وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس –مستغانم–
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
قسم العلوم المالية والمحاسبة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SIENTIFIQUE
UNIVERSITE ABDEL HAMID TBN BADIS MOSTAGANEM
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des Sciences De Gestion.
Département de Science financière et comptabilité.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة:

دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة ميناء مستغانم

من إعداد الطالبة:

بوبركة فاطمة الزهراء

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة العلمية	عن جامعة
رئيسة	مقداد نادية	أستاذة مساعدة قسم "أ"	مستغانم
مقررا	خليفة الحاج	أستاذ مساعد قسم "أ"	مستغانم
مناقشة	قبايلي الحاجة	أستاذة مساعدة قسم "ب"	مستغانم

السنة الجامعية: 2017/2016

دعاء

قال تعالى: "يَرْفَعِ اللهُ الَّذينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ"

يارب... لا تدعنا نصاب بالغرور إذا نجحنا ولا نصاب باليأس إذا فشلنا.
بل ذكرنا دائما بأن الفشل هو التجارب التي تسبق النجاح.
يارب... علمنا أن التسامح أعلى مراتب القوة وأن الانتقام هو أول مظاهر الضعف.
يارب... إذا جردتنا من المال فاترك لنا الأمل. وإذا جردتنا من النجاح فاترك لنا قوة العناء حتى نتغلب على الفشل وإذا جردتنا من نعمة الصحة فاترك لنا نعمة الإيمان.
يارب... إذا أسأنا إلى الناس أعطينا شجاعة الاعتذار وإذا أساؤوا لنا الناس أعطينا شجاعة العفو.
يارب... إذا أعطيتنا مالا لا تأخذ سعادتنا. وإذا أعطيتنا تواضعا لا تأخذ إعتزازنا بكرامتنا.

آمين يا رب العالمين

شكر وتقدير

قال تعالى: "فَاصْبِرْ عَلَى مَا يَقُولُونَ وَسَبِّحْ بِحَمْدِ رَبِّكَ قَبْلَ طُلُوعِ الشَّمْسِ وَقَبْلَ غُرُوبِهَا وَمِنْ آنَاءِ اللَّيْلِ فَسَبِّحْ وَأَطْرَافَ النَّهَارِ لَعَلَّكَ تَرْضَى "

أرفع شكري بداية وختاما لله عز وجل على توفيقه لي لإنجاز هذا العمل فالحمد لله حمدا كثيرا مباركا.

وبعد الشكر لله أتقدم بالامتنان والتقدير إلى أستاذي الذي أحترمه كثيرا **"خليفة الحاج"** وأشكره على قبوله الإشراف على هذا العمل، وعلى كل ماقدمه لي من تصويبات وتوجيهات،

فلا أملك له جزاء بل أحر الشكر والثناء.

كما نشكر كل الأساتذة وأعضاء هيئة التدريس في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

نتوجه بالشكر أيضا إلى عمال ومسؤولي مؤسسة ميناء مستغانم الذين ساعدوني في الحصول على المعلومات.

وأشكر كل من قدم لي النصيحة وأعانني ولو بكلمة من قريب أو من بعيد.

فالشكر الجزيل لكم جميعا

فاطمة الزهراء

إهداء

قال تعالى: "وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر إحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي إرحمهما كما ربياني صغيرا".

أهدي ثمرة عملي هذا إلى من كانت سندي في السراء والضراء، إلى التي الجنة تحت قدميها أمي الحبيبة الغالية **"بن خدة حياة"** أطال الله في عمرها.

إلى من زرعت بداخلي الثقة أمي الثانية **"صالح نجية"** أطال الله في عمرها.

إلى من عشت معهم وترعرعت بينهم، إخوتي الأعزاء:

أمال وإبنيها سرور وحسين.

فايزة وإبنها طارق وزوجها.

بوزيان وزوجته فاطمة الزهراء وإبنهما محمد عدلان.

إلى من جمعني بهم القدر وكانوا خير رفقة لي: **عبد الرحمان.**

إلى من جمعتني بهم الحياة الجامعية: **صونيا، أميرة، شهرزاد، شيماء، سليمة، سارة، إيمان.**

إلى من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

فاطمة الزهراء

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق 1	الميزانية المالية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2012** (جانب الأصول)	**67**
الملحق 2	الميزانية المالية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2013** (جانب الأصول)	**68**
الملحق 3	الميزانية المالية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2012** (جانب الخصوم)	**69**
الملحق 4	الميزانية المالية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2013** (جانب الخصوم)	**70**
الملحق 5	جدول حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2012**	**71**
الملحق 6	جدول حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة **2013**	**72**

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل (1-1)	أشكال ورموز خريطة التدفق	**12**
الشكل (1-2)	علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المالي	**39**
الشكل (1-3)	تمثيل الميزانية المالية بواسطة المستطيل	**55**

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول (1-1)	أوجه الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والإدارية	**10**
الجدول (1-2)	خرائط التدفق العمودية	**13**
الجدول (1-3)	خرائط التدفق الأفقية	**13**
الجدول (1-4)	مثال عن استبيان عن مدى صحة التنظيم المحاسبي	**14**
الجدول (1-5)	مثال عن استبيان مدى تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي	**15**
الجدول (1-6)	مثال عن استبيان المشتريات	**15**
الجدول (1-7)	مثال عن استبيان المبيعات	**16**
الجدول (1-8)	مثال عن استبيان المدفوعات النقدية	**16**
الجدول (1-9)	مثال عن استبيان المخزونات	**17**
الجدول (1-10)	مثال عن استبيان المقبوضات النقدية	**17**
الجدول (1-11)	مثال عن استبيان الرواتب والأجور	**18**
الجدول (3-1)	أرصفة ميناء مستغانم ومجال تخصصها	**45**
الجدول (3-2)	معلومات عن محطات الإرساء	**46**
الجدول (3-3)	الميزانية المالية المختصرة	**54**
الجدول (3-4)	حساب نسب المردودية	**55**
الجدول (3-5)	حساب مختلف رؤوس الأموال العاملة	**56**
الجدول (3-6)	حساب احتياجات رأس المال العامل	**57**
الجدول (3-7)	الخزينة الصافية للمؤسسة	**58**

ملخص

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية لتحسين الأداء المالي للمؤسسات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومكوناته، ووسائله، ومقوماته، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة في تطبيقه، ومن ثم مدى مساهمته في تحسين الأداء المالي.

وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق نظام رقابة داخلي فعال يساهم في تحقيق الأهداف التي تصبوا إليها المؤسسة، ألا وهي تحقيق أقصى ربح بأقل التكاليف والذي بدوره يبرز المستوى الجيد للأداء المالي ورفع مستوى التنافسية للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، الأداء المالي، تقييم الأداء المالي، تحسين الأداء المالي.

Résumé :

L'étude vise à éclairer le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la performance financière des entreprises, et ceci, à travers l'identification du concept, de système de contrôle interne et sec composantes, sec moyens et sec ingrédients, en plus des procédures suivis dans son application, puis connaitre jusqu'à quel point, il participe dans l'amélioration de performance financière .

Arrivé au terme de ce travail, nous concluons par: L'application d'un système de contrôle interne efficace, joue un rôle considérable dans la réalisation des objectifs prévues par la société et précisément attendre le résultat maximal au moindre charges, qui a son tour, met en crédence le niveau de performance financières et augmente la compétitivité de l'entreprise .

Mots clés: système contrôle interne, la performance financière, évaluation performance financière, amélioration performance financière.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

دعاء

شكر وتقدير

إهداء

ملخص

قائمة الملاحق

قائمة الأشكال البيانية

قائمة الجداول

قائمة المحتويات

مقدمة عامة.....02

الفصل الأول: الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد.....06

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية.....**07**

المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية.....**08**

المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.....**10**

المبحث الثاني: مكونات وأهداف نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مكونات (معايير) نظام الرقابة الداخلية.....**18**

المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية.....**21**

قائمة المحتويات

خلاصة.....**23**

الفصل الثاني: الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد.....**25**

المبحث الأول: ماهية الأداء المالي

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي.....**26**

المطلب الثاني: العوامل الإدارية والفنية المؤثرة على الأداء المالي.....**27**

المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي.....**28**

المبحث الثاني: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

المطلب الأول: أهداف الأداء المالي.....**36**

المطلب الثاني: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء.....**37**

المطلب الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية.....**38**

خلاصة.....**40**

الفصل الثالث: دراسة حالة –مؤسسة ميناء مستغانم–

تمهيد.....**42**

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم.....**43**

قائمة المحتويات

المطلب الثاني: أهداف وخصائص ميناء مستغانم.....48

المطلب الثالث: عرض الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم.....50

المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج المقابلة.....51

المطلب الثاني: تحليل الأداء المالي لمؤسسة ميناء مستغانم.....54

خلاصة.....53

خاتمة عامة.....61

قائمة المراجع.....64

الملاحق.....66

مقدمة عامة

أصبح من المعروف أن المؤسسات الاقتصادية في حالة سباق نحو المستقبل لشدة المنافسة من المحيط الخارجي الذي يتميز بتطور سريع في شتى المجالات والتي تفوق قدرات المؤسسة، حيث أصبح همها الوحيد هو إيجاد حلول تسمح ببقائها، مما أدى بها إلى السعي نحو إيجاد أساليب وبرامج تسير المؤسسة في عمليات اتخاذ القرارات النموذجية والمثلى.

وحتى تحقق المؤسسة هذه البرامج لجأت إلى استخدام نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر خط دفاع قوي يضمن ويحمي مصالح المؤسسة، حيث يعتبر العين الساهرة التي تحقق لها سلامة تدفق أموالها وتوزيعها، وحماية أصولها وموجوداتها،... فعند احترام متطلبات وإجراءات تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل جيد، تستطيع المؤسسة تقييم أدائها المالي، حيث يعتبر من أهم الوسائل الذي يستخدمه علم الإدارة والذي يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل، ومدى قدرتها على استغلال مواردها، فهو المرآة التي تعكس وضع المؤسسة من مختلف جوانبها.

وبناءا على ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

كيف يساهم نظام الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ؟

وبغية الإلمام بهذا الموضوع بصفة أكثر تفصيل يمكن الإشارة إلى مجموعة من التساؤلات المتعلقة بالموضوع منها:

- ما هو نظام الرقابة الداخلية؟
- ماذا نقصد بالأداء المالي وتقييمه ومؤشرات قياسه؟
- هل يساعد نظام الرقابة الداخلية الجيد في تحسين الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة؟

الفرضيات:

- الرقابة الداخلية لها دور أساسي في المؤسسة الاقتصادية.
- تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة ومعرفة مدى قدرتها على خلق قيمة لمجابهة المستقبل.
- يساهم نظام الرقابة الداخلي والفعال في تحسين الأداء المالي وتطويره بمؤسسة **E.P.M**.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع المختار في الحاجة الملحة إلى محيط رقابي يساعد المؤسسة لتحقيق أهدافها والذي يعتبر كأداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها بالمؤسسة الاقتصادية نظرا لتطور واتساع حجم المشاريع.

أسباب الدراسة:

- يعتبر نظام الرقابة الداخلية الفعال العمود الفقري للمؤسسة الناجحة؛
- التحسيس بأهمية الموضوع لما له من اكتشاف نقاط الضعف داخل المؤسسة؛
- أهمية الأداء المالي لما له من قدرة على تشخيص الحالة المالية الفعلية للمؤسسة ومقارنتها بالسنوات السابقة.

أهداف الدراسة:

- التركيز على دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؛
- إبراز أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
- تحسين آليات الوصول إلى الأداء المالي الأمثل في المؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبيل الصدفة وإنما يعود لأسباب موضوعية وأسباب ذاتية.

أ – الأسباب الموضوعية:

- حاجة المؤسسات الجزائرية لنظام رقابة فعال؛
- عدم وجود تطبيق فعلي للرقابة داخل المؤسسات الجزائرية.

ب –الأسباب الذاتية:

- الميل الشخصي إلى احتراف مهنة الرقابة؛
- إيمانا منا بأهمية الرقابة والدور الذي تلعبه في تحسين صورة المؤسسة.

صعوبات الدراسة:

فيما يخص الدراسة التطبيقية فهي تعتبر العنصر الأكثر صعوبة الذي واجهنا، نظرا لكون الموضوع حساس فمن الصعب أن نحصل على كامل الحرية في المؤسسة أنه بمجرد ما أن أتكلم عن نظام الرقابة إلا وأن ألاحظ وجوه بعض الأشخاص عدم تقبل هذا الموضوع أنهم يعتبرونه شكل من أشكال التقييم الشخصي لمؤهلاتهم وكفاءتهم في أداء وظائفهم، وتترجمها تصرفاتهم في خلق بعض الصعوبات أو التماطل في تقديم بعض المعلومات أو الاستفسارات أو الوثائق بحجة أنها سرية أو خاصة.

منهج الدراسة:

سنعتمد على المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال جمع وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي، ثم التطرق لمنهج دراسة حالة من خلال تطبيق النتائج المستعرضة نظريا في المؤسسة محل الدراسة.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، حيث في الفصل الأول من البحث الموسوم ب: "**الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية**"، يجد القارئ عرضا لنظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن بعض المفاهيم المتعلقة بنظام ووسائل الرقابة الداخلية ومكوناته، ثم ندخل في المبحث الثاني دراسة لعملية تقييمه وأهدافه في المؤسسة.

وفي الفصل الثاني المعنون ب: " **الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**"، والذي من خلاله تعرفنا إلى ماهية الأداء المالي من مفهوم والعوامل المؤثرة فيه وعملية تقييمه في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني علاقة

نظام الرقابة الداخلية بتحسين الأداء المالي والذي تطرقنا فيه إلى أولا إلى أهداف الأداء المالي ثم إلى علاقة الرقابة الداخلية بتقييم وتحسين الأداء المالي.

أما الفصل الثالث كان عبارة عن: **"الفصل التطبيقي"**، حيث جاء المبحث الأول بتقديم عام لمؤسسة ميناء مستغانم والذي تعرضنا فيه لتأسيسها ونشأتها ثم تقديم عام للمؤسسة وهيكلها التنظيمي، وخصصنا المبحث الثاني إلى واقع نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة والذي درسنا فيه عرض وتحليل المقابلة ثم عرض النسب والمؤشرات المالية وتحليلها.

الدراسات السابقة:

ومن خلال الدراسات التي اطلعنا عليها، يمكن توضيح بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا كما يلي:

- **شدري معمر سعاد، "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة سونلغاز)، مذكرة ماجستير، كلية التسيير، فرع مالية، جامعة بومرداس، 2008-2009"؛**
- **غوالي محمد البشير، "دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بوقلة)، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2008"؛**
- **عفاف نفيسة، "أثر نظام الرقابة الداخلية على أداء المؤسسات المصرفية (دراسة حالة بنك الجزائر الخارجي وكالة ورقلة)، مذكرة ماستر، كلية علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2008".**

الفصل الأول

الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد

نظرا للمردود الإيجابي للرقابة الداخلية على مصداقية القوائم المالية فقد شهد القرن الواحد والعشرين اهتماما كبيرا من جانب المتعاملين في أسواق المال وجهات الرقابة الرسمية والجمهور بما يؤكد لهم كفاءة أداء الشركات المقيدة في البورصة في تصميم وتشغيل وتقييم هياكل فعالة للرقابة الداخلية، وكان الضمان لهم هو خدمة يؤديها مراجع الحسابات المكلف بمراجعة القوائم المالية في التصديق على تقرير الإدارة عن فعالية الرقابة الداخلية بالشركة تصميما وتشغيلا.

ومن الضروري الإشارة بأن إدارة الشركة هي المسؤولة عن تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى ثقة الاعتماد عليها ومساعدة المراجع على القيام بمهمته في مراجعة القوائم المالية والحكم السليم على مدى عدالة القوائم المالية التي تم إعدادها. فقد يختلف نظام الرقابة من مؤسسة إلى أخرى فنظام الرقابة الذي يطبق في شركة معينة قد لا يصلح في شركة أخرى.

ومن الضروري أن يكون نظام الرقابة الداخلية المطبق بالشركة اقتصاديا بمعنى الحصول النتائج المتوقعة بأقل التكاليف الممكنة وأن يكون هذا النظام واضحا وسهلا ومفهوما لدي القائمين بتطبيقه.

ومن هذا سوف نحاول التطرق إليه في مبحثين هما:

- **ماهية نظام الرقابة الداخلية.**
- **عملية تقييم وأهداف نظام الرقابة الداخلية.**

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية.

إن نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة يعتبر من بين أهم خطوات المراجعة، وذلك بغية اكتشاف مواطن الضعف فيه ومن ثم تسليط عملية المراجعة على هذه المواطن وتلاقى مواطن القوة. يعبر هذا النظام عن الخطة التنظيمية وجميع إجراءات والمقاييس المتبناة من قبل المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن لجميع الوظائف وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن أنظمة المعلوماتية المختلفة في المؤسسة.

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مر بها لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

((يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المصممة لتحقيق الأهداف التالية:

- حماية الأصول؛
- اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية؛
- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية[1])).

وعلى أنها: ((تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل ومقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، واختيار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم[2])).

وعلى حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين **(OECCA)** الفرنسية فإن: ((نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق، بضمان الحماية، الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرز ذلك بالتنظيم، وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة)).

وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة **(IFAC)** التي وضعت المعايير الدولية للمراجعة **(IAG)** فإن: ((نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، وحماية الأصول، وقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصداقية)). ومن

[1]- عبد الفتاح الصحن، ونور أحمد، "**الرقابة ومراجعة الحسابات**"، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، بدون سنة، ص 263.

[2]- الصبان محمد سمير، ومحمد الفيومي محمد، "**المراجعة بين التنظير والتطبيق**"، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1992، ص-ص: 215-216.

خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية، يتضح بأن هذا الأخير يعتمد على الوسائل الآتية بغية تحقيق أهدافه:

- الخطة التنظيمية؛
- الطرق والإجراءات؛
- المقاييس المختلفة[1].

وبصفة عامة يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية هو: "خطة تنظيمية وإجراءات ووسائل مبنية من أجل حماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية"، ويعتبر هذا التعريف أشمل لكونه يتضمن أنظمة الضبط الداخلي والتدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة المالية وغير المالية، وذلك لتحقيق الرقابة الوقائية (لمنع الغش والأخطاء والتلاعب) والسرعة في اكتشافها عند حدوثها، وكذلك السيطرة على مواطن الإسراف في استخدام الموارد المتاحة وزيادة الكفاءة الإنتاجية[2].

المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية

تستخدم الرقابة الداخلية عدة وسائل منها[3]:

1 - الخطة التنظيمية:

تبنى هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المستوحاة منها وعلى الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة. وبالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب الفصل بين الوظائف إلا أن عمل جميع المديريات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للمعلومات.

نشير في الأخير إلى أن العناصر الأساسية يجب أن تكون في الخطة التنظيمية هي كالآتي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة؛
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط؛
- تعيين حدود ورحابة المسؤوليات بالنسبة لكل شخص.

---

[1]- طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "**المراجعة وتدقيق الحسابات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 86.

[2]- -غسان فلاح المطارنة، "**تدقيق الحسابات المعاصرة – الناحية النظرية–**"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006، ص 207 .

[3]- طواهر محمد التهامي, صديقي مسعود، " **مرجع سبق ذكره**"، ص-ص: 86-87.

إلا أن مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية:

- البحث عن فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية؛
- وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجزاء والأنشطة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت إحصائي أو مالي؛
- حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني داخل المؤسسة.

2 - الطرق والإجراءات:

تعتبر من أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فإحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، إذ تشتمل الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديريات المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق الأهداف المرسومة.

3 - المقاييس المختلفة:

تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات؛
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية؛
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.

أنواع نظام الرقابة الداخلية:

وفي الأخير نشير إلى أن نظام الرقابة الداخلية تشتمل على ثلاث أصناف من الرقابة الداخلية:

أ – **الرقابة الإدارية:** فهي خطة تشمل وتهدف إلى رفع الكفاءة الإنتاجية وإتباع السياسات المرسومة، وتستند إلى تحضير التقارير المالية والإدارية والموازنات التقديرية والدراسات الإحصائية وتقارير الإنتاج وبرامج التدريب وغير ذلك.

ب –**الرقابة المحاسبية:** وتهدف إلى اختيار الدقة المحاسبية للمعلومات ومدى الاعتماد عليها، وتعتمد هذه الرقابة على الاستخدام الأمثل للحاسب الآلي وإتباع طريقة القيد المزدوج وحفظ حسابات مراقبة إجمالية وتجهيز موازين مراجعة دورية وعمل التدقيق الدوري وغيرها.

الجدول (1-1): أوجه الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والإدارية.

أوجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	– حماية الأصول من السرقة والضياع أو الاختلاس وسوء الاستخدام. – التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية.	– التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية. – التحقق من الالتزام بالقوانين أو اللوائح والسياسات أو الإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة.
طبيعة عملية الرقابة	– التحقق من تنفيذ عمليات المؤسسة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم أو المعتمد من الإدارة. – التحقق من أن عملية المؤسسة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما.	– التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية.

المصدر: عبد الوهاب نصر علي, شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والآفاق)"، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 60.

ج – **الضبط الداخلي:** ويهدف إلى حماية الموجودات من السرقة أو الضياع أو التلف، ويعتمد الضبط الداخلي على تقسيم العمل، وتحديد الصلاحيات والاختصاصات، وفصل الواجبات المتعارضة، مع مراعاة عدم إناطة تنفيذ العملية كاملة لموظف واحد دون أن يراجع عمله من قبل موظف آخر ضمانا لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء[1].

المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

1 - عن طريق الأسلوب الوصفي للرقابة الداخلية:

يقوم المراجع حسب هذا الأسلوب بتحضير قائمة تحتوي عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويقوم بتوجيه الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمراجع كيفية سير العملية والإجراءات التي تمر بها المستندات، بعدها يقوم المراجع بتحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

[1]- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، **"الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات"**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص-ص: 49-50.

لكن ما يعاب عن هذه الطريقة هو صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات، فالأجوبة التي يتحصل عليها المراجع تتميز في بعض الأحيان بالغموض وبالتالي يصعب عليه استخراج الأهم من المهم، وهكذا يصعب على المراجع التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يمكن أن يحدث سهو عن بعض العناصر الرقابية[1].

2 - عن طريق خرائط التدفق:

عن طريق هذا الأسلوب، يقوم المراجع بفحص كل دورات الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية **(Manuels des procédures internes)** في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة، والهدف من هذا هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات إنطلاقا من حدوث الصفقات مع طرف ما إلى تسجيلها محاسبيا وتقييدها.

كما يقوم المراجع بإنجاز استمارات أسئلة من نوع امتحان والتي تتلاءم مع نوع المؤسسة، طبيعتها ونشاطها، وانطلاقا من هذه الاستمارات يستطيع المراجع أن يوجه المحادثات، وفي النهاية يستطيع هذا الأخير أن يقدم وصفا دقيقا وعلميا للإجراءات الخاصة بالدورة تحت الفحص.

ولتسهيل العمل يمكن تصوير نظام الرقابة الداخلية أي عملية في المؤسسة في شكل خريطة تدفق معبرا عنها على شكل رموز أو رسومات تبين الإدارات والأقسام المختصة بأداء العملية أي المصدر الذي أعد المستند أو الجهة التي يرسل إليها، والمستندات التي تعد في كل مرحلة والدفاتر التي تثبت بها، والإجراءات التي تتبع لمعالجتها وإتمامها، ويمكن أن يضاف للخريطة رموز توضح الوظائف المتعارضة والترخيص بالعملية واعتمادها.

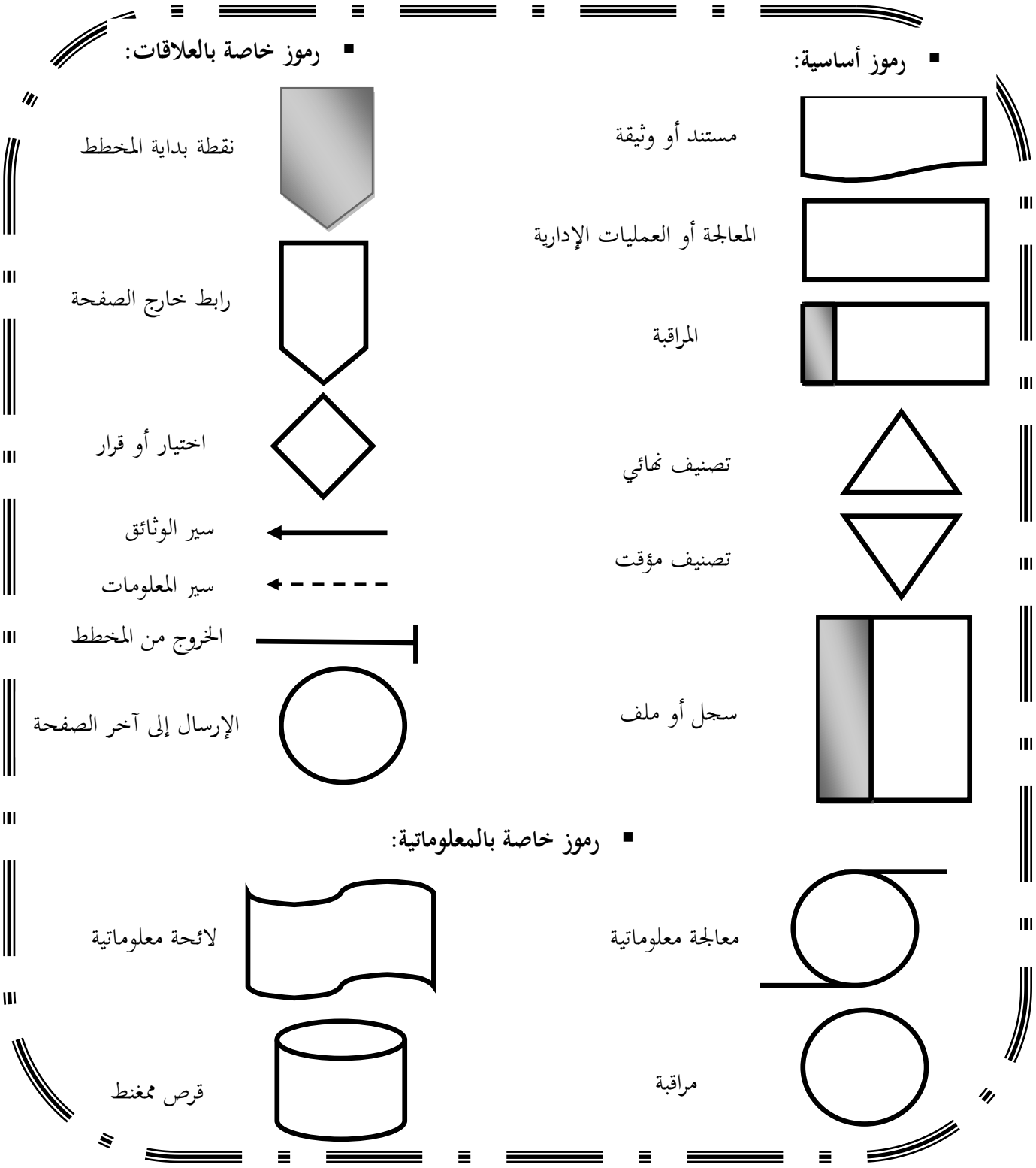
كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد هذه الخرائط:

- يجب استعمال الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكوين خريطة سهلة الفهم؛
- إضافة معلومات أسفل الخريطة إذا لم تكن واضحة، وذلك لزيادة الإيضاح؛
- يجب أن يوضح بالخريطة مصدر كل مستند والجهة التي ترسل إليه[2].

[1]- جربوع محمد يوسف، "**مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**"، مؤسسة الوراق، الطبعة الأولي، عمان، الأردن، 2000، ص 113.

[2]- شعباني لطفي، "**المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين سير المؤسسة**"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، علوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص-ص: 111-112.

الشكل (1-1): أشكال ورموز خريطة التدفق



المصدر: شعباني لطفي، "مرجع سبق ذكره"، ص 113.

كما نلاحظ أن هناك نوعان من خرائط التدفق وهما:

أ – **خرائط التدفق العمودية:** يتميز هذا النوع من خرائط التدفق من مصلحة إلى أخرى بشكل عمودي وذلك باستعمال الرموز والأشكال المذكورة سالفا وفي هذا النوع من خرائط، لا يمكن تتبع إلا خط واحد للتدفق.

جدول رقم (1-2): خرائط التدفق العمودية

▪ زبون... ▪ خريطة... ▪ تاريخ...		
وصف كتابي (نثري)	**عملية رقم...**	**وصف بياني**

المصدر: شعباني لطفي، "مرجع سبق ذكره"، ص 114.

ب –**خرائط التدفق الأفقية:** عكس الأول، ففي هذا النوع من خرائط التدفق يتم الانتقال من مصلحة إلى أخرى أفقيا باستعمال مجموعة من الرموز والأشكال.

جدول رقم (1-3): خرائط التدفق الأفقية

▪ زبون... ▪ خريطة... ▪ تاريخ...					
المصلحة "أ"	**المصلحة "ب"**	**المصلحة "ج"**	**المصلحة "د"**	**المصلحة "هـ"**	**المصلحة "و"**

المصدر: شعباني لطفي، "مرجع سبق ذكره"، ص 115.

3 - عن طريق الاستبيان:

يعتبر هذا الأسلوب أكثر الأساليب استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة بتحضير قائمة نموذجية تشمل قائمة واقعية من الأسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة، في شكل جداول هي كالآتي[1]:

أ – مدى صحة التنظيم المحاسبي:

جدول رقم (1-4): مثال عن استبيان عن مدى صحة التنظيم المحاسبي.

	الملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: النظام المحاسبي	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	**هل يوجد مخطط للمحاسبة؟**			
	أ – هل توجد مهام محددة منفصلة لكل شخص في هذه المصلحة؟ ب -هل التحديد منظم يوميا؟ ج –هل التحديد يضع في الحسبان تبديل الأشخاص عند العطلة؟			
02	**هل يوجد دفتر لتحديد الإجراءات المحاسبية؟**			
	هذا الدفتر: أ – منظم يوميا ب – تحت مراقبة مسؤول كفء			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 162.

[1]– طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "**مرجع سبق ذكره**"، ص 161.

ب –تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي:

جدول رقم (1-5): مثال عن استبيان مدى تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: النظام المحاسبي	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	أ – هل للمؤسسة نظام تسيير الميزانية؟ ب – هل قواعد إنشاء الميزانية موضوعة في تقرير مكتوب؟ ج – في حالة الميزانية الجزئية الموافق عليها من طرف الإدارة؟ د – الفروق بين الميزانية الحقيقية تحلل وتفسر من طرف المسؤولين؟			
02	أ – الأسس المحاسبية المستعملة من طرف المؤسسة تكون محددة بالكتابة؟ ب – كل التغيرات في الميادين المحاسبية يكون موافق عليها من طرف الإدارة؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 162.

ج – المشتريات:

جدول رقم (1-6): مثال عن استبيان المشتريات

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المشتريات	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمشتريات؟			
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن: أ – قسم الحسابات؟ ب – قسم الاستلام والشحن؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 165.

د – المبيعات:

جدول رقم (1-7): مثال عن استبيان المبيعات

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المبيعات	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمبيعات؟			
02	هل تعرض طلبات العملاء على الائتمان بالمؤسسة للموافقة عليها؟			
03	هل إدارة الائتمان منفصلة عن قسم المبيعات؟			
04	هل هناك سياسة للأسعار وشروط البيع؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 167.

هـ – المدفوعات النقدية:

جدول رقم (1-8): مثال عن استبيان المدفوعات النقدية

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	هل تتم جمع المدفوعات ذات المبالغ الكبيرة بواسطة شيكات؟			
02	هل الشيكات والملفات يحتفظ بها في ملف خاص؟			
03	هل يلزم نظام المؤسسة وجود أكثر من توقيع على الشيك؟			
04	هل هناك حظر بتوقيع شيك على بياض؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 169.

و – المخزونات:

جدول رقم (1-9): مثال عن استبيان المخزونات

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المخزونات	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين خاص؟			
02	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالادخارات والإخراجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف؟			
03	هل تصرف المواد بالمخازن بناءا على أوامر صرف كتابية؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 171.

ي – المقبوضات النقدية:

جدول رقم (1-10): مثال عن استبيان المقبوضات النقدية

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية	التاريخ		
		الجواب بنعم أم بلا		الملاحظات
01	هل تثبت المقبوضات النقدية بإيصالات أصلية؟			
02	هل تودع جميع المقبوضات النقدية اليومية بالبنك بالكامل؟			
03	هل يقوم بعملية الإيداع موظف آخر غير أمين الصندوق أو ماسك الحسابات الشخصية للمدين (الذمم)؟			
04	هل يتحقق شخص آخر غير الذي قام بالإيداع من استلام قسيمة الإيداع من البنك؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 173.

ن – الرواتب والأجور:

جدول رقم (1-11): مثال عن استبيان الرواتب والأجور

	ملف	المراجع		
	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	التاريخ		
		الجواب بنعم ام بلا		الملاحظات
01	هل هناك نظام مالي آلي؟			
02	هل تمسك بطاقات تسجيل الوقت لإعداد الرواتب؟			
03	هل تتطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور الفعلي؟			
04	هل يوقع رؤساء الأعمال في الكشوف؟			

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "مرجع سبق ذكره"، ص 175.

المبحث الثاني: مكونات وأهداف نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مكونات (معايير) نظام الرقابة الداخلية.

تعرف هذه المعايير على أنها الحد الأدنى من الجودة المطلوبة لأنظمة الرقابة الداخلية في الشركات بشكل عام وشركات المساهمة بشكل خاص، وتعطي هذه المعايير أساسا يمكن من تقييم أنظمة الرقابة الداخلية مقارنة معه. وتنطبق هذه المعايير على جميع مجالات عمل الشركات كالمجالات البرمجية والمالية وغيرها.

وسيتم عرض كل معيار منها مستخدمين عبارة بسيطة ودقيقة كما يلي:

1 - البيئة الرقابية:

تعتبر البيئة الرقابية الإيجابية أساسا لكل المعايير، حيث أنها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على جودة أنظمة الرقابة وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:

- نزاهة الإدارة والموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها؛
- فلسفة الإدارة، وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها؛
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد الإطار للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف الشركة؛
- أسلوب إدارة الشركة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات؛

- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث السياسات التوظيف والتدريب وغيرها؛
- علاقة المالكين بالشركة وعلاقة أصحاب المصالح بالشركة.

2 - تقييم المخاطر:

تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للشركة شرطا أساسيا لتقييم المخاطر، لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط أداء طويلة الأجل.

ولحظة تحديد المخاطر فإنه من الضروري تحليلها للتعرف على أثرها الممكن وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها، وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها[1].

3 - النشاطات الرقابية:

تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة، ويجب أن تكون هذه النشاطات الرقابية فعالة وكفؤة في تحقيق الأهداف الرقابية للشركة. إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية **(**المصادقات، التأكيدات ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على السجلات بشكل عام**)**.

4 - المعلومات والاتصالات:

يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة وإلى آخرين يحتاجونها داخل الشركة وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الآخرى. وحتى تستطيع الشركة أن تعمل وتراقب عملياتها، عليها أن تقوم باتصالات ملائمة يمكن الوثوق بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والأحداث الخارجية.

أما فيما يتعلق بالاتصال فانه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل والعكس أو بشكل أفقي إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق الشركة أهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق التحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات.

5 - مراقبة النظام:

تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية معينة، وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة، ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية.

[1]- عطا الله احمد سويلم الحسبان، "**مرجع سبق ذكره**"، ص 52.

يجب أن تشمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشكل سريع، وعلى الاداريين أن:

- يقيموا وبشكل سريع نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى بما في ذلك ما يبن التصور والتوصيات التي قدمها المدققون وغيرهم من القائمين على تقييم أعمال الشركة؛
- يجددوا الإجراءات المناسبة للرد على نتائج وتوصيات التدقيق وأعمال المراجعة الأخرى؛
- يستكملوا وضمن إطار زمني محدد، كل الخطوات التي تصحح أو تعالج الأمور المشار اليها من قبل الإدارة[1].

المسؤوليات اتجاه نظام الرقابة الداخلية:

أ –**مسؤولية الإدارة:** تتحمل الإدارة مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي، والمحافظة عليه، وعند تنفيذها لمسؤولياتها الإشرافية يجب عليها وبانتظام مراجعة مدى ملائمة وكفاية عناصر الضبط الداخلي، وذلك لضمان تطبيق جميع الضوابط الهامة بفاعلية.

ب –**مسؤولية المدقق الداخلي**: يتضمن مجال عمل المدقق الداخلي فحص وتقويم كفاية وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة، ونوعية الأداء في تنفيذ المهمات المحددة.

لذلك تعتبر الرقابة الداخلية جزءا مكملا للروتين الإداري ويجب أن تعمل بشكل مستقل بغرض النظر عما إذا نُفِّذَ التدقيق الداخلي أم لم ينفذ. وكذلك لا يمكن لأي نظام رقابة داخلي فعَّال أن يحل محل التدقيق الداخلي. إلاَّ أن وجود وظيفة التدقيق الداخلي تزيد من متانة وقوة أنظمة الرقابة الداخلية

المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية.

أجمعت التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي[2]:

1 - التحكم في المؤسسة:

إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

2 - حماية أصول المشروع:

تمثل حماية أصول المشروع وممتلكاته المختلفة هدفا رئيسيا من أهداف الرقابة الداخلية في المشروع، وتتخذ حماية أصول المشروع أشكال وأساليب مختلفة ومتعددة يقوم جميعها حول: "توفير الحماية التامة أصول المشروع من التبذير أو الضياع أو الإسراف أو السرقة، .....الخ".

---

[1]- **"نفس المرجع"**، ص 53.

[2]– طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، **"مرجع سبق ذكره"**، ص 90.

ويمكن أن تتحقق هذه الحماية عن طريق:

أ -**الوقاية من الأخطاء المتعمدة:** التي قد ترتكب عند معالجة العمليات بقصد إخفاء انحراف معين أو غش أو اختلاس، وأشك أن ذلك يعتمد على تخطيط مسبق ومعتمد من قبل أفراد غير أمناء.

ومن مثل هذه الأخطاء المعتمدة ما يلي:

- تعمد إجراء قيد محاسبي معين.
- إدراج أسماء وهمية في كشوف الأجور لتغطية اختلاس ما في النقدية، مع عدم وجود قيد يومية مطابق إجمالي كشف الأجور[1].

ب -**الوقاية من الأخطاء غير المعتمدة:** وتنتج هذه الأخطاء عادة من التطبيق الخاطئ للمبادئ والقواعد المحاسبية، أو الجهل بهذه القواعد عند العاملين في المجال المحاسبي في المشروع.

ومن أمثلة هذه الأخطاء غير المتعمدة ما يلي:

- تسجيل مصروف معين على أنه مصروف رأسمالي، مما يؤدى إلى زيادة رقم الأرباح وتضخم قيمة الأصول.
- أخطاء في إجراء قيود اليومية أو الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ.

ج -**المحافظة على الأصول من الاختلاس والسرقة والغش:** ويعني ذلك حماية الأصول من التصرفات غير المشروعة وغير المقبولة بصفة عامة، والتي يتم ارتكابها مع العلم بعدم مشروعيتها والاختلاس أو السرقة أو الغش كلها أمور مرفوضة وغير مقبولة.

ومن أمثلة التصرفات التي ترتكب في نطاق الاختلاس أو السرقة أو الغش ما يلي:

- الاستيلاء على جانب من أموال الشركة دون وجه حق؛
- اغتصاب أصل من أصول الشركة عن طريق إجراءات مضللة، دون علم لملاك الشركة؛
- التحريف عند التسجيل في الدفاتر والسجلات بطريقة مدروسة ومخطط لها؛

3 - ضمان نوعية المعلومات:

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، يبد أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن؛
- إدخال العمليات التي سجلت إلى برنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها؛
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة؛

[1]- عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سريا، "**الرقابة والمراجعة على المستوي الكلى والجزئي**"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003-2004، ص-ص: 134-135.

- احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات لمحاسبية؛
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

4 - تشجيع العمل بكفاءة:

إن إحكام نظام للرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن الرقابة الداخلية لا يعطي لإدارة بعض الضمانات وفقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.

5 - تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:

إن الالتزام بالسياسات الإدارية تقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة، وتشجيعها واحترامها من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية، من أجل التطبيق الأمثل لأمر، ينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

- يجب أن يبلغ إلى الموجه اليه؛
- يجب توافر وسائل التنفيذ؛

يجب إبلاغ الجهات الآمرة بالتنفيذ[1].

[1]- طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "**مرجع سبق ذكره**"، ص-ص: 90-92.

خلاصة

يعتبر نظام الرقابة الداخلية نظام عام للتسيير داخل المؤسسة، والذي يعمل على وضع مجموعة من القوانين وقواعد العمل سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة، والتي تضمن حماية أفضل لأصول الشركة وممتلكاتها وصحة المعلومات والتأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات والاستخدام الأمثل للموارد بأقل التكاليف، فأصبحت المؤسسات تلجأ إلى العمل بنظام الرقابة الداخلية لما له من فوائد سواء لأصحاب المؤسسة أو الأطراف المتعاملة معها، ومحاولة تحسينه وتطويره.

الفصل الثاني

الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

يعتبر الأداء من أهم متطلبات المؤسسة والمحيط الخارجي لها، حيث أن المؤسسة في حالة تغيير مستمر بسبب بيئتها وعلاقاتها مع المؤسسات الأخرى، فالأداء المالي يمثل سمة من سمات الاقتصاد الحالي. ولقد لجأت المؤسسات الاقتصادية إلى استخدام الأداء المالي لكونه عملية من عمليات المراقبة والمراجعة لسياسة المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها في ظل الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وترشيدها في إعداد خطط مستقبلية، واتخاذ قرارات ملائمة لوضعها الاقتصادي ودراسة مركزها المالي، ولقد أصبح الأداء المالي عنصر فعال لنمو المؤسسة وتطورها، وفي ظل الظروف الراهنة فإن الحاجة إلى تطوير وتحسين الأداء والإنتاجية صار ضرورة ملحة في عالم السوق اليوم، والذي يتميز بمواجهات وتحديات كبيرة.

وهذا ما سنتطرق إليه في هذا الفصل من دراسة الأداء ومختلف مقوماته من خلال المبحثين التاليين:

- **ماهية الأداء المالي.**
- **دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.**

المبحث الثاني: ماهية الأداء المالي

تهتم المؤسسات والشركات بالأداء المالي بحيث تراه هو السبيل والحل الأمثل للحفاظ على البقاء والاستمرارية، فهو من بين المقومات والدعائم الرئيسية للشركة، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوق بها، لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة، لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سلفا.

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي

لقد أجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على عملية التحليل المالي، والتي تعرف على أنها من الأساليب التي يمكن استخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة أو ضعفها، وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الأداء الماضي بالأداء الحالي والمتوقع، ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما، ويؤدي الأداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص الايجابي(نقاط القوة) والسلبي (نقاط الضعف) لأدائها المالي[1].

وهناك من الخبراء الماليين والباحثين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بأنه "وصف لوضع المنظمة الحالي وتحديد دقيق للمجالات التي استخدمتها للوصول إلى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الايرادات، الموجودات، المطلوبات، وصافي الثروة[2].

ومن جهة أخرى فإن الأداء المالي يمثل المفهوم الضيق أداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث أنه 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.

ومما سبق فإن الأداء المالي هو:

- أداة تحفيز اتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى الشركة أو الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم الناجح عن غيرها؛
- أداة لتحفيز العاملين والإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها؛
- أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أو أداء أسهمها في السوق المالي في يوم محدد وفترة معينة.

---

[1]- فلاح حسن الحسني، مؤيد عبد الرحمان، "**إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر**"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، بدون سنة، ص 222.

[2]- علاء فرحان طالب، "**الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي**"، دار الصفاء للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص 67.

وتعبر الشركات عن أدائها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيم عديدة وكمية بدلا من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة حتى يتسنى للشركات تحديد مستوى الأداء بدقة عالية وفعالة[1].

المطلب الثاني: العوامل الداخلية الإدارية والفنية المؤثرة على الأداء المالي

وتتلخص العوامل المؤثرة على الأداء المالي بالتالي:

1 - الهيكل المالي:

هو الوعاء أو الاطار الذي تتفاعل معه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات والصلاحيات 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 و الموظفين 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 لأفراد في الشركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل للإدارة اتخاذ القرارات بأكثر فاعلية.

2 - المناخ التنظيمي:

وهو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام الشركة وعملياتها ونشاطها مع ارتباطها بالأداء، وأما 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 والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء في تصرفهم في أموال الشركة.

3 - 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 أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي

[1]- محمد محمود الخطيب، "**الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**"، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص-ص: 45-46.

تواجه الشركات والتي لابد 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[1].

4 - الحجم:

يقصد بالحجم هو تصنيف الشركات إلى شركات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد 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 أقل 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 أن العلاقة بين حجم والأداء علاقة طردية.

المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي

تسعى المؤسسات إلى تحقيق مبالغ معينة من الأرباح خلال إنتاج عدد معين من الوحدات أو تأدية حجم معين من خدمات وهنا تلح ضرورة قياس ما تم تحقيقه من خلال دراسة وتحليل وتفسير أرقام دفاتر وسجلات نشاط المؤسسة حتى يمكن فهم مضمونها ومعرفة حالة ومركز المؤسسة والاستفادة منها في رسم المخطط وتوجيه السياسات وبالتالي تمكين المدير من اتخاذ القرارات المتعلقة بالوضعية المالية للمؤسسة.

يعني تقييم الأداء التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة والتحقق من تنفيذ الأهداف المخططة وقد برزت الحاجة إلى تقييم الأداء نتيجة التقدم التكنولوجي وما تبع ذلك من الرغبة في قياس الكفاءة الإنتاجية والإدارية للمؤسسة ويتضمن قياس الأداء بنتائج التخطيط الحقيقية وذلك يستدعي فرض رقابة على أوجه النشاط المختلفة التي تباشرها المؤسسة كما يستلزم فرض رقابة على النتائج التي حققتها المؤسسة ومقارنتها بالأنماط الموضوعية من قبل أو تبيان الانحرافات وتحليل أسبابها والعمل على تفاديها مستقبلا[2].

الفرع الأول: تقييم الأداء باستخدام النسب المالية

تعتبر النسب المالية من وجهة النظر التقليدية بمثابة الأدوات الأكثر شيوعا في التحليل المالي وأكثر الوسائل استخداما لتقييم الأداء المالي للمؤسسة، و تهدف طريقة النسب المالية إلى تحديد عتبات أو معايير يمكن من خلالها الحكم على وضع وأداء مؤسسة ما حيث تتم مقارنة نسبها مع قيم معيارية.

---

[1]- **"نفس المرجع"**، ص-ص: 51-52.

[2]- السعيد فرحات جمعة، **"الأداء المالي لمنظمات الأعمال"**، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000، ص 38.

1 - مفهوم النسب المالية:

هي علاقة بين قيمتين ذات معنى على الهيكل أو الاستغلال، ونأخذ هذه القيمة من جداول تحليل الاستغلال أو من الميزانية أو منهما معا[1].

النسبة هي العلاقة بين قيمتين ذات معنى على الهيكل المالي وهذه القيم تؤخذ في الميزانية وتسمح النسب بإعطاء تفسير لنتائج السياسات المستخدمة من طرف المؤسسة ويمكن تعريفها أيضا بأنها علاقة كسرية بين قيمتين لمركزين ماليين أو لحسابين لجداول نهاية السنة المالية للمؤسسة وتكون عملية الحكم على نتائج النسب غالبا في شكل مقارنة داخلية أو خارجية بين عدة مؤسسات.

فالتحليل بواسطة النسب يسمح للمحلل المالي بمتابعة نشاط المؤسسة وتحديد الصورة التي يريد تقديمها للأطراف الراغبين في التعامل معها مثل: المساهمين، الزبائن والممولين...الخ فالنسب تعطي للمسير إمكانية الحكم على المعلومات التي تساعده في أخذ القرارات والتعرف على مواطن ضعف وقوة المؤسسة وتقييم نتائج أعمالها والتحقق من صحة مركزها المالي سنة بعد أخرى، كما يفيد إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات ورسم السياسات وكذلك إتاحة الفرصة إجراء المقارنات بين المشروعات المتجانسة[2].

2 - أسس استخدام النسب في تقييم الأداء المالي:

هناك مجموعة من القواعد و الأسس التي يجب على المحلل المالي أخذها بعين الاعتبار عند استخدام النسب كأداة للتقييم و المقصود هنا بالأسس هي الدلالات والحدود التي يلتزم المحلل المالي بالعمل في إطارها والبقاء ضمن حدودها ليضمن أن توجه كل طاقاته التحليلية في وجهتها الصحيحة دون الدخول في متاهات وهذا يهدف إلى ضبط عملية التحليل و إبقائها ضمن المدى الذي يحقق الغاية المرجوة منها و من هذه الأسس:

- تحديد الهدف من عملية التحليل المالي بوضوح وبدقة حتى يساعد المحلل على فهم طبيعة عمله واختياره للتسلسل المنطقي والصحيح لعملية التحليل؛
- تحديد نطاق البيانات والمعلومات اللازمة لعملية التحليل من أجل تحديد مصادر البيانات التي سوف يستعين بها والقوائم المالية وتحديد الفترة الزمنية الخاضعة لعملية التحليل؛
- تحديد الحدود الدنيا والقصوى المقبولة لكل نسبة لتبين متى تكون النسبة مقبولة أو جيدة ومتى تكون غير مقبولة؛
- وضع نسب معيارية للنسب المحسوبة وذلك لتفسير معاني النسب الخاصة بالمؤسسة بالمقارنة مع النسب المعيارية الموضوعة؛

---

[1]- علي فضاله أبو الفتوح، **"التحليل المالي وإدارة الأموال"**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1999، ص 51.

[2]- زينة قمري، **"مداخلة حول: واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار"**، كلية علوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009، ص-ص: 07-08.

- اختيار النسب حسب الهدف من التحليل بحيث يتم تحديد النسب التي تحقق الهدف المرجوة من التحليل؛
- تحديد المعنى الصحيح والتعبير الواقعي لما تعنيه كل نسبة والدلائل والمؤشرات التي تسير عليها تلك النسبة.

3 - أنواع النسب المالية المستخدمة في التحليل:

لقد صنفت النسب وفقا لنشاط أو المهمة المراد تقييمها داخل المؤسسة وقد قسمت إلى أربع مجموعات رئيسة منها:

أ – نسبة الهيكلية:

هي مجموعة النسب التي تفيد المحلل المالي في تشخيص التوازنات المالية (وكذلك) للمؤسسة على المدى المتوسط والطويل، و يتم من خلالها تقييم سياسة الاستثمار، وكذا السياسة المنتهجة من طرف المؤسسة.

- **نسبة التمويل الدائم:**

وهي تقيس مدى قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة باستخدام الأموال الدائمة. ويدل على نسبة التغطية المالية لأصول الثابتة بواسطة لأصول الدائمة وتعطى بالعلاقة التالية[1]:

نسبة التمويل الدائم = أموال دائمة / أصول ثابتة

- فإذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني أن الأموال الدائمة أكبر من الأصول الثابتة أو بمعنى آخر رأس المال العامل الصافي أكبر من الصفر وهذا يدل على حالة التوازن؛
- وإذا كانت النسبة أقل من الواحد يعني أن رأس المال العامل الصافي أقل من الصفر وهذا يدل على حالة عدم التوازن، أن الأموال الدائمة والتي وجودها تحت تصرف المؤسسة لفترة طويلة تتناسب مع الأصول الثابتة غير كافية لتمويل هذه الأخيرة، وبالتالي تكون المؤسسة قد لجأت إلى الديون قصيرة الأجل لتمويلها وهي وضعية ليست سليمة؛
- وإذا كانت النسبة تساوي الواحد معناه رأس المال العامل الصافي يساوي الصفر وهذا يدل على أن الأموال الدائمة تساوي الأصول الثابتة وبالتالي لم يبق هامش والذي يمثل رأس المال العامل الصافي يستعمل في تمويل دورة الاستغلال.

- **نسبة التمويل الذاتي:**

تعتبر الأموال الخاصة مصدر دائم يستخدم في تمويل الأصول الثابتة للمؤسسة بمواردها الخاصة، وتعطى نسبة التمويل الذاتي بالعلاقة التالية:

نسبة التمويل الذاتي = أموال خاصة / أصول ثابتة

[1]- خميسي شيحة، "**التسيير المالي للمؤسسة (دروس ومسائل محلولة)**"، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2010، ص 83.

نسبة التمويل الذاتي تبين مدى إمكانية المؤسسة في تمويل أصولها الثابتة بواسطة الأموال الخاصة[1].

- إذا كانت هذه النسبة مساوية للواحد فإن رأس مال العامل الخاص مساوي للصفر ويبقى ذلك أن الأصول الثابتة مغطاة بالأموال الخاصة أما الديون الطويلة إن وجدت فهي تغطي الأصول المتداولة ويكون رأس المال العامل الصافي أكبر من الواحد؛
- إذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني أن المؤسسة تمول قيمتها الذاتية بأموالها الخاصة وهناك فائض من هذه الأموال بالإضافة إلى ديون طويلة لتمويل الأصول المتداولة، و هذا ما ليس مفيدا للمؤسسة أن الديون طويلة الأجل عليها فوائد والأصول المتداولة ليس لها فوائد[2].

ب – نسبة المديونية:

وهي النسب التي تقيس مدى استقلالية المؤسسة ماليا ومدى قدرتها على تسديد ديونها.

- **نسبة الاستقلالية المالية:**

لمعرفة مدى استقلالية المؤسسة ماليا يتم مقارنة الأموال الخاصة بمجموع الخصوم:

نسبة الاستقلالية المالية = الأموال خاصة / مجموع الخصوم

يجب أن لا تنخفض هذه النسبة عن **0,5**، أي يجب أن لا تمثل الأموال الخاصة أقل من **50%** من مجموع الخصوم. و إلا تكون المؤسسة قد فقدت استقلاليتها لأن مواردها مشكلة بأكثر من **50%** من الديون.

- **نسبة قابلية التسديد:**

تقيس مدى قابلية المؤسسة للوفاء بديونها بمقارنة مجموع الديون بمجموع الأصول و تعطى بالعلاقة التالية:

نسبة قابلية التسديد = مجموع الديون / مجموع الخصوم

- إذا كانت هذه النسبة أقل من **0,5**، معنى ذلك أن المؤسسة لها ضمانات لديون الغير وبالتالي لها الحظ في الحصول على ديون أخرى في حالة طلبها؛
- إذا كانت هذه النسبة أكبر من **0,5** (طبعا، منطقيا أنها أقل من الواحد) معنى أن ديون المؤسسة تمثل أكثر من **50%** من مجموع أصولها وبالتالي فإن أكثر من **50%** من أصول المؤسسة ممولة بالديون.

ج – نسبة السيولة:

هي عبارة عن مجموعة النسب التي تقيس مدى قدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها قصيرة المدى، أو قدرة المؤسسة في مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل، وبالتالي فهي تقيس وضعية المؤسسة من حيث توازنها المالي قصير الأجل، أي

[1]- **"نفس المرجع"**، ص 84.

[2]- زينة قمري، **"مرجع سبق ذكره"**، ص **9.**

أنها تهدف إلى تحليل وتقييم مركز رأس المال العامل والتعرف على درجة تداول عناصره وتقاس سيولة المؤسسة من خلال النسب والتي تتمثل في[1]:

- **نسبة السيولة العامة:**

وتسمى سيولة رأس المال العامل وتبين هذه الأخيرة مدى قدرة المؤسسة على تغطية الديون القصيرة الأجل بأموالها المتداولة التي يمكن تحويلها إلى سيولة نقدية في المواعيد التي تتفق مع تاريخ استحقاق وتعطى هذه العلاقة:

نسبة السيولة = أصول متداولة / ديون قصيرة الأجل

- يجب أن تكون هذه النسبة أكبر من الواحد لكي تتمكن المؤسسة من تسديد ديونها وتحقيق رأس مال عامل موجب؛
- أما إذا كانت هذه النسبة تساوي الواحد فهذا يعني أن المؤسسة لديها رأس مال معدوم أي عدم وجود هامش ضمان لمكان المؤسسة من الوفاء بالتزاماتها.؛
- أما إذا كانت هذه النسبة أقل من الواحد فهذا يعني أن المؤسسة في حالة سيئة وعليها أن تراجع هيكلها المالي بزيادة الديون الطويلة أو تخفيض ديونها القصيرة وزيادة أصولها المتداولة[2].

- **نسبة السيولة المخفضة (المختصرة):**

وتسمى السيولة المختصرة وهي تبين مدى كفاءة المؤسسة في تغطية الالتزامات الجارية بالأصول سريعة التداول وتعطى بالعلاقة:

نسبة السيولة المختصرة = أصول متداولة – المخزون / ديون قصيرة الأجل

قيمة هذه السيولة تتراوح بين **0,3** كحد أدنى و **0,5** كحد أقصى إذا كانت مرتفعة فهي تدل على الحالة الجيدة وإمكانية الدفع دون صعوبات أي تكون القيم الجاهزة وغير الجاهزة تساوي نصف الديون القصيرة أو أقل[3].

- **نسبة السيولة الحالية:**

تمكن هذه النسبة من مقارنة مبلغ السيولة الموجودة تحت تصرف المؤسسة في أي وقت بالديون قصيرة الأجل وتعطى بالعلاقة:

نسبة السيولة الحالية = قيم جاهزة / ديون قصيرة الأجل

[1]- مليكة زغيب، ميلود بوشنقير، "**التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 37.

[2]- زينة قمري، "**مرجع سبق ذكره**"، ص 11.

[3]- مليكة زغيب، بوشنقير ميلود، "**مرجع سبق ذكره**"، ص 38.

و حدودها بين **0,2** كحد أدنى و **0,3** كحد أقصى، إذا كانت مرتفعة معناه وجود أموال مجمدة كان من الممكن توظيفها في استخدامات أخرى وتعطى أكثر مردودية أي القيم الجاهزة غطت كل الديون القصيرة وبقي فائض منه جامد لم يستخدم.

- **نسبة سيولة الأصول:**

تمكن هذه النسبة من تقييم رؤوس الأموال المتداولة بمجموع الأصول وتتغير هذه النسبة بتغير فروع النشاط فنجدها في المؤسسات التجارية غالبا أكبر من **0,5** وحتى تكون وضعية المؤسسة جيدة في هذه الحالة يجب أن تكون حركة الأصول المتداولة سريعة وتحقق أرباحا وتعطى بالعلاقة:

نسبة سيولة الأصول = الأصول المتداولة / مجموع الأصول

فإن ارتفاع هذه النسبة يدل على أن المؤسسة تستثمر معظم أموالها في الأصول القابلة للتحول إلى نقدية في المدى القصير وبالعكس انخفاضها يدل على ارتفاع قيمة الاستثمارات مما يعطي للمؤسسة إمكانية تحسين مردودها على المدى طويل.

د – نسبة المردودية:

المردودية هي قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح في إطار نشاطاتها وينبغي أن تكون هذه المردودية دائمة لتحقيق أرباح متتالية، كما تقيس نسب المردودية نتائج النسب المالية حيث أنها تبين مدى تحقيق المؤسسة للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة، كما أنها تعبر عن محصلة نتائج السياسات والقرارات التي اتخذتها المؤسسة فيما يتعلق بالسيولة والدفع المالي وهي بذلك تعطي إجابات نهائية عن الكفاءة العامة لإدارة المؤسسة[1].

- **نسبة المردودية المالية:**

تعبر عن مدى مردودية الأموال الخاصة أو مدى مساهمتها في تحقيق النتيجة وتسمى أيضا معدل العائد على الأصول الخاضعة وتعطى بالعلاقة:

نسبة المردودية المالية = نتيجة الدورة الصافية × 100 / الأموال الخاصة

كلما زادت هذه النسبة كلما دل على وجود تسيير أمثل من طرف المؤسسة لمواردها المالية وكلما قلت أو انعدمت كلما لزم ذلك على المؤسسة إعادة النظر في سياسة استثمارها للموارد المالية مع الأخذ بعين الاعتبار البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة.

[1]- زينة قمري، **"مرجع سبق ذكره"**، ص-ص: 10-13.

- **نسبة المردودية الاقتصادية:**

تعتبر النسبة الأفضل لقياس ربحية العمليات خاصة عند المقارنة بين المؤسستين حيث الأرباح التي تحققها المؤسسة من عملياتها يجب أن تكون كافية وتسمح بالحصول على معدل عائد مناسب على الأصول التي تستخدم لتنفيذ عملياتها، وتعطى بالعلاقة:

نسبة المردودية الاقتصادية = نتيجة الدورة الصافية × 100 / مجموع الأصول

- **نسبة المردودية التجارية (معدل دوران الأصول الثابتة):**

تقيس هذه النسبة مدى كفاءة الأصول الثابتة، حيث كل دينار مستثمر من الأصول الثابتة يعطي **"x"** دينار من المبيعات و كلما كانت الأصول غير مستغلة يجب أن تتخلص منها المؤسسة لأنها تشكل عبئا عليها، وتعطى بالعلاقة:

نسبة المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية × 100 / الأصول الثابتة

الفرع الثاني: تقييم الأداء باستخدام التوازنات المالية

من أجل القيام بتقييم الأداء المالي انطلاقا بتحليل التوازنات المالية تلجأ إلى استخدام مؤشرات مالية للكشف عن توازن المؤسسة ومدى نجاح السياسة المالية المطبقة والمتمثلة في:

1 - رأس المال العامل:

يعرف رأس المال العامل بأنه الفرق بين الأصول المتداولة (أي مجموع الأصول التي يمكن تحويلها إلى سيولة بسرعة وفي فترة زمنة لا تتعدى السنة) وبين الخصوم المتداولة (الالتزامات التي تستحق الدفع خلال فترة لا تتعدى سنة)[1]. ويعطى بالعلاقة:

رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

ويمكن تقسيم رأس المال العامل إلى أربعة أنواع:

أ –رأس المال العامل الإجمالي:

هو مجموع الأصول المتداولة، لذا يرى بعض المحللين الماليين أنه لا داعي لوضع مصطلح آخر بما أنه من الناحية المالية هناك مصطلح يؤدي إلى نفس المعنى ويعطى بالعلاقة:

ر م ع الإجمالي = قيم الاستغلال + قيم قابلة للتحقيق + قيم جاهزة

[1]- نعيمة شباح، **"دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية"**، مذكرة لنيل الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007-2008، ص 69.

ب – رأس المال العامل الصافي:

هو جزء من الأموال الدائمة المستخدم في تمويل جزء من الأصول المتداولة وهو عبارة عن رأس المال العامل السابق:

ر م ع الصافي = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

ج -رأس المال العامل الخاص:

وهو ذلك الجزء من الأموال الخاصة المستعمل في تمويل جزء من الأصول المتداولة بعد تمويل الأصول الثابتة، ويعطى بالعلاقة:

ر م ع الخاص = الأموال الخاصة – الأصول المتداولة

د -رأس المال العامل الأجنبي:

هو جزء من الأموال الدائمة المستخدم في تمويل الأصول المتداولة، ويعطى بالعلاقة:

ر م ع الأجنبي = ر م ع الصافي – ر م ع الخاص

2 - احتياجات رأس المال العامل:

يمكن تعريف الاحتياج من رأس المال العامل على أنها رأس المال العامل الأمثل، أي ذلك الجزء من الأموال الدائمة الممول لجزء من الأصول المتداولة، والذي يضمن للمؤسسة توازنها المالي الضروري، وتعطى بالعلاقة:

إ ر م العامل = (قيم الاستغلال + قيم جاهزة) – (ديون قصيرة الأجل – سلفات)

3 - الخزينة الصافية:

الخزينة الصافية هي مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة لمدة دورة الاستغلال، أي مجموع الأموال السائلة التي تستطيع المؤسسة استخدامها فورا، والخزينة الصافية على درجة كبيرة من الأهمية لأنها تعبر عن وجود توازن مالي بالمؤسسة، وتعطى بالعلاقة:

الخزينة الصافية = القيم الجاهزة – سلفات مصرفية

أو

الخزينة الصافية = ر م ع – إ ر م ع

المبحث الثاني: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

يرتبط نظام الرقابة الداخلية وعملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة ارتباطا وثيقا فهما عنصران مكملان لبعضهما البعض داخل المؤسسة، ويسعيان بدورهما إلى تحقيق نفس الأهداف بغية اكتشاف النقائص والثغرات واقتراح التصحيحات والخطط المستقبلية واتخاذ القرارات السليمة، فتقييم الأداء يعتبر جزءا من نظام الرقابة الداخلية. وإذا كانت الرقابة تنطوي على عملية قياس الأداء وتصحيحه، فإن عملية تقييم الأداء هو عبارة عن تحليل النتائج وإظهار جوانب القوة والضعف التي تكتشف عند إنجاز الأنشطة داخل المؤسسة.

المطلب الأول: أهداف الأداء المالي

يمكن حصر الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة إلى تحقيقها في أهداف عديدة نذكر منها:

1 - التوازن المالي:

وهو هدف مالي تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المؤسسة المالي. ويمثل "التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به وعبر الفترة المالية، يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها".

ومنه يتضح أن رأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن تمول عن طريق الأموال الدائمة وهذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى سيولة لمواجهة مختلف الالتزامات، وتحقيق تغطية الأموال الدائمة لأصول الثابتة[1].

مما سبق يظهر أن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة، وتكمن أهمية بلوغ هدف التوازن المالي في النقاط التالية:

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة؛
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير وتدعيم اليسر المالي؛
- الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير.

2 - نمو المؤسسة:

يعتبر نمو المؤسسة عامل أساسي من عوامل تعظيم قيمتها ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية، فالنمو وظيفة استراتيجية جد هامة للمؤسسة الاقتصادية وهي ظاهرة تعكس مدى نجاح ونجاعة استراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور، التوسع، البقاء، الاستمرار، وبذلك يمكن اعتبار النمو وظيفة استراتيجية تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات، سياسات توزيع الأرباح، وهيكل سياسات التمويل وتحديد غايات النمو في إنماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.

[1]- السعيد فرحات جمعة، **"مرجع سبق ذكره"**، ص 247.

3 - الربحية والمردودية:

تمثل الربحية نتائج عدد كبير من السياسات والقرارات وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد الأرباح، وتمثلت نسب الربحية بالدراسة من خلال العائد على حقوق الملكية (الأرباح الصافية مقسومة على حقوق الملكية) ويقيس هذا المتغير النسبة التي يحصل عليها المساهمون مقابل رأس المال المستثمر في الشركة، ويتوقع أن تكون العلاقة بين العائد على حقوق الملكية وعوائد السهم علاقة موجبة.

4 - السيولة:

تقيس السيولة، بالنسبة للمؤسسة، قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة (المخزونات والقيم القابلة التحقيق) إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

5 - توازن الهيكل المالي:

يعني أن الموارد الدائمة تغطي الاستخدامات الثابتة والأصول المتداولة تغطي الموارد قصيرة الأجل وذلك من أجل ضمان حقوق المقرضين وعدم وقوع المؤسسة في حالة عسر مالي. أي أن التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للموارد المالية[1].

المطلب الثاني: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي.

إن عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة فقد عرفها أحد الباحثين "الرقابة هي عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي تصل إلى هدف محدد، وإن تقييم الأداء هو استقراء دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم اتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة انحرافها أو تأكيد مساراتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلا إلى الإنجازات المرغوبة، أي أن العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بوظيفتين: الأولي محاولة رفع الأنشطة في الاتجاهات المحققة للأهداف ومنعها من الانحراف، والثانية تصحيح مسارات الأنشطة، وهذا هو تقييم الأداء"[2].

وحسب **FAYOLH** الرقابة على التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة. وإن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعة والتعليمات الصادرة والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء.

[1]- محمد محمود الخطيب، **"مرجع سبق ذكره"**، ص 36.

[2]- محمود عبد الفتاح رضوان، **"تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن"**، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012-2013، ص 10.

ومن خلال تعريف **FAYOLH** يمكن ملاحظة التداخل الكبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث الغرض منها. واعتبر **COULAUD** و**DERVAVAUX** إن الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية وكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة[1].

المطلب الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

إن من أهم الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية[2] لحماية النقدية والأصول المادية للمنشأة، والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي محاسبي جيد وملائم لمستخدمي الإدارة. والتي تستغلها في تقييم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة.

فأي خلل يطفوا على نظام المعلومات المحاسبية فإنه يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية، التي تواجهها كثير من المؤسسات الاقتصادية، والتي تكون عادة سببا في اختفاء البعض منها، وينتج هذا الخلل في النظام عن التواني في توصيل المعلومات المالية الهامة، أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار، ونظرا لاعتماد كثير من القرارات على المعلومات المحاسبية والمالية، فإن فشل نظام المعلومات المحاسبية والمالية في تزويد الإدارة بهذه المعلومات في الوقت المناسب، يؤدي إلى عدم كفاءة أعمال المؤسسة، وبالتالي إلى نشأة المشاكل التشغيلية.

لذا يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة إذ تدخل البيانات في شكلها الخام مثلها مثل المواد الأولية، بعدها تخضع هذه البيانات إلى عملية معالجة لتخرج في شكلها النهائي كمنتج جديد **"معلومات"** صالحة للاستعمال.

فتعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية اتخاذ القرار، ويتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع الذي يعتبر من محددات القرار السليم.

ولكي تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالصحة والمصداقية والدقة وحتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، فإنها يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات، والذي بعد قيامه بفحص وتدقيق ورقابة الأعمال بالمؤسسة وبعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة ودقة مخرجات المحاسبة والمتمثلة أساسا في الميزانية وجدول حسابات النتائج وعن الملاحظات والتوصيات التي يراها ضرورية[3].

---

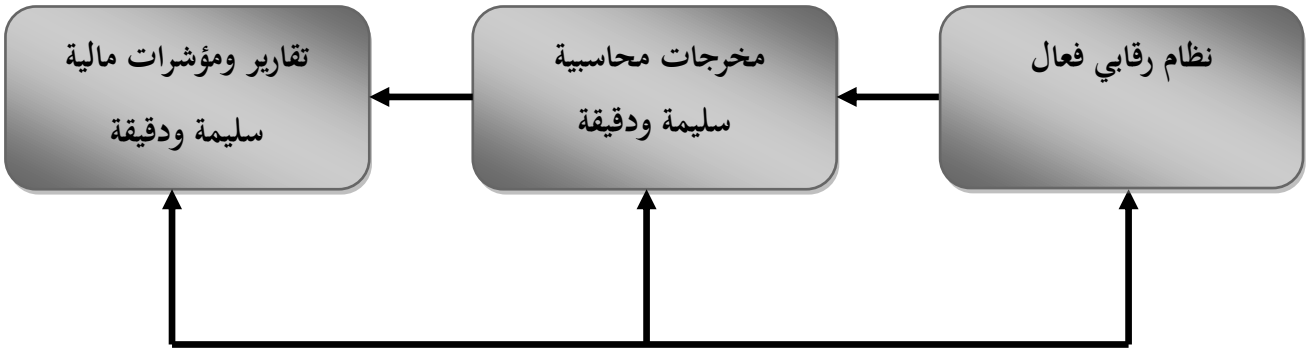
[1]- كوثر بوغابة، **"دور الموازنة التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص 33.

[2]- محمد طواهر تهامي، مسعود صديقي، **"مرجع سبق ذكره"**، ص 91.

[3]- مجنح عتيقة، **"دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005-2006، ص 83.

ومن هنا تتضح لنا علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة، فوجود نظام رقابة داخلي فعال وجيد فإنه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات وللنظام المحاسبي فهي نفسها مدخلات التحليل المالي. فوجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة ودقيقة وهذا ما سنوضحه في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المالي.



المصدر: مجنح عتيقة، "دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005-2006، ص 85.

خلاصة

لقد أصبح التسيير في المؤسسة بشكل عام والتسيير المالي بشكل خاص من أهم الوظائف الرئيسية للمؤسسة، إذ بواسطته تستطيع المؤسسة أن تحقق أهدافها العامة واستقرارها بأكثر فعالية، ومن أهداف هذا التسيير تحسين الأداء المالي، حيث تلجأ المؤسسة إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية، وتحقيق الكفاءة الإنتاجية أي تحقيق أهدافها بأقل التكاليف الممكنة.

ومن أجل تحقيق هذه الأهداف يجب على المؤسسة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية الفعال الذي يلعب دورا كبيرا في تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، ويتم تحقيقه من خلال أداء الرقابة لدورها بالنسبة لكل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة

ميناء مستغانم

تمهيد

بعد كل الدراسات النظرية المفصلة على الرقابة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية في الفصلين السابقين يأتي الآن الفصل الثالث والذي يشمل الدراسة الميدانية والتي تمثل إسقاط مفاهيم الجانب النظري على مؤسسة ميناء مستغانم.

لذا تطرقنا في هذا الفصل إلى مبحثين هما:

- **تقديم عام لمؤسسة ميناء مستغانم.**
- **واقع نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة.**

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة ميناء مستغانم.

يعد ميناء مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات كالخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري.

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم.

كان ميناء مستغانم خليجا صخريا حاداً يمتد بين الرأس البحري لصلامندر والرأس البحري لخروبة استخدمه القراصنة لاقتسام الغنائم، سمي ميناء مستغانم فيما قبل **1833** بمرسى الغنائم. ومن هنا سميت المدينة" **مستغانم**."

وفي سنة **1848**، أنشئ أول رصيف للميناء بطول **80** متر ليصل امتداده إلى **325** متر بحلول سنة **1881**.

انطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة **1882** وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعا ذا منفعة عامة.

تلت ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين **1890** و**1904** انتهت بميلاد أول حوض للميناء.

يعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة **1941**، تمّ إنشاء الحوض الثاني برصيف طوله **430** متر فيما بين نهاية **1955** وبداية **1959**.

منذ ذلك الحين يتم تطوير الميناء بما يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل اليوم جزء أساسيا من البنية التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة وهو ضروري بالنسبة للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية إذ أنه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات مقربة من المستلمين النهائيين عبر أروقة نقل متعددة الأنماط[1].

1 - مؤسسة تسيير موانئ و ملاجئ الصيد فرع مؤسسة ميناء مستغانم:

في شهر جانفي **2004**، تم إنشاء مؤسسة تسيير موانئ وملاجئ صيد مستغانم في حقيبة شركة تسيير مساهمات الدولة" الموانئ "على شكل فرع لمؤسسة ميناء مستغانم. ولدت هذه المؤسسة بموجب انعقاد مجلس الحكومة في **13** أوت **2003** المكرس لبحث تسيير موانئ وملاجئ الصيد وبمقتضى القرار رقم **02** الصادر بتاريخ **22** سبتمبر **2003** عن مجلس مساهمات الدولة الخاص بإسناد موانئ وملاجئ الصيد إلى شركة تسيير مساهمات الدولة" الموانئ "وبمقتضى القرار رقم **05** الصادر بتاريخ **23** ديسمبر **2003** المتعلق بتثمين وتطبيق القرار السابق وبمقتضى الاجتماع العام الاستثنائي لمؤسسة ميناء مستغانم المنعقد في **20** جانفي **2004** الخاص بإنشاء هذا الفرع الذي يسهر على تسيير نشاط الصيد لميناء مستغانم وميناءي صلامندر وسيدي لخضر[2].

---

[1]- "مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم".

[2]- "نفس المرجع".

2 - الموقع الجغرافي:

يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين خطي عرض°**35** و°**56** شمالا وخطي طول °**00** و°**05** شرقا.

أ – كاسرة الأمواج: بطول **1830**م.

ب –المدخل البحري للميناء: شمالي غربي بعرض **100**م وعمق **12**م.

ج – الأحواض:

- الحوض الأول: بمساحة مائية تقدر ب **14** هكتار وعمق يتراوح بين **6,77**م و**8,17**م؛
- الحوض الثاني: بمساحة مائية تقدر ب **16** هكتار وعمق يتراوح بين **6,95**م و**8,22**م.

د – الأرصفة: تحوي **10** محطات رسو بطول كلّي يصل إلى **1296** متر خطي مقسمة كما يلي:

- الرصيف الشمالي الشرقي: **117** متر خطي (المحطة **0**)؛
- رصيف المغرب: **412** متر خطي (المحطة **1**، **2** و**3**) ؛
- الرصيف الجديد: **217** متر خطي (المحطة الجديدة**1** و**2**) ؛
- رصيف الاستقلال: **270** متر خطي (المحطة **4** و**5**) ؛
- الرصيف الجنوبي الغربي: **280** متر خطي (المحطة **6** و**7**).

هـ – أرضية التخزين: بمساحة **44430**م^2.

و – مرأب السيارات: بمساحة **24000**م^2.

ي – مرأب الحاويات: بمساحة **15000**م وقدرة معالجة 0**1500** حاوية سنويا.

ن – المخازن: عددها **16** مخزن بمساحة **7455**م^2، تستخدم ثمانية مخازن لأغراض تجارية.

ك – طرق المواصلات:

- الطريق الأرضي: **4885** متر خطي؛
- السكة الحديدية: **3747** متر خطي (كل الأرصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم مؤقتا لنقل الحبوب، الأنابيب المعدنية، نقل قصب السكر ....)[1].

[1]- "نفس المرجع".

جدول رقم (3-1): أرصفة ميناء مستغانم ومجال تخصصها.

التخصص	عمق محطات الرسو	طول محطات الرسو	محطات الرسو	الأحواض	أسماء الأرصفة
سفن خدمة المرافئ	4.50	80	Y	الحوض الأول	الرصيف الشمالي الشرقي
زفت+ بضائع مختلفة	6.77	117	O		
سكر أصهب + بضائع مختلفة	7.62	139	1		رصيف المغرب
بضائع مختلفة	7.62	139	2		
بضائع مختلفة	7.62	134	3		
حبوب + بضائع مختلفة	7.62	135	4		رصيف الاستقلال
حبوب + بضائع مختلفة	8.17	135	5		
سفن خدمة المرافئ	5.00	80	X		
سفن الإداء + بضائع مختلفة	7.98	108	NP 1	الحوض الثاني	الرصيف الجديد
بضائع مختلفة	7.18	109	NP 2		
سفن الإداء	6.20	69	NP		رصيف سفن الإداء
خمر غير موضّب + بضائع مختلفة	6.95	140	6		الرصيف الجنوبي الغربي
بضائع مختلفة	8.22	140	7		
سفن الصيد	4.50	430	En Activité		رصيف الصيد

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم.

3 - التسهيلات المينائية:

- إرشاد السفن: تؤمّنه لـ **24**سا/**24**سا مديريةُ قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة و زَوْرَقي إرساء؛
- قطر السفن: تُقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة **ISSER 2** ذات قوة **1700** حصان.

4 - الإنشاءات المتخصصة:

أ – محطة الزفت نفطال NAFTAL:

أنشأت سنة **1929** بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة **2524**م^2، وهي مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة **4700** طن وقدرة معالجة **30000** طن سنويا من الزفت.

ب –صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب OAIC:

أنشأت سنة **1986** على مساحة **4640**م^2، سعتها **30000** طن، وهي مجهّزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخّ **300** طن من الحبوب/ساعة لكل منهما.

ج – صومعة السكر:

أنشأت سنة **1971** على مساحة **5697**م^2 من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي**SOGEDIA** أصبحت تسمى فيما بعدُ شركة تكرير السكر**SORASUCRE**، تصل سعة الاستقبال لديها إلى **16000** طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى **150000** طن سنويا.

توقفت هذه المنشأة عن النشاط بموجب القرار رقم **85/05** الصادر بتاريخ **10** مارس – عن مجلس مساهمات الدولة لصالح شركة الغرب للتصدير **Sarl Ouest Import** التابعة لمجموعة برحال التي حصلت على عقد امتياز من طرف وزارة النقل (التعليمة رقم **21** الصادرة عن مديرية الموانئ بتاريخ **12** جانفي **2008**) مع مراعاة التحديث والتشمير.

5 - تحديات الميناء:

- محدودية عمق الأرصفة بـ **8,22**م؛
- عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين كما هو موضح في الجدول التالي[1]:

جدول رقم (3-2): معلومات عن محطات الإرساء.

عدد محطات الإرساء	طول الأرصفة	المعايير المتفقة عليها	قيمة النقص	مساحة التخزين الحالية	المعايير المتفق عليها	قيمة النقص
10	1296م	1500م	-204م	44430م^2	200000م^2	-155570م^2

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم.

[1]- نفس المرجع".

- غياب مرأب الحريق المخصص لمعالجة المواد الخطيرة (مسجل في المخطط التنموي **2010- 2014**)؛
- مشكل التزاوج بين النشاط التجاري والصيد البحري **(157** زورق صيد حيث **43** منها من خارج الولاية**)** مما أدى إلى تعطيل أربعة محطات إرساء من جملة عشرة.

ما هي الانعكاسات السلبية ؟

- طول المكوث المؤدّي أحيانا إلى مهل إضافية للشحن والتفريغ.
- تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي إلى تعريفات شحن **(surcoûts)** إضافية.
- صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل.
- اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية وأنشطة الصيد البحري.

6 - مشاريع مستقبلية:

أ – مشروع مرأب الحريق: هو مركز لعبور المواد الخطيرة يسمح بمعالجة:

- المواد السائلة القابلة للالتهاب؛
- المواد الصلبة القابلة للالتهاب؛
- المواد المحرِقة (الملهِبة)؛
- المواد السامّة؛
- المواد المذيبة (الآكلة)؛
- مواد خطيرة أخرى.

- **أهداف المشروع:**

⇦ تأمين أحسن الظروف لعبور المواد الخطيرة؛

⇦ اجتلاب تجارة البضائع المختلفة.

- **التمويل:**

انتهت مرحلة دراسة المشروع في سنة **2005**، وستنطلق عملية إنجازه فور المصادقة على القرار المتعلق بالتعيين الجديد لحدود أملاك الدولة المينائية بحيث تتحمل مؤسسة الميناء كلفة الإنجاز كاملة.

ب –مشروع محطة بحرية:

- افتتاح خطّ بحري للمسافرين بين ميناء مستغانم وجنوب إسبانيا و(أو) جنوب فرنسا؛
- أنجزت دراسة للمشروع في سنة **2004** من طرف مختبر الدراسات البحرية **LEM**، وسيُشرع في إنجازه فور ترحيل قوارب الصيد البحري نحو مينائي الصيد: صلامندر وسيدي لخضر بحيث يتم تمويل عملية إنجازه إما كاملا من طرف مؤسسة الميناء وإما في إطار شراكة.

ج – مشروع الحوض الثالث:

عُهِد بدراسة المشروع إلى مختبر الدراسات البحرية **LEM** واكتملت في سنة **1998** باختبار حول نموذج مصغر حيث سيتم إنشاء هذا المشروع في نطاق الامتداد الطبيعي للموقع الحالي للميناء ضمن ثلاثة مراحل. سُجّلت هذه الدراسة في إطار مقاربة عامة لبحث مختلف الخيارات الممكنة لتهيئة موانئ الغرب الجزائري من أجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية فيما بين **2010** و**2015**.

يسمح هذا المشروع بزيادة حجم التبادل التجاري بـ **1,5** مليون طن كنتيجة مباشرة لتجنب تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى ذات الأرصفة العميقة (**>8,22** م) من جهة وبناء منشآت تخزين متخصصة للمواد غير المَوَضَّبة من جهة أخرى.

المطلب الثاني: أهداف وخصائص ميناء مستغانم.

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هذا في ظل الخصائص التي تميزها.

الفرع الأول: أهداف مؤسسة ميناء مستغانم.

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدّة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر؛
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية)؛
- كون الآذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين؛
- تسيير أملاك الدولة؛
- تسيير الاستثمار وتطوير ميناء مستغانم؛
- استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية؛
- تنفيذ أشغال الصيانة والتهيئة وتجديد البنيات الفوقية للميناء؛
- إصدار برنامج أشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
- تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ والتشوين المينائية؛
- تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو...الخ؛
- تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الاجتماعي[1].

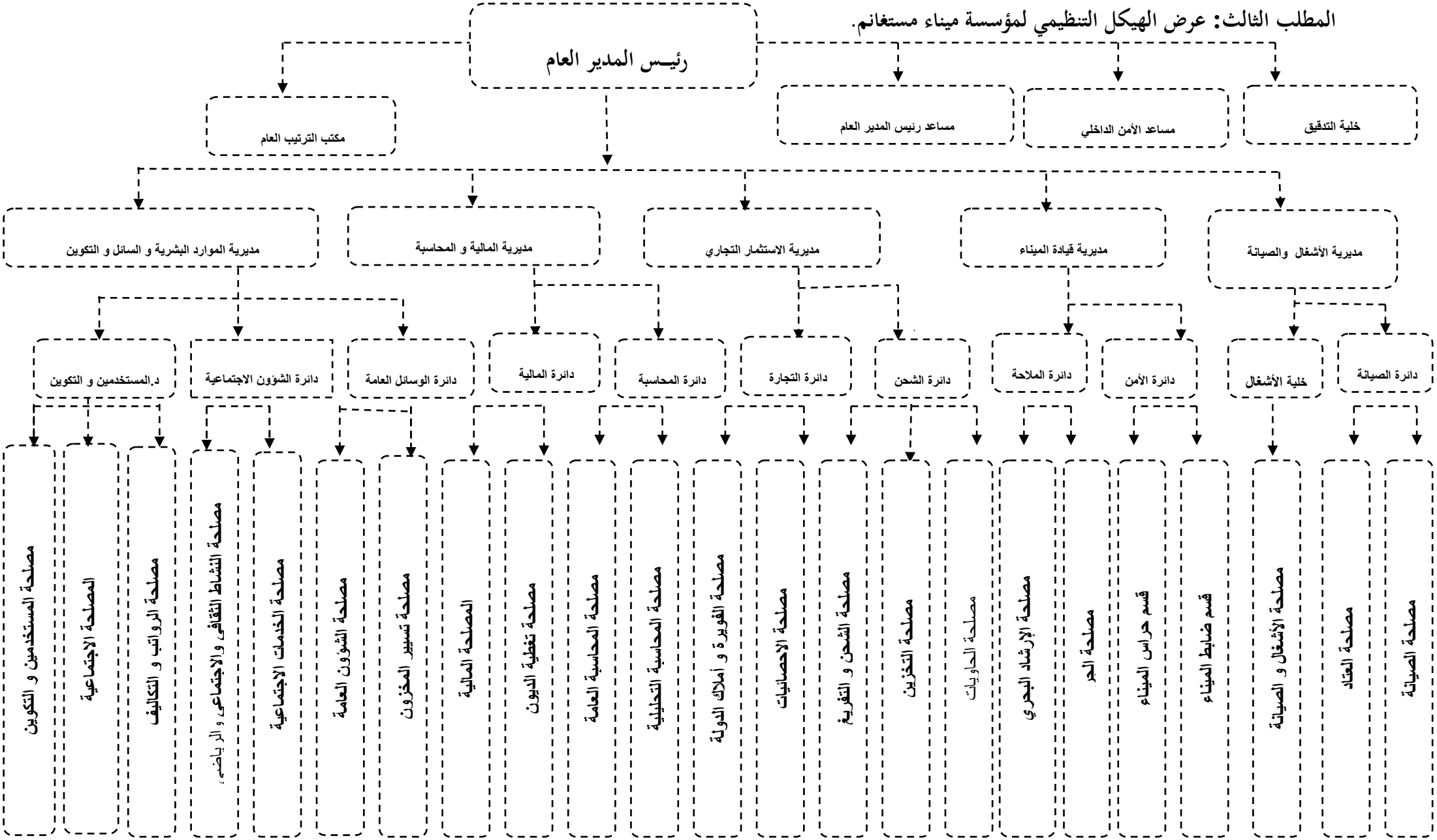
[1]- "نفس المرجع".

الفرع الثاني: مميزات مؤسسة ميناء مستغانم.

- موقع جيو إستراتيجي هام؛
- وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من **12** ولاية؛
- محطات رسو متخصصة لسفن الأداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة؛
- إنشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب، السكر، الخمور وناقلات الزفت؛
- قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة؛
- حماية جيدة للبضائع؛
- تنوع طرق تسليم البضائع السكة الحديدية، الطريق الأرضي **(**عبر التراب الوطني**)**؛
- بنى فوقية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الاقتصاديين؛
- إطارات وعمال مهيئون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ؛
- ساعات عمل متواصلة **24**سا**/24**سا و**7** أيام **/7** أيام[1].

[1]– "نفس المرجع".

المطلب الثالث: عرض الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم.



المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج المقابلة.

بعد محاولتنا لتغطية الجوانب النظرية للبحث حاولنا ان نحيط بالموضوع من الجانب التطبيقي بالقيام بدراسة ميدانية استطلاعية عن طريق اجراء مقابلات في مؤسسة **EPM** مع المدير العام ورئيس قسم المالية والمحاسبة، والمدقق الداخلي والذين رحبوا بالدراسة وحاولوا الاجابة على معظم الأسئلة المقدمة.

الفرع الأول: نموذج الأسئلة المطروحة.

لقد قسمنا الأسئلة إلى بعدين من الدراسة وكانت كالتالي:

البعد الأول: الأسئلة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية.

1. ما هو مفهومكم حول نظام الرقابة الداخلية ؟
2. من الذي يقوم بها ؟ ما هو مستواه التعليمي ؟
3. ماهي خطوات هذه الرقابة ؟
4. هل لديكم قسم خاص لعملية الرقابة ؟
5. من الذي يضع الخطط والإجراءات المتبعة لعملية الرقابة ؟
6. من الذي يشرف على تنفيذ هذه الخطط ومتابعتها ؟
7. هل هناك فصل بين الرقابة المحاسبية والرقابة الادارية والضبط الداخلي ؟
8. هل هناك مهام منفصلة لكل شخص بالمصلحة أم يوجد تعدد المهام لشخص واحد ؟
9. هل توجد هناك زيارات دورية لمصالح المؤسسة (قسم الإنتاج، قسم التوزيع، قسم الشراء، ...) ؟ من الذي يقوم بها ؟
10. ماهي أنواع تقارير الرقابة الداخلية عندكم ؟ وهل هي شهرية أم ثلاثية ؟
11. هل يوجد هناك تقارير حول نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي؟

البعد الثاني: الأسئلة الخاصة بالأداء المالي للمؤسسة.

1. ما هو مفهومكم حول الأداء المالي ؟
2. هل يتم الاعتماد على نظام واضح وممنهج لاستخراج معلومات مالية ومحاسبية تعكس واقع النظام ؟
3. هل يوجد هناك تقييم لأداء المالي ؟ ← لا ← لماذا؟ وماهي الأسباب؟
   ← نعم ← كيف تتم عملية التقييم؟

4. إذا كانت لديكم عملية تقييم من يقوم بها ؟ وماهي المعلومات التي يستعين بها ؟ ولمن ترفع التقارير الخاصة بعملية التقييم ؟
5. هل يتم البحث عن الانحرافات ؟ وهل يتم تصحيحها ؟ وماهي الإجراءات المتخذة في عملية تدارك تلك الإنحرافات ؟
6. هل توجد مصلحة خاصة مكلفة بمتابعة والاستماع والبحث عن عدم الرضا للزبائن ومحاولة ايجاد الحلول؟
7. هل هناك لجنة لمقارنة الأداء المنجز والأداء الواجب انجازه ضمن الأهداف والخطط المطروحة ؟
8. هل توجد هناك لجنة لمتابعة ومقارنة نتائج السنوات السابقة بنتائج الوقت الراهن ؟
9. هل هناك محاولات لتحسين الأداء ؟

الفرع الثاني: نموذج الإجابات المقدمة.

بعد طرح هذه الأسئلة قدمت لنا الإجابات التالية من طرف رئيس قسم المالية والمحاسبة والمدقق الداخلي والمدير العام للمؤسسة، وتمثلت ملخص الإجابات كالتالي:

البعد الأول: الإجابات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية.

1. هي عبارة عن رقابة الوثائق والعمليات اليومية داخل المؤسسة، فهي تعتبر رقابة تسييرية.
2. يقوم بها شخص واحد وهو مسؤول الرقابة داخل المؤسسة، وله مستوى جامعي مع تربص.
3. ليس لديها خطوات، وإنما أي عملية تقوم داخل الوحدة تراقب من حيث عملية الإجراء والتأكد من التسجيل.
4. يوجد قسم خاص يقوم بمتابعة العمليات والوقوف على مدى فهم العاملين للإجراءات التي تنظم مختلف عمليات الإستغلال من استثمارات، والرواتب، والأجور، والمخزونات،....الخ.
5. الذي يضع الخطط والإجراءات المتبعة لعملية التقييم هو المدير العام مع مسؤول الرقابة.
6. الذي يشرف على عملية تنفيذ الخطط ومتابعتها هو المدقق الداخلي مع مساعدة مسؤول الرقابة.
7. يوجد فصل، فالرقابة المحاسبية هي التحقق من الوثائق ومن تسجيلها، أما الادارية فهي التحقق من الإجراءات والقوانين المتبعة داخل المؤسسة، أما الضبط الداخلي فهو لا يوجد.
8. تبن لنا أنه يوجد فصل في لمهام كل عامل.
9. توجد زيارات دورية للمصالح وتكون دورتين في السنة من طرف المدقق الداخلي.
10. توجد وهي شهرية.
11. توجد تقارير حول نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي.

البعد الثاني: الإجابات الخاصة بالأداء المالي للمؤسسة.

1. هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجابهة المستقبل.
2. يتم الاعتماد على نظام معلومات محاسبي خاص بالمؤسسة.
3. نعم، يتم تقييمه بواسطة حساب مؤشرات التوازن المالي.
4. يقوم بها المحاسب، يستعين بالقوائم المالية الموجودة، وترفع هذه التقارير إلى المدير العام.
5. نعم يتم البحث عنها، ويتم تصحيحها عن طريق إجراءات خاصة لا يمكننا التصريح عنها.
6. نعم، هي مصلحة التسويق.
7. نعم، ولكن لا تسمى باللجنة إنما هي إما مجلس الادارة أو الجمعية العامة.
8. لا توجد.
9. نعم، وبكثرة وبكل الجهود اللازمة.

عرض نتائج المقابلة:

من خلال طرح هذه الأسئلة توصنا الى النتائج التالية في هذه لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي:

حيث أنه لاشك في أن وجود إجراءات للرقابة الداخلية يحتاج إلى تضحية كبيرة لتطبيق هذه الإجراءات وسهولة التعامل معها، فوجدنا أننا من خلال المقابلة استخلصنا أن مؤسسة ميناء مستغانم تطبق نظام الرقابة الداخلية على أكمل وجه وفعالية. إلا أنه نحن أصحاب الدراسة لا نثق في إجابات هذه المقابلة الايجابية، أنه لا يوجد نظام رقابة كامل وفعال **100%** فمهما كان النظام قوي وفعال فلابد من وجود بعض الثغرات التي تتخلله.

وبعد طرح الأسئلة حول الأداء المالي وجدنا أن الأداء ليس معمول به داخل المؤسسة، وهذا راجع للأسباب التالية على حد قولهم: أن المؤسسة في حالة توازن واستمرارية، وأن من يقوم بتشخيص الأداء هو المدير العام للمؤسسة من خلال نتائج السنة المالية.

المطلب الثاني: تحليل الأداء المالي لمؤسسة ميناء مستغانم.

الفرع الأول: إعداد الميزانية المختصرة لمؤسسة ميناء مستغانم.

1 - إعداد الميزانية المالية المختصرة:

بعد إجراء التعديلات السابقة الذكر على الميزانية المحاسبية يتم التوصل إلى الميزانية المالية للمؤسسة، والتي سيتم الاعتماد عليها في دراسة الوضعية المالية للمؤسسة وتقييم أدائها.

جدول رقم (3-3): الميزانية المالية المختصرة.

السنتين: 2012 - 2013

الأصول:

السنوات / الأصول	2012		2013	
	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %
الأصول الثابتة	1 196 143 465.79	%0.64	1 258 849 555.74	%0.64
الأصول المتداولة	679 730 052.11	%0.36	723 403 477.96	%0.36
قيم الاستغلال	44 446 774.06	%0.02	20 486 070.80	%0.01
قيم قابلة للتحقيق	30 061 127.93	%0.02	54 605 415.66	%0.03
قيم جاهزة	604 862 150.12	%0.32	648 311 991.50	%0.32
المجموع	**1 875 513 517.90**	**%100**	**1 982 253 033.70**	**%100**

المصدر: تم إعداد الميزانية المالية المختصرة من طرف الطالبة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة.

الخصوم:

السنوات / الخصوم	2012		2013	
	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %
الأصول الدائمة	1 497 346 182.45	%0.8	1 680 472 751.33	%0.85
الأموال الخاصة	1 323 153 868.07	%0.7	1 485 394 654.53	%0.75
الديون الطويلة الأجل	174 192 314.38	%0.1	195 078 096.80	%0.1
الديون القصيرة الأجل	378 167 335.45	%0.2	301 780 282.37	%0.15
المجموع	**1 875 513 517.90**	**%100**	**1 982 253 033.70**	**%100**

المصدر: تم إعداد الميزانية المالية المختصرة من طرف الطالبة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة.

2 - التمثيل البياني للميزانيات المالية:

يوضح الشكل التالي التمثيل البياني للميزانيات المالية للمؤسسة خلال السنتين بواسطة المستطيل.

الشكل رقم (3-1): تمثيل الميزانية المالية بواسطة المستطيل.

المصدر: تم إعداد الشكل من طرف الطالبة بالاعتماد على الميزانيات المالية للمؤسسة

الفرع الثاني: حساب نسب المردودية.

يوضح الجدول الموالي مختلف نسب المردودية للمؤسسة:

جدول رقم (3-4): حساب نسب المردودية.

النسب/ السنوات	2012	2013
نسبة المردودية المالية	%9	%9
نسبة الاقتصادية	%6	%6
نسبة المردودية التجارية	%9	%11

المصدر: تم إعداد هذا الجدول من طرف الطالبة بالاعتماد على الميزانيات المالية وجدول حسابات النتائج للمؤسسة.

يتضح من خلال نسب المردودية المحسوبة في الجدول أعلاه أن هناك ارتفاع في هذه النسب خلال سنة **2012**وسنة **2013**، وهذا ما يعني تحسن في مستوى الأداء العام للمؤسسة خاصة خلال سنة **2013** حيث تقدر نسبة مردودية النشاط ب **11%** خلال تلك السنة، وهذا يعني أن كل دينار من رقم الأعمال يعطي ربح يقدر ب **0.11** دج وهي نسبة إيجابية مقارنة بسنة **2012** التي تقدر ب **0.09** دج لكل دينار من رقم الأعمال.

إن ارتفاع هذه النسبة خلال السنة الأخيرة يعد دليل قاطع على كفاءة المسيرين في إدارة رقم الأعمال والتكاليف الكلية للمؤسسة.

الفرع الثالث: تحليل التوازن المالي للمؤسسة.

1 - رأس المال العامل:

سوف يتم توضيح مختلف قيم رؤوس الأموال العاملة في الجدول الموالي :

جدول رقم (3-5): حساب مختلف رؤوس الأموال العاملة.

البيان/ السنوات	2012	2013
الأموال الدائمة	1 497 346 182.45	1 680 472 751.33
الأصول الثابتة	1 196 143 465.79	1 258 849 555.74
رأس المال العامل الدائم	**301 202 716.66**	**421 623 195.59**
الأموال الخاصة	1 323 153 868.07	1 485 394 654.53
الأصول الثابتة	1 196 143 465.79	1 258 849 555.74
رأس المال العامل الخاص	**127 010 402.28**	**226 545 098.79**
الأصول المتداولة	679 730 052.11	723 403 477.96
رأس المال العامل الإجمالي	**679 730 052.11**	**723 403 477.96**
الديون طويلة الأجل	174 192 314.38	195 078 096.80
الديون قصيرة الأجل	378 167 335.45	301 780 282.37
رأس المال العامل الأجنبي	**552 359 649.38**	**496 858 379.17**

المصدر: تم إعداد الجدول من طرف الطالبة بالاعتماد على الميزانيات المالية للمؤسسة.

من خلال النتائج المتحصل عليها في الجدول أعلاه يمكن تسجيل عدة ملاحظات وهي:

- **بالنسبة لرأس المال العامل الدائم:**

من خلال الجدول نلاحظ أن رأس المال العامل الدائم قد ارتفع في السنتين محل الدراسة، وموجب خلال الفترة المدروسة وهو ما يؤكد أن المؤسسة تمتلك هامش أمان، وهو ما يفسر إضافة إلى قدرتها على تغطية أصولها الثابتة انطلاقا من أموالها الدائمة قدرتها على تسديد جزء من ديونها القصيرة الأجل في حالة عدم توافق آجال تحول الأصول المتداولة إلى سيولة مع آجال استحقاقية الديون القصيرة الأجل.

- **بالنسبة لرأس المال العامل الخاص:**

نلاحظ قيمة رأس العامل الخاص موجبة خلال فترة الدراسة هذا ما يعني أن المؤسسة قادرة على تمويل أصولها الثابتة من مواردها الخاصة دون الاعتماد على موارد خارجية، وبالتالي فإن الموارد المالية المخصصة لتمويل الاستثمارات الرأسمالية هي مصادر داخلية وهو مؤشر إيجابي للمؤسسة على عدم التبعية للأطراف الخارجية، والملاحظة الثانية التي يمكن تسجيلها بالنسبة لرأس المال العامل الخاص.

- **رأس المال العامل الإجمالي:**

إن القيمة المعتبرة لرأس المال العامل الإجمالي للمؤسسة خلال فترة الدراسة مقارنة برأس المال العامل الأجنبي يدل على امتلاك المؤسسة لسيولة معتبرة.

- **رأس المال العامل الأجنبي:**

إن القيمة المنخفضة لرأس المال العامل الأجنبي مقارنة بالأموال الخاصة يعني أن المؤسسة مستقلة ماليا أي عدم تدخل الأطراف الخارجية في سياستها، وكذلك القيمة المنخفضة لرأس المال العامل الأجنبي يعني أن المؤسسة بإمكانها الحصول على قروض إضافية وبسهولة.

2 - احتياجات رأس المال العامل:

يجب على المؤسسة خلال دورة الاستغلال أن تغطي مخزوناتها ومدينوها (احتياجات الدورة) بالديون القصيرة الأجل (موارد الدورة)، فإذا كان الفرق موجب بين الطرفين فذلك يعبر عن حاجة المؤسسة إلى موارد أخرى تزيد مدتها عن دورة واحدة، وهو ما يسمى (احتياجات رأس المال العامل).

جدول رقم (3-6): حساب احتياجات رأس المال العامل.

البيان/ السنوات	2012	2013
الأصول المتداولة – القيم الجاهزة	74 867 901.99	75 091 486.46
الديون القصيرة الأجل – السلفيات المصرفية	378 167 335.45	301 780 282.37
احتياجات رأس المال العامل	**-303 299 433.46**	**-226 688 795.91**

المصدر: تم إعداد هذا الجدول من طرف الطالبة بالاعتماد على الميزانيات المالية وجداول الديون للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيم احتياجات رأس المال العامل سالبة خلال سنتين محل الدراسة، هذا يعني أن المؤسسة قد غطت احتياجات دورتها، ولا تحتاج إلى موارد أخرى ونقول أن الحالة المالية للمؤسسة جيدة.

3 - الخزينة:

كما سبق وأن عرفنا الخزينة بأنها مجموع القيم التي تستطيع المؤسسة التصرف فيها خلال دورة الاستغلال، ويمكن حساب خزينة المؤسسة خلال سنوات الدراسة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (3-7): الخزينة الصافية للمؤسسة.

البيان/ السنوات	2012	2013
رأس المال العامل	301 202 716.66	421 623 195.59
احتياجات رأس المال العامل	−303 299 433.46	−226 688 795.91
الخزينة	**604 502 150.12**	**648 311 991.5**

المصدر: تم إعداد هذا الجدول من طرف الطالبة بالاعتماد على الميزانيات المالية وجداول الديون للمؤسسة.

من خلال الجدول المبين أعلاه نلاحظ ارتفاع قيمة الخزينة في سنة **2013**، وذلك راجع إلى الزيادة في قيمة القيم الجاهزة خلال تلك السنة.

من خلال النتائج المتحصل عليها يمكن القول أن المؤسسة في وضعية تسمح لها ليس فقط بتمويل دورة الاستغلال و لكن هذا الفائض في القيم المتاحة يمكنها من مواجهة الحالات الاستثنائية التي قد تقع فيها.

خلاصة

بعد تناولنا لنظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم، على مختلف الجوانب وكل المراحل ودراسة مدى تطبيق وتحسين الأداء المالي، بإجراء مقابلات وتحليلها وحساب النسب وتحليل نتائجها، تبين لنا أن المؤسسة لا تطبق نظام الرقابة الداخلية بالمستوى المطلوب والفعلي، الذي يسمح بتحقيق رقابة دورية بواسطة مجموعة من الوسائل المستعملة بصفة دائمة في الوحدات العملية والخدمية، وهذا قصد ضمان شرعية وأمن صحة العمليات المحققة، وكذا متابعة العمليات والوحدات المكلفة بالتحقق من صحتها.

من خلال قيامنا بتحليل وتشخيص الوضعية المالية للمؤسسة باستخدام أدوات التحليل المالي يمكن القول أن المؤسسة قد تمكنت من تحقيق التوازن المالي خلال فترة الدراسة **2012** و**2013**، وذلك من خلال النتيجة التي يمكن أن نستخلصها والوصول إليها أن المؤسسة في وضعية مالية مستقرة خلال الفترة المدروسة، وهذا يعود إلى جملة من الأسباب التالية:

- تحقيق المؤسسة لنتائج ايجابية طيلة السنوات الثلاث محل الدراسة.
- وجود رأس مال عامل موجب خلال الفترة المدروسة، وهو ما يفسر حالة التوازن المالي للمؤسسة على المدى المتوسط، بمعنى تحقيق هامش أمان يضمن تغطية الأموال الدائمة لأصولها الثابتة، مع وجود احتياج في رأس المال العامل موجب أيضا يدل على عدم تغطية الموارد الدورية للاحتياجات الدورية.
- تحقيق خزينة موجبة طول فترة الدراسة هذا يدل على أن رأس المال العامل اكبر من الاحتياج في رأس المال العامل.

خاتمة عامة

من خلال دراستنا لموضوع مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، حاولنا إبراز هذه المساهمة الفعالة والدور الذي تلعبه في تحسين الأداء المالي، فهي التي تعمل على رقابة التنفيذ الخطط الموضوعة وتحقيق الأهداف التي تصبو إليها الإدارة، وكذلك مقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط له واستخراج الفروقات ومعرفة أسباب الانحرافات، فالأداء المالي يمثل المرآة العاكسة لنشاط المؤسسة أمام كل المتعاملين معها ويساعدها في التنبؤ بالمستقبل واتخاذ القرارات المستقبلية والسليمة لوضعية المؤسسة.

نتائج واختبار فرضيات البحث:

من خلال دراستنا توصلنا إلى بعض النتائج منها:

- تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من القوانين الداخلية والإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة والتوصيات الإدارية وطرق العمل التي تساهم في التحكم الأفضل في المؤسسة؛
- يتميز النظام الرقابي القوي والفعال بدرجة كبيرة من المصداقية للمؤسسة وأهميته لما له من مقومات رئيسية تعتبر بمثابة حجر الأساس للمبنى ذو الإرتفاع العالي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى: **"الرقابة الداخلية لها دور أساسي في المؤسسة الاقتصادية"**؛
- تقييم الأداء المالي هو قيام إدارة المؤسسة بفحص وتشخيص المركز المالي ومقارنة نتائج ما حققته وما ضيعته من فرص من سنة لأخرى، وإعطاء خطط كفيلة بتحدي المستقبل، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية: **"تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة ومعرفة مدى قدرتها على خلق قيمة لمجابهة المستقبل"**؛
- لا يضمن نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة محل الدراسة التزام الأفراد بالإجراءات الرقابية الموضوعة فهي برامج رقابية على الورق فقط، ومما يؤدى نوعا ما إلى ضعف الأداء المالي بها، وهذا ما يثبت نقيض الفرضية الثالثة: **"يساهم نظام الرقابة الداخلي والفعال في تحسين الأداء المالي وتطويره بمؤسسة.E.P.M"**؛
- المؤسسة محل الدراسة لها نظام رقابي داخلي لكن غير مستغل بأكمل وجه؛
- المؤسسة حققت توازنا ماليا على المدى المتوسط، وهذا ما يعكسه رأس المال العامل الدائم، وكذلك الأرباح المحققة خلال الفترة المدروسة؛
- يعتبر نجاح المؤسسات الاقتصادية في التسيير في ظل الظروف الصعبة مرهون بتحسين أدائها عبر كافة المستويات؛
- ارتفاع احتياجات رأس المال العامل بسبب تقديم تسهيلات كبيرة للزبائن، هذا يعني أن الموارد الدورية لا تغطي الاحتياجات الدورية للمؤسسة.

التوصيات:

- إعادة وضع برنامج رقابي حديث يشمل جميع هياكل المؤسسة من الداخل إلى الخارج؛
- تحديث إجراءات نظام الرقابة وجعله أكثر فعالية؛
- وضع برامج لتوعية العاملين بضرورة احترام إجراءات الرقابة الداخلية وتغير نظرتهم حول عملية التقييم؛
- الاهتمام بتحقيق الانضباط الوظيفي والتقييم الدوري لأداء الموظفين في مختلف الوحدات وربط الحوافز المادية والمعنوية بمؤشرات نتائج التقييم مما يضمن تطوير الأداء؛
- ضرورة وضع إعداد برنامج لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء الواجب تحقيقه؛
- ضرورة وضع برنامج لتقييم نتائج المؤسسة من سنة لأخرى يسمح باكتشاف الأخطاء وتصحيح الانحرافات؛
- خلق ثقافة الكل يراقب والكل مراقب داخل المؤسسة من أجل توفير جو مناسب للعمل بكل اتقان واحترام المعايير التي تؤدي إلى تحقيق المؤسسة أهدافها.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1 - الكتب:

- جربوع محمد يوسف، "**مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**"، مؤسسة الوراق، الطبعة الأولي، عمان، الأردن، **2000**.
- خميسي شيحة، "**التسيير المالي للمؤسسة (دروس ومسائل محلولة)**"، دار هومة للطباعة، الجزائر، **2010**.
- السعيد فرحات جمعة، "**الأداء المالي لمنظمات الأعمال**"، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، **2000**.
- الصبان محمد سمير ومحمد الفيومي محمد، "**المراجعة بين التنظير والتطبيق**"، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، **1992**.
- طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، "**المراجعة والتدقيق الحسابات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، **2003**.
- عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سريا، "**الرقابة والمراجعة على المستوي الكلى والجزئي**"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، **2003-2004**.
- عبد الفتاح الصحن، ونور أحمد، "**الرقابة ومراجعة الحسابات**"، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الاسكندرية، مصر، بدون سنة.
- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "**الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والآفاق)**"، الدار الجامعية، مصر، **2006**.
- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "**دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنلوجيا المعلومات**"، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، **2003**.
- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، "**الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات**"، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، **2009**.
- علاء فرحان طالب، "**الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي**"، دار الصفاء، عمان، الأردن، **2011**.
- علي فضاله أبو الفتوح، "**التحليل المالي وإدارة الأموال**"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، **1999**.
- غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، **2006**.
- فلاح حسن الحسني، مؤيد عبد الرحمان، "**إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر**"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، بدون سنة.

- محمد محمود الخطيب، "**الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**"، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، **2009**.
- محمود عبد الفتاح رضوان، "**تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن**"، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، **2012-2013.**
- مليكة زغيب، ميلود بوشنقير، "**التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، **2010.**
- علي فضاله أبو الفتوح، "**التحليل المالي وإدارة الأموال**"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، **1999.**

2 - قائمة المذكرات:

- شعباني لطفي، "**المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين سير المؤسسة**"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، **2003-2004**.
- كوثر بوغابة، "**دور الموازنة التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، **2011-2012.**
- مجنح عتيقة، "**دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، **2005-2006**.
- نعيمة شباح، "**دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية**"، مذكرة لنيل الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، **2007-2008**.

3 - مداخلات:

- زينة قمري، "**مداخلة حول: واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار**"، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، **2009**.

4 - مصادر أخرى:

- مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم.

الملاحق

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM
EPM
Exercice 2012

DATE : 24/01/2013
HEURE : 14:44
PAGE : 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal : 99927078214891

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	01	270 000,00	140 833,33	129 166,67	140 389,96
Immobilisations corporelles	02	2 373 681 743,81	1 260 490 786,82	1 113 190 956,99	1 201 550 794,98
Terrains					
Bâtiments		472 354 131,79	98 587 641,71	373 766 490,08	400 681 741,00
Autres immobilisations corporelles		1 901 327 612,02	1 161 903 145,11	739 424 466,91	800 869 053,98
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours	03				5 645 710,42
Immobilisations financières	04	20 000 000,00		20 000 000,00	18 198 143,54
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés		20 000 000,00		20 000 000,00	18 198 143,54
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif	05	33 314 516,84		33 314 516,84	33 314 516,84
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 427 266 260,65	1 260 631 620,15	1 166 634 640,50	1 258 849 555,74
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	06	109 471 654,84	75 998 755,35	33 472 899,49	20 486 070,80
Créances et emplois assimilés		191 596 194,12	77 699 234,38	113 896 959,74	54 605 415,66
Clients	07	134 216 627,81	24 533 814,07	109 682 813,74	49 829 181,46
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés	08	57 379 566,31	53 165 420,31	4 214 146,00	4 776 234,20
Disponibilités et assimilés		1 309 234 925,71		1 309 234 925,71	648 311 991,50
Placements et autres actifs financiers courants	09	800 000 000,00		800 000 000,00	350 000 000,00
Trésorerie	10	509 234 925,71		509 234 925,71	298 311 991,50
TOTAL ACTIF COURANT		1 610 302 774,67	153 697 989,73	1 456 604 784,94	723 403 477,96
TOTAL GENERAL ACTIF		4 037 569 035,32	1 414 329 609,88	2 623 239 425,44	1 982 253 033,70

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

Exercice 2013

DATE: 21/03/2017
HEURE: 10:27
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal : 098222701001010156

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	01	270 000,00	195 833,33	74 166,67	129 166,67
Immobilisations corporelles	02	2 573 638 886,49	1 424 965 588,55	1 148 683 297,94	1 113 190 966,99
Terrains					
Bâtiments		472 354 131,79	125 502 217,61	346 851 914,18	373 768 490,08
Autres immobilisations corporelles		2 101 284 754,70	1 299 453 370,94	801 831 383,76	739 424 466,91
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières	03	20 000 000,00		20 000 000,00	20 000 000,00
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés		20 000 000,00		20 000 000,00	20 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif	04	51 469 244,30		51 469 244,30	33 314 516,84
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 645 378 130,79	1 425 151 421,88	1 220 226 708,91	1 166 634 640,50
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	05	105 784 909,55	81 882 437,48	24 902 472,07	33 472 898,49
Créances et emplois assimilés		175 256 813,77	77 550 591,07	97 706 222,70	113 896 959,74
Clients	06	114 477 998,67	24 385 170,76	90 092 827,91	109 682 813,74
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés	07	60 778 815,10	53 165 420,31	7 613 394,79	4 214 146,00
Disponibilités et assimilés		1 779 046 997,25		1 779 046 997,25	1 309 234 925,71
Placements et autres actifs financiers courants	08	1 300 000 000,00		1 300 000 000,00	800 000 000,00
Trésorerie	09	479 046 997,25		479 046 997,25	509 234 925,71
TOTAL ACTIF COURANT		2 061 088 720,57	159 433 028,55	1 901 655 692,02	1 456 604 784,94
TOTAL GENERAL ACTIF		4 706 466 851,36	1 584 584 450,43	3 121 882 400,93	2 623 239 425,44

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM
EPM
Exercice 2012

DATE 24/01/2013
HEURE 14:44
PAGE 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal : 99927078214891

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	01	500 000 000,00	500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))	02	878 508 674,74	721 845 567,30
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))	03	312 971 477,07	263 549 087,23
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		1 691 480 151,81	1 485 394 654,53
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 293 463,83	
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance	04	525 753 244,03	195 078 096,80
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		528 046 707,86	195 078 096,80
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	05	17 947 409,59	24 854 625,57
Impôts	06	135 488 022,72	85 257 044,40
Autres dettes	07	250 277 133,46	191 668 612,40
TOTAL PASSIFS COURANTS III		403 712 565,77	301 780 282,37
TOTAL GENERAL PASSIF		2 623 239 425,44	1 982 253 033,70

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

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم.

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANE

DATE: 21/03/2017
HEURE: 10:27
PAGE: 2

Exercice 2013

Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >

Identifient Fiscal : 098227010010156

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	01	500 000 000,00	500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))	02	1 053 522 359,97	878 508 674,74
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))	03	553 421 938,07	312 971 477,07
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		2 106 944 298,04	1 691 480 151,81
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 293 463,83	2 293 463,83
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance	04	577 746 441,48	525 753 244,03
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		580 039 905,31	528 046 707,86
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	05	16 266 650,62	17 947 409,59
Impôts	06	121 547 421,57	116 927 077,62
Autres dettes	07	297 084 125,39	268 838 078,56
TOTAL PASSIFS COURANTS III		434 898 197,58	403 712 565,77
TOTAL GENERAL PASSIF		3 121 882 400,93	2 623 239 425,44

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

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM
EPM
Exercice 2012

DATE : 24/01/2013
HEURE : 14:47
PAGE : 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifient Fiscal : 99927078214891

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires	01	1 641 135 288,41	1 144 245 423,57
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 641 135 288,41	1 144 245 423,57
Achats consommés	02	35 874 044,31	34 573 983,49
Services extérieurs et autres consommations	03	39 735 324,64	45 387 684,21
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		75 609 368,95	79 961 667,70
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	04	1 565 525 919,46	1 064 283 755,87
Charges de personnel	05	654 479 095,62	447 744 673,77
Impôts, taxes et versements assimilés	06	44 063 671,89	35 580 309,95
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	07	866 983 151,95	580 958 772,15
Autres produits opérationnels	08	2 322 663,78	8 726 862,50
Autres charges opérationnelles	09	3 864 775,19	2 474 610,54
Dotations aux amortissements et aux provisions	10	458 175 487,08	264 115 022,17
Reprise sur pertes de valeur et provisions	11	18 413 405,08	29 741 759,02
V. RESULTAT OPERATIONNEL		425 678 958,54	352 837 760,96
Produits financiers	12	15 065 198,05	8 346 819,01
Charges financières	13		250 000,00
VI. RESULTAT FINANCIER		15 065 198,05	8 096 819,01
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		440 744 156,59	360 934 579,97
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	14	127 772 679,52	97 543 193,14
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	15		-157 700,40
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 676 936 555,32	1 191 060 864,10
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 363 965 078,25	927 511 776,87
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		312 971 477,07	263 549 087,23
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		312 971 477,07	263 549 087,23
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

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

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

Exercice 2013

DATE : 21/09/2017
HEURE : 09:27
PAGE : 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

De Janvier À Décembre < Etat Définitif >

Identifient Fiscal : 098227010010156

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires	01	1 812 101 177,35	1 641 195 288,41
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 812 101 177,35	1 641 195 288,41
Achats consommés	02	38 596 672,12	35 874 044,31
Services extérieurs et autres consommations	03	81 345 359,19	39 735 324,64
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		119 942 031,31	75 609 368,95
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	04	1 692 159 146,04	1 565 525 919,46
Charges de personnel	05	687 564 836,93	654 479 095,82
Impôts, taxes et versements assimilés	06	42 593 026,01	44 063 671,89
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	07	962 011 283,10	866 983 151,95
Autres produits opérationnels	08	5 580 708,33	2 322 993,78
Autres charges opérationnelles	09	6 377 843,05	3 864 775,19
Dotations aux amortissements et aux provisions	10	274 145 387,69	458 175 487,08
Reprise sur pertes de valeur et provisions	11	8 078 698,82	18 413 405,08
V. RESULTAT OPERATIONNEL		695 147 459,31	425 678 958,54
Produits financiers	12	19 670 834,82	15 065 198,05
Charges financières	13		
VI. RESULTAT FINANCIER		19 670 834,82	15 065 198,05
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		714 818 293,93	440 744 156,59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	14	179 551 083,32	127 772 679,52
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	15	-18 154 727,46	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 845 431 418,92	1 678 936 555,32
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 292 009 480,85	1 363 965 078,25
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		553 421 938,07	312 971 477,07
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		553 421 938,07	312 971 477,07
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

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

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية، مؤسسة ميناء مستغانم