وزارة التعليـم العالـي والبحـث العلمـي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
Abdelhamid Ibn Badis University - Mostaganem

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية

((دراسة حالة : مؤسسة ميناء مستغانم))

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبتين :

- موسـاوي مروة
- قـاسي نـوال

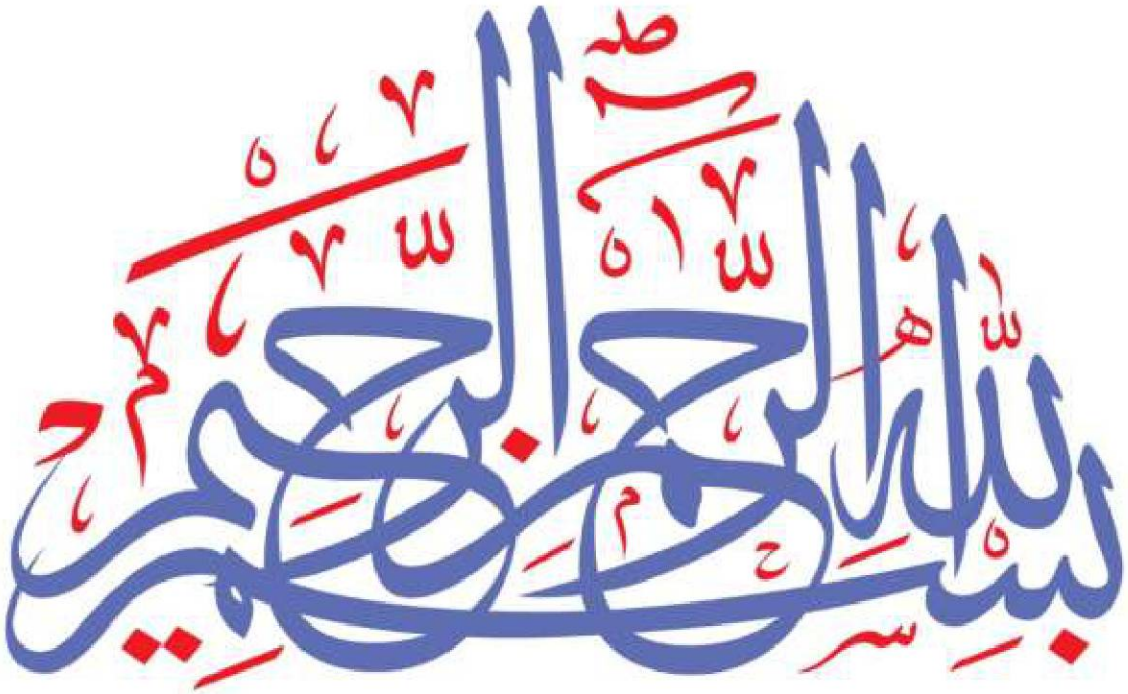
تحت إشراف الأستاذ :

- أ.د. بوزيان العجال

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ(ة)	الرتبة	الصفة
الدكتورة عمروش صبرينة	أستاذة مساعدة	رئيسا
الاستاذ الدكتور بوزيان العجال	أستاذ التعليم العالي	مشرفا و مقررا
الدكتورة مساح وفـاء	أستاذة مساعدة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023


بسم الله الرحمن الرحيم

وقل
رب زدني علما

إهداء

أهدي هذا العمل ثمرة نجاحي إلى أعز ما يملك الإنسان في هذه الدنيا

إلى من أوصى بهما الله سبحانه وتعالى

"وبالوالدين إحسانا"

إلى والدي الغالي أبي العزيز الذي أعانني في كل مراحل دراستي

إلى من جعل الله جل وعلا الجنة تحت أقدامها والدتي الغالية

أمي الحبيبة أطال الله في عمرها

إلى إخوتي أسامة وياسين وإيمان حفظهم الله لي ورعاهم

والى زوجة أخي أسامة وابنتها بلقيس ميرال الصغيرة

والى زوجة أخي ياسين وابنها نوفل الصغير

وإلى كل زميلاتي بقسم العلوم المالية والمحاسبة بجامعة مستغانم

والى جميع الأساتذة الأجلاء الذين أضاءوا طريقي بالعلم

إلى كل من إطلع على عملي المتواضع هذا وإستفاد منه ولو بكلمة.

كما أشكر كل من وقف معي و ساندني في مشواري الجامعي

مروة

شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم.. الحمد لك والشكر لك يا رب حمدا كثيرا مباركا فيه..

الحمد لله الذي وفقنا في إتمام هذا البحث

و الذي ألهمنا الصحة و العافية و العزيمة.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الأستاذ المشرف بوزيان العجال

على كل ما قدمه لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في اثراء

موضوع دراستنا في جوانبها المتعددة..

كما نتقدم بجزيل الشكر الى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة.

نتقدم بخالص عبارات الشكر لكل من ساعدنا من قريب أو من بعيد

على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات ..

من أساتذة و زملاء.

و لا يفوتنا أن نشكر كل موظفي المديرية العامة لميناء مستغانم

وطاقم أعضاء الإدارة.

وأخيرا شكر خاص الى كل الأقارب و أفراد عائلاتنا

على الدعم المعنوي الذي ساهم بشكل خاص في إتمام هذا العمل.

نوال **مروة**

إهداء

شكر وعرفان

الـــفهرس I

قائمة الجداول.....IV

قائمة الأشكال V

مقدمة .....أ

الفصل الأول :الإطار النظري للتدقيق المحاسبي.....1

المبحث الأول : مدخل مفاهيمي للتدقيق 2

المطلب الأول : مفهوم التدقيق 2

المطلب الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي.....4

المطلب الثالث : أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته 6

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق المحاسبي 8

المطلب الأول : أنواع التدقيق المحاسبي 8

المطلب الثاني: مبادئ التدقيق المحاسبي.....12

المطلب الثالث : فروض التدقيق المحاسبي.....13

المبحث الثالث: جودة التدقيق المحاسبي 15

المطلب الأول : أهداف جودة التدقيق المحاسبي.....15

المطلب الثاني :أهمية جودة التدقيق المحاسبي.....15

المطلب الثالث : معايير جودة التدقيق المحاسبي 17

خلاصة الفصل الأول.....19

الفصل الثاني : جودة القوائم المالية في الافصاح المحاسبي.....20

المبحث الأول : مفاهيم حول جودة القوائم المالية.....21

المطلب الأول : ماهي جودة القوائم المالية و اهميته.....21

المطلب الثاني : انواع و مستخدمين القوائم المالية و خائصه. 24

الفرع الأول: أنواع و مستخدمين جودة القوائم المالية 24

الفرع الثاني : خصائص نوعية على جودة القوائم المالية:.....35

المطلب الثالث : علاقة التدقيق المحاسبي بالقوائم المالية: 39

المبحث الثاني : الافصاح المحاسبي.....41

المطلب الأول : مفهوم الافصاح المحاسبي و اهميته.....41

المطلب الثاني: أساليب الافصاح المحاسبي و أهدافه 45

الفرع الأول : أساليب الافصاح :.....45

الفرع الثاني: أهداف الافصاح: 47

المطلب الثالث : أسباب إلتزام الافصاح المحاسبي في القوائم المالية 49

خلاصة الفصل الثاني 51

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم.....52

تمهيد. 53
المبحث الاول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم EPM.....53
المطلب الاول: ماهي المؤسسة و مسؤولياتها و أهدافها.....53
الفرع الأول: نشأة الميناء و المهام.....53
الفرع الثاني: دور مؤسسة ميناء مستغانم 55
الفرع الثالث: أهداف مؤسسة ميناء مستغانم 55
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة.....56
المبحث الثاني: واقع عملية التدقيق الداخلي للمؤسسة 59
المطلب الأول: عرض القوائم المالية للمؤسسة 59
المطلب الثاني: واقع عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة ميناء.....65
المطلب الثالث: تقرير و تحليل مدقق الداخلي على مستوى دوائر و المالية و المحاسبية 66
الفرع الأول: تقرير التدقيق الداخلي لمؤسسة ميناء مستغانم.....66
الفرع الثاني: تقديم و تحليل القوائم المالية 69
خاتمة الفصل.....72
الخاتمة العامة 73
قائمة المراجع 77
الـــملحقات 83

قائمة الجداول

رقم	تعيين الجدول	رقم الصفحة
01	الأصول والخصوم	26
02	حساب النتائج حسب الطبيعة	28
03	سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)	30
04	سيولة الخزينة (الطريقة الغير مباشرة)	31
05	الميزانية الختامية الخاصة بسنة 2022 لمؤسسة ميناء مستغانم (أصول)	59
06	الميزانية الختامية الخاصة بسنة 2022 لمؤسسة ميناء مستغانم (خصوم)	60
07	جدول حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم	61
08	جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة ميناء مستغانم	64
09	جدول نسبة السيولة لمؤسسة ميناء مستغانم	70
10	جدول تحليل التوازنات المالية لمؤسسة ميناء مستغانم	71

قائمة الأشكال

رقم	تعيين الشكل	رقم الصفحة
01	الكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة	25
02	مستخدمو المعلومات المالية	33
03	خصائص النوعية على جودة القوائم الماليةُ	35
04	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	56
05	مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم	58

مقدمة

مقـدمة

إن التطور الذي شاهده العالم على مر العصور على مستوى حجم النشاطات للمؤسسات الاقتصادية، حيث إنتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة الى مؤسسات ضخمة ذات عمليات كبيرة الحجم، ومما لا شك فيه فان هذه التطورات قد أسهمت الى حد كبير في التركيز والاهتمام أكثر بالعمل المحاسبي مع ضرورة اللجوء الى عمليات المراقبة والتدقيق.

- إن التدقيق يعمل على تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحديد الأخطاء والتدقيق في العمليات المحاسبية بالإضافة الى ذلك يوفر التدقيق توصيات لتحسين العمليات المالية وتعزيز الرقابة الداخلية ويساهم في تعزيز الشفافية والمصداقية

- وفي سياق الأعمال المالية تعتبر جودة القوائم المالية أمرا حاسما لنجاح الشركات وثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة، وأحد من العوامل المؤثرة بشكل كبير في تحقيق جودة القوائم المالية في التدقيق المحاسبي، و يعتبر التدقيق المحاسبي من عمليات الحيوية الضرورية في مجال المحاسبة والتمويل، حيث يسهم في ضمان وموثوقية البيانات المالية التي يعتمد عليها المستثمرون والجهات المعنية في اتخاذ القرارات المالية ويتم أيضا تحديد المعايير المحاسبية الذي يجب الإلتزام بها وفحص مدى تطبيقها في القوائم المالية. و على هذا الأساس جاءت الدراسة حول أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية وكيف يؤثر في تحسين الشفافية والمصداقية والموثوقية للمعلومات المالية.

إشكالية البحث :

الى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية؟

أسئلة فرعية

- ما المقصود بالتدقيق المحاسبي ؟ أهميته؟

- ماهي الخطوات التي يتبعها المدقق المحاسبي في عملية التدقيق و كيف يؤثر على جودة القوائم المالية؟

الفرضيات:

- نفرض ان التدقيق المحاسبي يؤثر على جودة القوائم المالية ويساهم في تحسين إدارة المالية في مؤسسة من خلال توصيات المدقق وملاحظاته

- نفترض أن التدقيق والتحليل القوائم المالية يساعدان بشكل مباشر في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

أسباب اختيار الموضوع :

- الموضوع جدير بالدراسة وينسجم مع التخصص (التدقيق)
- إمكانية البحث في الموضوع والوصول إلى نتائج و معلومات.
- محاولة إسقاط جزء من الجانب النظري المدروس على الجانب التطبيقي

أهمية الموضوع :

يعتبر التدقيق المحاسبي جزءًا أساسيًا في تحسين جودة القوائم المالية وزيادة موثوقيتها، حيث يساعد على زيادة الموثوقية والشفافية في المعلومات المالية المقدمة، ويسهم في تحقيق الامتثال للمعايير المحاسبية وتحديد المخاطر المالية، مما يعزز الثقة بين المستثمرين والجهات المعنية ويسهل اتخاذ القرارات

أهداف الموضوع :

هدف دراسة تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية في مؤسسة ميناء مستغانم إلى تسليط الضوء على الأهمية الكبرى للتدقيق المحاسبي في ضمان دقة وموثوقية المعلومات المالية التي تقدمها المؤسسة.

المنهج المتبع :

بهدف الإجابة على الإشكالية المطروح واختبار الفرضيات، سيتم الاعتماد على المنهجين الوصفي في الجانب النظري، من خلال استعراض التعريفات والمفاهيم الأساسية المتعلقة بمتغيرات الدراسة، أما في الدراسة التطبيقية يتم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في مؤسسة ميناء بمستغانم.

محتوى الدراسة :

تتضمن الدراسة ثلاث فصول، فصلين يمثلان الجانب النظري حيث خصص الفصل الأول للإطار النظري للتدقيق و التدقيق المحاسبي، أما الفصل الثاني يتضمن جودة القوائم المالية، و الفصل الثالث يمثل الجانب التطبيقي الذي يتضمن دراسة ميدانية حيث خصص لدراسة حالة بمؤسسة ميناء بولاية مستغانم

الفصل الأول
الاطار النظري للتدقيق المحاسبي

تمهيد :

التدقيق المحاسبي هو عملية فحص وتقييم مستقلة للبيانات المالية لمؤسسة ما بهدف التأكد من دقتها وموثوقيتها. يمثل التدقيق المحاسبي جزءًا حيويًا من نظام الرقابة المالية في أي مؤسسة.

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي يوضح المبادئ والمعايير التي يستند إليها المدققون في عملهم، ويعكس أهمية هذه الممارسات في تحقيق سلامة واستقرار النظام المالي.

المبحث الأول : مدخل مفاهيمي لتدقيق :

المطلب الأول : مفهوم التدقيق :

يمكن تعريف التدقيق بشكل عام على أنه عملية فحص البيانات المالية النهائية للمؤسسة الاقتصادية بهدف إبداء الرأي حولها. يقوم المدقق، بعد إعتماده لعملية التدقيق، بتنفيذ سلسلة من الخطوات والإجراءات المعترف بها في مجال التدقيق. يتأكد المدقق عند فحصه للبيانات المالية النهائية من مطابقتها للسجلات وتمثيلها للوضع المالي للمؤسسة بوضوح في تاريخ محدد، وهو تاريخ إنتهاء السنة المالية. كما يتحقق المدقق من أن حساب المتاجرة والأرباح والخسائر يعكس نتائج أعمال المؤسسة للفترة المنتهية.

لذلك، يقوم المدقق بفحص السجلات والمستندات ومراقبة الطريقة التي تم بها تسجيل القيود في السجلات، بالإضافة إلى مراقبة النظام الداخلي والإجراءات المعتمدة لسير العمل والنظام الحسابي. يعتمد المدقق في عمله على إجراء إختبارات على القيود والسجلات، ويقوم بفحص الموجودات والحصول على تأكيدات من الأطراف ذوي العلاقة بالعلاقات المالية التي تعتمدها.

علاوة على ذلك، يقوم المدقق بتحضير المعلومات والإجراءات اللازمة وحساب المعلومات المطلوبة بغض النظر عن ما إذا كانت تظهر في وثائق القيد أم في وثائق أخرى ذات طابع دليلي[1].

و من أهم أنواع التدقيق هي:

- **تدقيق الجودة** : هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالإعتماد على معايير الجودة معينة يتم إبداء الرأي الفني محايد حول ما إذا كانت هذه النتائج ونشاطات تم إنجازها بصفة فعالة. أما مدقق الجودة هو شخص مؤهل يعمل على تدقيق نظام الجودة في

[1]- صبيح الطحان ، أصول التدقيق الحديث، الجزء الأول ،مطبعة الزمان ، بغداد ، الطبعة الثانية ، 1982 ، ص. 5

المؤسسة ويعمل على تدقيق إدارة الجودة ويتمثل الهدف من هذا الفحص في أن العمليات المنجزة داخل المؤسسة تمت وفق معايير معينة من الجودة[1].

- **تدقيق العمليات** : يعرف هذا التدقيق بأنه تدقيق العمليات المنتظمة لأنشطة الوحدة الإقتصادية أو قطاع محدد منها ومدى تحقيق الاهداف المرجوة منها وذلك بغرض تحسين الأداء وتحديد الفرص المتاحة لتحسين هذا الأداء ووضع التوصيات اللازمة لذلك قصد إتخاذ تصرفات أخرى.[2] وقد وضع المعهد الفيدرالي المالي الكندي للتدقيق العمليات تعريفا أشمل إذ يقول أن الهدف الأساسي لتدقيق العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة وتخفيف لمسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحاليل موضوعية وتقييم النشاطات وتقديم تعليقات واقتراحات حوله. ويتم القيام بعملية التدقيق بهدف تحليل الخطر والإنحراف الموجود في الأهداف الموضوع من طرف مجلس الإدارة والعمل على نصيحة بوضع الإجراءات اللازمة لذلك وإقتراح الإستراتيجية الجديدة[3]. ومن هذه الأمثلة لتدقيق عملية تدقيق النظام المحاسبي الذي يعتمد على الحساب الآلي وتقييم كفاءته ومدى إمكانية الإعتماد عليه وتقديم توصيات تحسين النظام.

- **التدقيق الجبائي** : إن الهدف من عملية التدقيق الجبائي هو معاينة صحة الحالات الجبائية للمؤسسة[4] والنظر في امكانية تنويع طرق التسيير العقلاني في المؤسسة بالرجوع إلى النصوص القانونية التي تمنح أقل جباية مفروضة على المؤسسة والنظر في إمكانية الإستفادة منها حيث يمكن أن نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي[5] :

- تدقيق تقوم به مصلحة الضرائب إذ أنها تعمل على تدقيق السجلات المحاسبية للمؤسسة وما يظهر عليها من معلومات وتستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المختلفة
- تدقيق تقوم به المؤسسة هو بذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها إذ تعمل على تكليف مراجع الحسابات وهذا من أجل تسيير مخطط الجبائي للمؤسسة أما الجهة الداخلية والمتمثلة

1- Christoph villalonga, L' Audit Qualité Interne , Édition Dunod , Paris, 2003, p14

2- طارق عبد العال، موسوعة معايير، الجزء الاول، الدورة الجامعية، الاسكندرية، ص 35

3- Alain mikol ;L'Audit Financier ;Édition D'organisations, Paris - France, 1999, p 10

4- jacque Duhem et Michel Jammes, Audit gestion fiscale de l'entreprise, Euditoon FE, Paris - France 1996, p24.

5- محمد عباس الحجازي، مراجعة الاصول العلمية و الممارسة الميدانية، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1981، ص79

في خلية التدقيق الداخلية بالاشتراك مع المستشار الجبائي تعتمد عليه او جهة خارجية إذ يكتفي من المدقق بتدقيق القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير مع الناحية الجبائية[1]

المطلب الثاني: تعريف التدقيق المحاسبي

يشير مصطلح التدقيق المحاسبي إصطلاحا على أنه عملية : فحص وتقييم الوثائق والسجلات المالية والمحاسبية للمؤسسة بشكل نقدي وفني، بهدف التحقق من دقة وصحة العمليات المالية والمحاسبية. يتم ذلك من خلال تقييم قوة نظام الرقابة الداخلية وفحص الإجراءات المالية والمحاسبية المطبقة. و يهدف التدقيق المحاسبي إلى إبداء رأي محايد و معاصر حول صحة البيانات المالية الداخلية للمؤسسة ومدى تطابقها مع المعايير المحاسبية المعتمدة[2].

و منه نقدم من مجموعة التعاريف عن التدقيق المحاسبي أو التدقيق الحسابات:

التعريف 1 :" تدقيق الحسابات يعني فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والسجلات المالية المتعلقة بالمشروع أو المؤسسة بشكل منتظم ومنظم. يتم ذلك بهدف إبداء رأي فني محايد حول مدى دقة وصحة القوائم المالية للمشروع أو المؤسسة في نهاية فترة زمنية معينة. يتم تقييم تلك القوائم المالية للتأكد من صحة تمثيلها لنتائج أعمال المشروع أو المؤسسة، بما في ذلك الأرباح أو الخسائر التي تم تحقيقها خلال تلك الفترة. يهدف تدقيق الحسابات إلى توفير تقييم موضوعي وموثوق للوضع المالي للمشروع أو المؤسسة لفترة زمنية معينة." [3]

التعريف 2 : عرفت جمعية المحاسبةالامريكية "American Accounting Association " التدقيق : هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية[4]"

وبالتالي فإن عملية التدقيق تشمل الفحص، التحقيق، التقرير، حيث سوف نعرض شرح مبسط لكل عنصر على النحو التالي :

1- Payraveau P. et Desottes G., Comptabilité et Fiscalité, Édition Dalloz, Paris– France, 1994, p202.
2- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 2، 2015 ، ص. 25 - 24
3- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات– الناحية النظرية، ط 2، دار وائل لنشر والتوزيع ، عمان، 2004 ، ص 13
4- محمد سمير الصبان واخرون، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990 ، ص18

الفحص : التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

التحقق : يشير مصطلح التحقيق إلى قدرة المدقق على تقدير مدى صلاحية القوائم المالية النهائية كتمثيل دقيق لأعمال المشروع خلال فترة مالية معينة، وكذلك لتقدير وضعه المالي في نهاية تلك الفترة. ومن خلال هذا التحليل، يتضح أن الفحص والتحقيق يُعتبران وظيفتين مترابطتين، حيث يهدفان إلى تمكين المدقق من إبداء رأيه الفني المحايد في مدى تماشي عمليات قياس المعاملات المالية مع ما يُطلب، وما إذا كانت قد أفضت إلى تمثيل عادل لنتائج أعمال المشروع ووضعه المالي في ذلك الزمن المحدد.

التقرير : يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها ونستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من التدقيق[1].

و يمكن إستخلاص من هذه التعاريف إلى ما يلي :

- عملية التدقيق المحاسبي عملية منظمة وبالتالي فهي قائمة على مخطط مسبق
- يشترط في عملية تدقيق المحاسبي جمع أدلة وقرائن إثبات يبني المدقق رأيه من خلالها حول عدة قوائم مالية من عدمها.
- أن يلتزم المدقق الحياد في جمع الأدلة أي من الأحسن أن تتم بصفة موضوعية بعيدة عن الكل.
- أن تتعدى عملية الفحص المعلومات المقدمة في القوائم الى فحص النظام المحاسبي والذي يعتبر مصدر لهذه المعلومات.
- إيصال المدقق للتقرير يتضمن رأيه حول مصداقية القوائم المالية لصالح الأطراف الطالبة له.

[1]- لبيب عوض محمد الفيومي محمد، **اصول المراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، ص56

المطلب الثالث : أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته :

أولا : أهداف التدقيق المحاسبي :

1- الوجود والتحقيق :

يسعى المدقق إلى التحقق الفعلي لوجود كل العناصر المسجلة في القوائم المالية على أرض الواقع أي عن طريق الجرد الفعلي للموجودات من الإستثمارات، مؤونات، حقوق والديون وغيرها من العناصر الموجودة في الجداول الأخرى.

2-الملكية والمديونية :

يعمل التدقيق من خلال هذا البند إلى إتمام البند السابق بمعنى التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة فعلا وأن الخصوم هي الإلتزامات عليها. فمثلا المخزونات والإستثمارات هي موجودات داخل المؤسسة وهي ملك لها وحقها الشرعي وأن الديون هي المستحقات لغيرها.

التدقيق يعمل على توضيح الحقائق الفعلية للمعلومات المحاسبية المتولدة عن المعاملات المختلفة في ضوء العوامل الاقتصادية والعلاقات مع العالم الخارجي.

3- الشمولية والكمال :

من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية أن يقدم بيانات دقيقة وشاملة تغطي جميع الأحداث والمعاملات التي تمت بين المتعاملين الاقتصاديين. ولتحقيق الشمولية، يجب التحقق من صحة وموثوقية البيانات المسجلة في الدفاتر المحاسبية، بالإضافة إلى تجهيز هذه البيانات بمعلومات شاملة وواضحة تعكس الوضعية الفعلية للمؤسسة بشكل كامل ونهائي. يتم ذلك بهدف تعزيز مصداقية نظام المعلومات بشفافية تامة.

4- التقييم والتخصيص :

أهداف التدقيق المحاسبي من خلال هذا العنصر تشمل التقييم الدقيق للمعلومات المحاسبية وفقًا للطرق والقواعد المعمول بها، وكذلك بناء على المبادئ المحاسبية المعتمدة والمقبولة عمومًا. وبناءً على ذلك، يمكن ضمان ما يلي:

- التقليل من فرص التلاعبات والتجاوزات
- الإلتزام بالمبادئ المحاسبية

- ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى ومن مؤسسة إلى أخرى في الزمان والمكان.

5- العرض والإفصاح :

يسعى المدقق المحاسبي للحصول على المعلومات ذات مصداقية وتتسم بالشفافية والمعبرة عن الوضعية الصحيحة للمؤسسة وهذا من خلال إفصاح هذه الخبرة عن صحة وسلامة ومصداقية كل المعلومات المقدمة والبيانات المعطاة من طرفها، والتي كانت قد سجلتها حسب الطرق والمبادئ المعمول بها وذلك حتى تكون قابلة للفحص بسهولة من طرف المدقق ليتمكن في الأخير من إعطاء تقريره بكل موضوعية والذي يعكس الجانب الحقيقي للوضعية المالية للمؤسسة.

6- إبداء الرأي الفني :

لكي يعطي مدقق الحسابات رأيه الفني المحايد حول حالة المؤسسة المالية ينبغي عليه العمل على ما يلي:

- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة.
- مراقبه عناصر الأصول مراقبة جيدة
- التأكد من القيود والتسجيلات الصحيحة إعتماد على الوثائق التبريرية
- العمل على كشف الأخطاء والتلاعبات وكل أنواع الغش
- تقييم الأداء داخل النظام المحاسبي بشكل خاص وعلى مستوى المؤسسة بشكل عام
- تقييم الأهداف المرسومة والخطة المسطرة
- تقييم الهيكل التنظيمي للمؤسسة[1]

ثانيا : أهمية التدقيق المحاسبي :

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لتحقيق أهداف متعددة، حيث تستخدم وتعتمد الجهات المختلفة على القوائم المالية المدققة في اتخاذ قراراتها ووضع سياساتها. ومن الأمثلة على هذه الجهات تشمل المديرين والمستثمرين والبنوك ورجال الأعمال والقطاع الاقتصادي بشكل عام، بالإضافة إلى الهيئات الحكومية المختلفة ونقابات العمال وغيرها.

[1]- لبيب عوض محمد الفيومي ؛نفس المرجع السابق, ص.ص 88- 89

إن إدارة المشروع تعتمد بشكل كامل على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه. وبالتالي، فإنه من الضروري أن تكون هذه البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة.

بالإضافة إلى ذلك، يعتمد المستثمرون على القوائم المالية المدققة لاتخاذ قراراتهم في توجيه الاستثمارات وتحقيق أقصى عائد ممكن على المدخرات.

وأما البنوك و المنشآت الصناعية تعتمد على القوائم المالية المخططة من قبل الهيئة الفنية المحايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب القروض والتسهيلات الإنتمائية منها، كذلك نجد الرجال الإقتصاديين يعتمدون على هذه القوائم المالية المدققة في تقديرهم للدخل القومي وتخطيط السياسات الإقتصادية الحكومية. كما تستخدم الأجهزة الحكومية القوائم المالية المدققة في أغراض مثل التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وإعطاء التقارير المالية لبعض الصناعات. وبالإضافة إلى ذلك، تعتمد نقابات العمال على هذه القوائم في مفاوضاتها بشأن الأجور، على سبيل المثال.

و بشكل عام، يمكن القول إن المحاسبية أصبحت علمًا اجتماعيًا، حيث تعتمد هذه الفئات في قراراتها على السجلات المحاسبية والبيانات الموجودة في القوائم المالية التي تصدرها المشروعات المختلفة. ومع ذلك، يجب علينا أن لا ننسى أن الخدمة الحقيقية للمحاسبة تأتي عندما يتم فحص هذه البيانات واختبارها من قبل هيئة خارجية ومحايدة. يقوم الرأي الفني المحايد بتقييم صحة وسلامة التقرير المالي ومدى توافقه مع الواقع المالي للمشروع، سواء كانت النتيجة هي الربح أو الخسارة.

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق المحاسبي :

المطلب الاول : أنواع التدقيق المحاسبي :

تختلف أنواع التدقيق بإختلاف الزوايا التي ينظر من خلالها الى عملية التدقيق. نقوم بتلخيص هاته الأنواع حسب التبويبات المختلفة التي أعطيت فيما يلي:

اولا: من حيث القائم بعملية تدقيق:

يمكن تقسيم التدقيق من حيث عملية التدقيق إلى نوعين أساسيين هما[1] :

أ) **التدقيق الداخلي** : التدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق التدقيق في العمليات الحسابية والمالية ومن ثم يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مد الإدارة باستمرار بالمعلومات.

ب) **التدقيق الخارجي** : التدقيق الخارجي هو الذي يتم بواسط الطرف من خارج المؤسسة حيث يكون مستقلا عن إدارة المؤسسة وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن الصدق وعدالة التقارير المالية للمؤسسة خلال فترة معينة.

ويفرق في الواقع بين ثلاث أنواع من التدقيق الخارجي وهي[2] :

- **التدقيق القانوني** : وهي التي يفرضها القانون وتعرف أيضا بمحافظة الحسابات على بعض الأنواع من الشركات والهيئات وتتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم محافظ الحسابات بغرض الشهادة على صحة وإنتظامية الحسابات السنوية وإعطائها الصورة الصادقة لوضعية الشركة المالية ونتائج نشاطها.

- **التدقيق التعاقدي** : يقوم شخص محترف خارجي ومستقل بطلب من إدارة المؤسسة أحد أطراف المتعامل معها ويمكن تجديدها سنويا ويكون هذا النوع إختياريا وفقا لعقد يبرم بين المدقق وزبونه ويقوم المدقق بمهمته في هذه الحالة حسب الهدف والنطاق والمدة المحددين في إتفاق المباراة بين الطرفين محترف خارجي لطلب من المحكمة .

- **الخبرة القضائية** : يقوم شخص محترف خارجي بطلب من المحكمة وذلك للإستعانة بتقريره في حل نزاع بين المؤسسة المعينة وطرف أخر متعامل معها.

---

[1]- صالح مرصاد، محمد الأمين طفيش؛ المراجعة الداخلية وتدقيق في البنوك التجارية ؛مذكرة ليسانس، كليه العلوم الاقتصادية والتجارية؛ وعلوم التسيير ورقلة 2013، ص 7

[2]- محمد بوتين، المراجعة ومراقبه الحسابات، من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 8

ثانيا : من حيث الألزام :

يقسم التدقيق من حيث الألزام القانوني إلى نوعين[1] :

أ) **التدقيق الإلزامي** : هو التطبيق الذي يتم تحديده بموجب القوانين المختلفة مثل قانون الشركات، قانون الضرائب، وقانون الاستثمار، حيث يتم تعيين مدقق خارجي من خلال الجمعية العامة للشركة، وهو مدقق مستقل يقوم بفحص حسابات الشركة واعتماد القوائم المالية النهائية لها. يتم تحديد أتعاب المدقق الخارجي من قبل الجمعية العامة أيضًا.

ب) **التدقيق الإختياري** : الأصل في التدقيق أن يكون إختياري ويرجع أمر التدقيق القيام به الى أصحاب المؤسسة والى غيره من أصحاب المصالح لذلك فإن هذا التدقيق يناسب شركة الأشخاص ومؤسسة الفردية لأنها تفيد في الثقة والإطمئنان إلى الحسابات المعتمدة من المدقق عند تحديد أنصبة الشركاء عند الإنضمام او الإنفصال وكذلك إطمئنان البنوك الى التقارير المالية المتعمدة من المدقق عند طلب القروض.

ثالثا : من حيث نطاق عملية التدقيق :

ينقسم التدقيق من حيث نطاق العملية التدقيق الى نوعين[2] :

أ) **التدقيق الكامل** : هو التدقيق الذي يتيح للمدقق حرية واسعة في تحديد نطاق عمله، مع الالتزام بالمعايير والمستويات المتعارف عليها في التطبيق. يتطلب من كل مدقق أن يعبر في النهاية عن رأيه الفني بشأن سلامة القوائم المالية النهائية بشكل عام، بغض النظر عن نطاق الفحص والاختبارات التي تم تنفيذها.

ب) **التدقيق الجزئي** : وهو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق أو مجال التدقيق بحيث يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها، وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات على سبيل الحصر، ويجب على المدقق في هذه الحالة أن يبرز في تقريره تفاصيل العمل الذي قام به مع تحديد مسؤولياته، وتوفير المعلومات والقوائم المتعلقة بهذا

[1]- أحمد حلمي جمعة، مدخل الحديث لتدقيق الحسابات؛ دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2000، ص 19

[2]- خالد راغب الخطيب واخرون الاصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات دار المستقبل للنشر والتوزيع عمال 2019 ص 19

النطاق المحدود للمستخدمين المعنيين. يجب أيضًا أن يتم وضع اتفاقية أو عقد كتابي يحدد حدود ونطاق التدقيق والأهداف المراد تحقيقه.

رابعا : من حيث مدى الفحص او حجم الاختبارات :

يمكن تقسيم تدقيق من زاوية مدى الفحص الذي يقوم به المدقق الى نوعين[1] :

أ) **التدقيق الشامل** : يعني التدقيق الشامل ان يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود الدفاتر السجلات الحسابات والمستندات أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص من الملاحظ أن هذا التدقيق يصلح للمؤسسة الصغيرة الحجم حيث أنه في حالة المؤسسة الكبيرة الحجم سيؤدي إستخدام هذا التطبيق الى زيادة أعباء العملية وتعرضها مع ما يلي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

ب) **التدقيق الاختباري** : ظهر هذا النوع من التدقيق مع ظهور الشركات الكبرى ويتركز على أساس فحص عينة ينتقيها المدقق من مجموع الدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات الخاصة بالمؤسسة على أن يتم تعميم النتائج ويعتمد حجم العينة على مدى قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية وفي الحالة التوافر أخطاء كثيرة في دفاتر والسجلات وجب على المدقق توزيع حجم العينة.

خامسا :من حيث توقيت عملية التدقيق:

يمكن تقسيم تطبيق من حيث توقيت عملية التدقيق الى نوعين[2]

أ) **التدقيق النهائي** : يتم التدقيق النهائي بعد إنتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية ويلجأ المدقق الخارجي الى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم.

ب) **التدقيق المستمر** : يعني ان عملية الفحص والإجراءات إختيارية تتم على مدار السنة المالية للمؤسسة وبطريقه منتظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا مع ضرورة إجراء التدقيق أخر بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من تسويات الضرورية

---

[1]- صالح مرصاد، محمد الأمين طفيش، مرجع سبق ذكره، ص 11

[2]- عثمان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الاردن، 2006، ص 27

لإعداد القوائم المالية الختامية. التدقيق المستمر يعمل على معالجة العيوب والإنتقادات التي وجهت الى التدقيق النهائي وهذا النوع من التطبيق يعد مناسبة لشركة الأموال وغيرها من المؤسسات التي تقوم بعمل ضخم.

المطلب الثاني: مبادئ التدقيق المحاسبي :

هناك مجموعة من المبادئ العلمية للتدقيق وترتبط بكل ركن من أركانه, تأكيد التقرير وبناء على ذلك فإن مبادئ للمدقق يمكن تقسيمها الى:

- **مبدأ تكامل إدراك الرقابي :** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وأثارها الفعلية والمحتملة على كيان المؤسسة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة والوقوف على إحتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الأثار من جهة أخرى.

- **مبدأ الشمولية في مدى الفحص الاختياري** : ويعني هذا المبدأ أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المؤسسة الرئيسية والفرعية وكذلك التقارير المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الاهمية النسبية لهذه الأهداف وتلك التقارير.

- **مبدأ الموضوعية في الفحص** : ويشير هذا المبدأ الى ضرورة الإقلال الى أقصى حد ممكن من عنصر التقرير الشخصي أو التميز أثناء الفحص وذلك بالإستناد الى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمرادفات التي تعتبر ذات اهمية كبيرة نسبيا وتلك التي يكون إحتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها.

- **مبدأ فحص مدى الكفاية** : ويشير هذا المبدأ الى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر لمناخ سلوك المنشأة وهذا المناخ تعبير عما تحتويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والمشاركة.

- **مبدأ كفاية الإتصال** : يشير هذا المبدأ الى الأخذ بعين الإعتبار ان تقارير مدقق الحسابات تعتبر أداة التنقل الى صورة صادقة وعادلة عن العمليات الاقتصادية للمنشئة لجميع الجهات متعامل معها لتبعث على ثقتهم بها من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من هذه التقارير.

- **مبدأ الإفصاح** : يشير هذا المبدأ الى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق الخارجي توضح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة ومدى تطبيق المبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها وينص هذا الإفصاح على ضرورة إظهار نقاط الضعف في الأنظمة الرقابية الداخلية المستندات والسجلات.

- **مبدأ الإنصاف** : ينص هذا المبدأ الى مراعاة أن تكون معنويات وعناصر التقرير المدقق الخارجي منصة وعادلة لجميع الجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء الأطراف الداخلية او الخارجية.

- **مبدأ السببية** : يسعى هذا المبدأ الى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيرا واضحا لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق وأن تبنى تحفظاته من أسباب حقيقية وموضوعية[1].

المطلب الثالث : فروض التدقيق المحاسبي

تمثل فروض المدقق نقطة البداية لأي تفكير منظم حول تحقيق نتائج تساهم في وضع إطار عام لنظرية المراجعة. تعتبر الفروض المدققة الأساس التي ينطلق منها الباحثون في تطوير مجال المراجعة وتطوير الأفكار العلمية المتعلقة بالمهنة. وبالتالي، تعد الفروض المدققة جزءًا أساسيًا من عناصر نظرية المراجعة، التي تتضمن مفاهيم المعايير والأهداف والإجراءات [2].

1- إستقلالية المدقق : يقوم مدقق الحسابات في هذا البند بعمله كمدقق حسابات فقط وذلك وفقا لما تضعه الإتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمدقق على ان الواجب الاساسي لمدقق الحسابات إبداء الرأي في القوائم المالية وما تمثل بصورة صادقة وعادلة للوضع المالي الحقيقي للمنشئة وتقديم تقريره لمستخدمي تلك القوائم[3] .

2- قابلية البيانات المالية للفحص : هذا الفرض مرتبط في وجود هيئة المدقق فإذا لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر أيضا لوجود هذه المهنة ويستمد هذا الفرد قوته من أن طبيعة المدقق جعلتها تحتوي على البرهان الذي يستمد حضوره من المنطق ومن ثم قابلية البيانات

[1]- احمد حلمي جمعه، المدخل الى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2015، ص.ص51-52

[2]- احمد شريقي، تنظيم المهني للمراجعة، اطروحة كليه العلوم الاقتصاديه والعلوم التسيير، جامعه سطيف1، 2012 ص.ص15-16

[3]- يوسف مد الجربوع، مراجعه الحسابات بين النظريه وتطبيق، مؤسسه الوراق للنشر، عمان، الاردن، 2000، ص25

المالية للفحص. وبالتالي، يلتزم مدقق الحسابات باستخدام البرهان الضروري لإبداء رأيه في مدى سلامة تلك البيانات المالية.[1]

3- خلو القوائم المالية للفحص من الأخطاء غير العادية او التلاعب : يقوم مدقق الحسابات بعملية المدقق بإفتراض أن قوائم المعلومات المالية المقدمة له خالية من الأخطاء غير العادية او التلاعب، وفي حالة عدم إثبات هذا الفرض فإن عمل المدقق يصبح تفصيلي لكافة البيانات وليس اختياري كما هو المفترض حيث ان وجود هذه الأخطاء او التلاعب يتطلب في هذه الحالة الفحص التفصيلي لكافة الدفاتر والسجلات حتى يتأكد من عدم وجود اخطاء[2] .

4- وجود نظام رقابة داخلي سليم : يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الاسس والمفاهيم التي تؤدي الى الإبتعاد من إحتمال حدوث أخطاء، مما يجعل المدقق يقوم بعمله إستنادا الى وجود نظام رقابة سليم ولا يعني ذلك عدم حدوث الخطأ يتوفر في المنشاة نظام الرقابة السليم وفعال فإن مخرجات النظام المعلومات عليها بدرجة أكبر من قبل الإدارة والملاك ويشمل نظام الرقابة الداخلية في أي منشأة[3] .

5- ثبات حقائق الماضي في المستقبل ما لم يظهر التغير في الظروف : نجد أن هذا الفرض مستمد من أحد فروض المحاسبية وهو فرض إستمرار المشروع وهذا يعني أنه إذا إتضح للمدقق أي إدارة مشروع رشيدة في تصرفاتها وأن الرقابة الداخلية السليمة فإنه يفترض أن يستمر الوضع كذلك في المستقبل وإذا تبين عكس ذلك أي إدارة المشروع تميل الى التلاعب وأن الرقابة الداخلية ضعيفة فإنه يجب ان يتخذ بعين الإعتبار ويكون في حرص منها في الفترة القادمة.

6- عدم وجود تعارض حتمي بين محاكمة كل من المدقق الخارجية والإدارة : من خلال الواقع يتضح ان هناك تبادل للمنفعة بين إدارة المؤسسة ومدقق الحسابات. الإدارة تعتمد في إتخاذ معظم

---

[1]- محمد مصطفى سليمان، الاسس العلمية والعملية لمراجعه الحسابات، دار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004، ص44

[2]- يعقوب ولد الشيخ محمد ولد يوره، التدقيق المحاسب في المؤسسات العمومية، أطروحة كليه العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعه بوبكر بالقايد، تلمسان 2014 \2015 ، ص 50

[3]- احمد حلمي جمعه، مدخل الى التحقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية لتحقيق، دار صغار لنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2015، ص.ص 51 -52

قرارتها على المعلومات التي ترتبط برأي مدقق الحسابات وفائدتها نجاح المؤسسة وتقدمها أي أنها تستفيد من المعلومات التي تم تدقيقها بدرجة أكبر من التي لم يتم تدقيقها في اتخاذ قرارتها[1] .

المبحث الثالث : جودة التدقيق المحاسبي :

المطلب الأول : أهداف جودة التدقيق المحاسبي :

تعريف الجودة : هي توظيف العمليات الإدارية الأربعة (تخطيط، تنظيم، توجيه والرقابة) بشكل سليم وفعال، بهدف تحقيق رضا العامل أو المستهلك وإتمام المهمة بنجاح. يتم ذلك من خلال متابعة المنتج أو الخدمة بعد الاستهلاك والحصول على تقرير راجع من العميل، والعمل المستمر على تحسين جودة المنتج. تتطلب إدارة الجودة الشاملة بشكل أساسي تحقيق رضا العميل على مختلف المستويات، من خلال ما تقدمه من منتجات أو خدمات التي تتوافق بدقة وكفاءة عالية مع متطلبات العميل ومواصفات المنتج. وتوجد عدة أهداف يتم تحقيقها من خلال جودة التدقيق.[2].

- توفير الارشادات حول الإجراءات والسياسات التي يتبناها مكتب المدقق لتوفير القناعة المعقولة بنوعية التدقيق بصورة عامة والالتزام بإتباع وتطبيق المعايير المهنية.
- كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والانتباه الى التفاصيل أثناء العمل.
- تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق الحسابات وتحسين الكفاءة وفعالية أداء المهام.
- تساعد على زيادة وتحسين معنويات أعضاء المكتب المدققة وترفع من روحهم المعنوية.
- تساعد على بناء أرضية مشتركة تكون منهج يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشترك.

المطلب الثاني : أهمية جودة التدقيق المحاسبي :

تكمن أهمية جودة التدقيق في أنها مطلب جميع مستخدمي القوائم المالية وذلك للأسباب التالية :

- يهدف المدقق الخارجي لتنفيذ عملية التدقيق لأعلى جودة ممكنة حتى يضيف في أعلى درجات المصداقية على تقريره .

---

[1]- عبد الفاتح الصحن، محمد سمير صبان، اسس المراجعة، دار الجامعة الاسكندرية، 2014، ص 30

[2]- احمد برير، جودة المراجعة مدخلا تضييق فجوة التوقعات بين مستخدمين القوائم المالية ومراجعة الحسابات، ماجستير المحاسبية والمالية، جامعة ورقلة 2013 \ 2014 ، ص 9

- تسعى الشركة الى تأكيد تمتع قوائمها المالية الموثوقية في القيام بعملية دقيقة بأعلى مستوى من الجودة.

- ترى المنظمات المهنية أن تنفيذ عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة يحقق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية.

- مثل تدقيق مقياس لتقييم مكاتب التدقيق في ظل المنافسة الشديدة بين تلك المكاتب.

- تعتمد الأجهزة الحكومية على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وتقرير الإعانات في بعض الصناعات، وتسعى الأجهزة الحكومية الى أن يتم أعمال التدقيق وفقا لمستوى عالي من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي وجميع الاطراف التي لها علاقة بعملية التدقيق[1] .

- وجود علاقة بين جودة التدقيق وإلتزام بالمعايير المهنية حيث يؤدي الالتزام بمعايير المهنية الى أداء عملية التدقيق بمستوى جودة المعايير المهنية[2] .

- انخفاض جودة عملية التدقيق يعتبر أحد أسباب وجود فجوة التوقعات في التدقيق ولذلك يعد تحسين جودة خدمات التدقيق أحد أساليب تصنيف فجوة التوقعات.

- تحسين جودة التدقيق يزيد من إكتشاف الأخطاء والحد من التحريف في القوائم المالية[3] .

- تعتبر الجودة أداء إستراتيجية جيدة لتحقيق التنافسية في سوق الخدمة ووصلة الحصة السوقية وتحسين المعادلات الربحية وتحقيق رضا العميل[4].

---

[1]- عوده علاء الدين صلاح، القائم على مخاطر الاعمال و على جوده التطبيق الداخلي، رسالة ماجستير في المحاسبية، كليه الاعمال قسم المحاسبة، جامعه الشرق الاوسط ، 2011 /2012 ، ص 11

[2]- عبد السلام سليمان قاسم الاهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية ؛ دراسة نظرية -ميدانية

[3]- محمد علي جبران؛ الندوة الثانية عشر، سبل التطوير المهني للمحاسبية في المملكة السعودية وتحديات القرن 21، قسم المحاسبة- كليه اداره اعمال جامعة الملك سعود، الرياض، يوم 5/4 ماي 2010 ، ص 20

[4]- رضا نعيم حسني دهمش، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الاردن، دراسة ميدانية، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 94، ص 27

المطلب الثالث : معايير جودة التدقيق المحاسبي :

هناك جملة من المعايير التي يمكن الاعتماد عليها عند قياس جودة التدقيق، من اهمها[1] :

1- حجم مكتب التدقيق.

2- سمعة مكتب التدقيق.

3- مراقبة أداء المدققين والتفتيش الداخلي على الجودة في مكتب التدقيق.

4- تخصص المدقق في مجال الصناعة.

5- مدة خدمة التطبيق.

6- أهمية عميل التطبيق.

7- أتعاب التدقيق.

8- المساءلة القانونية للمدقق.

9- إستقلال و موضوعية المدقق.

10- تأهيل ومهارة المدقق.

- وقسمت معايير جودة التدقيق:

أولا : معايير خاصة بالمكتب :

- توافر وسائل التقنية الحديثة.

- تنظيم المكتب إداريا.

ثانيا : معايير خاصه بفريق العمل :

التوظيف : وضع الأجرءات والسياسات لضمان أن المختارين الجدد للوظائف هم مؤهلين للعمل

التدريب : هو تدريب الكوادر الموجودة في مكاتب التدقيق ورفع كفاءاتهم المهنية حتى يقوم بإجراءات التدقيق على خير وجه.

الترقية : ينبغي على مكاتب التدقيق وضع اجراءات يتم من خلالها ترقية موظفيها بما يضمن ان يكون الموظف الذي تم ترقيته ملما بكفاءة متطلبات المنصب الجديد.

---

[1]- عيسى سمير كامل، أثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد 45- 2008، ص 12

ثالثا : معايير خاصه بإداء العمل :

- **الإشراف والتوجيه** : من أجل الحفاظ على توجيه ومراقبة فعّالة لعملية التدقيق، يجب ضمان الإشراف الشامل الذي يحافظ على تكامل وتلاحم فريق العمل ويمنع تشتته.

- **الأستقلال** : ينبغي على المكتب وضع إجراءات وسياسات تضمن إستقلال العاملين في المكتب طبقا لقواعد السلوك وأداب المهنة.

- **المشورة** : يجب على المكتب توفير كادر ملائم تتوافر فيه الخبرة والمعرفة والكفاءة لتقديم المشورة للمدققين في المكتب.

- **تخصيص المساعدين للعمليات**: يجب على مكتب التدقيق وضع السياسات وإتخاذ الإجراءات اللازمة لضمان ان يقوم بعملية تدقيق شخص ذو خبرة وتدريب وكفاءة جيدة.

الإلتزام بمعايير المحاسبية والتدقيق : ينبغي على مكاتب المحاسبة والتدقيق الإلتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الصادر عن الهيئات المهنية الدولية.

الإلتزام بآداب وسلوك المهنة : الإلتزام بآداب وسلوك المهنة ومن الركائز الأساسية التي تشعرنا بأن المدقق يقوم بواجبه على أكمل وجه وأنه يحافظ على البيانات من النشر والضياع.

رابعا : معايير خاصة بالعملاء :

ينبغي على مكتبة تدقيق وضع العديد من الإجراءات لزوم قبول العملاء ومنها :

- تقييم العملاء الجدد قبل التعاقد معهم.

- الاستمرار في التدقيق للعملاء الحاليين مع الحفاظ على الإستقلالية التامة[1].

[1]- عيسى سمير كامل المرجع السابق صفحه 13

خلاصة الفصل الاول:

في نهاية هذا الفصل نجد أن موضوع تدقيق المحاسبة يتضمن مجموعة من المبادئ الأساسية التي يجب اتباعها وفقًا للمعايير المحددة من أجل ضمان سير الحسن لهذه المهنة.

و بالإضافة إلى ذلك، فإن جودة القرارات الاقتصادية والأنشطة الأساسية لأي مؤسسة تتأثر بشكل كبير بجودة التدقيق المحاسبي، حيث يساهم في تحقيق قرارات أكثر فعالية وكفاءة.

ينبغي على المنظمات والمؤسسات الالتزام بمجموعة من المبادئ الأساسية في مجال تدقيق المحاسبة. يشمل ذلك الالتزام بالنزاهة والشفافية في التعامل مع البيانات المالية والمعلومات المحاسبية.

يجب أن يتم توثيق العمليات المحاسبية بشكل صحيح وفقًا للمعايير المحاسبية المعترف بها.

بالإضافة إلى ذلك، ينبغي توفير فريق تدقيق مؤهل ومحترف يقوم بتقييم العمليات المحاسبية وضمان صحة ودقة البيانات المالية. يتضمن ذلك تنفيذ إجراءات التدقيق المناسبة وفحص السجلات والمستندات المالية والتحقق من صحتها.

تؤثر جودة التدقيق المحاسبي بشكل كبير على قرارات الإدارة وأداء الشركة. فعندما تكون البيانات المالية والمعلومات المحاسبية موثوقة ودقيقة، يمكن للإدارة اتخاذ قرارات أكثر فعالية وفهم أفضل للوضع المالي للشركة. وبالتالي، يمكن تحسين كفاءة العمليات الأساسية للمؤسسة وتحقيق أهدافها الاقتصادية بشكل أفضل.

باختصار، يتطلب تدقيق المحاسبة الجيد الالتزام بمبادئ ومعايير محددة لضمان سير الحسن للمهنة. وترتبط جودة التدقيق المحاسبي بشكل مباشر بجودة القرارات الاقتصادية والأنشطة الأساسية للمؤسسات، حيث يسهم في تحقيق فعالية وكفاءة أعلى في عمليات الإدارة وتحقيق الأهداف المالية.

الفصل الثاني
جودة القوائم المالية في الافصاح المحاسبي

تمهيد :

جودة القوائم المالية تلعب دورًا حيويًا في الإفصاح المحاسبي، حيث تعتبر القوائم المالية أداة رئيسية لنقل المعلومات المالية المهمة لأصحاب المصلحة المختلفين، بما في ذلك المستثمرين، الدائنين، الإدارة، والجهات الرقابية. تهدف هذه القوائم إلى تقديم صورة دقيقة وشفافة عن الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة.

المبحث الاول: مفاهيم حول جودة قوائم المالية

المطلب الاول: ماهية جودة قوائم مالية و اهميته

1- مفهوم القوائم المالية:

توجد عدة تعاريف للقوائم المالية نذكر منها:

التعريف الاول: "تمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة الى كافة الجهات التي يمكن ان تستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة "[1]

التعريف الثاني: "القوائم المالية هي عبارة عن ملخص البيانات والمعلومات التي يتم الوصول اليها عن طريق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات المختلفة، كما أنها تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وهي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية [2]

التعريف الثالث: "وهي عبارة عن بيان محاسبي تنعكس عليه صورة الكيان الاقتصادي التي تعبر عنه الوحدة المحاسبية ووظيفتها توصيل المعلومات للغير عن التغيرات التي طرأت على الموارد الاقتصادية نتيجة استخدامها خلال السنة المالية حيث يرى معهد المحاسبين القانونيين بأمريكا أن الغرض منها

[1]- قاسم محسن الحبيطي و زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، لبنان، 2011 ص25

[2]- رحيش سعيدة، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2013-2014، ص21

اعداد تقرير يوضح مدى تقدم الادارة في تحقيق أهداف المشروع ويوضح سلامة أو عدم سلامة الاستثمار في المشروع والنتائج التي وصلت اليها الادارة خلال المدة المحاسبية المعمول عنها الحسابات[1]

التعريف العام: من التعاريف السابقة يمكن القول أن القوائم المالية" تعد المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فهي تلخص جميع العمليات المالية التي حدثت في المنشأة خلال فترة مالية، وتخضع عملية إعدادها لعدد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذه المبادئ تحدد المعلومات التي يجب أن تشملها القوائم المالية.

ويتم إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة المالية التي جرى العرف على أنها تمثل سنة مالية تبدأ في1/1 وتنتهي في 31 / 12 وهي تقدم إلى مجموعة من الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية ،سواء كانت من داخل الوحدة الاقتصادية مثل : المالكين ،الإدارة بمختلف مستوياتها، العاملين في الوحدة الاقتصادية أو من خارج الوحدة الاقتصادية مثل: (الساهمين، المستثمرين، المصارف والمؤسسات المالية الأخرى، الدائنين والمقرضين، أجهزة الدولة المختلفة مثل الوزارة المختصة، وزارة التخطيط، الهيئة العامة للضرائب) ، حيث يتم اتخاذ العديد من القرارات في ضوء البيانات التي تحتويها القوائم المالية. [2]

2- مفهوم جودة القوائم:

إن تحديد أهداف القوائم المالية، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسين .أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات .يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة .هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة والمسؤولين عن إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة [3]

[1]- مصطفى عقاري، التقارير المالية لمن؟، مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية، جامعة باتنة، ديسمبر،2007ص30

[2]- الجريدة الرسمية، القانون رقم 07 - 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 26 - 27 ،العدد 74 الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ،ص 5

[3]- أحمد قايد نورالدين ، توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة،ص5

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات، التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة

وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها، وفي ضوء هذا المفهوم يمكن اقتراح المعايير التالية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية [1]

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن جودة القوائم المالية :هي الخصائص التي لابد أن تتصف القوائم المالية لتساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات

3- اهمية جودة القوائم المالية :

- تخفيض عدم تماثل المعلومات بين المصالح الداخلية للمنشأة والخارجية لها وعلى رأسهم المستثمرون، حيث يتسنى للإدارة بحكم موقعها الداخلي للمنشأة الحصول على كافة المعلومات التي تلبي حاجاتها الآمر الذي يصعب تحقيقه بالنسبة للمستخدمين الخارجيين.

- تخفيض تكاليف الوكالة بين أصحاب المصالح الداخلية والخارجية المختلفة كنتيجة لزيادة قدرة المستثمرين على مراقبة أنشطة الإدارة من خلال تخفيض عدم تماثل المعلومات

- تتيح للمساهمين إجراء موازنة سليمة بين العائد والمخاطر على الاستثمار في الشركة ودراسة الفرص الاستثمارية وتحديد تلك التي تساهم في خلق القيمة، وبالتالي تشجيع تدفق رأس المال سواء النقدي أو البشري اتجاه القطاعات المتوقع أن عوائدها ستكون مرتفعة وبعيدا عن القطاعات ذات الأداء السيئ المتوقع

- تساعد على التنبؤ بحدوث الأزمات المالية من خلال حصر الأخطار واستقرائها وأيضا على توفير الجهد والوقت وسرعة الأداء أثناء الآزمة المالية في حالة حدوثها[1]

[1]- صبايحي نوال، أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، الوادي، ص 8

- في ظل جودة المعلومات؛ فإن أسعار الأسهم الموجودة بسوق الأوراق المالية تتمتع بقدر كبير من العدالة مما ينعكس إيجابا على رفع كفاءة أسواق المال[2]

- تساهم في تخفيض درجة عدم التأكد لدى المستخدمين المحيطة بعوائد ومخاطر الاستثمار ما يعزز جودة القرارات المتخذة ويخفض من تكلفة رأس المال.

- زيادة استثمارات الشركة والتخفيض من تكاليف التمويل وبالتالي زيادة كفاءة الاستثمار .حيث أن الشركات التي تتصف بانخفاض جودة قوائمها المالية تكون فرصها محدودة في الحصول على رأس المال اللازم للاستثمار، فكلما زادت الجودة انخفض الأثر السلبي للقيود التمويلية على الاستثمار من خلال تخفيض عدم تماثل المعلومات.

المطلب الثاني: انواع و مستخدمين القوائم المالية و خصائصه

الفرع الاول: انواع و مستخدمين القوائم المالية

أولا- أنواع القوائم المالية :

يتم إعداد القوائم المالية للشركات من قبل المحاسبين الماليين في الشركات بناءا على المبادئ الخاصة بالشركات حتى يتمكن الجميع بالاستفادة منها، وكل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا اعداد كشوف مالية .

والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشتمل على:

- ميزانية.
- حسابات النتائج.
- جدول سيولة الخزينة.
- جدول تغير الأموال الخاصة.
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحسابات النتائج[3]

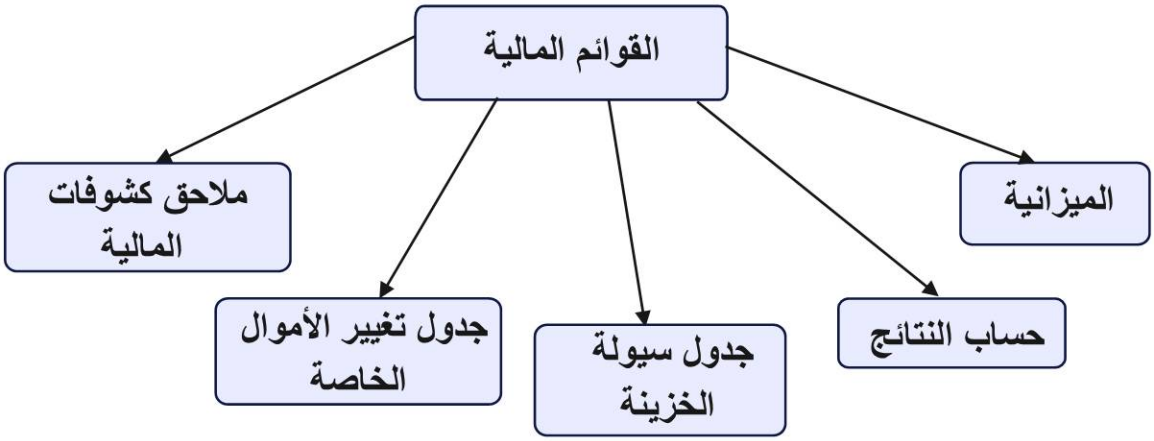
---

[1]- موسى عبد الجليل صابر ، مدخل مقترح لقياس أثر خصائص الشركة على جودة التقارير المالية "دراسة تطبيقية"، ماجستير في المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر،2016، ص33

[2]- محمد عبد المنعم ابو سعود زايد، دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة التقارير المالية "دراسة ميدانية"، ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، مصر،2017، ص44

[3]- الأمانة العامة للحكومة، الجريدة الرسمية، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19 ، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 88 يوليو 2008 ، الجزائر، المادة 210، ص22

الشكل رقم 01 : الكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة



المصدر : من إعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المتاحة

بعد معرفة أنواع القوائم المالية والتي عددها خمسة قوائم .انطلاقا من هذا سنقوم بالتعرف عليها:

أ- **الميزانية:**

تصنف الميزانية بصفة منفصلة :عناصر الأصول عناصر الخصوم وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الأتية، عند وجود عمليات تتعلق بهده الفصول

- **الأصول :**

- التثبيتات المعنوية
- التثبيتات العينية
- الاهتلاكات
- المساهمات
- الأصول المالية
- المخزونات
- أول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)
- الزبائن والمدينين الاخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا.)
- خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

- **الخصوم :**

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الاقفال، مع تمييز رأس المال الصادر(في حالة شركات)والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الصافية للسنة المالية، والعناصر الأخرى.
- الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.
- الموردون والدائنون الأخرون.
- خصوم الضريبة(مع تمييز الضرائب المؤجلة.)
- المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا.)
- خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية

جدول رقم 01 : الأصول والخصوم

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية تثبيثات معنوية تثبيثات مادية تثبيثات المالية ح/26-ح/27 أصول الجارية مخزونات من ح/30 الى ح/37 حقوق الزبائن ح/41 سندات توظيف ح/50 المتاحات ح/512- ح/53		الاموال الخاصة رؤوس الاموال ح/101 إحتياطات ح/106 نتيجة دورية ح/12(ربح او الخسارة) خصوم غير جارية إقتراضات لدى مؤسسة قرض ح/16-ح/17 خصوم جارية موردون ح/401-ح/404 (موردون- مخزون- موردو التثبيتات) ديون قصيرة الاجل اخرى الخزينة السالبة	
مجموع الاصول		مجوع الخصوم	

المصدر : من إعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المتاحة مسبقا

حساب النتائج:

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية .ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل او تاريخ السحب .ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الكسب أو الخسارة.

المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي الآتية:

تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الدي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية:

- (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال)
- منتجات الأنشطة العادية.
- المنتجات المالية والأعباء المالية.
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية.
- المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية.
- نتيجة الأنشطة العادية.
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء.)
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهل بالنسبة الى المساهمة

جدول رقم 02 : حساب النتائج حسب الطبيعة

البيان	مدين	دائن	ملاحظة	n-1
رقم الاعمال ح/70 تغيير المخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد التصنيع ح/72 الانتاج الثابت ح/73 إعانات الاستغلال ح/74				
(1) إنتاج السنة المالية				
المشتريات المستهلكة ح/60 الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى ح/61و ح/62				
(2) استهلاك السنة المالية				
(3) القيمة المضافة للاستغلال(1-2)				
أعباء الاستخدام ح/63 الضرائب و رسوم و المدفوعات المشابهة ح/64				
(4) الفائض الاجمالي عن الاستغلال				
المنتجات العملياتية الاخرى ح/70 الاعباء العملياتية الاخرى ح/65 مخصصات الاهتلاك و المؤونات ح/68 إستئناف عن خسائر القيمة و المؤونات ح/78				
(5) النتيجة العملياتية				
المنتوجات المالية ح/76 الاعباء المالية ح/66				
(6) النتيجة المالية				
(7) النتائج العادية قبل الضرائب (5+6				
الضريبة الواجب دفعها عن النتائج العادية ح/695-ح/698 الضرائب المؤجلة (التغيرات) حول نتائج العادية ح/692-ح/693				
مجموعة منتجات الانشطة العادية مجموعة أعباء الانشطة العادية				
(8) النتيجة الصافية للأنشطة العادية				
العناصر الغير العادية (المنتوجات)(يطلب بيانيا)ح/77 العناصر الغير العادية(الاعباء)(يطلب بيانيا) ح/67				
(9) النتيجة الغير عادية				
(10) النتيجة الصافية للسنة المالية				
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية				
(11) النتيجة الصافية من المجموع				

ج- جدول سيولة الخزينة:

1- الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هده السيولة المالية.

2- يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها) :

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية.

- التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار.

- التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل.

- تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم، تقدم كلا على حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية الى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.

3- تقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية اما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة .

4- الموجودات المالية هي :

- السيولات التي تشمل الأموال في الصندوق والودائع عند الاطلاع.

- شبه السيولات المحتازة قصد الوفاء بالالتزامات ذات الأجل القصير.

5 - يمكن تقديم التدفقات المالية الأتية على أنها مبلغ صاف :

- السيولات أو شبه السيولات المحتازة لحساب الزبائن.

- العناصر سريعة وتيرة الدوران، المبالغ المرتفعة والاستحقاقات القصيرة[1]

طريقة المباشرة :

تطبق من خلال التحصيلات و التسديدات سواء كانت متعلقة بالإستغلال (زبائن, موردون) أو بالاستثمار كالحيازة و التنازل عن الإستثمار او بالتمويل مثل: الإقتراض و تسديده و رفع رأس المال.

[1]- الجريد الرسمية، القانون رقم 01-10 ، المؤرخ - في 29 جوان 2010 ، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المواد: 230 . 1 - 230 . 2 - 240 . 1 - 240 . 2 - 240 . 3 - 240 . 4 - 240 . 5، ص 24 . 25 . 26 .

جدول رقم 03 : سيولة الخزينة (طريقة المباشرة):

البيان	N	N+1	الملاحظة
التدفقات الخزينة متأتية من الأنشطة العملياتية (الاستغلال) التحصيلات المقبوضة من العملاء (-) النفقات المدفوعة للموردين والمستخدمين (-) الفوائد والمصاريف المالية الاخرى مدفوعة (-) الضرائب على النتائج المدفوعة = تدفقات الخزينة قبل العناصر غير عاديه (+) تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير عادي			
= تدفقات الخزينة الناتجة المتأتية مع عمليات الاستغلال ..... (أ)			
تدفقات الخزينة متأتية من الأنشطة الاستثمار (-) المسحوبات عن اقتناء تثبيتات العينية و المعنوية (+) التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات العينية او معنويه (-) المسحوبات عن اقتناء تثبيتات المالية (+) التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات المالية (+) الفوائد التي تم تحصيلها عن توظيفات المالية (+) الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج المسلمة			
= صافي تدفقات اموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار .....(ب)			
تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل التحصيلات في اعقاب اصدار اسهم (-) الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها (+) التحصيلات المتأتية من القروض (-) تسديدات القروض او الديون الاخرى المتماثلة			
= صافي تدفقات الخزينة المرتبطة بالأنشطة تمويل .....(ت)			
(+/-) تأثير تغيرات سعر الصرف على الخزينة			
= تغيير في تدفقات الخزينة للفترة (أ+ب+ت)			

الطريقة الغير المباشرة :

تعتمد على جدول الحسابات و الميزانية و جدول تغيرات أموال خاصة حيث يجمع التغيرات الناتجة عن دورات السابقة, مما يسمح بتفسير التغيرات بشكل إيجابي أو سلبي داخل المؤسسة.

جدول رقم 04 : سيولة الخزينة (طريقة الغير المباشرة):

البيان	N	N+1	الملاحظة
تدفقات الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية (الاستغلال) صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من اجل: (+) الاهتلاكات و الارصدة (-) تغيير الضرائب المؤجلة (-) تغيير المخزونات (-) تغيير العملاء و الحسابات الدائنة الاخرى (+) تغيير الموردين و الديون الاخرى (+/-) نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
= تدفقات الخزينة الناتجة عن النشاط .....(أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار (+) مسحوبات من اقتناء التثبيثات (-) تحصيلات تنازل عن تثبيتات (+/-) تأثير تغيرات محيط الادماج (التجميع)(1)			
= تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار .....(ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل (-) الحصص المدفوعة للمساهمين(او ارباح الموزعة) (+) زيادة رأس المال النقدي(النقديات) (+) إصدار قروض (او سندات) (-) تسديد القروض			
= تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل.....(ت)			
التغير في تدفقات الخزينة للفترة (أ+ب+ت)			

د- جدول تغير الأموال الخاصة:

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

المعلومات الدنيا المطلوبة تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي :

- النتيجة الصافية للسنة المالية.

- تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.

- المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

- عملية الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد،...)

- توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية

هـ - ملحق الكشوف المالية:

1- يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الأتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية :

- مكملات الاعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.

- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذا لك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها:

- (طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات)

- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

2- تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم .وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل الى الاعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.

3- إذا طرأت حوادث عقب تاريخ اقفال السنة المالية، ولم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة الى الفترة السابقة للأقفال، فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح غير أن هده الحوادث تكون موضوع اعلام بها في الملحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن يؤثر اغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية، وحينئذ فان الاعلام يبين ما يأتي:

- طبيعة الحادث.

- تقدير التأثير المالي أو الأسباب التي تجعل التأثير المالي لا يمكن تقديره.

4- تقدم الكيانات التي تستعين بالادخار العمومي الذي يوفر المعلومات الخصوصية الضرورية لمستعملي الكشوف المالية من أجل:

- فهم النجاعة الماضية.

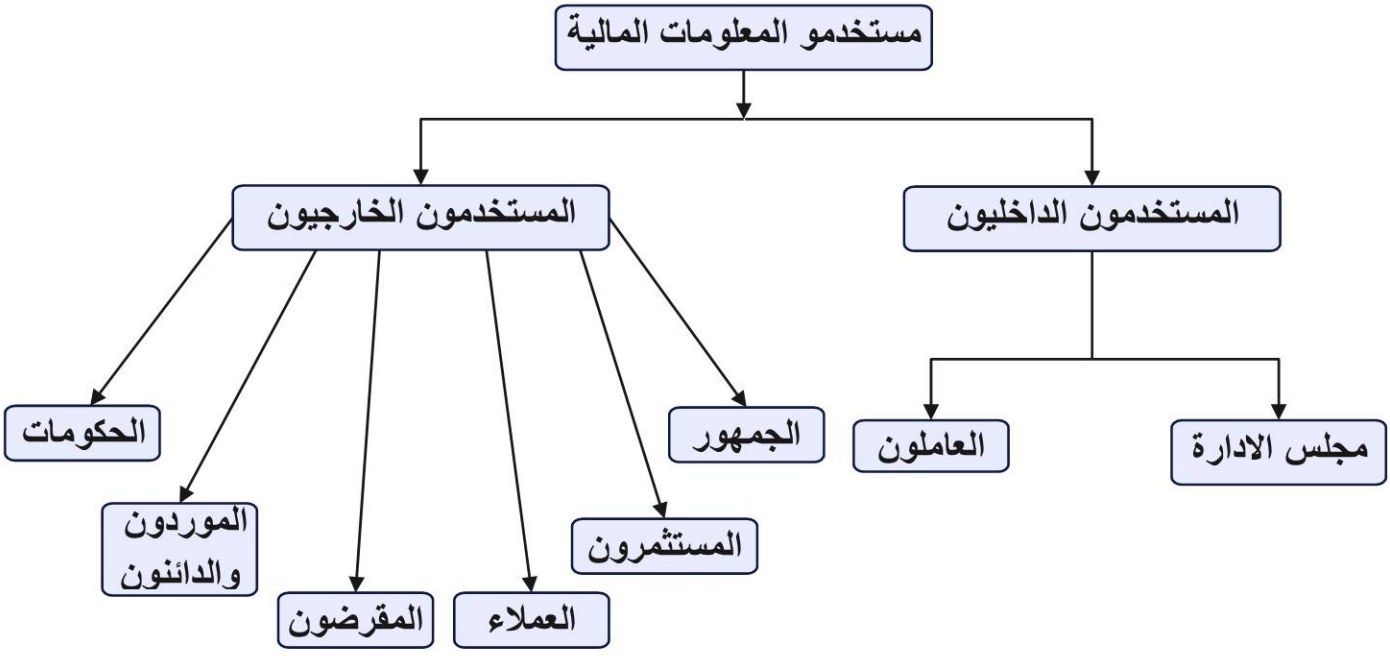
- تقييم الأخطار ومردودية الكيان.

5- يتعين على الكيانات الملزمة بنشر كشوف مالية أن تحترم في اعداد هذه الكشوف، نفس طريقة التقديم في شكل مختصر عند الاقتضاء، ونفس المضمون، ونفس الطرق المحاسبية المقررة للكشوف المالية لأخر السنة المالية[1].

ثانيا- مستخدمو القوائم المالية:

تتعدد الاطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية، كما تتنوع أغراض استخداماتهم لتلك المعلومات وذلك وفقا لتنوع علاقاتهم بالمؤسسة من جهة ولتنوع قراراتهم المبنية بناءا على تلك المعلومات المقدمة من جهة أخرى، ويمكن تصنيف الاطراف المستخدمة للقوائم المالية إلى :مستخدمون داخليون وخارجيون[2]

الشكل رقم 02 : مستخدمو المعلومات المالية



المصدر : من إعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المتاحة مسبقا

[1]- مرجع سابق، المواد: 250 . 1 - 260 . 1 - 260 . 2 - 260 . 3 - 260 . 4 - 260 . 5،ص 27 . 26 .

[2]- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، دار الهناء للتجليد الفني، الإسكندرية، 2009 ، ص5 1

❖ **المستخدمون الداخليون :** و نذكر منهم :

- ✓ **مجلس الإدارة :** يحتاج مجلس الإدارة إلى المعلومات المحاسبية لاستخدامها في التخطيط والرقابة على أنشطة المؤسسة، واتخاذ قرارات لتوزيع الموارد المتاحة على الاستخدامات البديلة .[1]
- ✓ **العاملون (الأجراء أو الموظفون) :** هم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستقرار وربحية المؤسسة على دفع التعويضات، المكافآت، منافع التقاعد وتوفير فرص العمل[2]

❖ **المستخدمون الخارجيون :** و نذكر منهم :

- ✓ **المستثمرون** : يحتاج المستثمرون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أن الملاك يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على توزيع الأرباح.
- ✓ **المقرضون** : يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد مقدرة الوحدة الاقتصادية على سداد قروضهم والفوائد المتعلقة بها عند الاستحقاق.
- ✓ **الموردون والدائنون الآخرون** : يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق وبالتالي فإنهم يهتمون بالمعلومات المرتبطة بالمركز الائتماني للوحدة الاقتصادية.
- ✓ **العملاء :** يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها في توريد احتياجاتهم
- ✓ **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها** : تهتم بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة الوحدة الاقتصادية، كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، وكذلك استخدام تلك المعلومات كأساس لإحصاءات الدخل القومي واحصاءات أخرى.

---

[1]- على أحمد أبو الحسن و محمد سمير صبان، المحاسبة المتوسطة، المفاهيم و معايير القياس و الإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية: الاسكندرية- مصر، 1997 ، ص 01

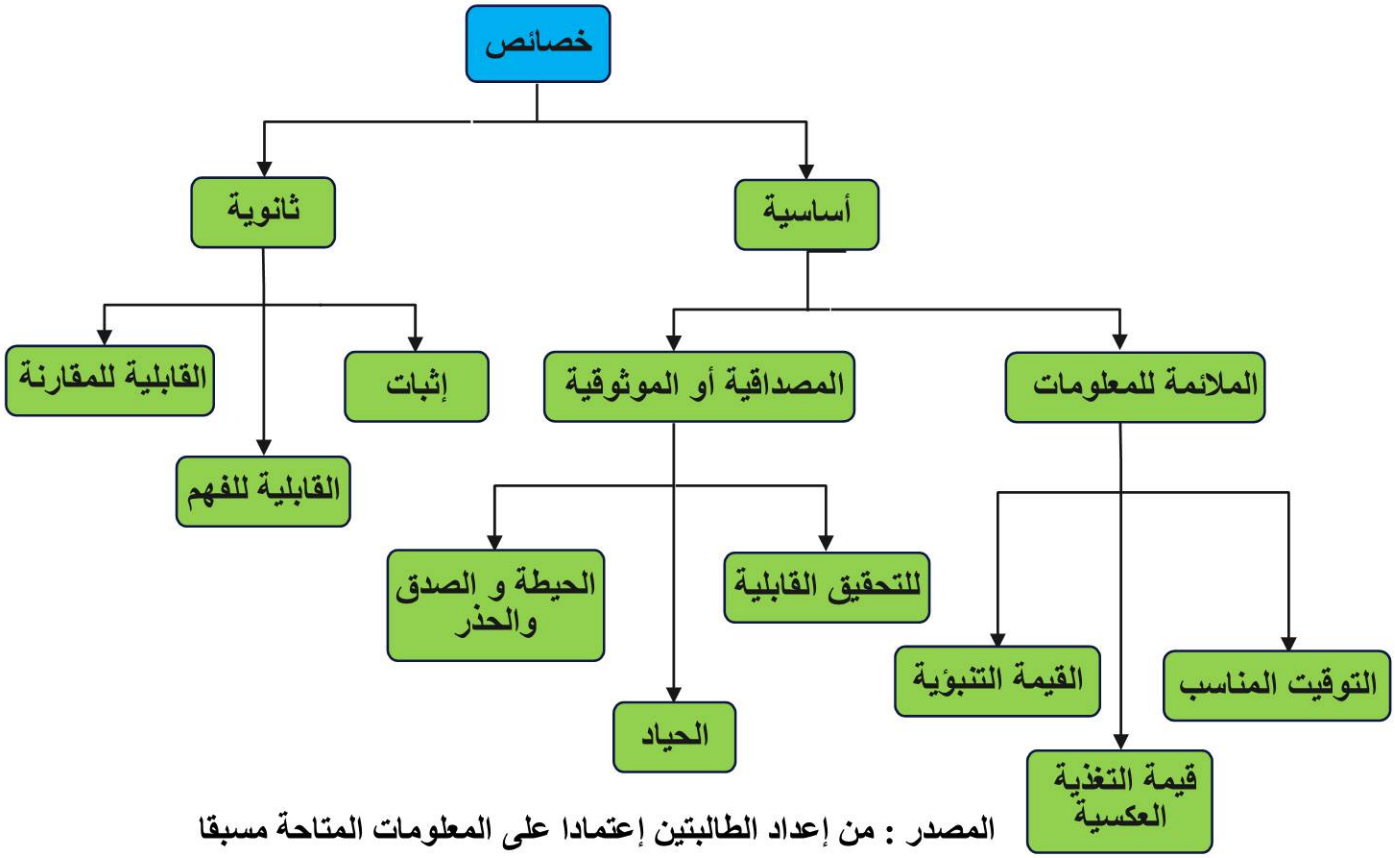
[2]- صالح مرازقة، مداخلة بعنوان، القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الإسلامية، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي "الواقع ورهانات المستقبل"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بغرداية، ص08

✓ **الجمهور** :تؤثر الوحدات الاقتصادية على قرار الجمهور بطرق مختلفة، كما يمكن للقوائم المالية أن تفيد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المؤسسة وتنوع أنشطتها

الفرع الثاني: خصائص النوعية على جودة القوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين و تتمثل في :

الشكل رقم 03 : خصائص النوعية على جودة القوائم المالية



المصدر : من إعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المتاحة مسبقا

1- الخصائص الأساسية : وتشمل على خاصتين وهما :

أ- **الملاءمة:** لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية ، كما تعرف الملاءمة بأنها القدرة على خدمة قرار :

- **القيمة التنبؤية:** ويقصد قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة أو بقوتها الارادية

فعلى سبيل المثال، القيمة التنبؤية لقائمة الدخل تتعزز إن تم الإفصاح عن البنود غير العادية وغير المتكررة من الدخل والمصروفات بشكل منفصل

- **قيمة التغذية العكسية** : قدرة على خدمة قرار معين، إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه[1]

- **التوقيت المناسب** :أي ربط مدى ملاءمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له، لأن توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار، ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها[2]

ب- الموثوقية : إذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات و صدق و خالية من الاخطاء و التحيز وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من اربع خصائص فرعية هي :

- **القابلية للتحقق(الموضوعية)** : وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس المحاسبي إذا ما تم استخدام نفس طرق القياس

- **الصدق في التعبير** : تعني تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي، الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة المحاسبية، أي تمثيل التقارير المالية بصدق مضمونها وليس مجرد تمثيل شكلها فقط

- **الحياد** : تتوافر للمعلومات المحاسبية خاصية الحياد، إذا كانت تخلو من أي تحيز عن طريق قياس النتائج، أو عرضها بطريقة لا تغلب مصالح فئة معينة من فئات مستخدمي القوائم المالية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين .إذن فالملاءمة والموثوقية الخاصيتان الأساسيتان، اللتان يلزم توافرها في المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات جودة عالية، ولكن هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين نتيجة تطبيق بعض الطرق والسياسات المحاسبية، ولهذا فإنه من الممكن التضحية بمقدار

[1]- موسى عبد الجليل صابر، مدخل مقترح لقياس أثر خصائص الشركة على جودة التقارير المالية "دراسة تطبيقية"، ماجستير في المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر،2016، ص33

[2]- صبايحي نوال، مرجع سابق، ص9

من الملاءمة في مقابل المزيد من الثقة، والعكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملاءمة للمعلومات[1]

- **الحيطة و الحذر** : من المتوقع أن يواجه معدي القوائم المالية حالات عدم التأكد المحيطة و اللازمة لكثير من الأحداث و الظروف التي تمكن تجنبها مثل قابلية الديون المشكوك فيها للتحصيل و تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة و متطلبات الضمانات التي يمكن أنتحدث،ويعترف بمثل هذه الحالات من عدم التأكد من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومدى تأثيرها و من خلال ممارسة الحيطة و الحذر عند إعداد القوائم المالية[2]

الاكتمال : من اجل أن تتصف بالمصداقية يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهداف النسبية و التكلفة،أن أي حدث في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة وهكذا تصبح غير صادقة وغير ملائمة

2- الخصائص الثانوية :

بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية هناك خصائص أخرى لا تقل أهمية، أوصى مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB والتي تساهم في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وهي :

أ- **الثبات** : يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الاقتصادية، والتقرير عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية، يجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين.

ب- **القابلية للمقارنة** : إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة بقوائم مالية لفترة أو فترات مالية أخرى سابقة للمنشأة ذاتها، أو مقارنة القوائم المالية لمنشأة معينة بقوائم مالية لمنشآت أخرى، ويقوم بذلك مستخدمو القوائم المالية لأغراض اتخاذ القرارات المتعمقة بالاستثمار أو التمويل أو التعرف على المركز المالي والأداء المالي للمنشأة وغير ذلك، لا يمكن أن تكون القوائم

[1]- باسل فهد عبد الحميد ،أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضواء الأزمة المالية العالمية ،رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط ،الأردن، 2011 ص 31

[2]- أمين السيد أحمد لطفي، إعداد القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، دار النشر الشفافة، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2008 ،ص ص 51-55

المالية قابلة للمقارنة إلا إذا تم إعدادها باستخدام ذات الأسس والمبادئ المحاسبية وفقا لمفهوم الثبات أو الاتساق، ومن اجل تسهيل عملية المقارنة للقوائم المالية التي تعود لنفس المنشأة فتتطلب معايير التقارير المالية الدولية IFRS الإفصاح عن معلومات مقارنة تتعلق بالفترة الماضية لكل القيم التي تتضمنها القوائم المالية والملاحظات، إلا إذا تطلب معيار آخر غير ذلك.[1]

هناك جوانب أخرى للحكم على جودة المعلومات المحاسبية بخلاف الخصائص السابقة الذكر فجودة المعلومات لا يجب أن تقتصر على المعايير الفنية التي تعبر عن خصائص هذه المعلومات بل تتسع لتتضمن معايير أخرى تعكس الجوانب القانونية

والرقابية والمهنية التي تجعل من المعلومات المحاسبية أداة نافعة ومفيدة بالنسبة لمختلف ومستخدميها فنرى أن أساس الجودة في التقارير والقوائم المالية هو توفير معايير محاسبية يتم على أساسها إعداد وعرض تلك التقارير والقوائم المالية وتمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الشريدة ولذلك اهتمت العديد من المؤسسات بإصدار قواعد ومعايير للإفصاح من أجل توفير معلومات ذات جودة عالية[2]

ج- **القابلية للفهم** : إن خاصية قابلية المعلومات للفهم والاستفادة تعتمد أساسا على مؤشرين مهمين:

- درجة الوضوح والبساطة والإفصاح في عرض المعلومات؛
- مستوى الوعي و الادراك والفهم لدى مستخدمي تلك المعلومات .

فإنه من المفرض أن يكون لدى المستخدم مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية وعلى كل حال فانه يجب عدم استيعاب المعلومات حول المسائلة المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين .[3]

[1]- خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوز عٌ، عمان، 2008 ، ص55
[2]- صبايحي نوال ،مرجع سابق ،ص1
[3]- عوض لله جعفر الحسين أبوبكر، أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبة، مجلة العلوم و الثقافة، 12(02) للعام 2011 ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، السودان، 2012

المطلب الثالث : علاقة التدقيق المحاسبي بالقوائم المالية :

1- اهمية تدقيق القوائم المالية :

باتت الحاجة للتدقيق في وقتنا الحالي أكثر إلحاحا مما كانت عليه في السابق نظراً لحاجة نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات العامة في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى المستثمرين[1]

يكمن دور التدقيق المحاسبي في ما يلي :

- زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية.

- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم .

- تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية.

- جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

- زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.

2- دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية :

يساهم التدقيق في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك من خلال[2]:

- ساهم التدقيق في الكشف عن الأخطاء العمدية أو غير العمدية التي قد توجد في الدفاتر المحاسبية والسجلات، مما يتيح الحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء

- يساهم التدقيق في التأكد من دقة المعلومات وصحتها، مما يمكن أن يؤدي إلى الحصول على قوائم مالية موثوقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات

- يقوم التدقيق بالتحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

---

[1]- مجدي محمد سامي دور، لجان المراجعة في حوكمت الشركات وأثرها في جودة القوائم المالية، مجلة جامعة الإسكندرية، العدد 2، رقم 46 ، يوليو 2009 ص 30

[2]- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر، قسم علوم اقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية العلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010/2009،ص44

- يعمل التدقيق على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال، وهذا يعتبر أمرًا هامًا وحيويًا، خاصةً أن المدقق الخارجي المستقل لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية بسبب عدم تواجده بشكل دائم في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلاً من الفحص الكامل. وبالتالي، يكون المدقق الداخلي هو الشخص القادر على حماية المؤسسة التي يعمل فيها من عمليات التلاعب بالأصول، ويعتبر الشخص الأكثر قدرة على ذلك. وبفضل دور المدقق الداخلي، يتم الحصول على معلومات موثوقة للاطلاع الداخلي والخارجي

- يقوم التدقيق بفحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيقه لأهدافه، بما في ذلك دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها نظام المحاسبة في المؤسسة

3- علاقة الابعاد التدقيق المحاسبي (الفحص،التحقيق،التقرير) بجودة معلومات القوائم المالية:

يرتبط تحليل دور المحاسب في تحسين جودة القوائم المالية بتحليل دور كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في ضمان دقة وموثوقية البيانات المالية وتقارير المؤسسة:

أ- **الفحص المحاسبي** : هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة فهو الإلية لتقييم المعايير والطرق والبيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى وتتمثل هذه المعايير في العناصر التالية[1]: ملائمة المعلومات، قابلية الفحص، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي

ب- **التحقق المحاسبي** : إمكانية الحكم على مدى صلاحية القوائم المالية(الملائمة الحياد)كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة[2]

ج- **التقرير (الابلاغ)** : بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية فعملية التحقيق تقودنا إلى معرفة مدى شفافية وموضوعية القوائم المالية

[1]- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص13

[2]- رأفت سلامة محمود وأخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسير، عمان، الأردن، 2011 ، ص21

المبحث الثاني : الافصاح المحاسبي :

يعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي لها دورا مهما في ثراء قيمة ومنفعة المعلومات المحاسبية، إذ أنه يمثل المرحلة التي يستطيع من خلالها المحاسبون التعبير عن جهودهم في توفير المعلومات اللازمة لجميع الاطراف المستفيدة والمستخدمة لها في شكل مجموعة من القوائم المالية ذات الاستخدام العام.

المطلب الاول : مفهوم الافصاح المحاسبي و اهميته :

1- مفهوم الافصاح :

يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مصطلح الإفصاح جاء بديلا لمصطلح النشر أو عرض المعلومات، حيث كان ذلك يتفق مع التعريف التقليدي للمحاسبة، وهو انها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي و إبلاغها للمستفيدين منها [1]

تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الواجب توافرها عرضيا في القوائم المالية المنشورة، وينبع هذا الاختلاف من اختلاف مصالح الأطراف المستفيدة من عرض تلك المعلومات، ويرى بأن الإفصاح هو عرض المعلومات الهامة المتعلقة بالوحدة الاقتصادية من خلال مجموعة من القوائم والتقارير المالية لمساعدة القارئ الواعي على اتخاذ قرارات رشيدة ويتم عرض تلك المعلومات إما في صلب القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة بها أو قوائم إضافية، وتتضمن القوائم المالية :

- ظل الإصدارات المحاسبية الجارية.
- قائمة المركز المالي وقائمة الد خل وقائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى قائمة الأرباح المحتجزة أو قائمة التغيرات في حقوق المساهمين.

* فكل طرف ينظر إلى المعلومات من وجية نظره الخاصة، ومن هنا يصعب تحديد مفهوم موحد للإفصاح المحاسبي يضمن توفير المستوى الذي يحقق لكل طرف رغبته الكاملة في هذا المجال، واستناداً إلى هذا سوف يتم استعراض بعض التعريفات للإفصاح عن المعلومات المحاسبية من قبل الباحثين

[1]- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، " دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2002 ، ص 35

والكتاب يقصد بالإفصاح بصفة عامة هو الإعلان عن شيء أو نشره، أو الإبلاغ عن موضوع معين أو محدد وقد يكوف هذا الإبلاغ موجيا إلى شريحة معينة ومحددة في المجتمع، وقد يكوف الإفصاح تثقيفيا وتوجيهيا أو إلزاميا حسب طبيعة الإفصاح والجهة الصادرة عنه[1]

وقد تعرض بعض الباحثين إلى الغرض من توضيح المعلومات المالية فتطرقوا إلى مفهوم الإفصاح" بأنه نشر المعلومات الضرورية للفئات التي تحتاجها وذلك لزيادة فعالية العمليات التي يقوم بها السوق المالي، إذ أن الفئات المختلفة تحتاج إلى المعلومات لتقييم درجة المخاطرة التي تتعرض لها الشركة للوصول إلى القرار الذي تستطيع من خلاله تحقيق أهدافها والتي تتناسب مع درجة المخاطرة التي يرغب بها[2]

و قد عرف الإفصاح المحاسبي على أنه : "الوضوح و عدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات و القوائم المالية و التقارير المحاسبية"[3]

و يعرف الإفصاح من قبل البعض، بأنه عملية إظهار المعلومات المالية، سواء كانت كمية وصفية في القوائم أو في الهوامش و الملاحظات و الجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية، و التي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر و السجلات للشركة.[4]

و بذلك يصعب الوصول إلى مفهوم عام وموحد للإفصاح المحاسبي وهو يُعَبِّر عن عملية نقل المعلومات المالية والبيانات ذات الصلة بشفافية ودقة، حيث يُكشَف عنها ويُنشَر بشكل عام. يشمل الإفصاح الكشف عن التفاصيل المالية في القوائم المالية والمعلومات الإضافية المرتبطة بها. يهدف هذا الإجراء إلى تزويد جميع الأطراف المعنية، سواء كانوا مستخدمين لتلك المعلومات أو مستفيدين منها، ببيانات

---

[1]- جورج توما بيداويد، الإفصاح المالي، أثره وأهميته في نمو الاعمال التجارية العربية في أستراليا ، أطروحة مقدمة ضمن في نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة غير منشورة، كمية الإدارة و الاقتصادية قسم. المحاسبة، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، الدنمارك 2012 ، ص 29

[2]- سعاد بريك، وآخرون، دور الافصاح المحاسب للقوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولية في ترشيد القرارات المالية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر جامعة الوادي،2012-2013، ص63

[3]- لطيف زيود و آخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية، المجلد ،29 العدد الأول، سوريا، 2007 ، ص: 179

[4]- محمد المبروك أبو زيد،" المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2011، ص480

كاملة وواضحة. بالإضافة إلى ذلك، يشمل الإفصاح شرحًا للسياسات المحاسبية وأي تغييرات تطرأ عليها، بهدف تعزيز الفهم والثقة في الأوضاع المالية وتمكين اتخاذ قرارات أكثر فهمًا وفاعلية.

2- أهمية الإفصاح :

وازدادت أهمية الإفصاح المحاسبي بعد أزمة الكساد التي حلت بالنظام الاقتصادي عام 1929 م في الولايات المتحدة الأمريكية حيث أن كثير من الشركات المساهمة في تلك الفترة قامت بالتلاعب أو لتظليل في المعلومات المنشورة حول أصولها وممتلكاتها لغرض جذب المستثمرين، وهذا مما أذى إلى إظهار القوائم والتقارير المالية

بصورة مظللة لمواقع وبصورة غير حقيقية و يعتبر الافصاح المحاسبي متمما للقوائم المالية حيث يعرض السياسات المحاسبية التي اتبعتها الشركة في إعداد قوائمها المالية وكذلك يتضمن تحليلا للأرقام الإجمالية المعروضة لهذه القوائم فضلا عن المعلومات ذات الطبيعة الخاصة و غيرها من الأحداث التي تؤثر على الشركة و قوائمها المالية كما تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي في قيمة المعلومات المالية التي يوفرها ، وتعود أهمية الإفصاح المحاسبي كمبدأ ثابت في إعداد القوائم والتقارير المالية إلى أحد الأسس الرئيسة التي ترتكز على المبادئ المحاسبية المتعارف علها وتكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في الآتي[1]

- تقديم المعلومات المحاسبية البارزة يهدف إلى توفير المعلومات الرئيسية التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية لإجراء مقارنات فعّالة بين أداء الكيان على مر السنوات، مما يمكّنهم من تحليل التغيرات الهامة وفهم الاتجاهات المالية البارزة.

- الإفصاح المحاسبي يضمن ثقة الأطراف المتعاملة مع المؤسسة من مؤسسات مالية، دائنون وزبائن في المعلومات المالية التي تقدمها الشركات كما يسمح بفهم البيانات المالية المعروضة في القوائم المالية من خلال التوضيحات و التفسيرات التي يقدمها.

[1]- عبد الرحمن، لقاء مالك، و الياسري، إحسان شمران، دور الإفصاح المحاسبي في رفع جودة التحاسب الضريبي: بحث تطبيقي على البيئة العامة للضرائب. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 14 ، العدد (47)، ص112

- يضمن ثقة المستثمر في المعلومات المالية مما يؤدي الى تخفيض درجة عدم التأكد فيما يتعلق بقرارات الاستثمار.[1]

- إشباع حاجات مستخدمي القوائم المالية من البيانات والمعلومات المحاسبية.

- تنبع أهمية الإفصاح بعرض المعلومات والبيانات المهمة والضرورية للمستخدمين كالمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستخدمين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المؤسسة على تحقيق عائد في المستقبل وقدرتها على سداد التزاماتها، والإفصاح له منفعة نسبية لدى بعض المستخدمين مثل العاملين والعملاء والحكومة.

- الإفصاح المحاسبي يحظى بأهمية كبيرة سواء من جانب أسواق رأس المال في معظم دول العالم أو من جانب العديد من الهيئات العلمية والمهنية والمحاسبية، وعلى الرغم من قدم الاهتمام به مازال قائماً بل إنه آخذ في الزيادة وذلك لعدد من الأسباب ومنها اتساع نطاقه نتيجة التطورات المتتابعة في البيئة الاقتصادية والتي تولد العديد من المشاكل المحاسبية والتي بدورها تحتاج إلى معايير محاسبية تساعد الوحدات المحاسبية في قياس العناصر المرتبطة بها والإفصاح عنها وارتباط الإفصاح بالقوائم والتقارير المالية وما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قياس تم اتباعها للوصول إلى معظم بنوده القوائم والتقارير المالية.[2]

- مما سبق يتضح لنا أن أهمية الإفصاح المحاسبي تأتي من اعتباره كأحد الأسس الرئيسة التي تعتمد عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومن إسهامه في إظهار وابراز الحقائق والتفاصيل بالقوائم المالية والايضاحات الم المرافقة والمتممة للقوائم والتي تأتي في شكل معلومات أساسية تساعد مستخدمي التقارير المالية السنوية على فهم البيانات والمعلومات الواردة في تلك التقارير ومن ثم استخدام تلك المعلومات في عملية اتخاد القرارات الصائبة بهدف تحقيق المنفعة الاقتصادية التي تسمو لو كل الأطراف المستفيدة من المعلومات والبيانات المحاسبية.

---

[1]- عبد الرحمان مغاري، سامية فكير، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تطوير المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية AS-IFRS، (2019)، ص7

[2]- سيد عصام خلف الله أحمد، أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية على جودة التقارير المالية في صناديق التأمين الخاصة: دراسة تطبيقية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث العلمية، كمية التجارة وادارة الأعمال، جامعة حموان، المجلد 2 العدد (1)، 2011، ص200

- ويمكن القول كذلك أن الاهتمام بمبدأ الإفصاح عن المعلومات في صلب القوائم المالية يرتبط بالتحول التاريخي الذي شهدته وظيفة المحاسبة من نظام مسك الدفاتر إلى غاية اعتبارها كنظام للمعلومات.[1]

المطلب الثاني : أساليب الإفصاح المحاسبي و أهدافه :

الفرع الاول : أساليب الإفصاح :

وجد العديد من وسائل وطرق الإفصاح المحاسبي والتي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمها واتخاذ القرار الصحيح وتتوقف المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية وفيما يلي أكثر هذه الطرق شيوعا في الاستخدام.

الإفصاح من خلال القوائم المالية : إن عرض القوائم المالية جزءاً مهما من الإفصاح المحاسبي حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية في صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح وهي الوسائل الرسمية لتوصيل المعلومات إلى الاطراف الخارجية من حيث شكل وترتيب هذه القوائم تتمثل في قائمة المركز المالي (الميزانية) ، قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) ، قائمة التغيرات في الأموال الخاصة (جدول التغيرات في الأموال الخاصة) ، قائمة التدفقات النقدية (جدول تدفقات الخزينة)، وتعتبر القوائم سالفة الذكر بمثابة العمود الفقري لعملية الإفصاح.[2]

الملاحظات والهوامش : تعتبر إضافة الملاحظات والهوامش في التقارير المالية وسيلة هامة للكشف عن معلومات إضافية وتوضيحات يمكن أن تكون صعبة التوضيح في الأقسام الرئيسية للتقارير المالية. ومع ذلك، يجب أن لا يكون الاعتماد الكلي على هذه الوسيلة بديلًا رئيسيًا للقوائم المالية، بل يجب أن تظل القوائم المالية الرئيسية هي المصدر الرئيسي للمعلومات المالية، حيث توفر هياكلها وتصنيفاتها إفصاحًا أكثر شمولًا ودقة.

إستخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها : يظهر بوضوح أهمية استعمال المصطلحات الواضحة والمتفق عليها، إلى جانب توفير تفاصيل دقيقة في تقديم المعلومات، وهو أمر لا يقل أهمية عن الإفصاح الذي يتم في هيكل القوائم المالية. يتعين على الجهات المعنية استخدام مصطلحات تعبر

[1]- وليد ناجي الحيالي، نظرية محاسبة، بدون طبعة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص ص367-368

[2]- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، بدون طبعة، دار متيجة للطبعة والنشر، الجزائر، 2010 ، ص 916

بدقة عن المعاني والمفاهيم المعروفة جيدًا لدى المستفيدين من تلك المعلومات. يجب أيضًا توحيد هذه المصطلحات لتكون ذات معانٍ متسقة في جميع التقارير، مما يسهم في تحقيق أقصى استفادة للمستخدمين. في حال عدم التوحيد، يمكن أن يؤدي ذلك إلى إفساح المجال لظهور إفصاحات غامضة أو مضللة تعكس مفاهيم مختلفة، مما يعرض المستخدم لفهم غير دقيق للحالة المالية.

المعلومات بين الأقواس : ويتم ذلك في صلب القوائم المالية في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط دون إسهاب وتطويل لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس مثل طريقة تقييم بند معين /الأصول المقيدة برهن أو إجراء شرح مختصر والى غير ذلك من الملاحظات[1]

تقارير والجداول الملحقة : وتستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية والتفاصيل التي يصعب بل يستحيل إظهارها في صلب القوائم المالية وقد تستخدم هذه الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو في صورة تقارير مستقلة وغير ذلك.

تقرير رئيس مجلس الإدارة : ويعد التقرير متهماً للقوائم المالية، والذي بدوره يفسر الكثير من المعلومات الواردة بالقوائم المالية التي يصعب تفسيرها، بحيث من الواجب أن يقوم مجلس الإدارة بإعداد تقريرا سنوياً لعرضه على المساهمين بحيث يشتمل بوجه خاص فضلاً عما تستوجبه القوانين والتشريعات واللوائح، نظرة شاملة عن أعمال المؤسسة ومركزها المالي، ونظرة مستقبلية لنشاط المؤسسة خلال العام القادم، وأنشطة ونتائج أعمال المؤسسات التابعة لها إن وجدت، نبذة عن التغيرات في الهيكل الرئيس لرأس المال بالمؤسسة.

تقرير المراجع الخارجي : يعد تقرير المراجع الخارجي من ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة، حيث يتم إعطاء رأي محايد حول موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية من خلال تقرير المراجع الخارجي، ويتم ذلك من خلال حصوله على أدلة الإثباتات الكافية والملاءمة ليتمكن المراجع من استخلاص الاستنتاجات والتي بنى عليها رأيه في البنود التي وردت في القوائم المالية الأساسية، وذلك لغرض تعزيز الثقة في المعلومات المنشورة للمستخدمين، ويمكن اعتبار تقرير المراجع الخارجي وسيلة

[1]- خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ظل نظام المحاسبة المالية ، الملتقى الوطن للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 28 -26ماي سنة 2009

إفصاح ثانوية، بحيث من خلال تقريره يمكن أن يؤكد إفصاح المؤسسة من عدم إفصاحها عن بيانات ومعلومات معينة عن طريق الملاحظات أو التحفظات والتي يذكرها في تقريره مثل الإفصاح عن معلومات لم يتم الإفصاح عنها في الوسائل الأخرى للإفصاح.

وسائل أخرى مكملة لعملية الإفصاح : تُعدُّ بعض السبل الإضافية ذات الدور المكمل أمورًا حيوية في عمليات الإفصاح، مثل المقارنة بين بنود القوائم المالية وكذلك استعراض المعلومات المقارنة عن فترات سابقة، سواء كانت تلك الفترات تتعلق بالإيرادات أو النفقات أو الأرباح الموزعة، بهدف تحليل الاتجاهات. يُستخدم أيضًا حساب النسب المالية لمساعدة مستخدمي المعلومات في فهم التفاصيل وتحديد الزيادات أو الانخفاضات في مختلف البنود، ومقارنتها بنفس البنود في السنوات السابقة أو مع مؤسسات مماثلة. بالإضافة إلى ذلك، يتم استخدام الرسوم البيانية والإحصائيات لتسهيل عملية الإفصاح، مما يتيح نقل المعلومات بشكل فعّال وميسّر لكافة المستخدمين، سعيًا لتحقيق أهدافهم بشكل أفضل.

الفرع الثاني : اهداف الافصاح :

للإفصاح المحاسبي أهداف معينة تتمثل في :

- التعبير بوضوح من خلال القوائم المالية وبشكل عادل عن الوضع المالي لأداء المؤسسة التغيرات في الحالة المالية[1]

- إمداد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات الجوهرية والملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم بأفضل طريقة ممكنة[2]

- إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية ومساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة[3]

-نشر معلومات عن أنواع نشاطات الأعمال المختلفة التي تزاولها المؤسسة والظروف الاقتصادية المختلفة التي تعمل فيها المؤسسة وذلك بغرض مساعدة مستخدمي القوائم المالية في :

---

[1]- جودي محمد رمزي، اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحكومة الشركات، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول حكومة الشركات كآلية للحد من الفساد، ماي2012 ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص8

[2]- كمال خليفة أبو زيد، النظرية المحاسبية، الطبعة الرابعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2005 ، ص 767

[3]- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004 ، ص204

- ✓ الحصول على تفهم أفضل لمدى نجاح أو فشل المؤسسة؛
- ✓ الحصول على تقدير أفضل لقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية صافية في المستقبل؛
- ✓ التوصل إلى رأي أفضل يستند على معلومات أكثر عن المؤسسة ككل .

- تأمين وضمان وجود الشفافية في القوائم المالية من خلال الإفصاح الكامل وعن طريق توفير العرض العادل للمعلومات المفيدة، والضرورية لاتخاذ القرارات الاقتصادية من طرف مستخدمي تلك القوائم.[1]

- ➢ و ايضا انقسمت أهداف الإفصاح المحاسبي الى إتجاهين :

الإتجاه الاول : الاتجاه التقليدي في الافصاح :

هو الذي يهدف و يهتم بالمستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام القوائم المالية فيقضي بالضرورة تبسيط المعلومات المنشورة، بحيث تكون مفهومة للمستثمر محدود المعرفة مع التركيز على معلومات التي تتصف بالموضوعية و البعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ، وفي ذلك كله حماية لهذا المستثمر من التعامل غير العادل في سوق المال

الاتجاه الثاني : الاتجاه المعاصر في الافصاح :

يهدف إلى تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات ، وفي ظل هاذا الهدف فإن نطاق الإفصاح لم يعد قاصرا على تقديم المعلومات المالية التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية والتي تتناسب مع قدرات المستثمر العادي، بل يتسع نطاق الإفصاح ليشمل المعلومات الملائمة التي تحتاج إلى درجة كبيرة من الدراية والخبرة في فهمها واستخدامها والتي يعتمد عليها المستثمرين الواعين والمحللين الماليين في اتخاذ قراراتهم .

مثال :

المعلومات الخاصة بأثر تغيرات المستويات الاسعار و التنبؤات المالية و إعداد تقارير قطاعية على أساس خطوط الإنتاج، أو المناطق الجغرافية، و إعداد التقارير المرحلية و المعلومات المتعلقة بالإنفاق الاستثماري الحالي و مصادر تمويله و نصيب السهم من الربح و مكاسب و خسائر العمليات الأجنبية. و سياسات توزيع الأرباح و خطط و أهداف الإدارة في مستقبل ... الخ

[1]- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، بدون طبعة، الدار الجامعية، مصر، 2006 ، ص 50

و عليه فإن الباحث يستخلص أن أهداف الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية تكمن في مدى توافر المعلومات الدقيقة الموثوق بها التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، وأن تكون المعلومات خالية من الغش و الخداع[1]، وان يكون تقدمها في المواعيد المحددة ليتم نشرها حتى تتم الاستفادة منها جميع الجهات المعنية سواء مستثمرين او جهات الرقابية او الحكومية[2]

المطلب الثالث : أسباب التزام الافصاح المحاسبي في القوائم المالية :

1- أسباب الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية :

تكمن أسباب الالتزام فيما يلي[3] :

- تقديم المعلومات يساعد المستفيدين على اتخاذ القرارات
- تقديم معلومات يساعد على تحقيق الربح للمؤسسة؛
- تقديم معلومات على قدرة المؤسسة على زيادة التدفق النقدي
- تقديم معلومات المتعلقة بموارد المؤسسة وانعكاسها على اتخاذ القرار ؛
- تقديم معلومات لمتخذي القرار عن التدفقات النقدية.

وهناك مجموعة من الإرشادات التي يجب الأخذ بها عند الالتزام بتطبيق الإفصاح المحاسبي وهي :

- ينبغي أن يتضمن الإفصاح على المعلومات التالية :

✓ النتائج المالية ونتائج عمليات المؤسسة؛

✓ أهداف المؤسسة؛

✓ الملكيات الكبرى للأسهم وحقوق التصويت.

✓ سياسة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة والتنفيذيين الرئيسيين والمعلومات عن أعضاء مجلس الإدارة بما في ذلك من مؤهلاتهم وعملية الاختيار والمديرين الآخرين في المؤسسة فيما إذا كان يتم النظر إليهم باعتبارهم مستقلين ؛

---

[1]- عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة و المساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة دراسة تحليلية، رسالة ماجستير ،كلية التجارة، تخصص المحاسبة و التمويل، غزة-فلسطين- بدون سنة، ص.ص23-24

[2]- نفس المرجع السابق، ص24

[3]- محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص ص : 60-61

- ✓ العمليات المتعلقة بأطراف من المؤسسة
- ✓ عوامل المخاطر المتوقعة
- ✓ الموضوعات الخاصة بالعاملين وأصحاب المصالح الآخرين.

- ينبغي إعداد المعلومات والإفصاح عنها طبقا للمستويات النوعية المرتفعة للمحاسبة والإفصاح المالي وغير المالي؛

- ينبغي القيام بمراجعة خارجية سنوية مستقلة بواسطة مراجع مستقل كفء، مؤهل حتى يمكنه أن يقدم تأكيدات خارجية وموضوعية المجلس الإدارة والمساهمين بان القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء المؤسسة في كافة النواحي المادية والهامة؛

- ينبغي على المراجعين الخارجيين أن يكونوا قابلين للمسائلة والمحاسبة أمام المساهمين، وعليهم واجب بالنسبة للمؤسسة هو أن يقوموا بممارسة كافة ما تقتضيه العناية والأصول المهنية في عملية المراجعة؟

- ينبغي في قنوات بث المعلومات أن توفر فرصة متساوية وفي التوقيت المناسب مع كفاءة التكلفة لمستخدمي المعلومات ذات الصلة.

خلاصة الفصل الثاني :

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل نستخلص أن القوائم المالية تعتبر وسيلة أساسية للتواصل مع الأطراف المهتمة بأنشطة الوحدة الاقتصادية. تشمل هذه القوائم المالية الميزانية وقائمة الدخل وتدفقات الخزينة وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، بالإضافة إلى الملاحظات المهمة المتعلقة بالقوائم المالية.

وتعتبر القوائم المالية مفيدة للمستخدمين المتنوعين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، حيث تلبي احتياجات هؤلاء المستخدمين بأقل تكلفة ممكنة. وتلعب القوائم المالية دورًا هامًا في توفير المعلومات اللازمة للمستخدمين لفهم وتحليل الأداء المالي والمالي للوحدة الاقتصادية.

ويجب أن يكون للإفصاح المحاسبي تأثير كبير على ثقة المستخدمين في القوائم المالية. وكلما تم إعداد الإفصاح المحاسبي وفقًا للمبادئ المحاسبية المعترف بها عالميًا، زاد تنوع المستخدمين الذين يعتمدون على هذه القوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك، يتم توضيح العلاقة بين جودة القوائم المالية والإفصاح المحاسبي، وأسباب الالتزام بمعايير المحاسبة المعترف بها دوليًا.

إذن، القوائم المالية تعد وسيلة أساسية للتواصل مع الأطراف المهتمة وتوفر معلومات هامة للمستخدمين المتنوعين لاتخاذ القرارات الاقتصادية. إعداد الإفصاح المحاسبي وفقًا للمعايير المحاسبية المعترف بها دوليًا يؤثر بشكل كبير على ثقة المستخدمين في القوائم المالية ويساهم في تعدد المستخدمين وفهمهم للعلاقة بين جودة القوائم المالية والإفصاح المحاسبي وأسباب الالتزام بها.

الفصل الثالث
دراسة ميدانية بمؤسسة
ميناء مستغانم EPM

تمهـيد:

بعد ما تناولنا في الفصلين الاول و الثاني على أهم المفاهيم التي تتمثل في التدقيق المحاسبي وجودة القوائم المالية ، وبغية الالمام بموضوع الدراسة سنعرض من خلال هذا الفصل مناقشة الجوانب التطبيقية، و ذلك من اجل التعرف على واقع الممارسة لعملية التدقيق و تحليل القوائم المالية للمؤسسة من قبل خلية التدقيق و المحاسبة بالمؤسسة، بحيث تمثل الميناء EPM أحد أهم المؤسسات الجزائرية ولهذا سوف يتم التطرق في هذا الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الاول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الثاني : واقع عملية التدقيق الداخلي و عرض للقوائم المالية بمؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الاول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم EPM :

تعتبر مدينة مستغانم من بين المدن جزائر الساحلية المطلة على البحر الابيض المتوسط، و التي تتمتع بشريط ساحلي واسع الذي به ثاني اكبر ميناء في غرب جزائر، وهو جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم عديد من الخدمات ، كالخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري

المطلب الاول: ماهية المؤسسة ومسؤوليتها و أهدافها :

الفرع الاول : نشأة الميناء و المهام :

كان الميناء خليجا صخريا حادا يمتد بين الرأس البحري لصلامندر والرأس البحري لخروبة، استخدمته القراصنة لاقتسام الاغنام، وسمي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 بـ "مرسى الغنائم" ومن هنا سميت مدينة مستغانم.

و في سنة 1848 أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداد الى 325 متر بحلول سنة 1881 وانطلق اول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعا ذات منفعة عامة .

تمت اعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 انتهت بميلاد اول حوض للميناء. وبعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941 تم انشاء حوض ثاني برصيف طوله 430 متر فيما بين نهاية 1955 وبداية 1959.

الشكل القانوني لمؤسسة ميناء مستغانم EPM :

يقدم الميناء نوعين من الخدمات: خدمات تجارية وخدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية شركة ذات أسهم SPA/EPM/EPE أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى مرسوم التنفيذي رقم 82-287 الصادر بتاريخ 14-08-1982.

في 29-02 -1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها حول الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بعقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي الى شركة عمومية اقتصادية / شركة ذات أسهم رأس مالها 1500.000.000دج تحت حيازة كاملة لشركة التسيير لأحكام القوانين 88-01 و 88-03 و 88-04 الصادرة بتاريخ 12-01-1988 المتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات و طبقا للرسوم 88-101 الصادر عن تاريخ 12-01-1988 و المرسوم 88-119 الصادر بتاريخ 16-05-1988 والمرسوم 88-117 الصادر بتاريخ 28-09-1988.

قامت مؤسسة ميناء مستغانم بإنجاز المهام التالية :

- استثمار و تطوير ميناء
- استغلال الآلات و الإنشاءات المينائية
- إنجاز أعمال الصيانة و تهيئة التحديث للبنى المينائية الفوقية
- إعداد برامج بناء و صيانة و تهيئة للبنى التحتية بالتعاون مع الشركاء الاخرين
- تنفيذ عملية الشحن و التفريغ المينائية
- تنفيذ عمليات القطر، القيادة والإرساء ... الخ؛
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم

الفرع الثاني: دور مؤسسة ميناء مستغانم

و من دور ومسؤوليات المؤسسة :

- ✓ السهر على احترام القوانين والتنظيم
- ✓ تحديد سياسة التمويل في المؤسسة وتطوير مخططاتها
- ✓ اعداد مخطط الخزينة وتسيير الميزانية السنوية ومتابعة تطبيقها.
- ✓ مفاوضة شروط التمويل والتسديد.
- ✓ المسؤولية على توحيد الميزانية
- ✓ متابعة ارتباط ومراقبة تنفيذ مخطط الاستثمارات.
- ✓ تنفيذ المراقبة
- ✓ ضمان متابعة النشاطات المالية المناسبة
- ✓ السهر على تطبيق النصوص الجبائية والمالية والمحاسبية

الفرع الثالث : أهداف مؤسسة ميناء مستغانم

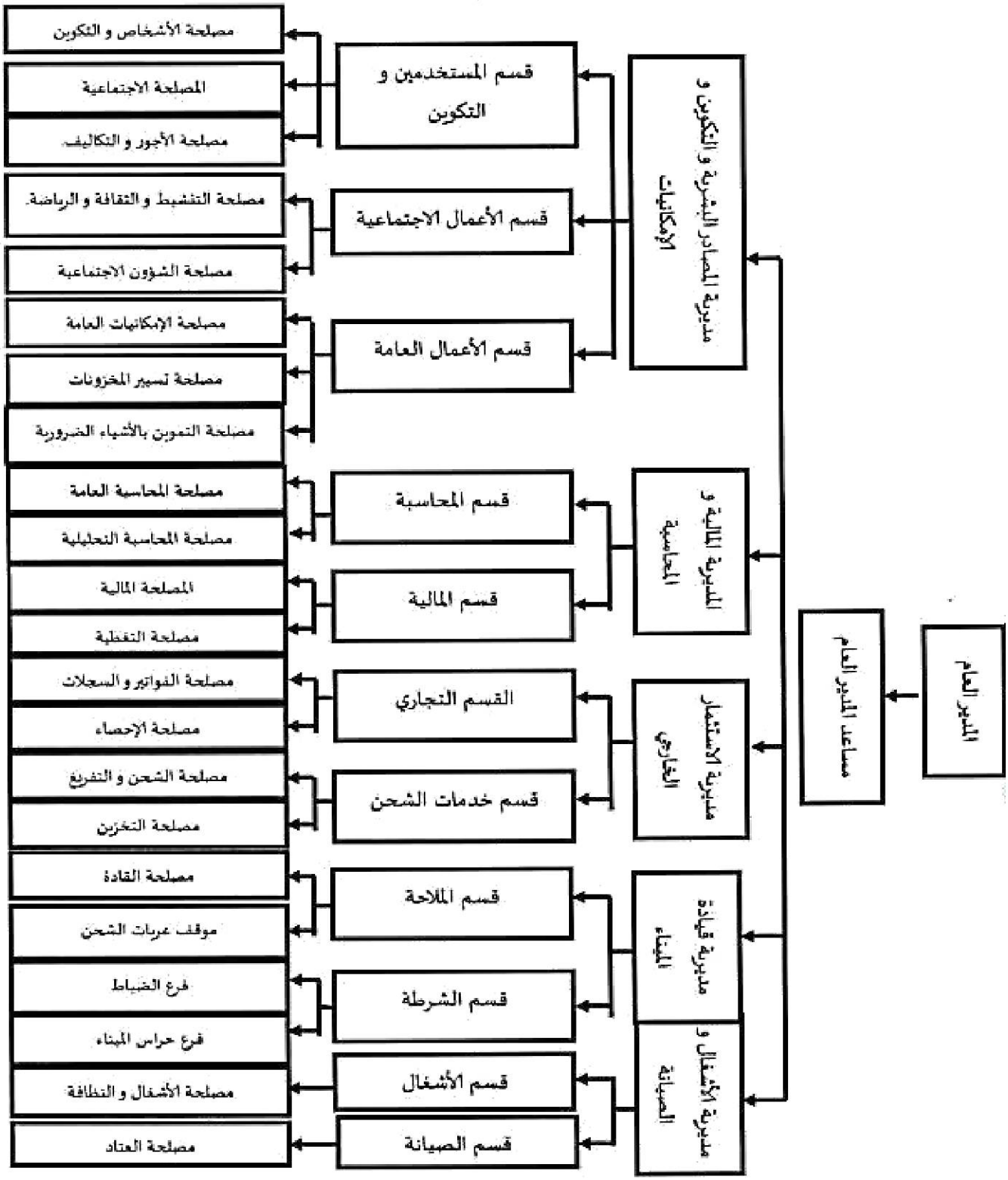
وتهدف المؤسسة ميناء مستغانم الى:

- ✓ تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر ؛
- ✓ تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل العبور والمعالجة وتخزين ذات كفاية عالية)؛
- ✓ الاذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين
- ✓ تسيير أملاك الدولة
- ✓ تسيير الاستثمار وتطوير ميناء مستغانم
- ✓ استغلال أشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنايات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين
- ✓ استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة :

شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الميناء مستغانم :

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم



المصدر : وثائق مقدمة من المؤسسة

الادارة العامة : يشرف على الادارة العامة رئيس المدير العام الذي يعتبر المسير المسؤول الاول للمؤسسة بالمساعدة مع مساعد المدير العام ، حيث ان هذه المديرية مكلفة بالاستقبال و الربط والتنسيق ومراقبة النشاطات، ومن خلال المخطط العام للمؤسسة نلاحظ انها مقسمة الى خمس مديريات التي بدورها مقسمة الى دوائر تتفرع منها اقسام ومصالح وبالتالي يمكن القول بان يوجد ترابط دائم و متواصل بينهما.

1) مديرية الموارد البشرية: مكلفة بتنظيم وتنفيذ النشاطات المتعلقة بتسيير الموارد البشرية والتي بدورها تحتوي على ثلاث اقسام :

- **قسم الاشخاص والتكوين** : يتفرع الى مصلحة الاشخاص، مصلحة الاجور، ومصلحة الاجتماعية

- **قسم الاعمال الاجتماعية والثقافية** : بها مصلحة النشاط الثقافي والرياضي ومصلحة الشؤون الاجتماعية

- **قسم الاعمال العامة** : بها مصلحة الوسائل العامة، مصلحة تسيير المخازن، ومصلحة التموين

2) مديرية المالية والمحاسبة : هي اساس المؤسسة وتشارك تحديد نشاط الاهداف العامة وتسهر عليها مع السياسة المالية للمؤسسة والتي تتكفل بتنفيذه، تملك سجلات محاسبية للعمليات بها قسمين :

- **قسم المالية** : به المصلحة المالية ومصلحة التغطية

- **قسم المحاسبة** : به مصلحة المحاسبة العامة ومصلحة المحاسبة التحليلية

3) مديرية الاستثمار التجاري : مكلفة بتنظيم ومراقبة النشاط المتعلق بالتطورات التقنية للميناء بها قسمين :

- **قسم التجاري** : به المصلحة الاحصائية

- **قسم الخدمات والشحن**: به مصلحة المخازن تقوم بعملية التخزين، ومصلحة الشحن والتفريغ

4) مديرية قيادة الميناء : هي مكلفة بالتسيير الحسن لحركة البواخر وقت دخولها الى الميناء وحتى خروجها مع تحقيق سلامة السفن، تنقسم الى :

- **قسم الشرطة والامن** : يتشكل من فرقتين هما: فرقة حراس الميناء ورقة الضباط

- **قسم الملاحظة** : به محطتين هما محطة ادارة المركب والربط، محطة الجر والدفع التي تقوم بتقييد الباخرة.

5) مديرية الاشغال والصيانة : تعمل على التنبؤ، التنظيم ومراقبة جميع الاشغال والصيانة وتحتوي على قسمين :

- **قسم الصيانة** : به مصلحة العتاد ومصلحة الصيانة
- **القسم الاشغال** : به مصلحة الاشغال

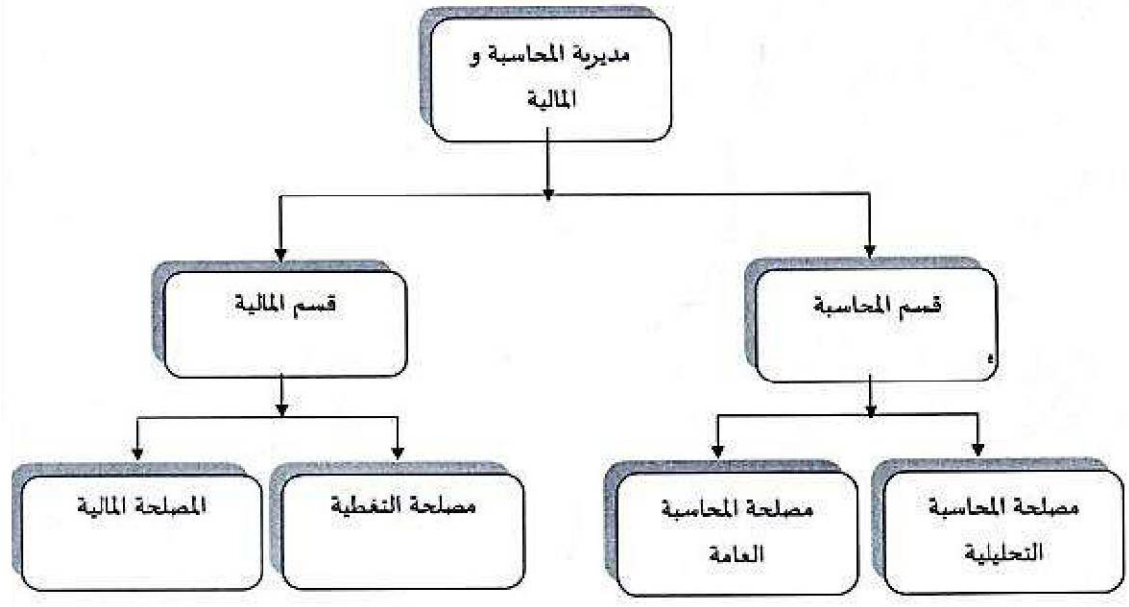
وفيما يلي نموذج لتقديم مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم، بما في ذلك التعريف بالمديرية وهيكلها التنظيمي وأهم نشاطاتها :

المديرية المالية والمحاسبة في مؤسسة ميناء مستغانم: هي إحدى الأقسام الحيوية في مؤسسة ميناء مستغانم، وتلعب دورًا حاسمًا في تحقيق الأهداف المالية وضمان الامتثال للمعايير المحاسبية المعمول بها. تشكل المديرية المالية والمحاسبة الركيزة الأساسية لإدارة المال والتقارير المالية الدقيقة والموثوقة.

هيكل التنظيم :

تتكون المديرية المالية والمحاسبة من مجموعة من الإدارات والأقسام التي تعمل بشكل متكامل لتحقيق أهدافها. من بين الأقسام :

الشكل رقم 05 : مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم



المصدر : وثائق مقدمة من المؤسسة

المبحث الثاني: واقع عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة

المطلب الاول: عرض القوائم المالية للمؤسسة

1- الميزانية الختامية

يتم إعداد الميزانية الختامية بعد الانتهاء من مختلف التسويات وإعداد ميزان المراجعة بعد الجرد و جدول حساب النتائج وبالنسبة لمؤسسة ميناء مستغانم كانت الميزانية الختامية كالتالي :

الأصول :

جدول رقم 05 : الميزانية الختامية الخاصة بسنة 2022 لمؤسسة ميناء مستغانم (أصول).

الاصول	2022	2021
الأصول الغير جارية		
الاصول غير ثابتة	778050.00	671448.92
الاستخدامات الثابتة	3039873727.27	1983514668.11
الاراضي		
البناءات	354496187.35	345143151.78
تثبيتات عينية اخرى	2685377539.92	1638371516.33
تثبيتات جاري انجازها	348218404.38	221303091.46
تثبيتات مالية	200000000.00	200000000.00
سندات مثبتة اخرى	200000000.00	200000000.00
اصول الضريبة المؤجلة	134465630.33	98545698.99
مجموع الاصول غير جارية	3723335811.98	2504034907.48
الأصول الجارية		
مخزونات	86380696.31	87385124.63
حسابات دائنة	211214942.41	207450907.37
زبائن	116538583.75	135205665.05
المدينون الاخرون	2701938.16	21026817.53
ضرائب	67657288.50	51218424.79
الأصول المتداولة	580490532.52	1194979180.09
الاستثمارات	400000000.00	300000000.00
خزينة	180490532.52	894979180.09
مجموع الاصول الجارية	878086171.24	1489815212.09
مجموع الاصول	4601421983.22	3993421983.22

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملحق رقم 01

الخصوم:

جدول رقم 06 : الميزانية الختامية الخاصة بسنة 2022 لمؤسسة ميناء مستغانم (خصوم)

الخصوم	2022	2021
رأس المال الصادر	1500000000.00	1500000000.00
علاوات و الاحتياطات	1029829627.55	947475390.64
نتيجة الصافية	-176339887.03	299854236.91
رؤوس أموال خاصة أحرى	-175082717.92	707505.26
مجموع رؤوس اموال خاصة	2178407022.60	2748037132.81
ديون مالية	1002730406.54	2293463.83
ضرائب (مؤجلة و مؤقتة)		
ديون اخرى		
المؤونات و المنتجات	819417912.79	690725259.23
مجموع الخصوم غير جارية	1822148319.33	693018723.06
موردون اخرون	196272598.16	69191063.87
ضرائب	90709852.77	200590670.29
ديون اخرى	313884190.36	283012529.54
خزينة	00	00
مجموع خصوم الجارية	600866641.29	552794263.70
مجموع خصوم	4601421983.22	3993850119.57

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 02

2- حسابات النتائج

جدول رقم 07 : حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم

التعيين	2022	2021
رقم الأعمال	1440482225.70	1716757303.36
1 - إنتاج السنة المالية	**1440482225.70**	**1716757303.36**
المشتريات المستهلكة	61622088.51	69301788.44
الخدمات والمستهلكات الأخرى	97039980.11	138267456.11
2- إستهلاك السنة المالية	**158662068.62**	**207569244.55**
3- القيمة المضافة	**1281820157.08**	**1509188058.81**
أعباء المستخدمين	1097490537.35	906509070.58
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	30697037.54	30684156.26
4- إجمالي فائض الاستغلال	**153632582.19**	**571994831.97**
المنتجات العملياتية الأخرى	13820160.57	32810810.54
الأعباء العملياتية الأخرى	12585388.13	4972981.60
مخصصات الإهتلاكات مؤونات وخسائر القيمة	479397769.34	423749834.22
الإسترجاعات خسائر القيمة والمؤونات	118982957.47	142565988.13
5- النتيجة العملياتية	**-205547457.24**	**318648814.82**
المنتوجات المالية	36901805.53	38485056.51
الأعباء المالية	43604166.66	2978.45
6 - النتيجة المالية	**-6702361.13**	**38482078.06**
7- النتيجة العادية قبل الضرائب	**212249818.37**	**357130892.88**
ضرائب واجبة الدفع على الانشطة العادية	10000.00	90428993.68
ضرائب مؤجلة على الانشطة العادية	-35919931.34	-33152337.71
8- مجموع منتجات الانشطة العادية	**1610187149.27**	**1930619158.54**
9- مجموع أعباء الأنشطة العادية	**1786527036.30**	**1630764921.63**
10 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**-176339887.03**	**299854236.91**
عناصر غير عادية منتوجات		
عناصر غير عادية أعباء		
11 - نتيجة غير عادية		
12-صافي نتيجة السنة المالية	**-176339887.09**	**299854236.91**

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 03

المؤشرات الموافقة لجدول حسابات النتائج

إنتاج السنة المالية = ح/70: الحسابات والمنتجات + ح/ 72: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون + ح /73: الإنتاج المثبت + ح / 74: إعانات الاستغلال.

و منه :

إنتاج السنة المالية لسنة 2020 = 1588954421.34

إنتاج السنة المالية لسنة 2021= 135470642.84

استهلاك السنة المالية = ح / 60 المشتريات المستهلكة + ح / 61 وح/62 الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى .

	2021	2022
مشتريات مستهلكة	69301788.44	61622088.51
ح/61 وح/62	138267456.11	97039980.11
استهلاك السنة المالية.	**207569244.55**	**158662068.62**

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

	2021	2022
إنتاج السنة المالية	**1716757303.36**	**1440482225.70**
استهلاك السنة المالية	**207569244.55**	**158662068.62**
القيمة المضافة للاستغلال	**1509188058.81**	**1281820157.08**

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال -ح/63 أعباء المستخدمين - ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة.

	2021	2022
القيمة المضافة للاستغلال	**1509188058.81**	**1281820157.08**
أعباء المستخدمين	906509070.58	1097490537.35
الضراءب والرسوم والمدفوعات	30684156.26	30697037.54
إجمالي فائض الاستغلال.	**571994831.97**	**153632582.19**

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + ح/75 المنتوجات العملياتية الأخرى - ح/65 : الأعباء العمليات الأخرى - المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة + ح / 68: استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات.

	2021	2022
إجمالي فائض الاستغلال	**571994831.97**	**153632582.19**
المنتوجات العملياتية الأخرى	32810810.54	13820160.57
الأعباء العملياتية الأخرى	4972981.60	12585388.13
المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة	423749834.22	479397769.34
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	142565988.13	118982957.47
النتيجة العملياتية	**318648814.82**	**-205547457.24**

النتيجة المالية = ح / 76: المنتوجات المالية -/66: الأعباء المالية.

	2021	2022
المنتوجات المالية	38485056.51	36901805.53
الأعباء المالية	2978.45	43604166.66
النتيجة المالية	**38482078.06**	**-6702361.13**

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية.

	2021	2022
النتيجة العملياتية	**318648814.82**	**-205547457.24**
النتيجة المالية	**38482078.06**	**-6702361.13**
النتيجة العادية قبل الضرائب	**357130892.88**	**212249818.37**

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب الواجبة والضرائب المؤجلة.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية.

	2021	2022
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**1930619158.54**	**1610187149.27**
مجموع أعباء الأنشطة العادية.	**1630764921.63**	**1786527036.30**
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**299854236.91**	**-176339887.03**

النتيجة غير العادية =ح/ 77: عناصر غير عادية (منتجات) - ح/67 عناصر غير عادية (أعباء).

النتيجة غير العادية 2020= 0-34330.75=34330.75

النتيجة غير العادية 2020=0

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية.

	2021	2022
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**299854236.91**	**-176339887.03**
النتيجة غير العادية.	0	0
صافي نتيجة السنة المالية	**299854236.91**	**-176339887.03**

3- جدول تدفقات الخزينة

جدول رقم 08 : تدفقات الخزينة لمؤسسة ميناء مستغانم

البيان	مبالغ دورة 2022	مبالغ دورة 2021
تدفقات الخزينة من الأنشطة العادية		
النقدية الواردة من الزبائن	1733541594.95	917587344.59
المبالغ المدفوعة من الموردين والأشخاص	-1334900724.88	-824209708.26
الفوائد والأعباء المالية الأخرى المدفوعة	-49898683.64	
الضرائب على النتائج المدفوعة	-83513786.00	
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية		
تدفقات الخزينة الصافية من الأنشطة العادية (1)	265228400.43	93377636.33
تدفقات الخزينة من انشطة الاستثمار		
الصرف على حيازة الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة	-1366798846.22	-394660299.61
التحصيل على حيازة الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة		
تحصيلات أخرى	28662761.40	200071288.87
اعتمادات	-1016624.63	85312302.81
أقساط مالية		-250000000.00
تحصيلات التثبيتات المالية		
الفوائد المحصلة من الاستثمارات المالية	31457569.42	35625000.00
توزيعات الأرباح المستلمة		
تدفقات الخزينة الصافية من أنشطة الاستثمار (ب)	-1307695140.03	-323651707.93
تدفقات الخزينة من الأنشطة المالية		
تحصيلات بعد إصدار الأسهم		
الأرباح والتوزيعات الأخرى المخصصة	-100000000.00	
تحصيلات القروض	1000000000.00	
سداد القروض و الديون الأخرى	-472021907.97	-134130284.65
تدفقات الخزينة الصافية من الأنشطة المالية (ج)	427978092.03	-134130284.65
تأثير تغير سعر الصرف على النقد		
تغير الخزينة للفترة (أ+ ب + ج)	-614488647.57	-364404356.25
الخزينة وما يعادلها خلال إفتتاح السنة المالية	1194979180.09	1017757276.85
الخزينة وما يعادلها خلال إقفال السنة المالية	580490532.52	653352920.60
تغير الخزينة خلال الفترة	-614488647.57	-364404356.25
تقارب النتيجة المحاسبية		

المطلب الثاني: واقع عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة مستغانم

يعتبر التدقيق الداخلي لمؤسسة ميناء مستغانم فعالا حيث يعتمد على الرقابة الجيدة التي تساعد على أداء أنشطتها بصورة أفضل

تنفيذ مهمة تدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم في هذه المرحلة و على أساس المعلومات المحصل عليها في مرحلة أولية ،يخطط مدقق مهمته و يحدد عمليات و المواطن الحساسة التي تحتاج الى التدقيق الاكبر ،مع مراعات الوقت وإمتداد حدود التحقق من إختبار التقنيات و الوسائل الملائمة ، فعلى سبيل المثال قد يلجأ المدقق الى : " استجواب الأفراد المعنيين إعداد مخططات السير في هذا البرنامج المفصل للأعمال سيصبح دليل للقيام بمهمة التدقيق ،فالمدقق يمكنه لآن معرفة ماهي المهام الموكلة اللجوء الى العينات الإحصائية والملاحظات العينية إليه (ماذا؟) حسب خطة محددة (متى) واخيرا بأي تقنية (كيف) فبعد التقييم النهائي الرقابة داخلية أي إستخراج نقاط قوته وضعفه، يعاد النظر في برنامج التدخل بحذف أجزاء منه في حالة سلامة النظام او بإضافة أجزاء أخرى واختبارات مدعمة في حالة وجود نقاط ضعف ويمكن الاشارة الى مايلي :

1- في حالة وجود نظام رقابة الداخلي قوي:

فهذا يمثل دليلا مبدئيا على صحة الحسابات، لكنه غير كافي ولابد من تقرير مباشر للحسابات والقوائم المالية، وفي هذه الحالة يكتفي المدقق بالتأكد من :

- عدم ارتكاب أخطاء او أعمال غش وتتم إدخالها في العمليات الختامية التي يصعب على النظام الرقابة الداخلية اكتشافها، فقط تسجل مؤونات غير مبررة وقد تسوى حسابات خطأ، كالتأكد من الارصدة عن طريق المقارنة ودراسة.

- قيام مدقق بالتدقيق التحليلي التي تتم عن طريق طلبات تطورها من دورة الى اخرى، وكذا القيام باختبارات السريانية التي يقدمها المدقق مباشرة من دون وساطة المتعاملين مع المؤسسة وعن طريق الفحص المادي لوجود مؤسسة.

2- اما في حالة ضعف النظام الرقابة الداخلية :

على المدقق توسيع برنامج تدخله، وذلك لما لنقاط الضعف من أثار سلبية على شرعية وصدق الحسابات واذا إستبعدنا سلبيات النظام الخطير جدا التي لا تسمح بالقيام بأي عمل أي عدم مواصلة العمل ورفض المصادقة على الحسابات والقوائم المالية، فان على المدقق:

- تحديد كفاءة وفعالية النظام الرقابة الداخلية للمنشأة
- تقوم الادارة بالتخطيط والتنظيم والاشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الغايات الاهداف سوف يتم تحقيقها

المطلب الثالث : تقرير وتحليل مدقق الداخلي على مستوى دائرو المالية والمحاسبة

التدقيق الداخلي في المؤسسة ميناء مستغانم تعتبر كباقي المؤسسات التي تقوم بتسجيل جميع النفقات المالية التي تحدث بصفة يومية ودائمة لذلك وجب وجود خلية تدقيق لمعالجة المعلومات المالية بدقة ورأي فني محايد.

تعرف وظيفة تدقيق الداخلي باعتبارها دائمة داخل الشركة لتدقيق موضوعي لعملية الرقابة الداخلية وتقييم التحليلات وتوصيات المتعلقة بأنشطة التدقيق، ومهمة التدقيق الداخلي هو عملية قياس النظام التنظيمية في مكان داخل الشركة لتحقيق أدائها في الوقت الذي توفر فيه الضمانات من أجل التحقيق :

- نوعيه المعلومات وسلامتها التشغيلية المالية
- حماية الوسائل
- التطبيق الصحيح و الاجراءات والانظمة والتعليقات والقوانين
- الامتثال الاهداف

الفرع الأول : تقرير التدقيق الداخلي لمؤسسة ميناء مستغانم

في خلال 5 سنوات الاخيرة مدقق حسابات قام بالمهام التالية :

1- **التدقيق النقل والتوزيع البضائع** : الهدف من هذا التطبيق هو التأكد من :

- برمجه عمليات المعالجة والتأسيس
- كل معاملات النقل المرخصة وفقا لتسعير المعمول بها

- طبيعة الاحصائيات مرتبطة بأداء الميناء

- المؤشرات الرئيسية لأداء الميناء المحسوبة

2-1 نقاط الضعف الاساسية المعروفة :

- الوثائق المحصلة عليها تحتوي على فواتير مختلف قروض الممونة من طرف المؤسسة وتحتوي في بعض المرات على زوائد نواقص معلومات خاطئة ولا تحمل دائما على التأشيرة.

- عمل التفريغ يتوقفون عن العمل نظرا لنقص التكوين في المجال بسند مكتوب من اجل أفضل مردود.

- عدم وجود دراسات معمقة لمناصب العمل والتكوينات لأشخاص المعنيين داخل مجال العمل المينائي شحن التفريغ.

- المؤشرات المحسوبة من طرف المؤسسة ليست مستعملة بكيفية منظمة وبعض مؤشرات المهمة ليست محسوبة.

- وتيرة التفريغ الموجودة في برنامج محاسبة PRS/PRI الذي يعود تاريخها الى سنة 1995 ولم يتم النظر فيها او تجديدها من ذلك الوقت.

3-1 المقترحات والتوصيات :

- اعداد اجراءات التسيير تحتوي على نقاط التالية:

- تنسيق بين الاهداف العلمية والاجراءات المكتوبة

- الرسوم التخطيطية ووصف المهمات

- طبيعة المعلومات الواردة وتنسيقها

- النقاط المفتاحية للمراقبة الداخلية، العمليات والاجراءات

- العلاقة مع مختلف الوظائف الاخرى المتعلقة بالتخصص

- انشاء والصيانة وسائل معلومات: لأسباب التسيير وقواعد التنظيم من مهم جدا بالتعرف بطريقه واضحة ودقيقة، طبيعة وشكل حركة وسائل التوثيق المرافقة لعمليات والاجراءات المرفئية في اطار اجراءات التسيير.

- انشاء وثيرات التفريغ: لهذه الوثيرات فاتورة مفتاحية للكفاءة والتنافسية للمؤسسة وذلك من خلال اثر السعر المناولة من طرف التجار والمتعاملين

2- تدقيق لمقاولة الشحن والتفريغ : الهدف من هذا التدقيق هو التأكد من :

- مناطق تخزين السلع والتخزين بطريقه جيدة بالنسبة للتجارة ومحترمة لقواعد والامن للمحتويات لكل من النوع السلع.

- سيولة للتسيير للتجارة مضمونة.

- كل التجار الداخليين او الخارجين يخص كون للتسجيل والتعريف.

- كل عروض المستعملين لديهم فاتورة.

2-1 نقاط ضعف رئيسية معروفة :

- الطريقة الخاصة لتنفيذ عملية الشحن والتفريغ ليست لها منهج لكتابه الاجراءات

- ضعف في دراسة مناصب الشغل

- لحساب القياسات استعمال مناطق الشحن والتفريغ يلحظ نقص في مصادر على المؤشرات

2-2 مقترحات والتوصيات :

- اعداد اجراءات التسيير في اطار نهج شامل ومتكامل.

- انشاء وحفظ الناقلات المعلوماتية في اطار اعداد اجراءات التسيير لأنه من التوضيح بطريقه دقيقة وواضحة طبيعة وشكل حركة وسائل التوثيق المرافقة لعمليات و الاجراءات مرفئية.

3- تدقيق وظيفة الرفع : الهدف من هذه المهمة هو ضمان

- تحقيق الذمة الجيدة للطلب

- توفير وتسيير عقلاني للوسائل المادية والبشرية

- تأكد وتوثيق الفاتورة وفق التعريفية المتفق عليها

3-1 نقاط الضعف الرئيسية :

- الفواتير الموحدة المتعلقة بالأجهزة لا تحمل دائما المعلومات المرفقة بالملف الموضوع وتحمل احيانا زوائد لحساب وقت حقيقي التي تعمل فيه عادة مالا يوجد حساب دقيق لذلك

- شراء معدات جديدة او وسائل خاصة لا تخضع لدراسة تكنو اقتصادية

- عدم توافر مقياس مدى توافر وصلاحيه الاجهزة وعدم الاخذ بعين الاعتبار الوقت وفئات الآلات المستغلة

2-3 المقترحات والتوصيات :

- يستحسن مراقبه وضمان حالات فواتير للأجهزة المستأجرة ان تحمل مجموعة معلومات من خلال الملف الموضوع لها وعدم حملة الزوائد

- لحساب الوقت الحقيقي الذي تعمل فيه الأجهزة المعينة ينبغي حسابه من خلال وضع معدل استعمال الاجهزة

4- التدقيق وظيفة استغلال في مجال المرفأ العام (مهمه محققه في 2009)

1-4 نقاط الضعف الرئيسية :

- نقص في متابعه الامتيازات المرفئية الممنوحة والمعروفة والمتعلقة باحترام مهلة تحقيقها

- في المخطط التنظيمي للمؤسسة الهياكل المحملة تتبع مجالات خاصة غير معمول بها

- نقص في كمية المعلومات

2-4 المقترحات والتوصيات :

يستحسن تقرير وتنشيط الهياكل المحملة في المجال العام ووضع تطبيقات خاصة وتحديد بدقة ووضوح طبيعة المهمات في إطار تحليل هام لمناصب الشغل.

- من الضروري مراقبة ومتابعة دقيقة لحالات التقدم لتحقيق امتيازات مرفئية.

- المؤسسة عليها مراقبة والتأكيد الاشخاص المعنيين.

الفرع الثاني : تقديم و تحليل القوائم المالية

تعتبر النسب المالية من ضمن ادوات التحليل المالي و المؤشرات التي تعطي لنا نتائج معينة لاستفادة منها في معرفة المركز المالي للمؤسسة

1- نسبة التداول و تحليلها :

❖ **جدول نسبة سيولة المؤسسة :**

جدول رقم 09 : جدول نسبة السيولة مؤسسة ميناء مستغانم

النسبة	طريقة الحساب	السنوات	
		2021	2022
نسبة التداول	الاصول المتداولة/ الخصوم المداولة	1.4	2.6
نسبة السيولة سريعة	الاصول الجارية – مخزون/خصوم الجارية	1.3	2.5

- نسبة التداول: نلاحظ من خلال الجدول في نسبة تداول المؤسسة إرتفعت هذا ما يدل على وجود فائض في الاصول المتداولة بعد تغطية كل الديون قصيرة الأجل و بالتالي فإن المؤسسة لديها سيولة كافية
- اما بالنسبة لنسبة السيولة السريعة: يفضل ان تكون هذه النسبة بين 0.3و0.5 ولكن في جدولنا تتراوح ما بين 1.3و2.5 لذلك المؤسسة ليس لديها قدرة على الوفاء لإلتزامات قصيرة الأجل بواسطة المتاحات النقدية و الإستخدامات سريعة التحول اي النقدية

2- تحليل التوازنات المالية :

إن مبدأ التوازن المالي يقتضي تساوي الاصول والخصوم اذ نجد أن الاستعمالات الموجودة في الاصول الممولة بالمصادر الموجودة في الخصوم

جدول رقم 10 : جدول تحليل التوازنات المالية لمؤسسة ميناء مستغانم

النسبة	طريقة الحساب	السنوات	
		2021	2022
رأس المال العامل FRNG	الموارد الثابتة-الاستخدامات الثابتة	277219529.95	937020948.39
احتياجات رأس المال BFR	(الاصول المتداولة-خزينة الاصول)- (الخصوم المتداولة – خزينة الخصوم)	96728997.43	42041768.3
خزينة الصافية TN	FRNG-BFR	180490532.52	894979180.09

من خلال الجدول نلاحظ ان قيمة رأس المال العامل موجب هذا ما يدل على وجود فائض في السيولة في المدى القصير أي أن المؤسسة قادرة على الوفاء بديونها عند تاريخ إستحقاقها .

إحتياطات رأس المال موجب معناه أن إحتياجات الدورة أصغر من موارد الدورة في المؤسسة في الحاجة الى رأس المال و إيجاد الموارد خارج الدورة الإستغلال المتمثلة في رأس المال العامل فدورة الإستغلال لا تغطي كل إحتياجاتها.

الخزينة موجبة يعني : رأس المال العامل> إحتياطات رأس المال العامل , و تطرح المؤسسة مشكلة الربحية , أي فائض معطل و بالتالي عليها معالجة هذا الأمر إما بتعظيم قيم الإستغلال عن طريق شراء المواد الأولية أو تمديد آجال الزبائن عن طريق تسهيل التسديد .

خاتمة الفصل:

لهذا فصل الجانب التطبيقي من دراستنا اظهرت النتائج ان التدقيق المحاسبي يعمل على زيادة القدرة على توصي المعلومات و هذا من خلال إعداد التقارير.

وبعد قيامنا بالدراسة الميدانية والتحليل للقوائم المالية للمؤسسة ميناء مستغانم خلال سنتين 2022/2021 كانت لها نتيجة ايجابية محققة لربح خلال السنة المالية وأنها تتمتع بقدرة على تمويل نشاطاتها بوصفها مؤسسة اقتصادية ذات تقديمية للخدمات.

خاتمة

خـاتـمة :

تناولنا في هذه الدراسة موضوع اثر تدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية، ويعد الموضوع تدقيق المحاسبي من الموضوعات التي حظيت العديد من الباحثين والمهنيين في مجال المراجعة والتحليل المالي، في عصر الرقابة الجديد أصبح التدقيق المحاسبي عاملًا رئيسيًا يسهم في تعزيز الرقابة الداخلية في منشآت القطاع العام وتحسين طرق إنفاق أموال المستثمرين ودافعي الضرائب. لقد أدى هذا التطور إلى تغيير جوهري في كيفية التخطيط والتنفيذ والمراقبة لعمليات التدقيق المحاسبي من قبل إدارة الشركات، وبالتالي فإن هذا الوجه الجديد للرقابة يتطلب استخدام أساليب وأدوات جديدة لتعزيز جودة التدقيق المحاسبي وتحقيق التزام أكبر بالمعايير المحاسبية المعتمدة .

حيث يمثل دور المدقق في قيام بتحسين جودة القوائم المالية من خلال الميزانية وجدول حساب النتائج وكل الجداول الملحقة اخرى وفي الاخير ابداء رأيه أو الافصاح حول مصداقية المعلومات والنتائج متوصل إليها في شكل تقريره النهائي.

يمكن للتدقيق المحاسبي ان يسهم بشكل كبير في تحسين جودة القوائم المالية من خلال عدة طرق

أولا : يقوم المدقق بتقييم وتحليل العمليات المحاسبية والرقابة داخل المؤسسة مما يساعد في تحديد ضعف وخطر،

ثانيا : يتحقق المدقق من صحه ودقه البيانات المالية والمعلومات المالية المقدمة في القوائم مما يعزز الثقة والشفافية

وأخيرا : يلتزم المدقق بالمعايير التدقيق المحاسبي المهنية والقوانين المحاسبية مما يظن الامتثال للمعايير والتوجيهات المحاسبية معتمدة وبالتالي زيادة جودة القوائم المالية وثقة الجمهور بها.

نتائج الدراسة:

من أجل التعرف على مزايا الموضوع الذي تم تناوله من خلال ثلاث فصول، فصلين نظري و فصل تطبيقي، يمكن نلخص الدراسة على النحو التالي :

- تمتع التدقيق الداخلي بمكانة مهمة وأهمية بالغة، حيث يقدم خدمات حيوية لصالح المؤسسة ويلعب التدقيق الداخلي دورًا كبيرًا في تقديم خدمات متنوعة تعزز أداء المؤسسة

- يُعَدّ التدقيق المحاسبي عاملاً مساهماً في تحسين أداء المؤسسة من خلال فحص وتقييم القوائم المالية.

- تتزايد مصداقية القوائم المالية كلما تمت عملية التدقيق بدقة وفعالية.

- يعمل التدقيق المحاسبي على تحسين عمليات المؤسسة والحد من تلاعب والغش وبالتالي ضمان المحافظة على الموجودات داخل المؤسسة عن طريق التقرير الذي يمنحه المدقق الداخلي عبارة عن توصيات والاقتراحات التي تعتمد عليها المؤسسة لتصحيح الانحرافات وبالتالي تحسين أدائها.

- يقدم التدقيق والتحليل البيانات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية بشكل أفضل.

الفرضيات :

فبعد اختبار الفرضيات والنتائج العامة فقط أدت معالجة البحث الى النتائج التالية :

- **الفرضية الاولى** والتي تنص ان:" التدقيق المحاسبي يساهم في تحسين ادارة المالية في المؤسسة من خلال توصيات المدقق وملاحظات" وقد تم ذلك من خلال اثبات تحليل تقرير المدقق الداخلي للمؤسسة فعندما يقومون بتقديم العمليات المالية في المؤسسة يمكنهم اكتشاف الضعف ونقاط التي تحتاج الى تحسين بناءًا على هذه الملاحظات، يقدم المدقق توصيات مهنية لتعزيز الرقابة الداخلية وتحسين العمليات المالية، يمكن ان يساهم التدقيق المحاسبي بشكل كبير في تحسين الادارة المالية في المؤسسة وتعزيز كفاءتها وفاعليتها في تقديم اهدافها المالية والاستراتيجية.

الفرضية الثانية والتي تنص على:" ان تدقيق والتحليل قوائم المالية لا يساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية بشكل مباشر."، ثم التوصل اليه واثباتها وذلك بعد قيام بتدقيق وتحليل عناصر قوائم المالية فإنها يسهمان في تعزيز الثقة والشفافية في السوق المالية وتوفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات.

التوصيات:

من خلال هذه الدراسة توصلنا الى مجموعة من التوصيات نتطلع الى الاعتناء بها في الدراسات القادمة وتتمثل في :

- ضرورة فتح المجال للطلبة والمتربصين لإجراء دراسات ميدانية.

- يُولى اهتمام خاص لوظيفة التدقيق المحاسبي من خلال تنفيذ الإجراءات بدقة والتأكد من الامتثال للمعايير والشروط والقواعد المنظمة لهذه الوظيفة.

- يجب الانتباه لتوصيات واقتراحات المدقق المدرجة في تقريره.

أفاق الدراسة:

يظل موضوع التدقيق المحاسبي مفتوحا للدراسات الاخرى يمكننا اقتراح بعض الدراسات

- اهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات.
- دور تدقيق المحاسبي في تفعيل حوكمة الشركات.
- دور التدقيق المحاسبي في تحسين المعلومات المالية.

قائمة المراجع

اولا : كتب عربية

1- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية،2015 .
2- أحمد حلمي جمعة، مدخل الحديث لتدقيق الحسابات؛ دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2000.
14- احمد حلمي جمعه, مدخل الى التحقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية لتحقيق ,دار صغار لنشر والتوزيع, عمان ,الاردن ,2015.
3- احمد حلمي جمعه، المدخل الى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2015.
4- أمين السيد أحمد لطفي ،إعداد القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ،دار النشر الشفافة ،الإسكندرية ،مصر ،الطبعة الأولى، 2008 .
5- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، بدون طبعة، الدار الجامعية، مصر، 2006.
6- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات– الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر والتوزيع ، عمان،2004 .
7- خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزعٌ، عمان، 2008 .
8- خالد راغب الخطيب واخرون ,الاصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات, دار المستقبل للنشر والتوزيع عمال, 2019 .
9- رأفت سلامة محمود وأخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسير، عمان، الأردن، 2011 .
10- صبيح الطحان ، أصول التدقيق الحديث، الجزء الأول ،مطبعة الزمان ، بغداد ، الطبعة الثانية ، 1982 .
11- طارق عبد العال، موسوعة المعايير، الجزء الاول، الدورة الجامعية الاسكندرية.
12- عبد الفاتح الصحن، محمد سمير صبان, أسس المراجعة، دار الجامعة ,الاسكندرية 2014 .
13- عثمان فلاح المطارنة, تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية, دار المسيرة للنشر والتوزيع ,الاردن, 2006.
14- على أحمد أبو الحسن و محمد سمير صبان، المحاسبة المتوسطة، المفاهيم و معايير القياس و الإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية: الاسكندرية- مصر، 1997 .
15- قاسم محسن الحبيطي و زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، لبنان،2011 .
16- كمال خليفة أبو زيد، النظرية المحاسبية، الطبعة الرابعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2005 .
17- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004 .
18- لبيب عوض محمد الفيومي محمد، اصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998.

19- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، بدون طبعة، دار متيجة للطبعة والنشر، الجزائر، 2010 .
20- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر2003.
21- محمد المبروك أبو زيد،" المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية دار المريخ للنشر، - المملكة العربية السعودية2011.
22- محمد سمير الصبان واخرون، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990.
23- محمد عباس الحجازي، مراجعة الاصول العلمية و الممارسة الميدانية، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1981.
24- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل القوائم المالية، دار الهناء للتجليد الفني، الإسكندرية، 2009 .
25- محمد مصطفى سليمان دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية 2009.
26- محمد مصطفى سليمان، الاسس العلمية والعملية لمراجعه الحسابات، دار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004.
27- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، " دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2002.
28- وليد ناجي الحيالي، نظرية محاسبة، بدون طبعة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.
29- يوسف مد الجربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية وتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الاردن، 2000.
30- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات- من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

مذكرة الماستر و ماجستير و دكتوراه :

1- احمد برير ,جودة المراجعة مدخلا تضييق فجوة التوقعات بين مستخدمين القوائم المالية ومراجعة الحسابات، مذكرة ماجستير المحاسبية والمالية، جامعة ورقلة، 2013 \ 2014 .
2- احمد شريقي، تنظيم المهني للمراجعة، اطروحة دكتوراه، كليه العلوم الإقتصادية والعلوم التسيير، جامعة سطيف،2012 .
3- أحمد قايد نورالدين ، توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، بدون تاريخ.

4- باسل فهد عبد الحميد ،أثر تطبيق منهج القيمة العادلة على البيانات المالية للبنوك التجارية الأردنية في ضواء الأزمة المالية العالمية ،رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط ،الأردن، 2011 .
5- جورج توما بيداويد، الإفصاح المالي، أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية في أستراليا ، أطروحة مقدمة ضمن في نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة غير منشورة، كمية الإدارة و الاقتصادية قسم. المحاسبة، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، الدنمارك، 2012 .
6- رحيش سعيدة، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2013-2014.
7- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر، قسم علوم اقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية العلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010/2009.
8- سعاد بريك، وآخرون، دور الافصاح المحاسب للقوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولية في ترشيد القرارات المالية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر جامعة الوادي،2012-2013.
9- صالح مرصاد، محمد الأمين طفيش؛ المراجعة الداخلية وتدقيق في البنوك التجارية ؛مذكرة ليسانس، كليه العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ورقلة، 2013.
10- عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة و المساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة دراسة تحليلية، رسالة ماجستير ،كلية التجارة، تخصص المحاسبة و التمويل، غزة-فلسطين- بدون سنة .
11- عودة علاء الدين صلاح ,القائم على مخاطر الاعمال على جودة التطبيق الداخلي, رسالة ماجستير في المحاسبية، كلية الاعمال قسم المحاسبة ,جامعة الشرق الاوسط ,2011 /2012 .
12- محمد عبد المنعم ابو سعود زايد، دور الإفصاح الاختياري في تحسين جودة التقارير المالية "دراسة ميدانية"، ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، مصر،2017.
13- موسى عبد الجليل صابر ، مدخل مقترح لقياس أثر خصائص الشركة على جودة التقارير المالية "دراسة تطبيقية"، ماجستير في المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر،2016.
14- موسى عبد الجليل صابر ، مدخل مقترح لقياس أثر خصائص الشركة على جودة التقارير المالية "دراسة تطبيقية"، ماجستير في المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر،2016.
15- يعقوب ولد الشيخ محمد ولد يوره, التدقيق المحاسب في المؤسسات العمومية, أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية, جامعة بوبكر بالقايد، تلمسان، 2014 \2015 .

ندوة و الملتقى:

49- جودي محمد رمزي، اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحكومة الشركات، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول حكومة الشركات كآلية للحد من الفساد، ماي2012 ، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

50- خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ظل نظام المحاسبة المالية ، الملتقى الوطن للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 28 -26ماي سنة 2009.

51- صالح مرازقة، مداخلة بعنوان، القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الإسلامية، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي "الواقع ورهانات المستقبل"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بغرداية، دون تاريخ .

52- صبايحي نوال، أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، نوفمبر 2013، الوادي.

53- عبد الرحمان مغاري، سامية فكير "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تطوير المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية -AS IFRS.

54- محمد علي جبران؛ الندوة الثانية عشر، سبل تطوير المهني للمحاسبية في المملكة السعودية والتحديات القرن 21، قسم المحاسبة كلية إدارة أعمال، جامعة ملك سعود، الرياض ، يوم 5/4 ماي 2010 .

المجلات:

1- رضا نعيم حسني دهمش، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب التدقيق الحسابات في الاردن ,دراسة الميدانية، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 94 .

2- عبد الرحمن، لقاء مالك، و الياسري، إحسان شمران،(2019)، دور الإفصاح المحاسبي في رفع جودة التحاسب الضريبي: بحث تطبيقي على البيئة العامة للضرائب. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 14 ، العدد47.

3- عبد السلام سليمان قاسم الاهدل, العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية ؛ دراسة نظرية –ميدانية.

4- عوض الله جعفر الحسين أبوبكر، أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبة، مجلة العلوم و الثقافة، 12(02) للعام 2011 ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، السودان، 2012.

5- عيسى سمير كامل، أثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد 45، 2008 .

6- لطيف زيود و آخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية، المجلد ،29 العدد الأول، سوريا، 2007 .

7- مجدي محمد سامي دور لجان المراجعة في حوكمت الشركات وأثرها في جودة القوائم المالية، مجلة جامعة الإسكندرية، العدد 2، رقم 46 ، يوليو 2009 .
8- مصطفى عقاري، التقارير المالية لمن؟، مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية، جامعة باتنة، ديسمبر،2007.
9- سيد عصام خلف الله أحمد، أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية على جودة التقارير المالية في صناديق التأمين الخاصة: دراسة تطبيقية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث العلمية، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حموان، المجلد 2 العدد (1)، 2011.

نصوص تنظيمية :

61- الأمانة العامة للحكومة، الجريدة الرسمية، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19 ، القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 88 يوليو 2008 ، الجزائر، المادة 210.
62- الجريد الرسمية، القانون رقم 01-10 ، المؤرخ - في 29 جوان 2010 ، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المواد: 230 . 1 - 230 . 2 - 240 . 1 - 240 . 2 - 240 . 3 - 240 . 4 - 240 . 5.
63- الجريدة الرسمية، القانون رقم 07 - 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 26 - 27 ،العدد 74 الجزائر، صادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007 .

كتب فرنسية

1- Alain mikol ;L'Audit Financier ;Édition D'organisations, Paris - France, 1999.

2- Christoph villalonga .L' Audit Qualité Interne . Édition Dunod Paris 2003.

3- jacque Duhem et Michel Jammes Audit gestion fiscale de l'entreprise Euditoon FE, Paris - France 1996.

4- Payraveau P. et Desottes G., Comptabilité et Fiscalité, Édition Dalloz, Paris– France, 1994

الملاحـــق

NTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

TEL : 213 (0) 45 35 13 22 / FAX : 213 (0) 45 35 11 15

Site web : www.port-mostaganem.dz/

Email: EPM@port-mostaganem.dz

Responsable Management Qualité

Email: RMQ@port-mostaganem.dz

Assistante du PDG Chargée des Etudes et du Developpement

Email: assistantepdg@port-mostaganem.dz

Directeur des finance et de la comptabilité

Email: DFC@port-mostaganem.dz

Directeur de l'exploitation

Email: DEC@port-mostaganem.dz

Directeur de la capitainerie

Email: harbourmaster@port-mostaganem.dz

Directeur des travaux et de la maintenance

Email: DTM@port-mostaganem.dz

Directeur des ressources humaines et formation et moyens

Email: DRH@port-mostaganem.dz

Bureau de la sureté portuaire

Email: portmosta@gmail.com

PFSO@port-mostaganem.dz

Directeur d'audit

Email: AUDIT@port-mostaganem.dz

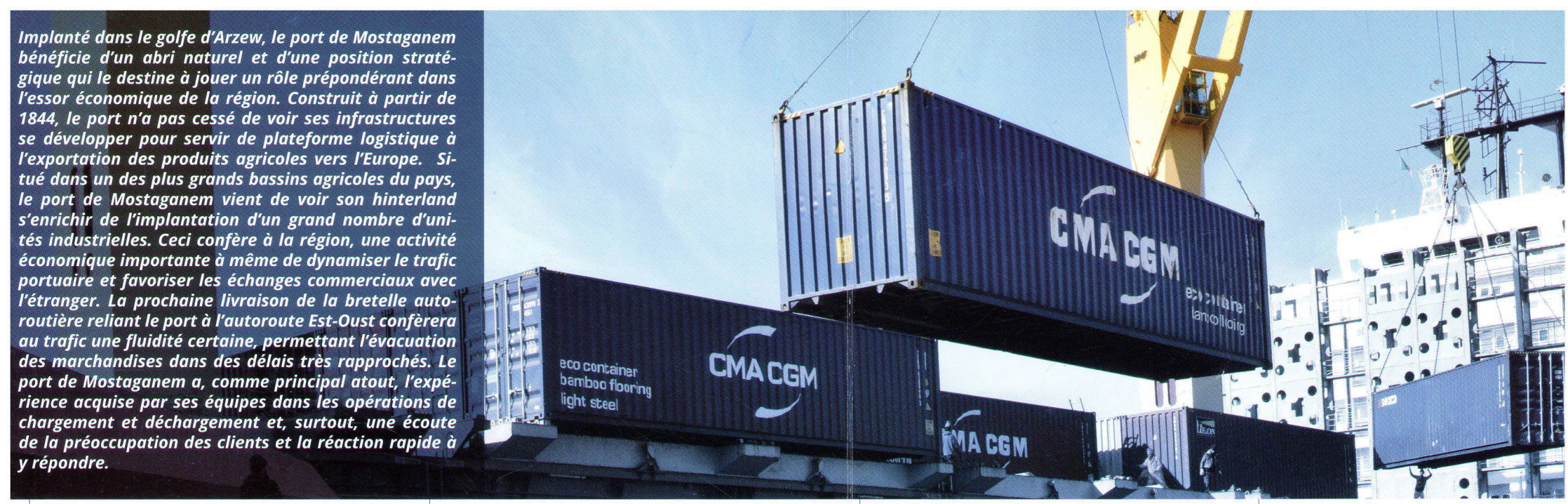
ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

Ecoute,

Qualité de Prestation

& Compétences

Implanté dans le golfe d'Arzew, le port de Mostaganem bénéficie d'un abri naturel et d'une position stratégique qui le destine à jouer un rôle prépondérant dans l'essor économique de la région. Construit à partir de 1844, le port n'a pas cessé de voir ses infrastructures se développer pour servir de plateforme logistique à l'exportation des produits agricoles vers l'Europe. Situé dans un des plus grands bassins agricoles du pays, le port de Mostaganem vient de voir son hinterland s'enrichir de l'implantation d'un grand nombre d'unités industrielles. Ceci confère à la région, une activité économique importante à même de dynamiser le trafic portuaire et favoriser les échanges commerciaux avec l'étranger. La prochaine livraison de la bretelle autoroutière reliant le port à l'autoroute Est-Oust confèrera au trafic une fluidité certaine, permettant l'évacuation des marchandises dans des délais très rapprochés. Le port de Mostaganem a, comme principal atout, l'expérience acquise par ses équipes dans les opérations de chargement et déchargement et, surtout, une écoute de la préoccupation des clients et la réaction rapide à y répondre.



Position géographique

Le port est situé dans le golfe d'Arzew :
Latitude : 35° 56' nord
Longitude : 00° 05' Est

Une capacité d'accueil considérable sur la région Ouest du pays

Le Port de Mostaganem est le poumon de l'économie de la ville et du pays. Il dispose une capacité d'accueil importante sur la région Ouest avec :
09 postes à quais commerciaux dont 02 rampes Ro/Ro ;
Un plan d'eau de 30 hectares ;
Bassins :
1er bassin : 14 ha avec un tirant d'eau de - 6.80 à - 7.50 m ;
2ème bassin :16 ha avec un tirant d'eau de - 7.01 à - 8.22 m ;
Passe d'entré Nord / Ouest : largeur : 100 m, profondeur : - 12 m ;
Terres - pleins d'entreposage : 196 971 m2 ;
12 docks - magasins : 6 790 m2 dont 5 950 m2 à usage commercial ;
Une zone d'extension de 15 hectares dédiée à l'entreposage de diverses marchandises (conteneurs, véhicules, matériels, et autres) dont 08 hectares sont exploitables ;
De multiples liaisons, routières et ferroviaires de qualité, avec la mise en service notamment de la bretelle autoroutière reliant le port à l'autoroute Est-Ouest au niveau de la localité de H'madna (le tronçon dépendant de la wilaya de Mostaganem est déjà opérationnel).

Des installations spécialisées

Silo à céréales : Mis en service en 1986 sur le môle de l'indépendance, doté de 12 cellules et 02 portiques à grain d'un débit horaire de 300 tonnes chacun, d'une capacité de stockage de 30 000 tonnes ;
Station d'émulsion de bitume : Construite en 1929 sur le quai Nord-Est, dotée de 03 bacs de stockage d'une capacité totale de 4 200 tonnes.

Concessions portuaires

Activité Bitume
Bénéficiaire : Sarl Bitume Ouest ;
Activité : Réception, stockage & expédition de Bitumes liquides pures chauffées ;
Localisation : Zone d'extension du Port ;
Surface : 6 457 M2 d'assiette de terre-plein & 500 ML de canalisation sous terraine ;
Capacité : 02 bacs de stockage de 2500 tonnes chacun ;
Date de mise en exploitation : Juin 2008.

Activité Céréales
Bénéficiaire : Spa Comptoir du Maghreb – Groupe METIDJI ;
Activité : Réception, manipulation, stockage, transit et la livraison des grains et produits connexes ;
Localisation : 2ème Bassin du Port ;
Surface : 4 136 M2 d'assiette de terre-plein ;
Capacité : 03 silos à céréales d'une capacité de 6 000 tonnes chacun ;
Date de mise en exploitation : Juillet 2011.

Missions & Domaines d'activité

Missions
Traiter, dans les meilleures conditions de délai, de coût et de sécurité, l'ensemble des passagers, des navires et des marchandises.

Domaines d'activité
- La gestion et l'exploitation de l'infrastructures et de la superstructure ;
- La manutention et l'acconnage des marchandises ;
- Le transit des passagers et leurs véhicules par la gare maritime ;
- Le pilotage, le remorquage et le lamanage des navires dans les limites de la zone de pilotage du Port de Mostaganem ;
- La sécurité et la sûreté dans les limites terrestres et maritimes du domaine portuaire ;
- La mise à dispositions des infrastructures et des équipements nécessaires aux activités relatives aux exportations.

Catégories des produit manutentionnés

Produits agricoles : Céréales, bois, pomme semence, fruits, dattes à l'export, ... ;
Denrées alimentaires : Légumes secs, fr viande, poissons surgelés à l'export... ;
Produits pétroliers : bitumes ;
Produits métallurgiques : Produits ferreu à béton, fils machines, tubes, ...), produits (cuivre, ...), autres (billettes en acier, ...) ;
Combustibles & minéraux solides : Charbo
Minéraux & matériaux de constructions : Cir clinker, argile, blocs de granites, blocs de mar poncées, pierres de calcaire ... ;
Engrais : Naturels & chimiques ;
Produits chimiques : Produits cosmétiques peinture, sulfate de sodium, silico manganè l'export... ;
Marchandises diverses : Equipements de tra cules, camions, engins de travaux publics...), appareillages, articles divers ...

• Gare maritime

Superficie totale des terres - pleins destinés pour le trafic passagers : 9 747 m2 dont
- Superficie de la Gare Maritime (infrastructure) : 1 620 m2 ;
- Superficie des espaces dédiés aux véhicules passagers : 8 127 m2 ;
- Superficie des aires de stockage des remorques frigorifiques : 1 323 m2 ;
Nbre de prises de force pour alimenter les remorques frigorifiques : 48 prises de 32 ampères.
- Caractéristiques du poste 03 du quai du Maghreb affecté à la réception des Car -Ferries :
Longueur du poste : 137 ml ;
Tirant d'eau du Poste : - 07 m 50 cm.

• Equipements & accessoires de manutention

- 09 Grues de 50 à 250 tonnes ;
- 53 Chariots élévateurs de 1,5 à 28 tonnes ;
- 05 Mini chargeurs d'une capacité de 0,98 m3 ;
- 01 Pelle retro chargeur d'une capacité de 0,98 m3 ;
- 03 Pompes à grains d'un débit horaire de 160 à 180 tonnes ;
- 06 Reach Stakers de 45 tonnes ;
- 04 Tracteurs RO / RO de 35 tonnes ;
- 04 Bennes ;
- 02 Spreaders automatiques ;
- 04 Remorques de 32 à 50 tonnes ;
- 02 Trémies.

Engins de servitude :
- 02 Remorqueurs d'une puissance de 1 250 KW & 2 800 KW ;
- 03 Pilotines ;
- 02 Canots d'amarrage ;
- 01 Engin (embarcation) antipollution.

• Les Atouts du Port

- Mise en place d'un Système de Management Intégré (Qualité/ Santé - Sécurité/ Environnement) selon ISO 9001 :2015/ ISO 14001 :2015/ et ISO 45001 : 2018 ;
- Une position géostratégique centrale à l'Ouest du pays et un vaste hinterland composé de 12 wilayas ;
- Une liaison directe à son hinterland via l'autoroute Est-Ouest ;
- Une évacuation des produits par route et réseaux ferroviaires ;
- Des postes spécialisés pour navires RO/RO, car-carriers et car-ferries assurés par des lignes régulières ;
- Des installations spécialisées pour les navires céréaliers, sucriers et bitumiers ;
- Des infrastructures et des équipements en mesure de satisfaire les exigences des opérateurs économiques ;
- Des capacités de stockage couvertes et non couvertes considérables et une bonne préservation des marchandises ;
- Des professionnels au service des Clients pour des prestations de qualité ;
- Des horaires de travail à la convenance des opérateurs : 24H / 24H et 7 jours sur 7 ;
- Des tarifs défiants toute concurrence ;

• Une Communauté Portuaire dynamique

En outre, l'Entreprise Portuaire de Mostaganem regroupe un ensemble d'intervenants dont les performances et l'efficacité sont les atouts et la fierté de la Communauté Portuaire. Par ailleurs, la solidarité qui existe au sein de cette Communauté Portuaire permet également au Port de Mostaganem de maintenir et renforcer sa qualité d'intervention et contribue au développement de l'économie de la ville

Identifient Fiscal : 099927078214891

Année 2021/2022

Intitulé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients		1 733 541 594,95	917 587 344,59
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-1 334 900 724,88	-824 209 708,26
Intérêts et autres frais financiers payés		-49 898 683,64	
Impôts sur les résultats payés		-83 513 786,00	
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		265 228 400,43	93 377 636,33
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-1 366 798 846,22	-394 660 299,61
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Autres encaissements		28 662 761,40	200 071 288,87
Accréditifs		-1 016 624,63	85 312 302,81
Placements financiers			-250 000 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers		31 457 569,42	35 625 000,00
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-1 307 695 140,03	-323 651 707,93
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués		-100 000 000,00	
Encaissements provenant d'emprunts		1 000 000 000,00	
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		-472 021 907,97	-134 130 284,65
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		427 978 092,03	-134 130 284,65
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi – liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		-614 488 647,57	-364 404 356,25
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		1 194 979 180,09	1 017 757 276,85
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		580 490 532,52	653 352 920,60
Variation de trésorerie de la période		-614 488 647,57	-364 404 356,25
Rapprochement avec le résultat comptable			

Identifient Fiscal : 099927078214891

Année 2021/2022

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		1 440 482 225,70	1 716 757 303,36
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 440 482 225,70**	**1 716 757 303,36**
Achats consommés		61 622 088,51	69 301 788,44
Services extérieurs et autres consommations		97 039 980,11	138 267 456,11
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**158 662 068,62**	**207 569 244,55**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**1 281 820 157,08**	**1 509 188 058,81**
Charges de personnel		1 097 490 537,35	906 509 070,58
Impôts, taxes et versements assimilés		30 697 037,54	30 684 156,26
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**153 632 582,19**	**571 994 831,97**
Autres produits opérationnels		13 820 160,57	32 810 810,54
Autres charges opérationnelles		12 585 388,13	4 972 981,60
Dotations aux amortissements et aux provisions		479 397 769,34	423 749 834,22
Reprise sur pertes de valeur et provisions		118 982 957,47	142 565 988,13
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**-205 547 457,24**	**318 648 814,82**
Produits financiers		36 901 805,53	38 485 056,51
Charges financières		43 604 166,66	2 978,45
VI. RESULTAT FINANCIER		**-6 702 361,13**	**38 482 078,06**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**-212 249 818,37**	**357 130 892,88**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		10 000,00	90 428 993,68
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-35 919 931,34	-33 152 337,71
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 610 187 149,27**	**1 930 619 158,54**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 786 527 036,30**	**1 630 764 921,63**
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-176 339 887,03**	**299 854 236,91**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-176 339 887,03**	**299 854 236,91**
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			

Année 2021/2022

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	**01**	4 931 309,96	4 153 259,96	**778 050,00**	671 448,92
Immobilisations corporelles	**02**	5 575 063 717,49	2 535 189 990,22	**3 039 873 727,27**	1 983 514 668,11
Terrains					
Bâtiments		669 594 382,31	315 098 194,96	354 496 187,35	345 143 151,78
Autres immobilisations corporelles		4 905 469 335,18	2 220 091 795,26	2 685 377 539,92	1 638 371 516,33
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours	**03**	348 218 404,38		**348 218 404,38**	221 303 091,46
Immobilisations financières	**04**	200 000 000,00		**200 000 000,00**	200 000 000,00
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés		200 000 000,00		200 000 000,00	200 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif	05	134 465 630,33		134 465 630,33	98 545 698,99
TOTAL ACTIF NON COURANT		6 262 679 062,16	2 539 343 250,18	**3 723 335 811,98**	2 504 034 907,48
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		159 439 464,49	73 058 768,18	86 380 696,31	87 385 124,63
Créances et emplois assimilés		260 256 431,60	49 041 489,19	211 214 942,41	207 450 907,37
Clients		165 580 072,94	49 041 489,19	116 538 583,75	135 205 665,05
Autres débiteurs		27 019 130,16		27 019 130,16	21 026 817,53
Impôts et assimilés		67 657 228,50		67 657 228,50	51 218 424,79
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		580 490 532,52		**580 490 532,52**	1 194 979 180,09
Placements et autres actifs financiers courants		400 000 000,00		400 000 000,00	300 000 000,00
Trésorerie		180 490 532,52		180 490 532,52	894 979 180,09
TOTAL ACTIF COURANT		1 000 186 428,61	122 100 257,37	878 086 171,24	1 489 815 212,09
TOTAL GENERAL ACTIF		7 262 865 490,77	2 661 443 507,55	**4 601 421 983,22**	3 993 850 119,57

Année 2021/2022

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		1 500 000 000,00	1 500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		1 029 829 627,55	947 475 390,64
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		-176 339 887,03	299 854 236,91
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-175 082 717,92	707 505,26
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**2 178 407 022,60**	**2 748 037 132,81**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		1 002 730 406,54	2 293 463,83
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		819 417 912,79	690 725 259,23
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**1 822 148 319,33**	**693 018 723,06**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		*196 272 598,16*	*69 191 063,87*
Impôts		90 709 852,77	200 590 670,29
Autres dettes		313 884 190,36	283 012 529,54
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**600 866 641,29**	**552 794 263,70**
TOTAL GENERAL PASSIF		**4 601 421 983,22**	**3 993 850 119,57**
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

ملخص مذكرة الماستر

تركز هذه الأطروحة على دراسة أثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية. يهدف التدقيق المحاسبي إلى تقييم وتحليل السجلات المالية والعمليات المالية للمؤسسة بهدف التأكد من صحتها وموثوقيتها. وتعتبر جودة القوائم المالية عنصراً حاسماً في عملية اتخاذ القرارات المالية الصحيحة، حيث توفر معلومات دقيقة وشفافة حول أداء المؤسسة وموقفها المالي.

تناقش هذه الأطروحة الأدوار والمسؤوليات المحاسبية والقانونية للمدققين في ضمان جودة القوائم المالية. وتستعرض الأدوات والتقنيات المستخدمة في عملية التدقيق المحاسبي، مثل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وكذلك استخدام تكنولوجيا المعلومات في تعزيز جودة العمليات التدقيقية.

تتناول الأطروحة أيضاً العوامل التي تؤثر على جودة القوائم المالية وترتبط بعملية التدقيق المحاسبي، مثل استقلالية المدقق، وخبرته، وتطبيق المعايير المحاسبية الصحيحة. كما تناولنا دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم مطبقين الجانب النظري حول تأثير التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية :

1 / التدقيق	2/ التدقيق المحاسبي	3/ المؤسسات المالية
4/جودة	5/القوائم المالية	6/ الإفصاح المحاسبي

Abstract of The master thesis

This thesis focuses on examining the impact of accounting audit on the quality of financial statements. The audit aims to assess and analyze the financial records and operations of the institution with a view to ascertaining its authenticity and reliability. The quality of the financial statements is a critical element in the correct financial decision-making process, providing accurate and transparent information on the organization's performance and financial position.

This thesis discusses auditors' accounting and legal roles and responsibilities in ensuring the quality of financial statements. It reviews the tools and techniques used in the accounting audit process, such as internal and external auditing, as well as the use of information technology to enhance the quality of audits.

The thesis also addresses factors that affect the quality of financial statements and are linked to the accounting audit process, such as the auditor's independence, experience and the application of the correct accounting standards. We also examined the case of the Mina Mostaganem Foundation applying the theoretical aspect of the impact of the accounting audit on the quality of the financial statements in the institution.

key words:

1/Audit	2/Accounting Audit	3/ Financial institutions
4/ Quality	5/ Financial statements	6/ Accounting disclosure