل الأداء المالي، دراسة الميدانية بمؤسسة مطاحن مرمورة – قالمة-**، مذكرة ماستر، تخصص إدارة اعمال مالية، سنة 2015-2016، وتهدف هذه الدراسة الى:

- ✓ اثراء الرصيد المعرفي حول مهنة المراجعة الداخلية.
- ✓ إدراك ضرورة الاهتمام بمهنة المراجعة الداخلية والعمل على تطويرها.
- ✓ ابراز أنواع المراجعة الداخلية الأخرى التي تساهم في ضبط في غير الجوانب المالية.
- ✓ التعرف على مدى اعتماد المؤسسة الجزائرية على المراجعة الداخلية في عملية تقييم الأداء بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة.

ومن أهم النتائج المتوصل اليها:

1) المراجعة الداخلية من الأهم الأدوات الرقابية الفاعلة في ظل التطورات الراهنة في بيئة كونها تشمل جميع نواحي الأنشطة.
2) تساهم المراجعة الداخلية في ضبط الأداء بمختلف نواحي النشاطات بالمؤسسة من خلال أنواعها المختلفة.
3) يتم تقييم الأداء المالي لمؤسسة باستخدام مجموعة من النسب والمؤشرات والمالية.
4) لا تعتمد مؤسسة مطاحن مرمورة على المراجع الداخلي في عملية فحص القوائم المالية، بل تستعين بذلك بخدمات المدير المالي والمراجع الخارجي.

3-جمال جعيعج، **دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الإنتاجية – دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الإنتاجية بولاية مسيلة-**، تخصص محاسبة و تدقيق , جامعة المسيلة , 2018. وتهدف هذه الدراسة الى:

- ✓ التعرف على دور التدقيق في الرفع من كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- ✓ التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم جودة الأداء بالمؤسسة.
- ✓ ابراز حتمية تطبيق المؤسسة للتدقيق الداخلي إذا ارادت تحسين وتقييم ضبط الأداء.
- ✓ التعرف على نوع التدقيق المطبق داخل المؤسسة الإنتاجية.

ومن أهم النتائج المتوصل اليها:

1) التدقيق الداخلي يساهم في تحسين الأداء بالمؤسسة الإنتاجية، من خلال تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية عن طريق توفير كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة لحماية أصولها وموجوداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية.
2) التدقيق الداخلي يعتبر وظيفة أساسية داخل المؤسسة لما يحققه من اهداف، سواء كانت من اجل الحماية او البناء، فهو يلعب دورا فعالا في تحسين أدائها باتباع معايير الدقيق المعمول بها والمتعارف عليها والمنصوص عليها في رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.
3) التدقيق الداخلي يؤدي دورا أساسيا في تحسين الأداء، ويتضح ذلك من اهتمامه بقياس وتقييم الأداء داخل المؤسسة الإنتاجية، وبالتالي التقليل من المخاطر.

9. هيكل الدراسة:

ينقسم بحثنا إلى ثلاث فصول، فصلان نظريان وفصل تطبيقي بالإضافة إلى مقدمة عامة وخاتمة عامة، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للتدقيق الداخلي مقسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول مفاهيم حول التدقيق والثاني عموميات حول التدقيق الداخلي والمبحث الثالث تطرقنا إلى الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي.

أما الفصل الثاني فقد جاء بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة مقسم الى ثلاث مباحث المبحث الأول ماهية الأداء المالي، المبحث الثاني قياس وتقييم الأداء المالي، والمبحث الأخير مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي.

حيث خصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية بعنوان دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز، حيث تم عرض ضمن هذا الفصل تقديم شركة سونلغاز، تم التطرق لعرض ميزانية الشركة خلال ثلاث سنوات وتقييم أدائها المالي من خلال المؤشرات المالية.

الفصـل الأول

تمهيد:

يعتبر التطور الذي مس الدقيق الداخلي استجابة للتطورات التي حدثت في بيئة الأعمال بشكل عام حيث من المعروف أن التدقيق الداخلي نشأت كأداة رقابية هامة داخل المؤسسات لتتطور حتى يبلغ تركيزها على النواحي المالية والمحاسبية، ويوحي إلى الأهمية القصوى والدور الفعال الذي يلعبه في توجيه المؤسسات وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية، حماية الأصول والممتلكات والتحقيق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية اكتشاف الغش والأخطاء والاختلاسات في الوقت الحاضر أصبح له دور هام مهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ومن خلال فحص وتقييم السياسات والإجراءات وكذا كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية وهذا من اجل إعطاء صورة صادقة وصحيحة عن المؤسسة وبالتالي يعتبر التدقيق الداخلي أداة تسيير فعالة تخدم المؤسسة.

المبحث الأول: ماهية التدقيق

لقد أصبح للتدقيق أهمية كبرى في الواقع الاقتصادي بسبب ظهور حاجة ملحة من طرف مسيري المؤسسة الى تبني جو رقابي يحكم تسيير نشاطها بفعالية وكفاءة تضمن به تحقيق أهدافها ومحاولة التقليل أقصى ما يمكن من الانحرافات التي من الممكن ان تظهر عند ممارسات أنشطتها المختلفة.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق

رغم تعدد تعاريف التدقيق تشترك في الأهداف المراد تحقيقها والمجالات التي تعمل فيها وسنتطرق الى مجموعة من التعاريف هي كالتالي:

- ✓ التدقيق بمعناه اللفظ Audit وهي مشتقه من الكلمة اللاتينية Audité ومعناها (يستمع) لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق.[1]
- ✓ هو فحص القوائم المالية يشمل على البحث وتقيم تحليلي وانتقاد للسجلات والإجراءات مع التحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة للخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي ونتائج العمليات خلال فترة معينة.[2]
- ✓ عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة التدقيق على انه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية، وتقويمها بطريقه موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر لمعايير موضوعية ثم توصيل نتائج ذلك الى الاطراف المعنية.[3]
- ✓ وعرفهGermond. Bonnallt على أنه " اختيار تقني صارم وبناء من طرف مهني مؤهل ومستقل، يمكنه من إعطاء رأي محايد ومعلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى ماذا احترام المعايير في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف.[4]

ومن خلال التعريفات السابقة نستنتج التعريف الآتي: "تدقيق الحسابات هو عملية فحص شامل للسجلات أو الحسابات أو القوائم التي يقوم بها شخص مؤهل ومدرب على هذه الأعمال تدريبا خاصا والهدف من تدقيق الحسابات هو تقرير ما إذا كانت المصروفات التي أنفقت والمبالغ التي حصلت مقيدة بالدفاتر بصورة صحيحة وما إذا كانت الأصول قد قيمت تقييما صحيحا وما شابه ذلك".

[1]- خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012، ص13.
[2]- سامي محمد الوقاد، تدقيق الحسابات 01 الطبعة الاولى مكتبة المجتمع العربي عمان ،2009ص17.
[3]- غسان فلاح المطارقة، تدقيق الحسابات المعاصرة -الناحية النظرية-، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2009، ص14
[4]- عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم تسيير، اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20اوت ،1955سكيكدة، 2006، ص6

المطلب الثاني: أهمية واهداف التدقيق

أولا: أهمية التدقيق

تعود أهمية التدقيق الى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة الى خدمة عدة فئات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها من الأمثلة على هذه الفئات المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبلين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال وغيرها، إن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبه الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص ان تكون تلك البيانات مدققه من قبل هيئة فنية محايدة، كذلك نجد فئة المستثمرين تعتمد القوائم المالية المدققة عند اتخاذ اي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة، أما البنوك التجارية والصناعية فتعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنيه محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانيه منها.

كذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي، ومجمل القول ان المحاسبة قد أصبحت علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة، حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الاقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر او الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن مشروعات المختلفة، ولكن لن تتسنى الخدمة الحقيقية إلا إذا عهدنا الى هيئة خارجية مستقله او شخص طبيعي محايد، بفحص تلك البيانات فحصا انتقاديا منظما ودقيقا، وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة تباينها لنتيجة العمل من الربح او الخسارة.[1]

ثانيا: أهداف التدقيق

الأهداف الحديثة:

- ✓ **الوجود والتحقق**: يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع عناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا حيث أن معلومات الناتجة من نظام المحاسبة تقر مثلا بالنسبة للمخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة فيسعى المراجع الى التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي أو المادي للمخزنات.

[1]- خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012، ص16-17.

- ✓ **الملكية والمديونية:** تعمل المراجعة في هذا البند الى اتمام البند السابق من خلال التأكد من ان كل عناصر الاصول هي ملك المؤسسة والخصوم التزام عليها فالوحدات المتواجدة في المخزنات أو حقوق لها والديون هي مستحقة فعلا للأطراف الأخرى.
- ✓ **الشمولية أو الكمال:** بما أن الشمولية هو من اهم الخصائص الواجب توفرها وشاملة على كل الاحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على معطيات اساسية بغية الوصول الى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح في توفير المعلومة الشاملة.
- ✓ **التقييم والتخصيص:** ضرورة تقييم الاحداث المحاسبية وتقييم المحزونات ثم التخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية وبانسجام مع المبادئ المحاسبية.
- ✓ **العرض والإفصاح:** الافصاح عن مخرجات نظام المعلومات محاسبية والمتمثلة في المعلومات التي اعدت للمعايير الممارسة المهنية وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى مع المبادئ المحاسبية ان هذه المعلومات تعتبر فاعلة للفحص من طرف المراجع والتأكد من مصداقيتها داخل المؤسسة.
- ✓ **ابداء رأي فني:** يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة الى ابداء رأي فني محايد حول مدى التزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق وصراحة المعلومات ناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية.

الأهداف التقليدية:

- ✓ التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلات تقريره.
- ✓ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر وسجلات.
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- ✓ تقليل فرص الاخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

المطلب الثالث: مبادئ التدقيق

يمكن تحديد هذه المبادئ من خلال ركنين وهما ركن الفحص وركن التقرير.

1-المبادئ المرتبطة بركن الفحص: وتتمثل في المبادئ التالية:

أ-مبدأ تكامل الإدراك والإدراك الرقابي: يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وأثارها الفعلية والمحتملة على كيانها، وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جانب ومعرفة تحديد احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية من جانب أخر.

ب-مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: يعني شمل الفحص جميع أهداف المؤسسة سواء كانت الرئيسية او الفرعية وكذلك جميع التقارير والقوائم المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف والتقارير.

ت-مبدأ الموضوعية في الفحص: إي استخدام العقل إلى حد أقصى ممكن والابتعاد عن عنصر التقدير الشخصي، وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤدي رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا، وتلك التي يكون احتمال حدوث الأخطاء فيها أكبر من غيرها.

ث-مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: بمعنى وجوب الفحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية، لها من أهمية كبرى في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي له، وتعبير على ما تحتويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2-المبادئ المرتبطة بركن التقرير: تتمثل هذه مبادئ في:

- ✓ **مبدأ كفاية الاتصال:** يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون تقارير الشخص القائم بعملية التدقيق أداة لنقل صورة الحقيقية وواقعية عن العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع الأطراف المتعاملة معها، وهذا ما يبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.
- ✓ **مبدأ الإفصاح:** يشير إلى المراعاة توضيح مدي تنفيذ أهداف المؤسسة من خلال تقرير المدقق، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، المستندات، الدفاتر والسجلات.
- ✓ **مبدأ الإنصاف:** يشير هذا المبدأ إلى المراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة وعادلة لجميع الأطراف والجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء كانت الأطراف الداخلية أو الخارجية.
- ✓ **مبدأ السببية:** وينص هذا المبدأ على انه يجب ان يشمل تقرير المدقق على التفسير واضح لكل تصرف غير عادي يواجهه أثناء أداء مهامه، وان توضيح الاقتراحات المقدمة على أسباب موضوعية.[1]

المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي

مع تطور حجم المؤسسات وانتشار فروعها ووحداتها وتعدد نشاطاتها وتعقدها، وما نجم عنها من أخطاء وانحرافات وتلاعبات، تطلب الأمر من مسيريها البحث عن أساليب للتحقيق من مدى الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل حماية أصولها ومواردها وضمان دقة البيانات والمعلومات، وتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى وحداتها الداخلية، وبذلك نشأ التدقيق الداخلي لمساعدة الإدارة في مواجهة هذه المتطلبات.

[1]- د علوان محمد لمين، نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، الأردن، عمان، دار اسامة للنشر، 2019.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

يرجع أصل التدقيق إلى العصور الوسطى والتدقيق في المعنى الحديث يعود إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى إلى حيز الوجود، وتطور التدقيق مع تطور تلك الصناعة، ويعود التدقيق في شكله المبسط إلى التطور في النظام المحاسبي بشكل أساسي حيث أنه أصبح من الضروري أن يعهد إلى شخص يقوم بالتحقق من حسن استغلال الموارد المتاحة لدى شخص آخر، حيث أن قدامى المصريين كانوا يقومون بتعيين شخصين لتسجيل الأموال الأميرية الواردة، ويقوم شخص آخر بعملية التدقيق لما قاما به هؤلاء الأشخاص من تسجيل. قدامى اليونان كانوا يعينوا موظف للتدقيق وحفظ سلامة الحسابات العامة بعد الانتهاء من عملية التسجيل، كذلك الرومان قاموا بوضع نظام يفصل بين الشخص المسؤول عن المصروفات والشخص المسؤول عن المقبوضات.[1] والمتتبع لتاريخ تطور مهنة التدقيق في العديد من دول العالم يجد أنها نمت وتطورت في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وذلك لحاجة ملاك المنشأة إلى رأي مني مستقل عن مدى كفاية المنشأة في استخدام مواردها المتاحة.

وترجع بداية الاهتمام بالتدفق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة.

المطلب الثاني: تعريف واهمية التدقيق الداخلي

أولا: تعريف التدقيق الداخلي

هناك مجموعة من التعاريف سوف نتطرق إليها:

التعريف1: "هو نشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقويم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وحماية الأصول وتحقيق من دقة السجلات المحاسبية واكتماله وما يحتوي عليه من بيانات وتقويم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة الاقتصادية وكفاءة العاملين فيها وامانتهم".[2]

التعريف 2: "ويعرف التدقيق الداخلي بأنه نشاط تقييمي داخل المشروع لخدمة إدارته، ويقوم به إدارة داخل المشروع تسمى إدارة التدقيق الداخلي."

[1]- د-غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط2، دار المسيرة، عمان، 2009، ص13.
[2]- بوحفص رواني، التدقيق المالي والمحاسبي -دروس نظرية-، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم اقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018، ص 15.

التعريف 3: " التدقيق الداخلي نشاط مستقل، تأكيدي، استشاري وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها، وهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين فعالية إجراءات إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة المؤسسة."[1]

ومن خلال التعريف السابقة نستخلص التعريف التالي: "التدقيق الداخلي هو وظيفة داخليه تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم النظام مع ما تتطلبه الإدارة او للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى".

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في ثلاث نواحي رئيسية وهي:

- ✓ **المسؤولية:** تكون اتجاه إدارة المؤسسة التي يوجد فيها حيث تتمثل أهميته في مساعدة مديري المؤسسة على القيام بوظائفهم اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير الضمان بأن آلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة وتعمل على تحقيق الأهداف المنشودة.
- ✓ **مجال الفحص:** تكمن أهميته في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر، ومن أنه سيستمر في توفير معلومات دقيقة وبصفة دائمة، وكذلك التأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالعمل.
- ✓ **في مجال الرقابة الداخلية:** فهو يهتم بكل من الجانب المالي والإداري، والاقتصادي لنظام الرقابة طالما أن مسؤوليته لا تقتصر على الإدارة والمالية، والمحاسبة بل تتعدى ذلك لتشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة والتحقق من أن هذا النظام يعمل كما هو مخطط له.[2]

ويمكن تلخيص أهمية خدمات التدقيق الداخلي للإدارة في النقاط تالية الذكر:

- ✓ خدمات وقائية، إذ يقدم التدقيق الداخلي التأكيد على وجود الحماية الكافية للأصول وحمايتها.
- ✓ حماية السياسة الإدارية من الانحراف عن التطبيق الفعلي.
- ✓ خدمات تقييمية، إذ يقوم المدقق الداخلي بقياس وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية واجراءاتها ومدى الالتزام بسياسات واجراءات الإدارة.
- ✓ خدمات إنشائية، حيث يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على نظام الرقابة الداخلية واقتراحات لتحسين الاجراءات والسياسات الإدارية.

[1]- د. يحي سعيدي و أ. لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، ع05 السنة 05، 2012، ص192

[2]- حاج دحو عامر 2018 التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية .أدرار: جامعة أدرار

- ✓ كما يساهم في معرفة مدى نجاح الإدارة في الاستخدام الاقتصادي الكفؤ والفعال للموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة.

المطلب الثالث: أنواع واهداف التدقيق الداخلي

أولا: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم أنواع التدقيق الداخلي حسب موضوع التدقيق إلى أقسام متنوعة نورد منها الآتي:

1. **تقسيم حسب موضوع وأوجه التدقيق:** يقسم التدقيق الداخلي حسب موضوع التدقيق إلى:[1]

- ✓ **التدقيق المالي:** هو الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات ومصداقية القوائم المالية.[2]
- ✓ **التدقيق الإداري:** وهو عبارة عن مراجعة الضوابط المالية وضوابط الأنشطة، وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات، لتحديد، وللتأكد من مطابقتها مع ما هو موضوع ومعد مسبقا، ومدى الالتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها.[3]
- ✓ **تدقيق العمليات التشغيلية:** تدقيق العمليات يتم من قبل المدققين الداخليين لكن في بعض الحالات يشارك مدققين خارجيين في أداء هذا النوع من التدقيق.[4]

2. **تقسيم حسب طبيعة التدقيق:** ويمكن تقسيمه إلى الأنواع التالية:

- ✓ **التدقيق المستمر:** ويعني إتباع اسلوب التدقيق المستمر خلال السنة وفي نهايتها بالنسبة للمعاملات والأنشطة التي ترى الإدارة العليا في الشركة ضرورة متابعتها ومراجعتها بصورة مستمرة.
- ✓ **التدقيق النهائي:** يتم إجراؤه بعد إقفال السنة المالية موضوع التدقيق، حيث يتم التأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية المعدة بواسطة الإدارة المالية لتقديمها إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.[5]
- ✓ **تدقيق المهام الخاصة:** وهي تتعلق بتدقيق وفحص موضوعات إضافية تكلف بها إدارة التدقيق الداخلي من الإدارة العليا للشركة، حيث ينفذ استجابة لطلب الإدارة أو عند الحاجة.[6]

3. **تقسيم حسب الجهة التي تقوم بالتدقيق:** هنا يتم تقسيم التدقيق الداخلي إلى:

- ✓ **التدقيق الداخلي من خلال وحدة داخل الشركة:** يقوم بالتدقيق الداخلي وحدة إدارية داخل الشركة وهي تنشأ خصيصا وتحديدا للقيام بالتدقيق الداخلي تسمى إدارة أو دائرة أو وحدة التدقيق الداخلي، تكون مستقلة تماما عن الإدارة المسؤولة عن العمليات بمختلف أنواعها المالية منها والتشغيلية والإدارية...

---

[1]- صبح داوود يوسف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية .عمان: اتحاد مصارف العربية طبعة ثانية زيدة منفحة، 2010، ص24

[2]- علوان محمد لمين، نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، 2019، ص29.

[3]- صبح داوود يوسف، نفس المرجع.

[4]- حمو حفيظة، المراجعة إطار النظرية والممارسة، الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، 2018، ص 52.

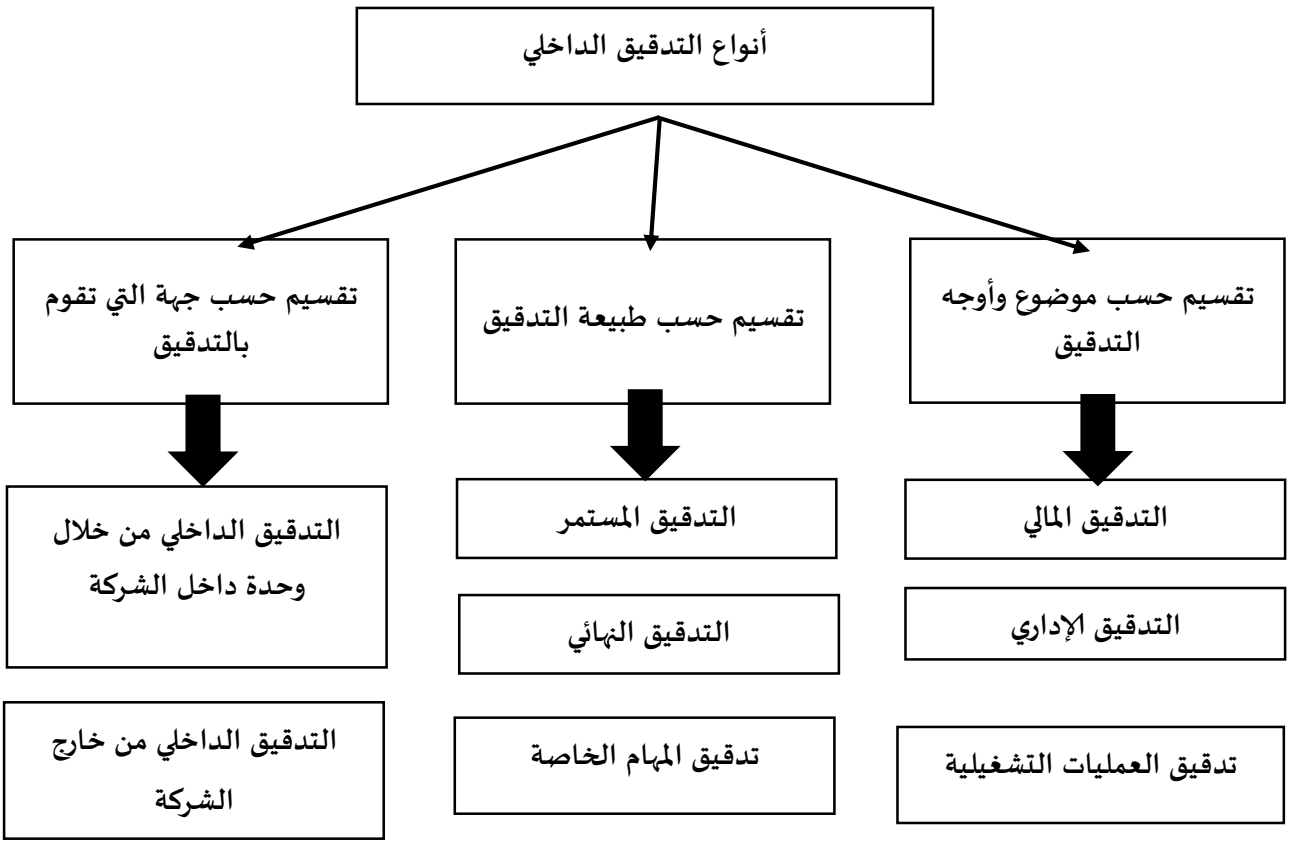
[5]- صبح داوود يوسف، نفس المرجع.

[6]- سليمان محمد مصطفى، 2014، ص30.

- ✓ **التدقيق الداخلي من خارج الشركة:** يمكن أن تكلف الشركة مصدرا خارجيا أو جهة خارجية متخصصة للقيام بمهام التدقيق الداخلي، وينطبق عليها ما ينطبق على وحدة التدقيق الداخلي فيما لو كانت داخل الشركة.[1]

ويمكننا أن نلخص هذه النقاط في المخطط التالي:

الشكل 01: يمثل أنواع التدقيق الداخلي



من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المفاهيم السابقة

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي

لقد صاحبت تطور مهنه التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد في النظام الرقابة الداخلية، ويتمثل ذلك في العرض التالي:[2]

- قبل عام 1900كان الهدف من التدقيق اكتشاف التلاعب والاختلاس والاخطاء، ولذلك كان التدقيق تفصيلي.

[1]- صبح داوود يوسف، المرجع سبق ذكره

[2]- احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص8-9.

- من 1905حتى 1940 كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة المركز المالي وصحته بالإضافة الى اكتشاف التلاعب والاخطاء، ولذلك بدء الاهتمام بالرقابة الداخلية.
- من 1940-1960كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي، وتم التحول نحو التدقيق الاختياري الذي يعتمد على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية.
- من 1960 وحتى الان أضيفت أهداف عديدة للتدقيق منها:

✓ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول الى الأهداف المحددة.
✓ تقييم نتائج الأعمال بالنسبة الى ما كان مستهدفا منها.
✓ القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقص ى كفاية إنتاجيه ممكنة في جميع نواحي نشاط.
✓ تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع.
✓ تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير أثر عملية التدقيق على العميل او المنشآت محل التدقيق.

المبحث الثالث: الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي

المطلب الأول: مبادئ التدقيق الداخلي

قام المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بإصدار مجموعة من المبادئ تتمثل في:

1) **الاستقامة والنزاهة** :استقامة المدققين الداخليين من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس للاعتماد على آرائهم وأحكامهم.
2) **الاستمرارية** :من خلال هذا المبدأ يجب على الإدارة العليا اتخاذ كافة الإجراءات الضرورية التي تضمن استمرارية وظيفة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع حجم المؤسسة وطبيعة أنشطتها، فالإدارة مسؤولة على اتخاذ كافة التدابير اللازمة التي تتعلق بتوفير الموارد المادية والبشرية المؤهلة التي تساعد في تحقيق أهداف التدقيق الداخلي، ويتم ذلك إما على أساس مستمر أو على أساس سنوي خلال مقارنة العمل المنجز فعليا من قبل المدققين الداخليين مع العمل المخطط له من قبل الإدارة.
3) **الاستقلالية** :بمعنى أن تكون وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة عند تنفيذ الأنشطة التي يتم تدقيقها عن باقي الوظائف الأخرى ودون تدخل الإدارة العليا، وكذلك يجب ان تكون مستقلة عن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية مما يعزز موضوعية ونزاهة هذه الوظيفة.
4) **الكفاءة المهنية:** تعتبر الكفاءة المهنية أمر ضروري للمدققين من أجل حسن سير أداء مهام التدقيق، وتشمل الكفاءة المهنية المعرفة والخبرة واستمرارية تأهيل كل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي.

5) **السرية** :يجب أن يحترم المدققين الداخليين قيمة وملكية المعلومات التي يحصلون عليها، وأن لا يكشفوا عن أية معلومات دون أن يكون لهم السلطة التي تخولهم القيام بذلك مالم تكن متطلبات قانونية أو مهنية تلزمهم القيام بذلك.[1]

المطلب الثاني: مهام التدقيق الداخلي

تشمل أعمال التدقيق الداخلي المهام التالية:

- ✓ التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر، وضبط إدارة التحكم المؤسسي.
- ✓ التأكد من مدى ملائمة سياسات واجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقها.
- ✓ تدقيق الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والطرق وكافة اللوائح، السياسات، النظم المالية، الرقابية والإدارية المستخدمة داخل المؤسسة لحماية الأصول والوفاء بالالتزامات المستحقة.
- ✓ تقديم الاقتراحات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية في المؤسسة، تأكيدا للمحافظة على أصولها.
- ✓ تدقيق كافة الأعمال المؤداة داخل جميع إدارات المؤسسة وبما يشمل كافة أنشطتها، والتأكد من مدى التزامها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة.
- ✓ تشمل أيضا التأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتشجيع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة.
- ✓ كما يشمل عمل التدقيق الداخلي تزويد الإدارة العليا للمؤسسة بدرجة اطمئنان معقولة عن مدى كفاءة نظم الرقابة الداخلية ومدى فعالية تطبيقها.
- ✓ تدقيق نظام الموازنات التقديرية وتقارير الأداء الدورية والتحليلات الإحصائية والبرامج التدريبية للعاملين بغرض رفع كفاءتهم في تنفيذ الواجبات والمسؤوليات المكلفين بها.
- ✓ تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر، بالإضافة إلى تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة في تقييم وقياس تلك المخاطر.[2]

وهذا ما يجعل التدقيق الداخلي ذو أهمية كبيرة داخل المؤسسة، بحيث أنه يعطي مصداقية ودقة للتسجيلات المحاسبية والتأكد من التزام المؤسسة بالسياسات والاجراءات المعمول بها.

[1]- داوود يوسف صبح، المرجع سبق ذكره، ص71.
[2]- مغربي صابرين (2018) أهمية التدقيق الداخلي وتأثير فعاليته في تقييم نظلم الرقابة الداخلية. سعيدة، جامعة الدكتور طاهر مولاي.

المطلب الثالث: عناصر التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق الداخلي يجب توفر مجموعة من العناصر والمتمثلة فيما يلي:

1. **الفحص والتدقيق** :يعتبر الفحص عنصرا أساسيا من عناصر التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:
   - الدقة في تسجيل هذه العملية دفتريا.
   - التوجه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية.
   - مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من القرائن الأساسية.
2. **الالتزام:** يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفقا للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.
3. **التحليل:** يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية واجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف.
4. **التقييم** :ويتمثل هذا في تحديد العناصر السابقة على أن المدقق الداخلي يرتكز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:
   - مدى كفاءة السياسات الإدارية المختلفة والإجراءات في تحقيق الأهداف.
   - مدى فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف.
5. **التقرير:** يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق الداخلي باعتباره الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عما يلي:
   - المشاكل التي واجهها وأسبابها.
   - نقاط الضعف في السياسات والإجراءات.
   - التوصيات المناسبة لمعالجة نقاط الضعف ومحاولة حل أي مشكل.
   - بلورة النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة عملية التدقيق الداخلي الذي قام به، ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا لتنفيذ ما جاء في التقرير من توصيات وأداء وملاحظات وتحفظات.

خلاصة:

أصبح التدقيق ذو أهمية بالغة في وقتنا الحالي، باعتبارها وسيلة للحذر، وباعتبار أن التدقيق الداخلي نوع من أنواعه فقد حظي مؤخرا باهتمام أيضا من قبل المؤسسات الاقتصادية، وذلك من أجل محاربة الغش والأخطاء المهنية بالخضوع إلى مجموعة من المعايير التي تحكمه وتنظم عملية سيره.

الفصل الثاني

تمهيد

شهد عصرنا الحالي العديد من التغيرات والتطورات خاصة في المجال الاقتصادي حيث أمتاز بالتعقيد والتقلب والمنافسة هذا ما أدى لزيادة كفاءة فعالية المؤسسات ما جعلها تتبنى موضوع الأداء المالي باعتباره الدافع الأساسي لاستمرار ووجود المؤسسات الخاصة الصغيرة منها والمتوسطة، ويعرف بأنه آلية تمكن فاعلية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة ويوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوق بها لمقارنة الأداء الفعلي للأنشطة من خلال استخدام أدوات محددة لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة مسبقا وهناك مجموعة من أداوت تعمل على تحسين الأداء المالي للمؤسسات متمثل في التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: ماهية الاداء المالي

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسة والشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث انه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

المطلب الأول: تعريف الأداء المالي

التعريف 1: الأداء المالي هو تحليل وفحص السياسات الادارة عن طريق مجموعة من الاجراءات يشمل جانبين هما القدرة على الاستمرارية والمؤشرات المالية وبهدف تقيم مدى تأثر رأس المال المادي على تقييم الاداء المالي للمؤسسات ويستخدم الربع عادة كمقياس لأداء أو كأساس لمقاييس اخرى مثل العائد على الاستثمار وربحية السهم ويمثل الدخل للمصروفات والعناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح ويعتمد الاعتراف بالإيرادات والمصروفات وقياسها جزئيا على المفاهيم راس المال والمحافظة على راس المال التي تطبقها المؤسسة عند اعداد البيانات.[1]

التعريف 2: تعرف الأداء المالي أيضا انه: مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها، أمام الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من اجل تشكيل ثروة.[2]

التعريف 3: ويعرف كذلك على انه " تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على انشاء قيمة ومجابهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حسابات النتائج وجدول الملحقة ولكن لا جدوى من ذلك إذا لم يؤخذ الظرف الاقتصادي والقطاء الذي تنتمي اليه المؤسسة النشطة في الدراسة، وعلى ذلك الاساس فان تشخيص الاداء يتم معاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح.

ومن خلال هذه التعاريف نستخلص تعريف الآتي: "الأداء المالي نعرفه حسب معرفتنا: إن الأداء المالي يمكن المؤسسة من تشخيص ومعرفة الأخطاء المالية لمواجهتها وإعطاء الحل المثل للمؤسسة لتحقيق الأهداف العامة."

[1]- سارة محمد زايد التميمي إثر الادارة راس المال على الاداء المالي للشركات دار المجد للنشر والتوزيع ط 1 2019ص 663
[2]- السعبري ابراهيم عبد موسى زيد عائد مردان (2005)، القيمة العادلة وتأثير استعمالها في المؤشرات الاداء المالي في المصاريف التجارية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، ص 235

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الاداء المالي

أولا: أهمية الأداء المالي

تعتبر أهمية الاداء المالي بشكل عام في انه يهدف الى تقويم ادارة المؤسسات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات التي لهم مصالح مالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة والضعف في الشركة والاستفادة من البيانات التي توفرها الاداء المالي.

وتنبع أهمية الاداء المالي بشكل الخاص في عملية المتابعة أعمال المؤسسات وتفحص سلوكها ومراقبة اوضاعها وتقييم مستوياتها وتوجيه الاداء نحو المستوى الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان الاسباب وترشيد الاستخدامات في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية وبقاء المنافسة.

ويعرف الأداء المالي أهمية بالغة للأسباب التالية:

أيا كانت المؤسسة خاصة او عامة فان هدفها بالدرجة الاولى هو تحقيق الربح، لذلك فان توجيه التزام طاقات اعضائها لتحقيق الاهداف المرجوة حتى تشبع دوافعهم لذا فان دراسة الاداء المالي وتقويمه يقد أداة رئيسية لازمة للرقابة في المؤسسة فهي تظهر من اجل تصحيح وتعديل الاستراتيجيات وترشيد استخدام الموارد المتاحة.

يعمل الاداء المالي على الكشف عن نقاط القوة والضعف في المؤسسة أي قياس حالة التقدم والتأخر في المؤسسة وبالتالي فالأداء المالي الجيد يصبح شرطا اساسيا لتامين بقاء المؤسسة في البيئة تنافسية ويظهر كشرط اساسي واجباري للمساهم بصفة عامة، حيث تسمح مؤشراته بلحكم على درجة أمان المؤسسة ولذلك
فهي تركز على خطة التمويل والاستثمارية.

يمثل الحصول على مستويات أداء مرتفعة اجراء ديناميكي اذ ان النجاح في انجاز أهداف المؤسسة يحقق الاشباع المطلوب ويقوي دافعية المؤسسة واط ارفها وهذه الدافعية تؤدي بدورها الى زيادة الفعالية الى مستوى النجاح المطلوب.[1]

الاداء المالي يوضح الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية سواء في المشروع الاقتصادي الخاص أو على مستوى الاقتصادي القومي.[2]

[1]- بوكرمة كنزة دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية مذكرة ماجيستر لنيل ماجيستر محاسبة ومراقبة تدقيق جامعة سكيكدة ص 47

[2]- محمد محمود الخطيب الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات ط 1دار الحامد للنشر والتوزيع 2010، ص46-471.

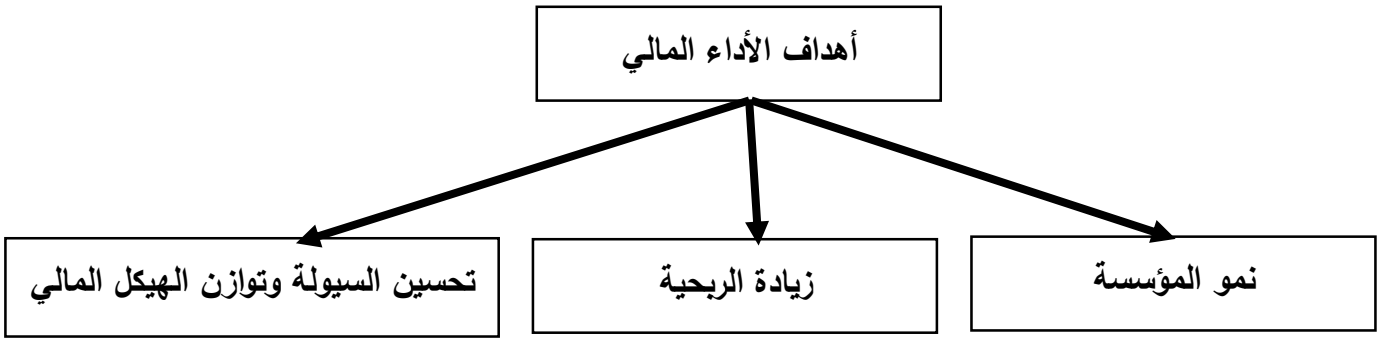
ثانيا: أهداف الأداء المالي

هناك مجموعة من الاهداف اتي تسعى المؤسسة لتحقيقها في أدائها المالي:[1]

- ✓ **نمو المؤسسة:** يعتبر نمو المؤسسة من المؤشرات التي تساعد في التعرف على مدى قدرة المؤسسة على الاستمرارية حيث يمكن القول بأن المؤسسات القادرة على الاستمرارية في السوق تعتبر من المؤسسات الاكثر قدرة على تحسين الربحية الخاصة بها حيث أن نمو المؤسسة يؤثر على الكثير من العناصر التي لها أهمية نذكر منها تكوين فرص عمل جديد قدرة المؤسسة على الاستمرار والنمو من خلال ازدياد الطلب على المنتجات أو الخدمات المؤسسة الذي سيكون له تأثير على النمو الاقتصادي بالإيجاب، تحسين قدرة المؤسسة على الابتكار والبدء باستخدام تكنولوجيا جديدة لتحسين أدائها التنافسي.
- ✓ **زيادة الربحية:** تمثل الربحية نتاج سياسات وقرارات المؤسسة الاستثمارية والتشغيلية والتمويلية وتقيس مدى كفاءة ادارة المؤسسة في توليد الارباح وتهدف المؤسسة من قياس الربحية الى تقدير قدرتها على كسب ومدى كفايته في تحقيق الارباح الصافية من النشاط العادي الذي تمارسه ،كما تعتبر الربحية من الأهداف الاساسية التي ترسمها المؤسسة وتوجه الموارد الحقيقية لتحقيقها وهي تدل على قدرة الوسائل التي تستخدمها على تحقيق النتيجة اذ تعد الربحية من أهم اهداف الادارة المالية في المؤسسات فهي تعتبر بمثابة تعويض للملاك عن استثمار اموالهم كما تعتبر المصدر الرئيسي الذي يوفر الموارد اللازمة لتسديد الديون مع الفوائد المستحقة عليها كذلك فإنها تمثل مقياس للحكم على مدى كفاءة الادارة في استغلال مواردها.
- ✓ **تحسين السيولة وتوازن الهيكل المالي:** تقيس السيولة بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها قصيرة الا الاجل أي قدرتها على تحويل اصولها المتداولة الى نقدية بسرعة حيث ان نقص السيولة يسبب ضعف في قدرة المؤسسة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها ،وفي المقابل فان زيادة السيولة يعني وجود سيولة فائضة غير مستثمرة بالشكل الامثل الامر الذي يؤدي الى انخفاض الربحية كما ان حرص المؤسسة على تحسين سيولتها يستوجب زيادة الاصول المتداولة الى اجمالي الاصول في المؤسسة الامر الذي يؤدي على انخفاض الربحية لذلك على المؤسسة العمل على تحقيق التوازن بين السيولة الربحية وذلك من خلال تمويل أصولها الثابتة وصافي رأس المال العامل.

[1]- بنية حيزية: دور الاساليب الحديثة للتحليل المالي وتطوير عملية تقييم الاداء المالي دراسة حالة مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه في العلوم التسيير، تخصص الاقتصاد في تطبيق ادارة الاعمال، جامعة المدية، 2017، ص180.

الشكل 02: يمثل أهداف الأداء المالي



من إعداد الطالبين بالاعتماد على المفاهيم السابقة.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الاداء المالي

هناك عوامل المؤثرة في الأداء المالي للمؤسسات منها العوامل الداخلية متعلقة بداخل والعوامل الخارجية المتعلقة بالمحيط الخارجي للمؤسسة.

1. **العوامل الداخلية:**

- ✓ **الهيكل المالي:** هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل معه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها، ففيه تتجدد أساليب الاتصالات والإصلاحات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات. حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الإدارية وهي الوظائف الإدارية في الشركات والتمايز الرأسي هو عدد المستويات الإدارية في الشركات وأما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقسيم العمل والانتشار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء الشركات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار لإفراد في الشركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل للإدارة اتخاذ القرارات بأكثر فاعلية.
- ✓ **المناخ التنظيمي:** وهو وضوح التنظيم و كيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام الشركة وعملياتها ونشاطها مع ارتباطها بالأداء، إما اتخاذ القرار هو أخذه بطريقة عقلانية وتقييمها ومدى ملائمة المعلومات اتخاذها وأسلوب الإدارة في تشجيع العاملين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة ايجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة الأداء و التعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء في تصرفهم في أموال الشركة.
- ✓ **التكنولوجيا:** هي عبارة عن الأساليب والمهارات الطرق المعتمدة في الشركة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، منها تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب وتكون وفق المواصفات التي

يطلبها المستهلك، وتكنولوجيا الإنتاج المستمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة. وعلى الشركات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب إن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه الشركات والتي لا بد لهذه الشركات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية والأداء، وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء أنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطر والتنويع بالإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية.

- ✓ **الحجم:** يقصد بالحجم هو تصنيف الشركات إلى شركات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوحد عدة مقاييس لحجم الشركة منها: إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع أو إجمالي المبيعات أو إجمالي القيمة الدفترية، ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي للشركات سلبا فقد يشكل الحجم عائقا لأداء الشركات حيث أن بزيادة الحجم فإن عملية إدارة الشركة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أدائها اقل فعالية، وإيجابا من حيث سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم الشركات، وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء الشركات وبينت إن العلاقة بين حجم والأداء علاقة طردية.

2. **العوامل الخارجية:** تتمثل في:

- ✓ **السوق:** توجد العديد من الإشكال التي يمكن ان تأخذ أسواق السلع الاقتصادية، تعتمد على هيكل السوق والسلوك الذي تقوم المؤسسة بإتباعه من اجل تعظيم الأرباح، ويؤثر الأداء المالي من الناحية القانونية للعرض والطلب.
- ✓ **المنافسة:** تلعب دورين وضع محفز للأداء المالي، عندما تواجه المؤسسة التداعيات المنافسة فتحاول جاهدة لتحسين صورتها ووضعها المالي وفي حالة عدم تدارك التداعيات لا تستطيع مواجهة المنافسة وبذلك يتدهور أدائها المالي.
- ✓ **الأوضاع الاقتصادية**: تؤثر بطريقتين

1. **سلبا:** حالة الأزمات الاقتصادية كالتضخم يؤثر سلبا على الأداء المالي.
2. **إيجابا:** حالة ارتفاع الطلب الكلي أو دعم الدولة لإنتاج ما يؤثر إيجابا.[1]

[1]- محمود الخطيب محمد (2010) الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة .الاردن: دار حامد للنشر والتوزيع.

المبحث الثاني: قياس وتقييم الأداء المالي

بعد تناول الأداء المالي للمؤسسة في المبحث الأول وإيضاح معناه وعوامل المؤثرة فيه نتناول الآن دراسة عملية تقييم الأداء محاولين تغطية جميع جوانب المتعلقة بها من ماهيتها وخطوات وكيفية القيام بها.

المطلب الأول: قياس الأداء المالي

يعرف قياس الأداء المالي على انه " تحديد كمية أو طاقة عنصر معين مما نستبعد من الاستعمال التخمين والطرق الاخرى التي قد تكون غير دقيقة ولا تفي بالمطلوب".[1]

1) قياس الأداء المالي بواسطة النسب المالية:

تعتبر النسب المالية محاولة لإيجاد العلاقة بين معلومتين خاصتين إما بقائمة المركز المالي للمؤسسة أو بقائمة الدخل أو بهما معاً، لذا فهي تزود الأطراف المعنية بعملية التحليل بفهم أفضل عن حقيقة وضع المؤسسة إذا اعتمدت على تحليل كل معلومة على حدى.[2]

أهمية النسب المالية:

تتلخص أهمية النسب المالية في الجوانب التالية:

1. تحديد مدى قدرة الشركات على مواجهة الالتزامات الجارية.
2. قياس درجة نمو الشركة والكشف عن مواطن الضعف والقوة.
3. توفير البيانات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات ورسم السياسات وإعداد الميزانيات التقديرية.
4. قياس الفعالية الكلية للشركة ومستوى أدائها
5. قياس الفعالية التي تحصل عليها الشركة باستغلالها لمختلف موجوداتها لتحقيق الربحية.

ولتحقيق هذه الجوانب يجب أن يتوفر بالنسب المالية الآتي:

- أن تكون النسب المالية قادرة على كشف وقياس نقاط الضعف والقوة.
- أن تكون النسب المالية ذات دلالات واضحة يمكن من خلالها المقارنة بالنسب المالية السابقة أو بالمتوسط العام للنسب المالية في صناعة ما.

[1]- وائل محمد ادريس، طاهر محمد منصور الغالي، اساسيات الإدارة وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، 2009، ص64.
[2]- مفلح محمد عقل، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص364

إن الهدف من استخدام النسب المالية هو تقييم أداء المؤسسة تقييماً موضوعياً لعدة جوانب مثل قوة قابليتها على تحقيق الأرباح والعوائد من استثماراتها، وكذلك على مواجهة التزاماتها، وتنقسم هذه النسب عموما إلى:

أ. نسب التمويل:[1]

تمكن هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية، أي اكتشاف مدى مساهمة كل مصدر تمويلي في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول الثابتة بصفة خاصة، وهي تضم كل من:

- ✓ **نسبة التمويل الدائم:** تشير إلى مستوى تغطية الاستثمارات الصافية بالأموال الدائمة، فهذه النسبة تعتبر صياغة أخرى لرأس المال العامل وتحسب بالصيغة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الأموال الدائمة}}{\text{الأصول الثابتة}} \times 100\%$$

- ✓ **نسبة التمويل الخاص:** وتعني مدى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة، أي قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الثابتة، وتأخذ بالصيغة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{الأصول الثابتة}} \times 100\%$$

- ✓ **نسبة الاستقلالية القانونية:** تشير هذه النسبة إلى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة والبتالي درجة استقلاليتها، وتحسب هذه النسب كما يلي:

$$\text{نسبة الاستقلالية القانونية} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{مجموع الديون}} \times 100\%$$

- ✓ **نسبة التمويل الخارجي:** تسمى أيضا نسبة القدرة على الوفاء، تبين مستوى تغطية موجودات المؤسسة بأموالها الخارجية، وتأخذ الصياغة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الخارجي} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الأصول}} \times 100\%$$

[1]- مبارك لسلوس، التسيير المالي – تحليل نظري مدعم بأمثلة وتمارين محلولة -، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص ص 45-46.

ب. نسب السيولة:[1]

تستخدم كأداة لقياس قدرة الإدارة في تمويل عملياتها الجارية من خلال وقوفها على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وهي تضم النسب التالية:

- **نسبة السيولة العامة:** تبين هدى تغطية الأصول المتداولة بكل مكوناتها للديون قصيرة الأجل، وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الديون قصيرة الأجل}} \times 100\%$$

- **نسبة السيولة المختصرة:** تبين مدى تغطية كل الديون قصيرة الأجل بواسطة الحقوق، وتصاغ هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة المختصرة} = \frac{\text{القيم قابلة للتحقق} + \text{القيم الجاهزة}}{\text{الخصوم المتداولة}} \times 100\%$$

- **نسبة السيولة الجاهزة:** تبين مدى قدرة المؤسسة على تسديد كل ديونها القصيرة الأجل بالاعتماد على السيولة الموجودة حاليا تحت تصرفها فقط، تحسب كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة} = \frac{\text{القيم الجاهزة}}{\text{الخصوم المتداولة}} \times 100\%$$

ج. نسب النشاط: [2]

وتدعى كذلك بنسب التسيير تسمح بدراسة وتقييم سياسة التسيير للمكونات الأساسية لدورة الاستغلال المنتهجة من طرف مسيري المؤسسة، تشمل النسب التالية:

✓ **معدل دوران اجمالي الأصول:**

يوضح أو يقيس مدى كفاءة المنشأة في استخدام مواردها المتاحة، ويتم حسابه وفق العلاقة التالية:

[1]- مبارك لسلوس، التسيير المالي – تحليل نظري مدعم بأمثلة وتمارين محلولة – المرجع سبق ذكره، ص ص 46-48

[2]- خميسي شيخه، التسيير المالي للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص ص 86-88.

$$\text{معدل دوران إجمالي الأصول} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الأصول}}$$

وتشير هذه النسبة إلى كفاءة الإدارة في استخدام جميع الموجودات لتحقيق هدفها من المبيعات، وليس هناك معدل نطي يمكن استخدامه للحكم على معدلات الدوران لدى مختلف المؤسسات بل يختلف هذا المعدل من صناعة لأخرى باختلاف طول فترة الدورة الإنتاجية، ونوعية المنتج وكذلك درجة الكثافة الرأسمالية، فإذا وجدا لدينا معدل عام للصناعة فإنه يمكن مقارنة نسب المؤسسة بالمعدل العام للصناعة التي تنتمي إليها المؤسسة.

✓ **معدل دوران الأصول الثابتة:**

وتقيس مدى كفاءة الإدارة في استغلال الأصول الثابتة ومعرفة قيمة المبيعات التي تم الحصول عليها من خلال استثمار كل وحدة نقدية في الأصول الثابتة، ويتم حسابه وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول الثابتة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الأصول الثابتة}}$$

إن الهدف من معدل دوران الأصول الثابتة هو معرفة مدى كفاءة الإدارة في استغلال الأصول الثابتة فإذا وجد أن معدل دوران الأصول الثابتة للمنشأة يفوق مثليه على مستوى الصناعة فإن ذلك يعني إما كفاءة عالية في استغلال الأصول الثابتة أو عدم كفاية الاستثمار في تلك الأصول، أما في حالة انخفاض معدل الدوران عن مثليه على مستوى الصناعة، فإن هذا قد يعني إما انخفاض الكفاءة في استغلال الأصول أو المبالغة في الاستثمار فيها.[1]

✓ **معدل دوران الأصول المتداولة:**

ويقيس مدى كفاءة الإدارة في استغلال الأصول المتداولة في توليد المبيعات، ويتم حسابه وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول المتداولة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الأصول المتداولة}}$$

فمعدل دوران يعبر عن كفاءة الإدارة في استغلال الأصول المتداولة في خلق المبيعات، وبتأكيد أنهكلما زادت عدد مرات الدوران كلما زادت إنتاجية الدينار الواحد المستثمر في الأصول المتداولة في خلق المبيعات، وفي ذلك تعظيم للأداء التشغيلي، وهو ما تهدف الإدارة المعاصرة في الوصول إليه، لأن انخفاض معدل دوران ضعفا في استغلال الأصول المتداولة في خلق المبيعات، أو يشير إلى حالة من حالات التضخم في الاستثمار في الأصول المتداولة بأكثر من

[1]- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر 2006، ص 311

الحاجة لها اقتصاديا، أما ارتفاع هذا المعدل مقارنة بمعدل القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة فيعني ارتفاع كفاءة الإدارة في أصولها المتداولة.[1]

د. نسب الربحية:[2]

تقيس مدى تحقيق المشروع للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة وهيكلة التكلفة، كما أنها تعبر عن محصلة نتائج السياسات والقرارات التي اتخذها المشروع فيما يتعلق بالسيولة والرفع المالي، وهي تضم النسب التالية:

- ✓ **هامش الربح على المبيعات:** تقيس النسبة المئوية التي يمكن أن ينخفض إليها سعر قبل أن يحقق المشروع خسائر فعلية، تحسب بالعلاقة:

$$\text{هامش الربح على المبيعات} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{المبيعات}}$$

- ✓ **معدل العائد على مجموع الأصول:** تقيس هذه النسبة العائد على مجموع استثمارات المشروع، تحسب بالعلاقة:

$$\text{معدل العائد على مجموع الأصول} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع الأصول}}$$

- ✓ **معدل العائد على حق الملكية:** يقيس العائد على مجموع استثمارات حملة الأسهم، تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع حقوق الملكية}}$$

2) قياس الأداء المالي باستخدام المردودية:

تعرف بأنها قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح بصفة دائمة في إطار نشاطها وتتمثل نسب المردودية في ثلاث أنواع نجملها في الآتي:[3]

- **المردودية التجارية:** هي المردودية التي تحققها المؤسسة خلال مجموع مبيعاتها، حيث تعكس الربح المحقق من المبيعات الصافية وتعرف الرياضية التالية:[4]

[1]- عاطف وليم أندرواس، التمويل والإدارة في مالية المؤسسات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2008

[2]- عبد العزيز نجار، أساسيات الإدارة المالية، المكتب العربي الحديث، مصر، 2007، ص ص 54-55.

[3]- بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة الجزائر، 2009، ص86.

[4]- Pierre Ramage, Analyse et Diagnostic Financier, Edition d'organisation, Paris, 2001, P144-146.

المردودية التجارية = (نتيجة الدورة الصافية ÷ رقم الأعمال السنوي الصافي)

- **المردودية الاقتصادية:** تقيس الفعالية الاقتصادية في استخدام الأصول المتاحة للمؤسسة، أي تقيس قدرة الأصول الاقتصادية على تحقيق فوائض في إطار النشاط الاستغلالي دون اعتبار لشروط التمويل سياسات الاستثمار والتمويل وتعرف بالعلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية = (الفائض الإجمالي للاستغلال ÷ مجموع الأصول)

- **المردودية المالية:** مقياس لقدرة المؤسسة على تحقيق أرباح صافية كافية لضمان استمرار نشاطها وتهتم بإجمالي نشاط المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر وتعرف بالعلاقة التالية:

المردودية المالية = (نتيجة الدورة الصافية ÷ الأموال الخاصة)

3-قياس الأداء المالي باستخدام التوازنات المالية:

من أهم الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة هو تحقيق توازنها المالي ويعتبر من أهم المبادئ والشروط التي يعتمد عليها في عملية التعامل مع المقرضين، نجد التوازن المالي لهيكل المؤسسة والذي ينطلق من القاعدة العامة المتمثلة في ضرورة تقابل قيمة مصادر التمويل ومدة وجودها بالمؤسسة مع قيمة الاستعمالات ومدة استعمالها فيها وهذه القاعدة تعطي ثالث توازنات وهي كالآتي:

- **رأس المال العامل FRNG:** يقصد برأس المال العامل حجم الاستثمار المتاح في الموجودات قصيرة الأجل أي الموجودات المتداولة ويعرف برأس المال الصافي الإجمالي ويحسب بالعلاقة التالية:
- من أسفل الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي = (الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل)

- من أعلى الميزانية:

رأس المال العامل الصافي الإجمالي = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

FRNG: هو الجزء من الموارد الدائمة الممول للأصول الجارية، وهو يسمح بتقييم قدرة المؤسسة على مواجهة خياراتها الاستراتيجية فيما يتعلق بالاستثمارات وإمكانية المحافظة على جزء من الموارد الدائمة لتمويل دورة الاستغلال.

ان التحليل رأس المال العامل يقودنا إلى دراسة وتحليل كل من:

الاحتياج في راس المال العامل **BFR**، والخزينة الصافية **TN**.

- **الاحتياج في الرأس المال العامل BFR**: هي احتياجات التمويل الناشئة بفعل دورة الاستغلال وخارج الاستغلال، وذلك بسبب الاختلاف الزمني بين التدفقات الحقيقية والتدفقات التمويلية الموافقة ويعرف بالعلاقة التالية:

الاحتياج في رأس المال العامل = (الأصول المتداولة – النقدية) – (الديون قصيرة الأجل – السلفات البنكية)

- **الخزينة الصافية TN**: تعرف بالعلاقة التالية:

الخزينة الصافية = (رأس المال العامل الصافي الإجمالي – الاحتياج في الرأس المال العامل)

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي

مهما كان متاحا للمؤسسة من موارد مختلفة، فلا يمكن لها استغلالها إلا عن طريق إدارة رشيدة جيدة ومتطورة ولا تستطيع هذه الإدارة معرفة ما حققته من نتائج وما ضيعته من فرص وتحديد خططها المستقبلية إلا عن طريق تقييم أدائها المالي.

1) أهمية تقييم الأداء المالي.

لعملية تقييم الأداء المالي أهمية كبيرة ومتعددة منها: [1]

تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج مما يسمح بالحكم على الفعالية؛

تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة؛

يقدم أداة رئيسية لازمة للإجراء الرقابي في المؤسسة تظهر عن طريق تصحيح وتعديل الاستراتيجية والخطة وترشيد استخدام الموارد المتاحة؛

يسمح بالكشف عن نقاط القوة والضعف من خلال قياس حالة التقدم أو التأخر في المؤسسة، حيث أن الأداء الجيد يصبح شرطا أساسيا لتأمين بقاء المؤسسة في بيئة تنافسية تسمح مؤشراته بالحكم على درجة أما المؤسسة.

2) أهداف تقييم الأداء المالي.

تسعى المؤسسة الاقتصادية من خلال تقييم أدائها المالي إلى جملة من الأهداف أهمها:

[1]- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال (التحديات الراهنة)، دار المريخ للنشر، السعودية، 2000، ص ص 38-40.

- ✓ توفير مقياس لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها.
- ✓ إن النجاح مقياس مركب يجمع بين الكفاءة والفعالية وبالتالي تستطيع المؤسسة مواصلة البقاء والاستمرار في العمل.
- ✓ يوفر نظام تقييم الأداء المالي معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة.
- ✓ يظهر تقييم الأداء المالي التطور الذي حققته في مسيرتها نحو الأفضل آو نحو أسوء وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي.
- ✓ يساعد الأداء على خلق نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها.
- ✓ تقييم الأداء المالي يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة.[1]

3) خطوات عملية تقييم الأداء المالي.

يمكن تلخيص عملية تقييم الأداء في الخطوات التالية:[2]

- ✓ الحصول على القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل، حيث إن من خطوات الأداء المالي إعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة.
- ✓ احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل النسب الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات، وتتم بإعداد واختيار الأدوات المالية التي ستستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- ✓ دراسة وتقييم النسب، بعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات وبواطن الضعف بالأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بأداء الشركات التي تعمل في نفس القطاع.
- ✓ وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية تقويم الأداء المالي من خلال النسب، وبعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على الشركات للتعامل معها ومعالجتها.

المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي

نظرا للتطور الذي شهادته وظيفة التدقيق الداخلي مند نشأته وتطور دوره مع التطور التاريخي له من وظيفة رقابية والتي تتمثل في كشف الغش والأخطاء من الناحية المالية والمحاسبية إلى الوظيفة التشغيلية وتقديم الاستشارات الإدارية مما جعله يقدم مساعدة ذات أهمية كبيرة في تحسين الأداء الإداري والمالي للمؤسسة، حيث أصبح التدقيق الداخلي قسما مستقلا داخل المؤسسة وتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية والخبرة اللازمة للممارسة المهنة، كما عرفت مهنة التدقيق الداخلي انتشارا واسعا في مختلف المؤسسات وذلك لتعقد نشاطاتها وكبر حجمها وحاجة

[1]- شريف غياظ، وعبد المالك مهري. (2011 -2013)، المرجع سبق ذكره

[2]- محمود الخطيب محمد. (2010.)، الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة. الاردن: دار حامد للنشر والتوزيع.

المساهمين من أجل حصول على معلومات دقيقة وذات مصداقية لذلك فأن للتدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة واستمرار نشاطها وتحسين أداءها المالي.

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر

أولا: نظام الرقابة الداخلية

تعرف الرقابة الداخلية على أنها مجموعة من النظم والاجراءات والطرق التي تتخذها الادارة لحماية أصول المنشأة ولضمان دقة وسالمة البيانات المالية وزيادة درجة الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة التشغيلية وضمان الالتزام بسياسات الإدارة الموضوعة.[1]

للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية، حيث يعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية، وينحصر دوره في اختبار مدى التزام بالإجراءات الرقابية، كما يعمل مجلس الإدارة على جعلها نظاما فعلا، ويعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من أهم الخطوات التي يقوم بها قسم التدقيق الداخلي، حيث يقوم فريق التدقيق الداخلي بتقييمها ومعرفة مدى التزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة، أي يتم التأكد من الوجود الفعلي للنظام وجودته وفعاليته داخل المنشأة، وتحديد نقاط قوته وضعفه.

إن عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي يسمح باكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف ثم تأكد من تطبيقها فعلا للنقاط القوة، ومن خلال التوصيات والاقتراحات المقدمة يتم معالجة نقاط الضعف، ما

يؤدي هذا إلى تحسن وتطور المؤسسة وزيادة فعاليتها وقدرتها على التحكم والسيطرة مما يجعلها قادرة على التنافس في القطاع الناشطة فيه وتحقيق أهدافها، وذلك لان تحقيق أهداف المنشأة مرتبط بنظام الرقابة الداخلية، أي يتم تصميم نظام الرقابة الداخلية بما يتماش مع تحقيق الأهداف الموضوعة من طرف المؤسسة.

كما تظهر أيضا أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، أن المدقق الداخلي والخارجي يعتمدان على نظام الرقابة الداخلية عند تدقيق عمليات المؤسسة خاصة في المؤسسات الكبيرة الحجم وذلك باعتماده على العينات الإحصائية ويعتمد في ذلك على تقييم المدقق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية.

[1]- غسان فالح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2006

ثانيا: إدارة المخاطر

لقد تعددت المخاطر المتعلقة بالمؤسسة من مالية ومادية وتشغيلية، ولكن مع التطورات الحاصلة فان إدارة المخاطر تعمل على التنبؤ بهده المخاطر ومحاولة منعها أو التقليل منها والحد من أثارها السلبية، أي أن إدارة المخاطر مصممة لتحديد الحوادث المحتملة التي يمكن أن تؤثر سلبا على أداء الشركة.

1) تعريف إدارة المخاطر: فقد عرفتها لجنة coso على أنها: "عملية تنفذ بواسطة مجلس إدارة المنظمة والإدارات وكل الإفراد، لتطبيق الاستراتيجية الموضوعة من طرف المنظمة، ومصممة لتحديد الإحداث المحتملة التي ربما تؤثر على المنظمة وادارة المخاطر، ليكون ضمن المخاطر المقبولة، لتوفير تأكيد معقول لإنجاز الأهداف."[1]

2) عمليات إدارة المخاطر: إن إدارة المخاطر تساعد في حماية المستفيدين واضافة القيمة للمنظمة، وذلك من خلال دعم ومساندة أهداف المنظمة عن طريق:[2]

- ✓ إمداد المنظمة برؤية مستقبلية للعمل وتحقيق حالة من التحكم والثبات؛
- ✓ تحسين عملية اتخاذ القرارات، والتخطيط، وتحديد الأولويات بشكل أكثر شمولية، وفهم منظم لطبيعة الأنشطة، ووضع خطة للتعامل مع الفرص والتهديدات؛
- ✓ تساهم في تحقيق الاستخدام الكفء وتحديد وتوظيف رأس المال والموارد المتاحة بالمنظمة؛
- ✓ تقليل التقلبات في المناطق غير الرئيسية بالإعمال؛
- ✓ حماية الأصول وتعزيز الصور الذهنية للمنظمة؛
- ✓ تطوير الكفاءة التشغيلية.

3) تقييم المخاطر: ويقصد به ترتيب المخاطر من حيث درجة تأثير الخطر واحتمال حدوثه إلى مخاطر مرتفعة أو متوسطة أو منخفضة، على أن يتم ذلك من خلال مقارنة المخاطر المحتملة بمعايير مخاطر الشركة المقبولة، لترتيب الأولويات على نحو يسهل معالجة كل خطر بطريقة ملائمة.[3]

ثالثا: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

يعرف التدقيق الداخلي في ظل مدخل إدارة المخاطر على أنه نشاط تقويمي واستشاري ويوفر ضمانات مستقلة وموضوعية تهدف إلى إضافة قيمة للمنشأة والعمل على تحقيق أهدافها من خلال تقديم تأكيد معقول لمجلس

[1]- محمد درويش عبد الناصر، دور أنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر، ص51

[2]- سيد محمد جاد الرب، استراتيجيات تحسين وتطوير الأداء، مطبعة العشري، مصر، 2009، ص5

[3]-عبد الناصر محمد درويش، دور الأنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر، ص51.

الإدارة ولجنة التدقيق الداخلي، على أن مخاطر المنشأة تدار بفعالية من ناحية، وتقديم النصائح والتوصيات اللازمة لتحسين عملية إدارة المخاطر من ناحية أخرى، ويلعب التدقيق الداخلي دورا جوهريا في إدارة المخاطر من خلال توفير أسلوب ضبط ومنهج للتقييم المستمر والمساهمة الفعالة في تحسين إدارة المخاطر بالمنشأة، ويتمثل في أداء مجموعة من المهام والأنشطة تشمل كل من الفحص، التقييم، التقرير والتوصية، بتحسين كفاءة وفعالية عمليات وأنشطة إدارة المخاطر بالمنشأة.

ويرى الباحثون أن الدور الجديد للتدقيق الداخلي في علاقته بإدارة المخاطر في كافة مراحلها وعملياتها يمثل مدخلا معاصرا يمكن تسميته " التدقيق الداخلي على أساس المخاطر" والذي يعد تطور للدور التقليدي للتدقيق الداخلي وليس بديلا عنه.

ومع التطور الذي عرفه التدقيق الداخلي فلم يعد مقتصرا فقط على الجانب المالي والمحاسبي والتشغيلي بل تعدى إلى تقييم تحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وغيرها.

ويختلف دور التدقيق الداخلي من منظمة لأخرى، وقد يتضمن ذلك تحديدا لدور التدقيق الداخلي في بعض أو كل ما يلي:

- ✓ تركيز عمل التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالغة الأهمية والتي تحددها الإدارة، وتدقيق عمليات الإدارة عن المخاطر؛
- ✓ تسهيل عمليات تعريف المخاطرة وتقييم وتعليم العاملين عن كيفية إدارة المخاطر؛
- ✓ التنسيق بين مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من خلال إمدادهم بالتقارير المستمرة؛

ولتحديد دور التدقيق المناسب وفق كل منظمة يجب أن تؤكد وحدة التدقيق أن الاحتياجات المهنية المطلوبة والتي تكفل الاستقلالية لعمل التدقيق لم يتم الإخلال بها.[1]

ويعتبر مجلس الإدارة هو المسؤول عن الاتجاه الاستراتيجي للمنظمة وتصميم هيكل مناسب لإدارة المخاطر والتعامل معه بفاعلية، وهذا من خلال لجنة التدقيق الداخلي والتي تكون قادرة عن خلق الفعالية اتجاه إدارة المخاطر داخل المنظمة، من خلال الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية عند تقييم إدارة المخاطر من طرف قسم التدقيق الداخلي وتتمثل في:[2]

- ✓ طبيعة ومدى مخاطر الهبوط المقبولة وفق نطاق أعمال الشركة؛
- ✓ احتمالية أن تصبح تلك المخاطر واقعية؛

[1]- سيد محمد جاد الرب، المرجع سبق ذكره، ص24.
[2]- نفس المرجع، ص28.

- ✓ كيف ومتى تصبح المخاطر غير المقبولة من واجب الإدارة التعامل معها؛
- ✓ مدى قدرة الشركة على تقليل احتمالية التأثيرات السلبية على أعمالها؛
- ✓ مقدار التكلفة والعائد للمخاطرة المحتملة والأنشطة الرقابية التي تم اتخاذها؛
- ✓ تحديد المخاطرة المترتبة على قرارات مجلس الإدارة

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في قياس الكفاءة والفعالية

لقد تعددت أنشطة المنشأة وتعقدها، والتي انشأت من أجل تحقيق أهداف معينة، وهدا ما جعلها تلجأ إلى إعادة مراجعة وقياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء، حيث يشكل التدقيق الداخلي عنصر هاما في قياس كفاءة وفاعلية المنشأة والكشف على معوقات العملية التشغيلية واقتراح الحلول التصحيحية والصمود أمام منافسة الشركات الأخرى، والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وتحقيق أهدافها وذلك لإضافة القيمة وتحسين عمليات المنشأة المختلفة، كما نصت معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين أن نطاق التدقيق الداخلي يشمل مراجعة الجدوى الاقتصادية للعمليات وفعاليتها وكفاءتها، كما يرى الباحثون أن قياس الكفاءة والفاعلية يجب إسنادها إلى المدقق الداخلي وذلك لتواجده داخل المنشأة واطالعه على أنشطة المنشأة دارتها وتدقيق مختلف عملياتها.

وعرف التدقيق الفاعلية بأنه" التأكد من تحقيق عمل ما أو هدف ما بحسب الخطة الموضوعة مسبقا وهذا ما يستدعي أن تكون الأهداف التي ترغب المنظمة بتحقيقها محددة مسبقا وفي جميع الأقسام وعلى جميع أوجه النشاط"، كما عرفت تدقيق الكفاءة بأنها" التدقيق الذي يركز على التأكد من تحقيق أكبر قدر من المخرجات باستخدام أقل قدر من المداخلات أو الموارد بالجودة المطلوبة.[1]"

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي واتخاذ القرار

أولا: دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي

يشكل التدقيق الداخلي محورا هاما في الحد من الفساد المالي وإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين أدائها.
يعتبر الفساد المالي أكبر المشاكل التي تتعرض لها المؤسسات وهو "عبارة عن خرق للقوانين والسياسات والإجراءات الموضوعة من طرف المؤسسة، ويكون ذلك من طرف موظف أو فرد من داخل المؤسسة أو مجموعة من الأفراد أو الموظفين، وذلك باستعمال المنصب الذي يشغله."
ويشكل التدقيق الداخلي أهمية كبيرة في الحد من الفساد المالي داخل المؤسسات وذلك لمنع خرق الإجراءات والسياسات وضمان السلوك المنظم والكفؤ، كما أن تقسيم العمل داخل المنظمة يلعب دورا مهما في الحد من الفساد المالي وذلك بتدخل عدة أطراف للقيام بالوظائف داخل المؤسسة، وعلى المدقق الداخلي التأكد من أن

[1]- علي حجاج بكري، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد 30، 2005، ص123.

الوظائف تمت وفق الإجراءات الموضوعة ووفق الخطوة المطلوبة.

ولكون التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة فان من مسؤولية المدقق الداخلي منع واكتشاف الغش والتزوير في القوائم المالية ومختلف عمليات الاحتيال التي يتم ممارستها داخل المؤسسة، كما يبرز دور التدقيق الداخلي في التأكد من أنظمة الرقابة المناسبة وقد وضعت في الموضع الصحيح لها.

ويمكننا القول إن التدقيق الداخلي يساعد مجلس الإدارة على أن العمليات تمت من طرف الموظفين وفق القوانين والإجراءات بكل كفاءة وتقديم التقارير في حالة وجود أي تعارض مع الإجراءات والسياسات الموضوعة التي تؤدي إلى الغش والاحتيال وتقديم التوصيات لمنع الفساد المالي وانتشاره داخل المؤسسة وهدا ما يخلق قيمة مضافة للمؤسسة ويساهم في تحسين أداءها المالي واستمرار نشاطها.

ثانيا: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

للتدقيق الداخلي دورا هاما في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، وذلك نتيجة للتطور في دور التدقيق الداخلي منذ ظهور من اكتشاف الغش والأخطاء إلى مساعدة الإدارة في تنفيذ المهام وتقديم التوصيات والإرشادات ومتابعة تنفيذها، وبالتالي أصبح للتدقيق الداخلي دور في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، وذلك الن اتخاذ أي قرار يمكن أن يؤثر على المؤسسة وعن تحقيق أهدافها واستمرار نشاطها .وقد عرف القرار على أنه: "هو عملية اتخاذ بديل واحد من بدلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة، وفي ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمؤسسة.[1]

كما يمكننا تعريفه على أنه" اختيار أفضل بديل من بين البدائل المتاحة أمام المؤسسة من أجل حل مشاكلها، أو هو عبارة عن اختيار البديل الأفضل من أجل تحقيق ما تسعى المؤسسة بلوغه أو تحقيقه.

ويتجلى دور التدقيق في مساعدة الإدارة لاتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط واستخدام الموارد وممارسة النشاطات، وذلك باستغلال مواردها والحصول على التمويل المالي، ومن خلال قيام قسم التدقيق الداخلي بالمهمة الموكل بها فانه يعمل على مراجعة كافة النشاطات والعمليات المتعلقة بالمؤسسة والعمل على ضبط الأداء وتوجيهه نحو تحقيق الأهداف وفق الخطط الموضوعة، وذلك من خلال تقديم واقتراح تحسينات وتوجيهات في حالة وجود نقص أو انحراف في تنفيذ الأعمال من خلال التقارير المعدة والتي تساهم في إضافة قيمة للمؤسسة.

وتعتبر التقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي بالغة الأهمية بالنسبة للإدارة والأطراف ذات الصلة بالمؤسسة ومن خلال احتوائها على معلومات ذات جودة ومصداقية فأن ذلك يؤثر على اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل وجلب المستثمرين، كما يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات التي تهدف إلى تحسين أداءها المالي والمحافظة على حصتها السوقية ومركزها التنافسي وتعظيم ثروة المؤسسة.

[1]- عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، تنظيم وإدارة الأعمال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1992، ص192.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه يمكننا القول أن غاية كل منشأة هو تحقيق أهدافها والاستمرار في نشاطها وتحسين أدائها المالي، حيث يعتبر هذا الأخير الهدف الرئيسي التي تعسى إليه كل المؤسسات، حيث يشكل التدقيق الداخلي أداة فعالة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية من خلال حماية الأصول وترشيد الموارد المتاحة وتحديد الأهداف المسطرة للمؤسسة وتقديم توصيات حول أنظمة الرقابة الداخلية، كما يساهم في مكافحة الفساد المالي والقضاء عليه ومساعدة في اتخاذ القرارات التي تكون في صالح المؤسسة، وقوة تسييرها من خلال معايير ومؤشرات المالية متمثلة في النسب المالية والمؤشرات التوازن المالي والنسب المردودية.

الفصل الثالث

تمهيد:

من خلال دراستنا للفصول السابقة تطرقنا إلى إطار نظري للتدقيق الداخلي والأداء المالي حيث برزت العالقة بينهما إذ تبين أن للتدقيق الداخلي مساهمة فعالة في تحسين الأداء المالي وفي إطار تدعيم ما توصنا إليه في الجانب النظري سنقوم بإسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

المبحث الثاني: قياس وتحليل الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

المبحث الثالث: مسار التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

باعتبار مؤسسة سونلغاز من المؤسسات الاستراتيجية التي تسعي إلى التكييف مع مختلف التطورات الاقتصادية وبما أن موضوع التدقيق يعتبر مصطلح حديث في الجزائر تبنته مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم بغرض تحقيق رقابة فعالة وباعتبار هذا الأخير اجراء رقابي يهدف الى حماية كل من الأصول والممتلكات والتحقق من سالمة وصدق القوائم المالية وبهذا يؤدي الى تحسين الوضعية المالية للمؤسسة أي تحسين الأداء المالي.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة سونلغاز

أنشأت الشركة الوطنية الجزائرية سونلغاز بمقتضى الأمر 6959 المنشور في الجريدة الرسمية الصادرة في الأول أوت 1969 وحلت محل كهرباء وغاز الجزائر التي حلت بنفس المرسوم.

وقد أنشأت حسب قوانين التأمين الجزائرية سنة 1947 ومنذ إنشائها قامت المؤسسة بزيادة بيع الطاقة بتجهيز وصيانة الآلات الكهرو منزلية والغازية، وسهرت على استغلال الغاز والكهرباء في المجال الصناعي والمجالات الأخرى، وقد أوكلت لها مهمة إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، ، ومنذ مرحلة الاستقلال سنة 1962 عرفت الجزائر طيف تسخير جهودها لإعادة تنظيم اقتصادها للاستجابة لمختلف الحاجيات الاجتماعية وذلك بقيام الشركة الأولى باقتناء تجهيزات ومعدات وأشغال كبرى خلال الفترة من 1962 إلى 1967 بتخفيض تسعيرة الغاز بنسبة % 50 لتشجيع الاستهلاك المحلي وفي فترة 1967 إلى 1969 كان قرار إحدى أهداف هذا المخطط الثلاثي لإنعاش التنمية.[1]

وبناءا على الطلب المتزايد على خدمات المؤسسة قامت سنة 1973 بإعادة تشكيل قواعدها ومنشاتها لتنتقل الطاقة الإنتاجية للمؤسسة من 624 ميغاوات سنة 1969 إلى 1200 ميغاوات سنة 1974 وذلك بفضل المراكز الحرارية المتواجدة في كل من عنابة، وهران بالإضافة إلى المولدات الغازية الموجودة في الجزائر، تقرت، غرداية، حاسي مسعود وأرزيو.

وفي سنة 1978 طورت المؤسسة خدماتها على التكيف في هيكلتها بإنشائها للوسائل ذاتية الانجاز ولتحقيق أهداف المخطط الوطني بإعادة تهيئة الكهرباء بغية تلبية حاجيات حوالي مليون ومائتي مشترك، واستحدثت خطوط جديدة قدر طولها ب 60000 :كلم ، وفي عام 1983 أنشأت مؤسسات فرعية مستقلة خلفا لوحدات الأشغال، تتخصص كل واحدة منها في ميدانها لتكون بذلك قادرة على الاستجابة لمتطلبات الاقتصاد الوطني وهذه المؤسسات هي:

- مؤسسة إعادة تهيئة الكهرباء.
- مؤسسة تثبيت الخطوط ذات التوتر العالي.
- مؤسسة أعمال الهندسة.

[1]- مجلة سونلغاز وخبراء الطاقة ص52.

- مؤسسة الأعمال الصناعية.
- مؤسسة صناعة المعدات الكهربائية وآلات القياس والرقابة.

وشركة سونلغاز هي مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري والتي تحتكر لحساب الدولة النشاطات التالية:

- ✓ إنتاج، نقل وتوزيع الكهرباء
- ✓ نقل وتوزيع الغاز

وكذلك تلتزم بـ:

- تلبية كل طلب على الكهرباء والغاز ضمن الشبكة الموجودة بنوعية وانتظام في الخدمة.
- ضمان القيام ببرامج تطوير الهياكل القاعدية الكهربائية والغازية وخاصة برامج إيصال الكهرباء والتوزيع العمومي للغاز.
- تطبيق المساواة في المعالجة لكل الزبائن.

إلا أنه وفي إطار التحولات الاقتصادية التي طرأت مؤخرا تحولت مؤسسة سونلغاز من شركة ذات طابع صناعي وتجاري إلى مؤسسة ذات أسهم، وهذا بموجب مرسوم رقم 201 المؤرخ بتاريخ 22 ذي القعدة 1422 الموافق لـ5 فيفري 2002.

طرق جديدة سواءا في المجال التنظيمي أو المجال التسييري، فأصبحت بذلك عبارة عن مجمع يضم شركات كانت سابقا عبارة عن مديريات مركزية، فضمنت بذلك ديمومتها وفق ما يقتضيه الواقع الاقتصادي المعاش[1] للمؤسسة ثروات مادية وفيزيائية وتتمثل هذه الأخيرة في منشئات الإنتاج، النقل، التوزيع وكذلك المنشآت القاعدية التابعة لها مثل مقرات الوحدات، نقاط استقبال الزبائن، ونظرا للتنظيم الهيكلي الذي تتميز به مؤسسة سونلغاز فقد تمكنت هذه الأخيرة من الصمود في وجه التغيرات التي عصفت بالعديد من المؤسسات الوطنية والدولية حيث مكنها التنظيم من إثبات جدارتها على مستوى المتوسط وذلك في إطار ما يعرف باقتصاد السوق وتماشيا مع التحولات السابقة الذكر عمدت المؤسسة إلى انتهاج ما يلي:

فيما يخص الغاز:

- ✓ شبكة النقل تتكون من 4061 كلم من القنوات ذات الضغط المرتفع.
- ✓ شبكة التوزيع تتكون من 14025 كلم من القنوات ذات الضغط المتوسط والمنخفض.

فيما يخص الكهرباء:

- ❖ 7 مراكز للمحركات البخارية بطاقة إجمالية تقدر بحوالي 275 مركز .

[1] - مجلة سونلغاز وخبراء الطاقة، ص 33.

- ❖ مولدات الديازال متواجدة في الجنوب وتمثل 184 مولد .
- ❖ موانع إنتاج بمحركات غازية بطاقة إجمالية 2349 فولط.
- ❖ هناك طاقة إنتاج إجمالية للكهرباء تقدر ب: 5548 فولط.
- ❖ شبكة النقل تتكون من 12236 كلم من الخطوط ذات التوتر العالي 60,220 تربط بين 138 محطة.
- ❖ شبكة التوزيع على الزبائن ذات التوتر المتوسط 5,510,30 وذات التوتر المنخفض 380,220 تتكون من: 173467 كلم.

أعمال شركة سونلغاز وحدة مستغانم:

- ✓ التكيف مع شبكات اليوم ومع التكنولوجيات الجديدة والمتجددة للحفاظ باستمرار بما يتماشى مع احتياجات العملاء.
- ✓ تأمين البنية التحتية من جهة، واتجاهات الاستهلاك، خاصة استهلاك الطاقة والاستيعاب للشبكة والمحطات الفرعية وتأمين الخطوط لتجاوز الظروف، ومن جهة أخرى تنمية الإنتاج والحوادث الكبيرة؛
- ✓ رضا الزبون بأفضل الشروط المطلوبة بتزويد العميل بالغاز والكهرباء؛
- ✓ المساهمة في بناء سياسة اجتماعية تتفق مع قيمتنا وأهدافنا؛
- ✓ المرافقة والدعم وذلك في إطار برنامج التنمية وفقا لمهام المديرية؛
- ✓ متابعة تطورات المنظمة للتكيف المستمر مع التغيرات والحقائق الجديدة في سوق الكهرباء والغاز؛

المطلب الثاني: مهام ووظائف واهداف مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

أولا: مهام مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

تتمثل مهامها الرئيسة فيما يلي:

- **استغلال الشبكة:** هذه الوظيفة تشمل الوقاية مع جمع وتقييم كل المعطيات بالسير الحسن لشبكة نقل الكهرباء.
- **صيانة الشبكة:** وهذه الوظيفة تتضمن تصميم البرامج والتقويم لجميع الأنشطة المقررة دون نسيان الرقابة والتقييم وذلك من اجل تحقيق هذه النشاطات، ويتم تنسيق وتحقيق برامج صيانة الشبكة وفقا لاستراتيجية مسطرة من طرف مدير الوحدة.
- تأمين نوعية الخدمة بأقل سعر.
- ربط وإدارة العملاء الجدد.

- **تسيير علاقة الزبائن:** هذه الوظيفة تقوم بالضمان والحفاظ على علاقة الزبائن بالمؤسسة.
- **تسيير البنية التحتية للمديرية:** هذه الوظيفة تتطلب معرفة كل التطورات الخاصة بشبكة نقل الكهرباء على مستوى الجهوي.
- انتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية.
- تقوم بالتوزيع العمومي للغاز مع احترام شروط الأمن وبأقل تكلفة.
- تحفظ وتصون وتصلح وتجدد المنشئات إنتاج الطاقة الكهربائية ونقلها وتوزيعها.
- تعدد المخططات الرئيسية لتطوير الهياكل القاعدية الكهربائية لمجال نشاطها.
- تقوم بالتحكم في برنامج تنمية الهياكل القاعدية الكهربائية والغازية لاسيما منها برامج الإنارة الكهربائية والتوزيع العمومي للغاز.
- تضع تصورا لكل المنشآت والتجهيزات أو الهياكل القاعدية الضرورية لأداء مهامها.
- تقوم بالتموينيات الضرورية لتنفيذ المشاريع.
- تشارك في تحديد المقاييس التي تنطبق على العتاد والتجهيزات الكهربائية والغازية وكذلك أجهزة الاستعمال بما فيها القياس والعد.
- تقوم ببناء أو وضع أو تهيئة كل الوسائل الضرورية لنشاطها وتنجز كل أشغال الانشاء لحسابها أو لحساب الغير طبقا لموضوعها.
- تنفيذ وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما وفي حدود صلاحيتها كل العمليات المتعلقة بموضوعها بصفة مباشرة والتي من شأنها تشجيع تنميتها.
- تنشئ فروعا لها وتأخذ مساهمات في أي تجمع أو شركة.

ثانيا: وظائف شركة سونلغاز

وظائف مؤسسة سونلغاز[1]:

من خلال التطورات التي عرفتها شركة سونلغاز أصبحت تقوم بمجموعة من الوظائف والمهام زمن خلال المادة 6 من الجريدة الرسمية رقم 54 وفي إطار الاهداف المسطرة والخدمات العمومية تقوم المؤسسة بمجموعة من الوظائف والمهام ومن الوظائف شركة سونلغاز نذكر ما يلي:

- ✓ ضمان نوعية إنتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية وكذا ضمان توزيع الغاز في إطار احترام شروط الحماية والأمن وبأقل التكاليف.
- ✓ تركيب، تصليح وصيانة وإعادة تجديد مراكز الانتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية بالإضافة إلى المراكز التوزيع العمومي للغاز.
- ✓ التخطيط ووضع البرامج السنوية وكذا المراكز المعدة لسنوات.
- ✓ ضمان التموين اللازم لتحقيق وتنفيذ البرامج المسطرة.
- ✓ توفير المنشآت الضرورية (التجهيزات، الهياكل البنائية) لضمان سير مهمتها.
- ✓ التحديد والتعريف بالكيفيات والامكانيات المتعلقة بالتطبيق (التجهيزات والتركيبات الكهربائية الغازية) وكذا المتعلقة بأجهزة القياس والحساب.
- ✓ ضمان التحكم في السير الحسن للبرامج.
- ✓ تساهم في السياسة المنتهجة من طرف المديرية العامة فيما يخص الأداءات المقدمة للعملاء.
- ✓ تطبيق السياسة التجارية للمؤسسة ومراقبتها.
- ✓ ضمان تطبيق التنمية فيما يخص البناء والاصلاح واستغلال الموارد.
- ✓ ضمان السير الحسن للموارد البشرية والعتاد اللازم للعمل.
- ✓ ضمان أمن الأشخاص والمواد التي لها علاقة مع نشاط العمل والتوزيع.
- ✓ ضمان تمثيل سونلغاز على المستوى المحلي أحسن تمثيل.

[1]- وثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

وعموما فإن شركة سونلغاز تضمن تحقيق الاستثمارات للمؤسسة والتحكم في الطاقة وهو عامل ضروري للاقتصاد العام وبصفة خاصة الدراسات والرقابة وتحقيق ميزة استراتيجية في التطور الاقتصادي والصناعي للوطن.

ثالثا: أهداف مؤسسة سونلغاز

تسعى شركة سونلغاز من خلال الوظائف التي تمارسها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والنتائج ولقد حددت سونلغاز أهداف تسعى إلى بلوغها وهي كما يلي:[1]

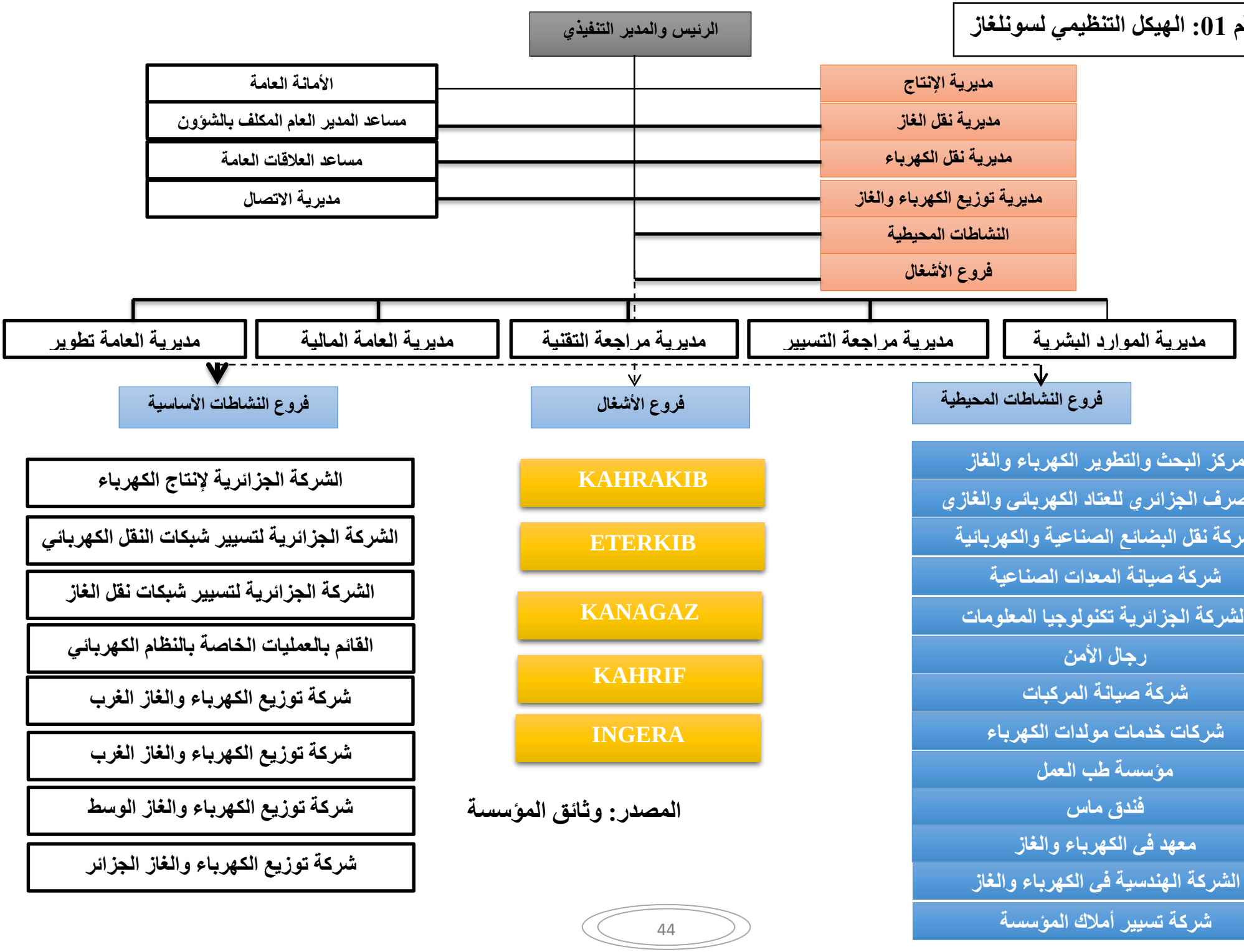
- التحكم مع الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات تهدف الترقية والتحسن الدائم لصورة علامتها تلبية الحاجات الوطنية.
- توصيل التكامل الوطني بتقوية الدعم للقواعد الصناعية وتنويع منتجاتها.
- المشاركة في الانجازات الصناعية والتجارية في الخارج حتى تكون بأقرب من الزبون النهائي
- استقلالية التسيير وإدخال قواعد ذات طابع تجاري.
- الحصول على حصة السوق العالمي.

وعموما فإن هدفها هو أن تصبح أكثر تنافسية والتمكن من مواجهة المنافسة المحتملة في المستقبل حيث تعتبر شركة سونلغاز من أحسن خمس مؤسسات الكهرباء والغاز في حوض البحر الأبيض المتوسط ومن أهداف شركة سونلغاز ذات أسهم هي:

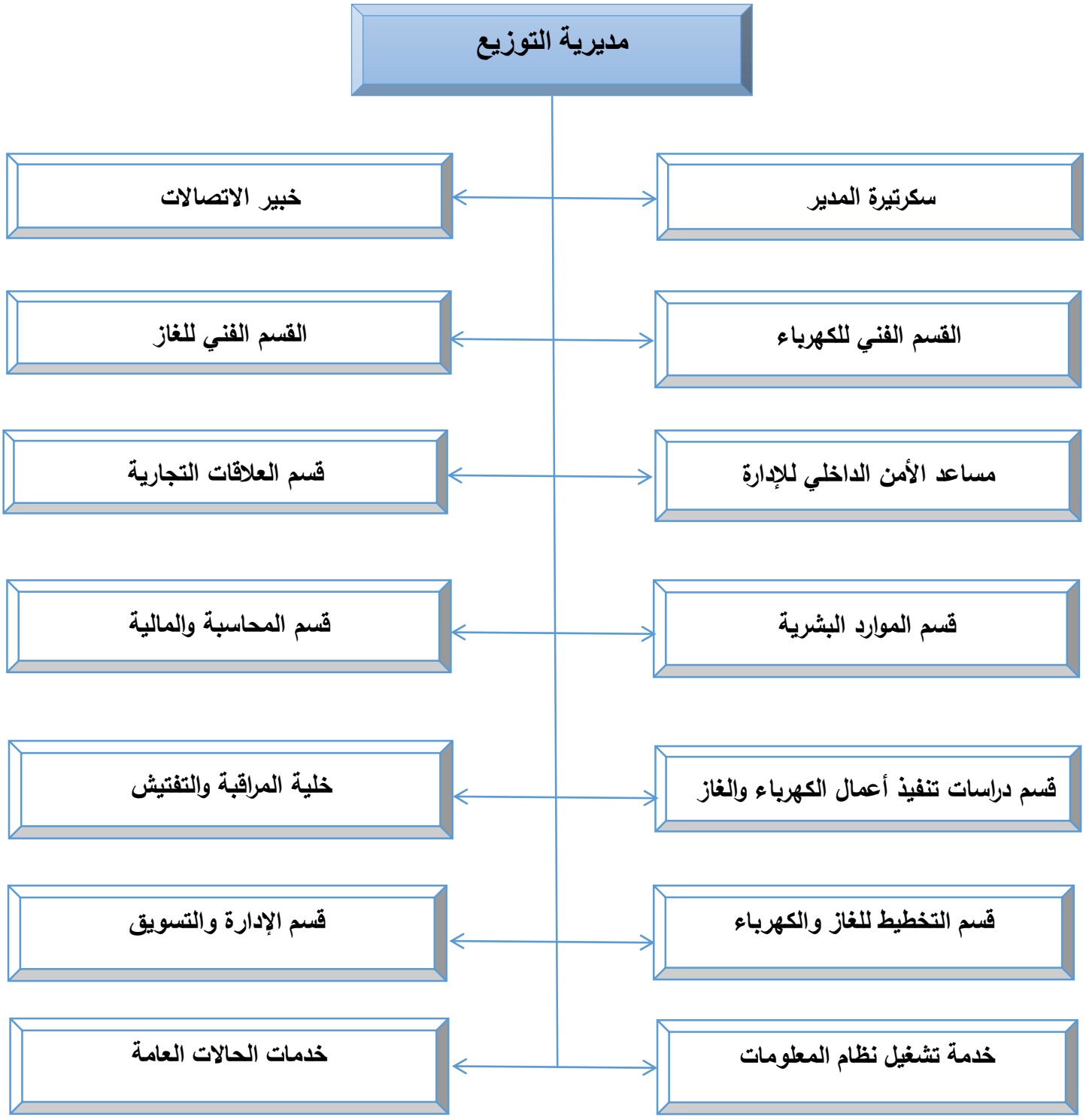
- انتاج الكهرباء سواء في الجزائر أو في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها.
- نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج وتسويقه.
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية وترقيتها وتنميتها.
- تطوير كل شكل من العمال المشتركة في الجزائر أو في الخارج مع كل الشركات الجزائرية أو الأجنبية.
- إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحيازة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو يتم إنشاءها في الجزائر أو في الخارج.

[1]- وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

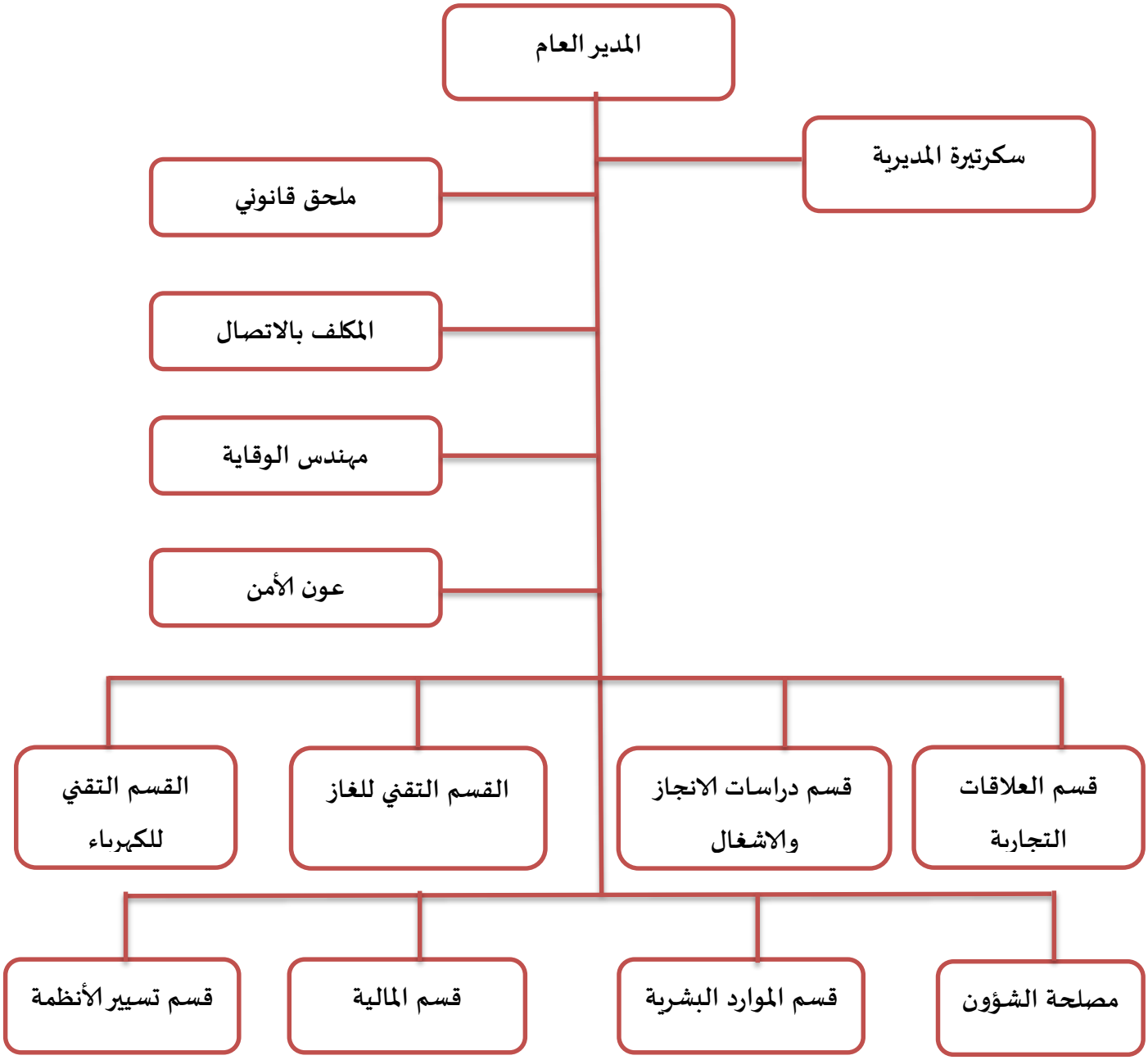
الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لسونلغاز



المصدر: وثائق المؤسسة



الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز (مستغانم)



الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة.

المبحث الثاني: قياس وتحليل الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم

بعد القيام بعملية جمع المعلومات التي تتمثل في الحصول على القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة المتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج نستطيع قياس الأداء المالي للمؤسسة سونلغاز للسنوات 2018 حتى 2020 باستخدام النسب والمؤشرات المالية، وعلى هذا الأساسي سنقوم بعرض الأصول والخصوم للمؤسسة سونلغاز وكذلك جدول حسابات النتائج مع تحديد الوضعية الحالية للمؤسسة في السنوات الأخيرة.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم لسنوات 2018-2019-2020

سنقوم بعرض كل من أصول وخصوم وجدول حسابات النتائج الخاصة بمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم.

1-الميزانية المالية الأصول المؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وسنعرض من خلال الميزانية التغيرات المالية للفترات 2018-2019-2020

الجدول 1: الميزانية المالية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم جانب الأصول 2018-2020 الوحدة دج.

الأصول	2018	2019	2020
الأصول غير الجارية			
الأراضي	567 331.76	567 331.76	567 331.76
عمليات الترتيب والتهيئة	9 413 212.83	8 950 459.08	8 487 705.37
المباني	241 338 791.33	234 672 343.97	255 232 671.06
المنشآت التقنية والمعدات	10 349 986 944.10	11 229 903 645.50	11 699 066 614.10
والأدوات	1 189 680 539.86	1 798 835 295.43	1 158 199 498.27
التثبيتات العينية الأخرى	1 270 216 335.67	470 998 993.23	713 2844 988.77
التثبيتات الجاري إنجازها			
مجموع أصول غير جارية	13 061 203 155.55	13 743 928 068.97	13 834 838 809.33
الأصول جارية			
مخزونات	00	482 301.32	91331.26
الزبائن	1 944 289 288.77	2 156 304 647.82	3 616 697 239.66
المدينون الآخرون	6 302 461.49	37 618 396.18	71 020 474.37
الضرائب وما شابهها	158 491 411.02	77 523 298.47	82 694 471.64
الخزينة	456 551 447.75	338 690 739.01	17 619 760.69
مجموع الأصول الجارية	2 565 634 549.03	2 610 619 382.80	3 946 123 367.62
مجموع الأصول	15 626 837 704.58	16 354 547 541.77	17 780 962 176.95

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المقدمة من طرف قسم المحاسبة والمالية

2-الميزانية المالية للخصوم لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وسنعرض من خلال الميزانية المالية لفترات 2018-2019-2020

الجدول 2: الميزانية المالية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم جانب الخصوم 2018-2020

الخصوم	2018	2019	2020
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال	00	00	00
الاحتياطات	00	00	00
فارق إعادة التقييم	387 216 742.15	387 216 742.15	387 216 742.15
النتيجة الصافية	00	00	00
الترحيل من جديد	00	8 210 320.29	00
حسابات الارتباطات	9 579 348 800.35	9 801 657 886.99	10 839 377 665.89
مجموع 1	9 966 565542.50	10 197 084 949.43	1 122 659 407.38
خصوم غير جارية			
القروض والديون المالية	197 625 849 65	207 422 108.08	226 616 113.26
المؤونات والمنتجات	3 732 512 604.10	3 877 640 236.40	407 157 339.95
مجموع الخصوم غير الجارية	3 930 138 453.75	4 085 082 344.48	4 298 189 548.21
الموردون	771 335 813.75	850 230 470.41	772 411 154.07
الضرائب	103 255 285.99	118 573 560.93	216 937 388.61
الديون الأخرى الجارية	855 542 608.59	1 103 576 126.52	1 266 829 173.68
مجموع الخصوم الجارية	173 0133 708.33	2 072 380 157.86	2 256 178 316.16
مجموع الخصوم	15 626 837 704.58	16 354 547 451.77	17 780 962 176.95

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المقدمة من طرف قسم المحاسبة والمالية

الجدول 3: يبين تغيرات حسابات النتائج لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم للفترات 2018-2019-2020.

البيان	2018	2019	2020
المبيعات	5 264 547 755.43	5 297 514 794.12	5 700 923 636.24
تغير المخزونات والمنتجات	00	742 988.40	00
1-انتاج السنة المالية	1 098 418 698.74	1 268 438 759.98	1 688 570 646.23
المشتريات المستهلكة	-30 138 782.11	-44 578 604.22	-36 860 816.78
الخدمات خارجية ومشتريات أخرى	-317 454 479.13	-317 755 076.07	-308 229 317.75
2-استهلاك السنة المالية	1 431 382 946.25	-1 491 690 053.70	-1 493 535 019.14
3-القيمة المضافة (1-2)	-332 964 256.51	-2223 251 293.72	195 035 627.09
أعباء المستخدمين	-587 309 695.03	-755 370 996.84	-806 625 532.76
الضرائب والرسوم والمدفوعات	-89 876 475.02	-93 096 381.59	-105 511 813.99
4-اجمالي فائض الاستغلال	-1 010 150 426.56	-1 071 718 672.15	-717 101 719.66
المنتوجات العملياتية الأخرى	273 947 924.11	202 786 528.04	237 201 417.90
الأعباء العملياتية الأخرى	-1 704 621.67	-13 190 409.16	-10 555 397.10
مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة	-874 488 522.13	-758 207 686.28	-944 029 568.48
استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	296 658 701.77	40 215 572.20	130 731 009.73
5-النتيجة العملياتية	-1 315 736 974.48	-1 600 114 667.35	-1 303 754 257.61
المنتوجات المالية	-1 523 420.68	00	00
الأعباء المالية	00	00	00
6-النتيجة المالية	-1 523 420.68	00	00
النتيجة العادية قبل الضرائب	-1 317 260 394.68	-1 600 114 667.35	-1 303 754 257.61

الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية	- -	- -	- -
مجموع المنتجات الأنشطة العادية	5 810 087 056.20	5 541 259 882.77	6 068 856 063.87
مجموع الأعباء الأنشطة العادية	-7 127 347 450.94	-7 141 374 550.12	-7 372 610 321.48
8-صافي النتيجة للأنشطة العادية	-1 317 260 394.68	-1 600 114 667.35	-1 303 754 257.61
9-النتيجة غير عادية	00	-18 158 472.77	00
10-صافي النتيجة السنة المالية	-1 317 260 394.68	-1 618 273 146.12	-1 303 754 257.61

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرق قسم المحاسبة والمالية

3-الميزانية المالية المختصرة لأصول مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وسنعرض من خلال ميزانية تغيرات المالية للفترات 2018-2019-2020

الجدول 4: يوضح ميزانية التغيرات المالية لفترات 2018-2020

البيان	2018	2019	2020
أصول الثابتة	1 306 120 315	1 374 392 806	1 383 483 809
نسبة %	84%	84.03 %	77.80 %
أصول متداولة			
قيم الاستغلال	00	482 301	91 331
نسبة %	00	0.029 %	0.051 %
قيم غير جاهزة	2 109 083 100	2 271 446 341	3 770 412 274

نسبة %	13.49%	14 %	21.20 %
قيم جاهزة	456 551 447	338 690 739	175 619 760
نسبة %	0.92%	2.07 %	9.87 %
مجموع الأصول المتداولة	2 565 634 549	2 610 619 382	3 946 123 367
نسبة %	16.41 %	16.96%	22.19 %
مجموع الأصول	1 562 683 770	1 635 45 745	1 778 096 217
نسبة %	100 %	100 %	100 %

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من قسم المحاسبة والمالية

من خلال الاطلاع على أصول مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات بين 2018-2020 نلاحظ مايلي:

1-نسجل انخفاض في قيم الأصول الثابتة لمؤسسة سونلغاز في 2018 و2019 بنسبة 84% ويليها 77.80% في 2020 ويعود سبب ذلك إلى تنازل المؤسسة بعض الأصول.

2-سجلت نسبة الأصول المتداولة ارتفاع معتبر من سنة 2019 بنسبة 0.029% ليرتفع إلى 0.05% ويعود سبب ذلك إلى تزايد في قيم المخزون وأيضا في عدد الزبائن وارتفاع في قيم غير الجاهزة.

3-سجلنا ارتفاع في مجموع الأصول خلال السنوات الثلاث حيث بلغ في 2018: 15.62 مليار دينار، وفي سنة 2019 بلغت قيمة 16.35 مليار دينار، وفي 2020 بلغت القيمة 17.78 مليار دينار.

ويعود سبب ذلك إلى ارتفاع في قيم الأصول المتداولة من 16.41% في 2018 إلى 19.96% في 2019 ثم إلى 22.19% في 2020.

5-الميزانية المالية المختصرة لخصوم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وسنعرض من خلال الميزانية التغيرات المالية: 2018-2019-2020.

الجدول 05: الميزانية المالية المختصرة لخصوم سونلغاز

البيان	2018	2019	2020
الأصول الدائمة			
الأموال الخاصة	**9966565542**	**1 019 708 449**	**11 226 594 407.38**
نسبة	**63.77%**	**62.35%**	**63.13%**
ديون طويلة الأجل	**3 930 138 453**	**4 085 082 344**	**4 298 189 453**
نسبة	**25.14%**	**24.97%**	**24.17%**
مجموع الأصول الدائمة	**1 389 603 995**	**14282167293**	**15 524 783 860**
نسبة	**88.92%**	**87.32%**	**87.31%**
ديون قصيرة الأجل	**1 730 133 708**	**2 072 380 157**	**2 256 178 316**
نسبة	**11.07%**	**12.67%**	**12.68**
مجموع الخصوم	**15 626 837 704**	**163 545 474 517**	**17 780 962 176.95**
نسبة	**100%**	**100%**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من قسم المحاسبة والمالية

من خلال الاطلاع على خصوم مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات 2018-2019-2020 نلاحظ ما يلي:

1-تشكل نسبة الأموال لمؤسسة سونلغاز 63.77% سنة 2018 و62.35% سنة 2019 و63.13% سنة 2020 وهذا ما يعود على زيادة في قيمة الديون طويلة الأجل.

2-سجل ارتفاع في الأموال الدائمة لمؤسسة سونلغاز في سنة 2018 بنسبة 88.92% ويليها انخفاض 87.32% في سنة 2019 وانخفاض بنسبة 87.31% في سنة 2020 ويعود سبب ذلك إلى اعتماد المؤسسة في تحويلها على الديون طويلة الأجل، ونلاحظ الديون قصيرة الأجل ارتفعت ويعود سبب ذلك إلى عدم اعتماد المؤسسة في تمويل نشاطها على الديون قصيرة الأجل.

المطلب الثاني: قياس الأداء المالي لشركة سونلغاز بواسطة النسب المالية:

-يتم تحليل الوضعية المالية للمؤسسة محل الدراسة وفق أربعة مجموعات متمثلة فيما يلي:

1-النسب المالية وتنقسم إلى:

1.1-نسب الهيكلة:

جدول 06: يوضح نسب الهيكلة لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018-2020)

النسب / السنوات	العلاقة	2018	2019	2020
التمويل الدائم	(الأصول الدائمة / الأصول الثابتة)	1.06	1.03	1.12
التمويل الذاتي	(أموال الخاصة / أصول ثابتة)	0.76	0.74	0.81

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة للسنوات (2018-2020)

من خلال الجدول توصلنا إلى ما يلي:

1-نسبة التمويل الدائم: في كل سنوات الدراسة تبين لنا أن نسبة التمويل الدائم أكبر من الواحد وهذا ما يدل على أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة وهي في وضع مربح.

2-نسبة التمويل الذاتي: في كل السنوات تبين لنا أن نسبة التمويل الذاتي أقل من الواحد وهذا ما يدل على عدم استطاعة المؤسسة على تمويل الأصول الثابتة بأموالها الخاصة ما سبب الاستعانة بالديون طويلة الأجل وهي وضعية غير مربحة للمؤسسة.

2.1-نسب المديونية:

جدول 07: يوضح نسب المديونية لشركة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018-2020)

النسب	العلاقة	2018	2019	2020
الاستقلالية المالية	(الأصول الخاصة / مجموع الخصوم)	0.63	0.62	0.63
قابلية التسديد	(مجموع الديون / مجموع الخصوم)	0.26	0.26	0.25

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة للسنوات (2018-2020)

من خلال الجدول توصلنا إلى ما يلي:

-نسبة الاستقلالية المالية: نلاحظ أن نسبة أكبر من 50% في كل السنوات ما يدل على تتمتع بالاستقلالية المالية.

-نسبة قابلية التسديد: نلاحظ أن نسبة أقل من 50% خلال السنوات الدراسة ما يدل على أن للمؤسسة ضمانات لديون القيل ولوفاء بديونها.

3.1-نسب السيولة:

جدول 08: يوضح نسب السيولة لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018 – 2020)

النسب	العلاقة	2018	2019	2020
السيولة العامة	(الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجل)	1.48	1.25	1.74
السيولة المنخفضة	(الأصول المتداولة – المخزون السلعي / الديون قصيرة الأجل	1.48	1.25	1.74
السيولة الآنية	القيم الجاهزة / ديون قصيرة الأجل	0.26	0.16	0.07

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة للسنوات (2018-2020)

من خلال الجدول توصلنا إلى:

-نسبة السيولة العامة: تبين أن نسبة أكبر من 1% خلال السنوات الثلاث ما يدل هذا على قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها قصيرة الأجل باستخدام الأصول المتداولة عند تاريخ استحقاقها وهذا إيجابي للمؤسسة لقدرتها على الوفاء بالتزاماتها والاستمرار في نشاطها.

-نسبة السيولة المنخفضة: تبين أن نسبة مرتفعة خلال السنوات الثلاث مقارنة مع النسب المعيارية التي تتراوح بين 30% و50% وهي حالة غير مربحة للمؤسسة.

-نسبة السيولة الآنية: تبين أن النسبة محصورة بين 20% و30% كأقصى حد ما يدل على تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بواسطة أموالها الثابتة.

4.1-نسب النشاط:

جدول 09: يوضح نسب النشاط لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018-2020)

البيان	2018	2019	2020
معدل اجمالي الأصول = صافي المبيعات / مجموع الأصول	0.33	0.32	0.32
معدل دوران الأصول الثابتة = صافي المبيعات / الأصول الثابتة	0.40	0.38	0.41
معدل دوران الأصول المتداولة = صافي المبيعات / الأصول المتداولة	0.21	0.20	0.14

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة خلال الفترات (2018 -2020)

من خلال الجدول توصلنا إلى ما يلي:

-معدل دوران اجمالي الأصول: تبين أنه في انخفاض حيث يبين إيراد كل دينار من الأصول، فنجد أنها حققت في سنة 2018 نسبة دوران تقدر بـ 0.33 أي على كل دينار تستثمره تبني المؤسسة عليه إيراد يقدر بـ 0.33 وفي سنة 2019 و2020 انخفضت نسبة الدوران إلى 0.32 أي على كل دينار مستثمر تجني المؤسسة عليه إيراد يقدر بـ 0.32 ويرجع سبب الانخفاض إلى زيادة الأصول المؤسسة لشرائها وسائل نقل جديدة.

-معدل دوران الأصول الثابتة: تبين أن معدل دوران الأصول الثابتة تغير بحيث حققت خلال سنة 2018 معدل دوران قدره 0.40 وانخفض هذا المعدل في سنة 2019 بـ 0.38 ليرتفع في سنة 2020 بمعدل قدره 0.41 فيدل هذا على أن كل دينار مستثمر ف الأصول الثابتة.

-معدل دوران الأصول المتداولة: تبين أن هناك تذبذب في كل السنوات، فنلاحظ أن في سنة 2018 حققت المؤسسة معدل دوران قدر بـ 0.21، أي كل دينار تستثمره في الأصول المتداولة تحقق عليه إيراد يقدر بـ 0.21 كما نلاحظ أنه في سنة 2019 انخفض المعدل ليصبح 0.2 ويليه انخفاض بمعدل 0.14 في سمة 2020.

المطلب الثالث: قياس الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز بواسطة مؤشرات التوازن المالي والمردودية

- تعتبر مؤشرات التوازن المالي والمردودية من أهم المؤشرات المالية التي تعتمد عليها المؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على التمويل وكذلك معرفة الربحية المحققة من طرفي المؤسسة.

1-قياس الأداء المالي للمؤسسة بواسطة نسب المردودية.

الجدول 11: يوضح نسب المردودية لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال السنوات (2018-2020)

المردودية	العلاقة	2018	2019	2020
المردودية التجارية	(النتيجة الصافية / رقم الاعمال HT)	-	-	-
المردودية الاقتصادية	(النتيجة الصافية / مجموع الأصول)	-	-	-
المردودية المالية	(النتيجة الصافية / الأموال الخاصة)	-	-	-

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة خلال السنوات (2018-2020)

من خلال الجدول تبين ما يلي:

-المردودية التجارية: تبين انعدام المردودية التجارية في 2018 و2019 و2020 وهذا راجع إلى عدم تحيقي النتيجة الصافية.

-المردودية الاقتصادية: تبين انعدام المردودية الاقتصادية في 2018 و2019و2020 وهذا راجع إلى عدم تحقيق النتيجة الصافية.

-المردودية المالية: تبين انعدام المردودية المالية في 2018 و2019 و2020 وهذا راجع إلى عدم تحقيق النتيجة الصافية.

2-قياس الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز بواسطة مؤشرات التوازن المالي:

سوف نقوم بحساب كل من رأس المال العامل والاحتياج في رأس مال العامل والخزينة الصافية وذلك لتحليل وقياس الأداء المالي لمؤسسة خلال فترة الدراسة.

1.2-رأس مال العامل:

جدول 12: يوضح رأس مال العامل لمؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018-2020)

البيان	العلاقة	2018	2019	2020
راس المال العامل	**(الأصول الدائمة – الأصول الثابتة)**	**835500841**	**538239225**	**1689945051**
رأس مال الإجمالي	**مجموع الأصول المتداولة**	**2565634549**	**2610619382**	**3946123367**
راس المال الخاص	**الأصول الخاصة – الأصول الثابتة**	**-309463761**	**-127243195**	**-260824369**
رأس مال الأجنبي	**م. الديون قصيرة الاجل + م. الديون طويلة الاجل)**	**5660272161**	**6157462501**	**6554367769**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة للسنوات (2018-2020)

رأس المال العامل: تبين أنه موجب خلال السنوات الثلاث وهذا مؤشر إيجابي بالنسبة للمؤسسة، ويدل على هذا أن المؤسسة قامت بتمويل جميع أصولها الثابتة باستخدام أصولها الدائمة.

رأس المال الإجمالي: تبين أنه موجب خلال السنوات الثلاث، وهذا ما يدل على عدم قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة عن طريق الأموال الخاصة.

راس المال الخاص: تبين أنه سالب خلال السنوات الثلاث، وهذا ما يدل على عدم قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة عن طريق الأموال الخاصة.

رأس مال الأجنبي: تبين أنه موجب خلال السنوات الثلاث وفي تزايد مستمر.

من خلال الجدول توصلنا إلى ما يلي:

الاجتياح راس مال العامل: تبين أنه موجب خلال السنوات الثلاث وهذا يفسر أن احتياجات التمويل للمؤسسة أكبر من مواردها، ويعني هذا أنها سوف تعتمد على مواردها المالية طويلة المدى لتمويل احتياجات أو الاعتماد على الموارد المالية قصيرة المدى مكملة.

3.2- الخزينة:

جدول 14: يوضح خزينة مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم خلال الفترات (2018 -2020)

البيان	العلامة	2018	2019	2020
الخزينة	**(راس مال العامل- الاحتياج راس مال العامل)**	**456551447**	**338690739**	**175619760**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية المختصرة خلال السنوات (2018-2020)

من خلال الجدول تبين ما يلي:

الخزينة: تبين أن رصيد الخزينة موجبة خلال السنوات الثلاث وهذا ما يدل على أن المؤسسة في وضع مالي جيد حيث وفرت سيولة مالية تسمح لها بالوفاء بالتزاماتها وتسديد ديونها.

المبحث الثالث: مسار التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

سنعرض في هذا المبحث المنهجية المستخدمة في مسار التدقيق الذي تتبعه مصلحة التدقيق الداخلي التي تدقق مختلف الوحدات وتبيان العالقة القائمة بين المتغيرين التدقيق الداخلي والأداء المالي واخترنا في هذه الدراسة مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم.

المطلب الأول: تدقيق جانب الأصول خلال السنوات 2018-2020

سنقوم في هذه الدراسة بالتركيز على مسار التدقيق الداخلي للدفاتر المتمثلة في الميزانية من خلال عرض كيفية تدقيق الأصول.

1-تدقيق الأصول خلال السنوات 2018-2020:

تظهر الأصول في الجانب الأيمن من الميزانية، وحسب المخطط المحاسبي المالي(SCF) فإن حسابات الأصول تتكون من المجموعات الجزئية الثلاث التالية:

1.1-الأصول الثابتة وتضم:

1.1.1-مجموعةرالتثبيتات ويمثلها الصنف 02.

2.1-الأصول المتداولة وتضم كل من:

1.2.1-مجموعة المخزونات ويمثلها الصنف 03.

2.2.1-مجموعة الحقوق ويمثلها الصنف 04.

1.التثبيتات:

تشمل التثبيتات عدة عناصر (أراضي، مباني، معدات وأدوات وغيرها من الحسابات) وهي عناصر قليلة الحركة المحاسبية في المؤسسة كونها تتميز بالدوام لعدة سنوات، ماعدا أنها تهتلك سنويا في المقابل الاستعمال.

وتتمثل الإجراءات التي يطبقها المدقق الداخلي فيما يلي:

- **الوجود:** مطابقة الجرد المادي للاستثمارات مع الجرد المحاسبي بحيث يتحقق من كل الوثائق من فواتير وصولات والأخذ بعين الاعتبار الترتيب الزمني لجرد الاستثمارات.
- **الكمال**: التحقق من صحة تقييم الاستثمارات وأنها مسجلة في الحسابات المناسبة مع مراجعة الطريقة المتبعة لاحتساب مخصصات الإهتلاك.
- **التقييم:** التحقق من صحة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسة وذلك من خلال التقييم الأولي لشراء الأصل اضافة الى المصاريف التي تتحملها المؤسسة لقاء الحصول عليها.
- **التسجيل المحاسبي:** التحقق من أن المعالجة المحاسبية للاستثمارات قد تمت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وأن كل الاستثمارات مسجلة في المجموعة التي تمثله.

2.المخزونات:

تشمل المخزونات المنتجات تامة الصنع أو نصف مصنعة، منتجات وصلت على مرحلة معينة من الإنتاج عند تاريخ إقفال الدورة المحاسبية، المواد الأولية بضائع وغيرها ...

وتتمثل إجراءات الفحص والمراجعة التي يجريها المدقق الداخلي في حسابات المخزونات في التأكد من وجود المخزون فعال على مستوى المخازن من خلال وقوف المراجع على عملية الجرد وتجدر الإشارة الى أن المؤسسة تخصص فرقتين مختلفتين للقيام بعملية الجرد وأن أعضاء الفرقتين مستقلين تماما عن ادارة المخازن وفي حالة وجود فرق بين النتائج المتوصل إليها من طرف الفرقتين يتم تشكيل فرق ثالثة لإعادة التحقق من عملية الجرد و التأكد من ملكية المؤسسة لعناصر المخزونات سواء كانت مخزنة داخلها أو خارجها، المقارنة بين الجرد المحاسبي و الجرد الفعلي ومحاولة معرفة أسباب الاختلافات إن وجدت.

التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للمخزونات عن طريق مطابقة ذلك مع الوثائق المثبتة لذلك التسجيل، التأكد من سالمة الطرق المستخدمة لتقييم المخزونات الثابتة من سنة إلى أخرى وفي حالة وجود انحراف في طريقة التقييم عليه أن يلف انتباه الإدارة إلى ذلك الانحراف.

3.الحقوق:

تمثل هذه المجموعة جانبا هاما في حياة المؤسسة وهي دليل كمي لمجموعة العالقات التي تربط المؤسسة بالغير والتي تترتب عليها حقوقا وتشمل الحقوق مجموعة من العناصر وتتمثل في التسبيقات المقدمة من طرف المؤسسة، حسابات العملاء، وحسابات الخزينة.

ويتم تدقيقها من خلال التأكد من وجود حسابات المدينون بتاريخ إعداد الميزانية وكذلك من ملكية المؤسسة للعنصر مع تحديد نوعية الملكية والتحقق من صحة المعالجة المحاسبية مع الدقة والموضوعية في الإثبات وأن كل حقوق المؤسسة مسجلة وأنها ليست وهمية وتكون مدعمة بكل الوثائق وان هذه الحقوق مقيمة حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المطلب الثاني: تدقيق جاني الخصوم خلال السنوات 2018-2020

بعد تدقيق المدقق الداخلي للميزانية من جانب الأصول ينتقل مسار التدقيق إلى جانب الخصوم وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب.

1. تدقيق الخصوم خلال السنوات 2018-2020

يعرف جانب الخصوم بالمطالب ويظهر في الجانب الأيسر من الميزانية ويمثل التزامات المؤسسة سواء كانت هذه الالتزامات تجاه المساهمين وحملة السندات أو اتجاه الغير وتتشكل حسابات الخصوم حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) من الصنفين التاليين:

1) الأموال الخاصة
2) الديون سواء طويلة الأجل أو قصيرة الأجل

إن الغرض الأساسي للتحقق من تدقيق الخصوم من طرف المدقق الداخلي هو التأكد من عدم تقديرها بغير قيمتها (وجود اختلاسات تلاعبات وغيرها).

1) الأموال الخاصة:

تعتبر الأموال الخاصة أهم جزء من مصادر التمويل للمؤسسة وتعرف بأنها مجموعة وسائل التمويل التي أحضرها المالك عند التأسيس وكذلك الأموال التي تركت فيما بعد تحت تصرف المؤسسة وتعبر الأموال الخاصة عن مدى استقلالية المؤسسة عن الغير.

وحسب النظام المحاسبي والمالي تشمل الأموال الخاصة على تدرج الأموال التي يحضرها المساهمون في الحسابين رقم (ح/10) و(ح/12) بينما تسجل الأموال التي تركت تحت تصرف المؤسسة في الحسابات الأربعة الأخيرة و من الفحوصات التي يجريها المدقق الداخلي التحقق من أن رأس المال يمثل القيمة القانونية ألسهم المؤسسة و أن رأس المال مقيم ومسجل وفق النظام المالي والمحاسبي والتأكد من محاضر الجمعية العامة وجدول توزيع الأرباح وصحة تسجيل الحسابات في جانب الأصول كما يتأكد من كل المعلومات المتعلقة بالأموال الظاهرة في القوائم المالية مسجلة بطريقة سليمة وصادقة و أن أي قرارات خاص بزيادة رأس المال قد صدر وفقا للنظام الداخلي للمؤسسة والقوانين المعمول بها وكذلك بنسبة لحسابات الاحتياطات (رقم/106) حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2) الديون:

تمثل الديون مجموعة الالتزامات الناتجة عن عالقات المؤسسة بالمتعاملين معها و تتضمن الديون حسب النظام المالي و المحاسبي الحسابات الرئيسية نفرق في المجموعة بين الديون الطويلة والقصيرة الأجل ونجدها مرتبة في الميزانية بحسب تاريخ استحقاقها ويتم فحصها وتدقيقها قيدا قيدا وحسابا حسابا وذلك من اجل التأكد من أن الديون المسجلة تمثل ديون حقيقية للمؤسسة ليست وهمية و أن كل الديون المترتبة على المؤسسة قد تم تسجيلها و أنها مقيمة ومسجلة محاسبيا وفق النظام المالي و المحاسبي و أن جميع المعلومات متضمنة في القوائم المالية وأن هذه المعلومات شرعية وصادقة و التأكد من إقفال حسابات الأصول ذات الأرصدة الدائنة مع الظروف الخاصة والأسباب التي أدت الى ظهور أرصدة دائنة للأصول وتحليلها مع تقديم اسباب ذلك.

فحص جميع العقود والوثائق المتعلقة بهذه القروض سواء الطويلة أو القصيرة الأجل والتحقق من المصاريف المالية التي تتحملها المؤسسة.

مراجعة جداول اهتلاك القروض ومواعيد الاستحقاق مع مراقبة القروض السندية وعلاوات الاسترجاع الملحقة، فحص العقود أو الطلبيات مع مقاربة فواتير الشراء مع السندات والطلبيات.

المطلب الثالث: تدقيق جدول حسابات النتائج خلال السنوات 2018-2020

1-جدول حسابات النتائج:

بعد تدقيق كل من الأصول والخصوم لمؤسسة سونلغاز يتوجب الانتقال المدقق الداخلي لفحص وتدقيق جدول حسابات النتائج باستخدام اليات وطرق.

تعتبر تسيير الأعباء (حسابات 6) والنواتج (حسابات 7) المكونات الأساسية لجدول حسابات النتائج حيث يعطينا تفاعلهما حسابات النتائج.

وينقسم (T.C.R) حسب النظام المالي والمحاسبي إلى كل مجموعتين هما:

المجموعة السادسة: مجموعة حسابات النفقات او الأعباء.

المجموعة السابعة: مجموعة الإيرادات أو النواتج.

يقوم المدقق الداخلي بمراجعة وفحص حسابات التسيير من خلال جدول حسابات النتائج حيث يقوم بالعديد من الفحوصات منها مقارنة مجموع نفقات الدورة بمجموع النفقات للسنوات السابقة أو بمجموع التكاليف المقدرة للموازنة السنوية إن وجدت والتأكد من قابلية الاستثمارات للإهتلاك ومراجعة أوراق التنقيط والإمضاء لعمال المؤسسة والتحقق من أن المصاريف الإعدادية لم تسجل كنفقات.

التحقق من وجود تأشيرة الخدمة المؤدات على ظهر وثيقة الإثبات مع مراعاة أن هذه التكاليف تقع حقيقة على عاتق المؤسسة والتحقق من سالمة وكيفية حساب الرواتب والأجور بالمراجعة الحسابية للبطاقات سجل الرواتب والأجور وكذلك التسجيل المحاسبي للاشتراكات الاجتماعية اعتمادا على سجل الأجور التحقق من التصريح الشهري **(G50)** ومقارنة ما صرح به مع رقم الأعمال المحقق وكذا الحسابات الممثلة لرقم الأعمال ومقارنة جدول حسابات النتائج مع مختلف عناصر الميزانية العامة وفحص العقود المختلفة والتأكد من أقساط التأمين.

دراسة الوثائق والمستندات المبررة للنفقات المسجلة في القوائم المالية للمؤسسة، والتأكد فيما إذا كانت التسجيلات صحيحة وفي الحسابات المناسبة ومراجعة العمليات الحسابية والمحاسبية من قيود مسجلة ومشتريات وبضائع لعمال الشركة ومبيعات لفواتير البيع والتحقق من أسس تقييم الإنتاج المباع وشرعية التأشيرات الموجودة على الوثائق المؤيدة للتسجيل المحاسبي لتكاليف الإنتاج وقانونيتها وتأشيرة المسؤولين على وثائق الإثبات.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا الميدانية لاحظنا بأن قسم المختص بتنظيم عملية التدقيق هو قسم المحاسبة والمالية وتختص بها مصلحة التفتيش والمراقبة، فالتدقيق موجود في المؤسسة بشكل ضمني ودوري حيث يقوم المسؤول عن القسم بفحص وتدقيق كافة الوثائق والسجلات الواردة من مختلف المصالح داخل المديرية.

ومن خلال ما تطرقنا إليه في الفصل من مسار عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وكذا النتائج المتحصل عليها من عرض قوائمها المالية وتحليلها وكذلك حساب المؤشرات المالية للسنوات 2018-2019-2020 ظهرت أن المؤسسة تتمتع بوضعية مالية جيدة، وأن وظيفة التدقيق الداخلي مهمة جدا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية والتي تعد بدورها كأداة من أدوات الرقابة الداخلية التي تؤثر على الأداء المالي من خلال تقييمه وتحسينه.

الخـــاتمـــــــة

خاتمة

يعد التدقيق الداخلي من أهم الوظائف داخل المؤسسات وذلك لما له من تأثير على أنظمة الرقابة والأداء المالي وأهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها من أجل الحفاظ على بقائها واستمراريتها وهذا ما دفعها للتركيز على أهمية التدقيق الداخلي، حيث يقوم هذا الأخير على أساس فحص القوائم المالية والتقارير وتحسين فعاليتها وكفاءة المؤسسة باستخدام القواعد والمؤشرات وتقييم أدائها المالي وباعتبار التدقيق الداخلي آلية من الآليات التي لا يمكن أن تستغني عنها المؤسسة، بل وفرت لها كافة الوسائل لإنجاحها.

وبعد تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع والمتمثل في مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم قد تم التوصل إلى جملة من النتائج النظرية والتطبيقية سمحت بإثبات صحة الفرضية واقتراح مجموعة من الاقتراحات والتوصيات إضافة إلى تقديم بعض الأفاق البحثية.

نتائج الدراسة:

من خلال الإشكالية المطروحة وما تطرقنا إليه في الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا إلى نتائج التالية:

- التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي يقوم به شخص داخل المؤسسة من اجل ابداء رأيه حول صحة السجلات المحاسبية ومدى فعالية الأنظمة والإجراءات القائمة في المؤسسة.
- يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل النظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها الى الإدارة العليا.
- يساهم التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.
- للتدقيق الداخلي دورا هاما في الحد من الفساد المالي.
- الأداء المالي وسيلة حتمية لقياس الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية والصناعية (مؤسسة سونلغاز).
- إن قياس الأداء المالي عن المؤشرات والنسب المالية يمكننا من معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.
- من خلال حساب النسب المالية لمؤسسة سونلغاز يظهر أنها تتمتع بوضعية مالية جيدة يمكنها من تحقيق كافة أهداف.
- من خلال حساب مؤشرات توازن المالي لمؤسسة سونلغاز يظهر أن هذه المؤسسة متوازنة ماليا.
- تبدي معطيات الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز وحدة مستغانم وضع جيد.

إثبات صحة الفرضية: التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات يساعد على تحسين الأداء المالي.

تحسين الأداء المالي للمؤسسة يعتمد على تطبيق اقتراحات وتوصيات وقرارات عملية التدقيق الداخلي، فبعد الدراسة استنتجنا أن إتباع توصيات ونصائح وقرارات المدقق يؤثر بشكل ايجابي في تحسين نوعية المعلومات والبيانات المالية، وبالتالي التقليل من فرص الغش والتزوير والأخطاء المرتكبة مما يساهم في تحسين الأداء المالي وبهذا أجبنا على صحة الفرضية.

التوصيات:

بناءا على ما تم التوصل اليه من نتائج في هذه الدراسة نوصي بالتالي :

- ضرورة توفير دائرة او قسم خاص بالتدقيق الداخلي على مستوى الوكالات التابعة لكل مديرية
- يجب أن يكون هناك أكثر من مدقق واحد في المؤسسة تخصص قسم له يترأسه مدير التدقيق الداخلي.
- يجب على المؤسسات ان تهتم بوظيفة التدقيق الداخلي أكثر من خلال تزويد المؤسسة بمدققين مؤهلين
- منح المدقق الداخلي كافة الصلاحيات من كشف عن المعلومات الصادقة والمعبرة عن الوضع المالي للمؤسسة

افاق الدراسة:

- دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي للمؤسسات
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
- التدقيق الداخلي كآلية لتحسين جودة المالية

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1.الكتب:

1. احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص8-9.
2. السعبري ابراهيم عبد موسى زيد عائد مردان (2005)، القيمة العادلة وتأثير استعمالها في المؤشرات الاداء المالي في المصاريف التجارية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، ص 235
3. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال (التحديات الراهنة)، دار المريخ للنشر، السعودية، 2000، ص ص 38-40.
4. حاج دحو عامر 2018 التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية .أدرار: جامعة أدرار
5. حمو حفيظة، المراجعة إطار النظرية والممارسة، الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، 2018، ص 52.
6. خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012، ص16-17.
7. خميسي شيخه، التسيير المالي للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص ص 86-88.
8. خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012، ص13
9. سارة محمد زايد التميمي إثر الادارة راس المال على الاداء المالي للشركات دار المجد للنشر والتوزيع ط 1 2019ص 663
10. سيد محمد جاد الرب، استراتيجيات تحسين وتطوير الأداء، مطبعة العشري، مصر، 2009، ص5
11. سامي محمد الوقاد، تدقيق الحسابات 01 الطبعة الاولى مكتبة المجتمع العربي عمان ،2009ص17.
12. غسان فلاح المطارقة، تدقيق الحسابات المعاصرة -الناحية النظرية-، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2009، ص14

13. صبح داوود يوسف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية .عمان: اتحاد مصارف العربية طبعة ثانية زيدة منفحة، 2010، ص24

14. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم تسيير، اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20اوت 1955،سكيكدة، 2006، ص6

15. علوان محمد لمين، نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، الأردن، عمان، دار اسامة للنشر، 2019.

16. عبد العزيز نجار، أساسيات الإدارة المالية، المكتب العربي الحديث، مصر، 2007، ص ص 54-55.

17. عبد الناصر محمد درويش، دور الأنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر، ص51.

18. عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، تنظيم وإدارة الأعمال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1992، ص192.

19. غسان فالح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2006

20. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط2، دار المسيرة، عمان، 2009، ص13.

21. مغربي صابرين (2018) أهمية التدقيق الداخلي وتأثير فعاليته في تقييم نظلم الرقابة الداخلية. سعيدة، جامعة الدكتور طاهر مولاي.

22. محمد محمود الخطيب الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات ط 1دار الحامد للنشر والتوزيع 2010، ص46-471.

23. محمود الخطيب محمد (2010) الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة .الاردن: دار حامد للنشر والتوزيع.

24. مفلح محمد عقل، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص364

25. مبارك لسلوس، التسيير المالي – تحليل نظري مدعم بأمثلة وتمارين محلولة -، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص ص 45-46.

26. محمود الخطيب محمد. (2010.)، الاداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة. الاردن: دار حامد للنشر والتوزيع.

27. محمد درويش عبد الناصر، دور أنشطة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في شركات التأمين المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر، ص51

28. وائل محمد ادريس، طاهر محمد منصور الغالي، اساسيات الإدارة وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، 2009، ص64.

2. مذكرات:

1. بوحفص رواني، التدقيق المالي والمحاسبي -دروس نظرية-، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم اقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018، ص 15.

2. بوكرمة كنزة دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية مذكرة ماجيستر لنيل ماجيستر محاسبة ومراقبة تدقيق جامعة سكيكدة ص 47

3. بنية حيزية: دور الاساليب الحديثة للتحليل المالي وتطوير عملية تقييم الاداء المالي دراسة حالة مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه في العلوم التسيير، تخصص الاقتصاد في تطبيق ادارة الاعمال، جامعة المدية، 2017، ص180.

4. بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة الجزائر، 2009، ص86.

3. مجلدات:

1. شريف غياض، وعبد المالك مهري. (2011 -2013)، تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام مؤشر قياس المردودية. الجلفة الجزائر: مجلة الحقوق والعلوم الانسانية جامعة زيان عاشور.

2. يحي سعيدي و أ. لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، ع05 السنة 05، 2012، ص192

3. علي حجاج بكري، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد 30، 2005، ص123.

المراجع باللغة الفرنسية:

1. Pierre Ramage, Analyse et Diagnostic Financier, Edition d'organisation, Paris, 2001, P144-146.

قائمة الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.26.55

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2020	2019
Ventes et produits annexes		5 700 923 636,24	5 297 514 794,13
Production immobilisée		0,00	742 988,40
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 688 570 646,23	1 268 438 759,98
Achats consommés		- 36 860 816,78	- 44 578 064,22
Services extérieures et autres consommations		- 308 229 317,75	- 317 755 076,07
II - Consommation de l'exercice		- 1 493 535 019,14	- 1 491 690 053,70
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		195 035 627,09	- 223 251 293,72
Charges de personnel		- 806 625 532,76	- 755 370 996,84
Impôts, taxes et versements assimilés		- 105 511 813,99	- 93 096 381,59
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 717 101 719,66	- 1 071 718 672,15
Autres produits opérationnels		237 201 417,90	202 786 528,04
Autres charges opérationnelles		- 10 555 397,10	- 13 190 409,16
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 944 029 568,48	- 758 207 686,28
Reprise sur pertes de valeur et provisions		130 731 009,73	40 215 572,20
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 068 856 063,87	5 541 259 882,77
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 372 610 321,48	- 7 141 374 550,12
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	- 18 158 478,77
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 303 754 257,61	- 1 618 273 146,12

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2018

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.27.12

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2018	amort 2018	2018	2017
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 673 051,91	6 673 051,91	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		567 331,76		567 331,76	568 451,76
Agencements et aménagements de terrains		20 913 351,85	11 500 139,02	9 413 212,83	9 875 966,54
Constructions (Batiments et ouvrages		321 470 110,41	80 131 319,08	241 338 791,33	134 778 723,60
Installations techniques, matériel et outillage		19 405 714 965,61	9 055 728 021,51	10 349 986 944,10	5 350 511 907,14
Autres immobilisations corporelles		2 590 642 462,79	1 400 961 922,93	1 189 680 539,86	3 788 080 648,69
Immobilisations en cours		1 270 216 335,67		1 270 216 335,67	2 948 281 348,70
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		23 616 197 610,00	10 554 994 454,45	13 061 203 155,55	12 232 097 046,43
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		0,00		0,00	378 930,38
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 101 533 479,67	157 244 250,90	1 944 289 228,77	1 739 588 786,24
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		21 666 834,25	15 364 372,76	6 302 461,49	16 002 851,38
Impôts		158 491 411,02		158 491 411,02	14 757 217,21
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		465 458 259,48	8 906 811,73	456 551 447,75	286 715 769,02
TOTAL ACTIF COURANT		2 747 149 984,42	181 515 435,39	2 565 634 549,03	2 057 443 554,23
TOTAL GENERAL ACTIF		26 363 347 594,42	10 736 509 889,84	15 626 837 704,58	14 289 540 600,66

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.29.36

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 673 051,91	6 673 051,91	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		567 331,76		567 331,76	567 331,76
Agencements et aménagements de terrains		20 913 351,85	11 962 892,77	8 950 459,08	9 413 212,83
Constructions (Batiments et ouvrages		321 470 110,41	86 797 766,44	234 672 343,97	241 338 791,33
Installations techniques, matériel et outillage		20 835 131 461,05	9 605 227 815,55	11 229 903 645,50	10 349 986 944,10
Autres immobilisations corporelles		3 300 415 368,11	1 501 580 072,68	1 798 835 295,43	1 189 680 539,86
Immobilisations en cours		470 998 993,23		470 998 993,23	1 270 216 335,67
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		24 956 169 668,32	11 212 241 599,35	13 743 928 068,97	13 061 203 155,55
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		482 301,32		482 301,32	0,00
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 281 187 876,51	124 883 228,69	2 156 304 647,82	1 944 289 228,77
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		45 128 218,95	7 509 822,77	37 618 396,18	6 302 461,49
Impôts		77 523 298,47		77 523 298,47	158 491 411,02
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		347 629 158,42	8 938 419,41	338 690 739,01	456 551 447,75
TOTAL ACTIF COURANT		2 751 950 853,67	141 331 470,87	2 610 619 382,80	2 565 634 549,03
TOTAL GENERAL ACTIF		27 708 120 521,99	11 353 573 070,22	16 354 547 451,77	15 626 837 704,58

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.32.08

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 673 051,91	6 673 051,91	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		567 331,76		567 331,76	567 331,76
Agencements et aménagements de terrains		20 913 351,85	12 425 646,48	8 487 705,37	8 950 459,08
Constructions (Batiments et ouvrages		349 315 675,16	94 083 004,10	255 232 671,06	234 672 343,97
Installations techniques, matériel et outillage		21 932 490 510,43	10 233 423 896,33	11 699 066 614,10	11 229 903 645,50
Autres immobilisations corporelles		2 697 717 483,35	1 539 517 985,08	1 158 199 498,27	1 798 835 295,43
Immobilisations en cours		713 284 988,77		713 284 988,77	470 998 993,23
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		25 720 962 393,23	11 886 123 583,90	13 834 838 809,33	13 743 928 068,97
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		91 331,26		91 331,26	482 301,32
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 882 266 330,08	265 569 000,42	3 616 697 329,66	2 156 304 647,82
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		71 020 474,37	0,00	71 020 474,37	37 618 396,18
Impôts		82 694 471,64		82 694 471,64	77 523 298,47
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		184 558 180,10	8 938 419,41	175 619 760,69	338 690 739,01
TOTAL ACTIF COURANT		4 220 630 787,45	274 507 419,83	3 946 123 367,62	2 610 619 382,80
TOTAL GENERAL ACTIF		29 941 593 180,68	12 160 631 003,73	17 780 962 176,95	16 354 547 451,77

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.29.39

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		387 216 742,15	387 216 742,15
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		8 210 320,29	0,00
compte de liaison**		9 801 657 886,99	9 579 348 800,35
TOTAL CAPITAUX PROPRES		10 197 084 949,43	9 966 565 542,50
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		207 442 108,08	197 625 849,65
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 877 640 236,40	3 732 512 604,10
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 085 082 344,48	3 930 138 453,75
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		850 230 470,41	771 335 813,75
Impôts		118 573 560,93	103 255 285,99
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 103 576 126,52	855 542 608,59
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 072 380 157,86	1 730 133 708,33
TOTAL GENERAL PASSIF		16 354 547 451,77	15 626 837 704,58

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.32.07

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		387 216 742,15	387 216 742,15
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	8 210 320,29
compte de liaison**		10 839 377 665,23	9 801 657 886,99
TOTAL CAPITAUX PROPRES		11 226 594 407,38	10 197 084 949,43
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		226 616 113,26	207 442 108,08
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 071 573 339,95	3 877 640 236,40
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 298 189 453,21	4 085 082 344,48
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		772 411 754,07	850 230 470,41
Impôts		216 937 388,61	118 573 560,93
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 266 829 173,68	1 103 576 126,52
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 256 178 316,36	2 072 380 157,86
TOTAL GENERAL PASSIF		17 780 962 176,95	16 354 547 451,77

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2018

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.30.04

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2018	2017
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		387 216 742,15	387 216 742,15
Résultat net		0,00	0,00
compte de liaison**		9 579 348 800,35	8 741 977 982,33
TOTAL CAPITAUX PROPRES		9 966 565 542,50	9 129 194 724,48
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		197 625 849,65	185 719 046,84
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 732 512 604,10	3 207 667 553,85
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		3 930 138 453,75	3 393 386 600,69
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		771 335 813,75	739 749 766,87
Impôts		103 255 285,99	99 408 894,09
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		855 542 608,59	927 800 614,53
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		1 730 133 708,33	1 766 959 275,49
TOTAL GENERAL PASSIF		15 626 837 704,58	14 289 540 600,66

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2018

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.36.34

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2018	2017
Ventes et produits annexes		5 264 547 755,43	5 105 545 970,79
Production immobilisée		0,00	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 098 418 689,74	5 105 545 970,79
Achats consommés		- 30 138 782,11	- 4 211 317 336,00
Services extérieures et autres consommations		- 317 454 479,13	- 1 511 962 040,82
II - Consommation de l'exercice		- 1 431 382 946,25	- 5 723 279 376,82
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 332 964 256,51	- 617 733 406,03
Charges de personnel		- 587 309 695,03	- 623 285 579,61
Impôts, taxes et versements assimilés		- 89 876 475,02	- 86 125 962,61
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 010 150 426,56	- 1 327 144 948,25
Autres produits opérationnels		273 947 924,11	322 194 701,10
Autres charges opérationnelles		- 1 704 621,67	- 18 274 373,33
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 874 488 552,13	- 829 787 870,97
Reprise sur pertes de valeur et provisions		296 658 701,77	150 361 742,44
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 315 736 974,48	- 1 702 650 749,01
Prestations reçues frais financiers		- 1 523 420,20	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		- 1 523 420,20	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 317 260 394,68	- 1 702 650 749,01
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 810 087 056,26	5 578 102 414,33
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 127 347 450,94	- 7 280 753 163,34
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 317 260 394,68	- 1 702 650 749,01
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 317 260 394,68	- 1 702 650 749,01

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.26.35

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		5 297 514 794,13	5 264 547 755,43
Production immobilisée		742 988,40	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 268 438 759,98	1 098 418 689,74
Achats consommés		- 44 578 064,22	- 30 138 782,11
Services extérieures et autres consommations		- 317 755 076,07	- 317 454 479,13
II - Consommation de l'exercice		- 1 491 690 053,70	- 1 431 382 946,25
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 223 251 293,72	- 332 964 256,51
Charges de personnel		- 755 370 996,84	- 587 309 695,03
Impôts, taxes et versements assimilés		- 93 096 381,59	- 89 876 475,02
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 071 718 672,15	- 1 010 150 426,56
Autres produits opérationnels		202 786 528,04	273 947 924,11
Autres charges opérationnelles		- 13 190 409,16	- 1 704 621,67
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 758 207 686,28	- 874 488 552,13
Reprise sur pertes de valeur et provisions		40 215 572,20	296 658 701,77
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 600 114 667,35	- 1 315 736 974,48
Prestations reçues frais financiers		0,00	- 1 523 420,20
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	- 1 523 420,20
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 600 114 667,35	- 1 317 260 394,68
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 541 259 882,77	5 810 087 056,26
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 141 374 550,12	- 7 127 347 450,94
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 600 114 667,35	- 1 317 260 394,68
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 18 158 478,77	0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 618 273 146,12	- 1 317 260 394,68

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MOSTAGHANEM **DATE** 30/03/2022 10.26.55

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2020	2019
Ventes et produits annexes		5 700 923 636,24	5 297 514 794,13
Production immobilisée		0,00	742 988,40
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 688 570 646,23	1 268 438 759,98
Achats consommés		- 36 860 816,78	- 44 578 064,22
Services extérieures et autres consommations		- 308 229 317,75	- 317 755 076,07
II - Consommation de l'exercice		- 1 493 535 019,14	- 1 491 690 053,70
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		195 035 627,09	- 223 251 293,72
Charges de personnel		- 806 625 532,76	- 755 370 996,84
Impôts, taxes et versements assimilés		- 105 511 813,99	- 93 096 381,59
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 717 101 719,66	- 1 071 718 672,15
Autres produits opérationnels		237 201 417,90	202 786 528,04
Autres charges opérationnelles		- 10 555 397,10	- 13 190 409,16
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 944 029 568,48	- 758 207 686,28
Reprise sur pertes de valeur et provisions		130 731 009,73	40 215 572,20
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 068 856 063,87	5 541 259 882,77
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 372 610 321,48	- 7 141 374 550,12
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 303 754 257,61	- 1 600 114 667,35
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	- 18 158 478,77
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 303 754 257,61	- 1 618 273 146,12