الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة عبد الحميد ابن باديس
كلية العلوم الاقتصادية ؛التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبية تخصص: محاسبة وتدقيق

مذّكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر اكاديمي

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز SONALGAZ البيض

من إعداد الطالبة :
بلعيدي خولة

تحت إشراف الأستاذ:
مقراد عبد الله

الصفة	الإسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د.بوزيان العجال	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم
مقررا ومشرفا	د.مقراد عبدالله	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مناقشا	د.بشني يوسف	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2024-2025

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة عبد الحميد ابن باديس
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير قسم علوم التجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز SONALGAZ البيض

من إعداد الطالبة :
بلعيدي خولة

تحت إشراف الأستاذ:
مقراد عبد الله

❖ لجنة المناقشة :

الصفة	الأستاذ	الرتبة	الجامعة
رئيسا	د.بوزيان العجال	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم
مشرفا	د.مقراد عبد الله	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مناقشا	د.بشني	أستاذ تعليم عالي	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّـهِ الرَّحْمَـٰنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَأَن لَّيْسَ لِلْإِنسَٰنِ إِلَّا مَا سَعَىٰ (39) وَأَنَّ سَعْيَهُۥ سَوْفَ يُرَىٰ (40) ثُمَّ يُجْزَىٰهُ ٱلْجَزَآءَ ٱلْأَوْفَىٰ ﴾

صدق الله العظيم

سورة النجم

شكر و عرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه أحمده وأشكره كثيرا على توفيقه لي لإتمام هذا العمل المتواضع.

اللهم إنا نسألك خير المسالة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وخير الممات وثبتنا على دينك وثقل موازين حسناتك وثبت إيماننا و ارفع درجاتنا في الجنة و تقبل صلاتنا وأغفر خطايانا ونسألك العال في جناتك الفردوس الأعلى و صلى الله و سلم على خير الخلق سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم أما بعد أتوجه بالشكر الجزيل إلى أستاذي السيد بالرياح عبد الرحمان مد لي يد العون و بذل كل ما بوسعه ليتم إنجاز هذه المذكرة، ثم أتقدم بالشكر الجزيل والخاص إلى الأستاذ المشرف الذي لم يدخر جهدا لمساعدتي في إنجاز هذا العمل من خلال مساندته و دعمه لي من خلال توجيهاته و نصائحه القيمة و على المجهودات التي بذلها معي .

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا و تحملوا عناء قراءتها و مناقشتها و على مجهوداتهم و تصحيحاتهم للأخطاء و النقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة.

والشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله كل خير.

إهداء

قال الله تعالى: (وقل إعملوا فسيرى الله عملكم و رسوله و المؤمنون).

الحمد الله الذي علم الإنسان أن وسيلته الكفاح وغايته النجاح.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة نبي الرحمة، ونور العالمين سيدنا محمد

صلى الله عليه وسلم.

أهدي ثمرة جهدي هذا .....

إلى من اجتهدت وحرصت على نشأتي وتربيتي، إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها " أمي " حفظها الله .

إلى كل من مد لنا يد العون في إنجاز هذا العمل المتواضع.

إلى طلبة دفعة ماستر محاسبة وتدقيق جامعة عبد الحميد ابن باديس "مستغانم"

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملنا هذا نافعا يستفيد منه جميع الطلبة.

خولة

ملخص:
تتناول هذه المذكرة أثر التدقيق الداخلي على تقييم الأصول في المؤسسات الاقتصادية، من خلال دراسةٍ نظرية وميدانية، حيث تم تقسيم المذكرة إلى فصلين:

- الفصل الأول :يُعرض فيه الإطار النظري للتدقيق الداخلي وتقييم أصول المؤسسة.
- الفصل الثاني **:**يُقدم دراسة حالة لمؤسسة **سونلغاز – البيض** ، معتمدين على بيانات أولية ووثائق مقدمة من المؤسسة.

وقد وصلت الدراسة التطبيقية إلى أن الأصول تحظى بأهمية كبيرة في مؤسسة سونلغاز البيض ، كما أظهرت النتائج أن التدقيق الداخلي يُعد أحد الركائز الأساسية للمؤسسة ووظيفةً حيويةً تعكس نجاح أعمالها، إذ يهدف إلى توحيد الجهود ورفع الكفاءة. كما تمارس المؤسسة الرقابة لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة عالية وفي الوقت المناسب، مع كشف أي أخطاء أو انحرافات. وتعتمد المؤسسة بشكل كبير على برامج الإعلام الآلي في تدقيق وتقييم الأصول، حيث تساهم هذه البرامج في إعداد القوائم المالية والعديد من المهام الأخرى.
الكلمات المفتاحية: **التدقيق الداخلي، التقييم، الأصول، المؤسسة الاقتصادية.**

Summary:
This memorandum deals with internal audit and its impact on the evaluation of assets in economic institutions through a theoretical and field study. Thus, we divided the memorandum into two chapters, the first of which is to show the theoretical framework for internal audit and evaluation of the institution's assets, and the second chapter is in a case study of the Sonelgaz Foundation - Saida - relying in this on A set of primary data and documents provided by the institution.
Through the applied study, we concluded that assets are of great importance to the institution, and the results of the study showed that internal audit is one of the most important pillars of the institution and finds its important and basic functions. It affects the success of any business as it works to unify efforts and real capabilities to achieve the highest efficiency, i.e. effectiveness. Enterprise.
Ensuring that the greatest possible accuracy is achieved in a timely manner while detecting any error, omission or deviation, the institution has deliberately audited these assets on computer media programs to a large extent as it works to edit financial instruments and many functions.
Keywords: internal audit, evaluation, assets, economic institution.

الفهرس

ملخص ---------- 1
مقدمة عامة---------- 1
مقدمة: ----------أ
الفصل الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي وتقييم أصول المؤسسة الاقتصادية -- 5
تمهيد: ----------10
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي ----------11
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي ----------11
أولا : تعريف التدقيق الداخلي..... 11
ثانيا : أهداف التدقيق الداخلي 12
المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي والتزامات المدقق الداخلي ----------12
أولا : أنواع التدقيق الداخلي..... 12
ثانيا : معايير التدقيق الداخلي 14
ثالثا : مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي..... 16
المطلب الثالث: تحضير لمهمة التدقيق الداخلي ----------17
المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسة ----------18
المطلب الأول: مـاهية الأصول ----------18
أولا : تعريف القياس المحاسبي..... 18
ثانيا: خصائص القياس المحاسبي 18
المطلب الثاني: أهداف وإجراءات التحقق من الأصول ----------19
أولا : التحقق من وجود الأصل**:** 19
ثانيا: التحقق من ملكية الأصل 20
ثالثا: التحقق من قيمة الأصل..... 20
رابعا: التحقق من أي حقوق للغير على الأصول 20

المطلب الثالث: طرق ومعايير تقييم الأصول----------21
أولا : طرق قياس (تقييم) المحاسبي للأصول..... 21
ثانيًا: معايير القياس (التقييم) المحاسبي 23
المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول----------25
المطلب الأول: التدقيق وتقييم التثبيتات ----------25
أولا: مفهوم التثبيتات: 25
ثانيا: تقييم التثبيتات (منصة التعليم عن بعد، صفحة 32):..... 31
ثالثا: إعادة تقييم التثبيتات:..... 33
المطلب الثاني: الجرد وتقييم المخزونات ----------35
أولا: تعريف الجرد وأنواعه: 35
ثانيا: طرق تقييم المخزونات 37
المطلب الثالث: تقييم الزبائن ----------38
أولا: تعريف الزبون وأنواعه 38
ثانيا: تصنيف الزبائن..... 40

ثالثا: جرد حسابات الزبائن 40
خلاصة الفصل الأول: ----------42
الفصل الثاني:دراسة حالـــة سونلغاز البيض ----------43
***تمهيد:* ----------44**
المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز البيض ----------44
المطلب الاول: تعريف ونشأة مؤسسة سونلغاز البيض 2025 ----------45
المطلب الثاني: مراحل تطور المؤسسة سونلغاز البيض 2025 ----------45
المطلب الثالث: أهداف المؤسسة سونلغاز البيض 2025 ----------46
المبحث الثاني: تنظيم مؤسسة سونلغاز البيض ----------46
المطلب الأول: التنظيم الهيكلي للمديرية ----------46
المطلب الثاني : مهام المصالح----------48
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية ----------53
المطلب الأول: أثر التدقيق الداخلي في تقييم التثبيتات الإقتصادية----------53
أولا: الاستثمارات 53
ثانيا: المعالجة المحاسبية للاستثمارات 54
ثالثا: طرق حساب إهتلاك الإستثمارات..... 54
رابعا: المعالجة المحاسبية للإهتلاك 56
خامسا: طرق الجرد المتبعة في الإستثمارات 56
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إعادة تقييم المخزونات ----------57
أولا: أنظمة جرد المخزونات في المؤسسة 57
ثانيا: التعريف بأهم الوثائق المستعملة في تسيير المخزون. 58
خلاصة الفصل الثاني: ----------59
خاتمة عامة----------60
قائمة المصادر والمراجع----------62
الملاحق ----------68

قائمة الجداول

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	طرق الإهتلاك	34
2-1	أنواع الزبائن	42
1-2	الاهتلاك الخطي	58
2-2	الإهتلاك المتناقص	59
3-2	بيان وجود فروقات	61

قائمة الأشكال

رقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.	12
2-1	مجال فحص التدقيق التشغيلي	14
3-1	تصنيف الزبائن	43
1-2	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالبيض	51
2-2	الهيكل التنظيمي لفرع التدقيق الداخلي لشركة سونلغاز	55

مقدمة عامة

مقدمة:

شهدت المؤسسة تطورًا كبيرًا في مجال العلاقات الاقتصادية، مما أدى إلى توسيع نطاق المبادلات التجارية وتعقدها، ونتيجة لذلك أصبحت تتعامل مع العديد من الأطراف والهيئات ذات المصالح المباشرة وغير المباشرة. ومع ظهور مفهوم "الملكية الغائبة"، أي انفصال ملاك رؤوس الأموال عن إدارة الشركة، برزت الحاجة إلى عملية **التدقيق**، التي تُعد آلية منهجية لجمع الأدلة المتعلقة بالأحداث الاقتصادية وتقييمها بصورة موضوعية، وذلك للتأكد من توافقها مع المعايير المحددة، ثم إبلاغ النتائج إلى الجهات المعنية.

يتمثل التدقيق في فحص نقدي للقوائم المالية الختامية، حيث يقوم المراجع بدراسة الدفاتر والسجلات المحاسبية والأدلة المؤيدة لها، بالإضافة إلى التحقق من مدى مطابقة هذه القوائم للواقع الفعلي. وتهدف هذه العملية إلى إبداء رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية في تمثيل المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، ومدى التزامها بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

أما التدقيق الداخلي، فيعتمد على تقييم أصول المؤسسة وفق منهجية شاملة وموحدة. ويُعد التقييم من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات الجزائرية، حيث إن الطرق التقليدية لتقييم الأصول لا تعكس بدقة الوضع المالي الحقيقي، مما قد يؤدي إلى آثار سلبية على المؤسسة والمستثمرين على حد سواء. ومن هنا تأتي أهمية إعادة التقييم، التي تُظهر تأثير العوامل الخارجية على ثروة المؤسسة، وكذلك التغيرات الداخلية فيها، مما يساهم في تقديم صورة مالية أكثر دقة وواقعية.

ويُعد إعادة تقييم الأصول، سواء بالزيادة أو النقصان، من القضايا الحديثة والخلافية في الوقت الراهن. ومع ذلك، يتفق المحاسبون والهيئات المحاسبية المسؤولة عن وضع المعايير المالية في مختلف الدول على ضرورة إعادة التقييم والإفصاح عنه لضمان الشفافية والدقة في العرض المالي.

الإشكالية:

انطلاقا مما سبقا تتضح لنا الإشكالية التالية :

كيف يساهم التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسات الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

وللإحاطة بكل جوانب موضوع البحث قسمنا الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية كالأتي:

- ما مدى أهمية التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسات؟
- إلى ما يهدف له التدقيق الداخلي بصفة عامة؟
- ما هي التثبيتات وما مختلف أنواعها؟
- كيف تتم عملية تقييم وجرد المخزونات؟

فرضيات الدراسة:

ولإجابة على الأسئلة السابقة تم صياغة الفرضيات الآتية:

- التدقيق الداخلي هو حتمية اقتصادية تتم وفقا لأهداف ومعايير متفق عليها من أجل المساهمة في تحسين الأداء وفعالية المؤسسات الاقتصادية.
- يهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم العمال بالتزاماتهم وفحص صحة المعلومات المحاسبية المستندة إليهم.

أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى:

- إلقاء نظرة شاملة وبناء فكرة معرفة جيدة.
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الجزائرية.
- معرفة مدى الدور الذي يمكن أن يحدثه التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة.
- توضيح العلاقة التي تربط التدقيق الداخلي بتقييم الأصول.
- التعرف على مدى تقييم الأصول في المؤسسات محل الدراسة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية دراستنا فيما يلي:

- إن أهمية هذه الدراسة تكمن في أنها تعرض ماهية التدقيق الداخلي بشيء من التفصيل ليتبين دورها في تحقيق مؤسسة اقتصادية تنموية.
- أهمية تقييم الأصول في المؤسسة الاقتصادية لكونه العنصر الأساسي في تصحيح الانحرافات.
- أهمية الإفصاح عن الأصول داخل المؤسسة في استمرارية نشاط المؤسسة.
- توضيح طرق التقييم وإعادة التقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي.

أسباب اختيار الموضوع:

وقع اختيارنا على موضوع التدقيق الداخلي وأثرها على تقييم الأصول في المؤسسة الاقتصادية لأسباب هما:

- محاولة ربط الدراسة النظرية بالدراسة التطبيقية.
- ارتباط موضوع الدراسة ارتباطا وثيق بالتخصص (محاسبة وتدقيق)، والموضوع يبين العلاقة الوطيدة التي تربط بين التدقيق والمحاسبة.
- محاولة البحث والمساهمة في كسر الجمود الحاصل بشأن البحوث المتعلقة بمجال التدقيق الداخلي.
- الاستفادة المستقبلية خاصة في الحياة العملية.
- محاولة إثراء المكتبة الجامعية بالمراجع في مثل هذه المواضيع.

حدود الدراسة: تم تحديد إطار دراستنا للموضوع في العناصر التالية:

الإطار الزماني: بدأت الدراسة في النصف الثاني من الموسم الجامعي 2025/2024، أما فيما يخص الدراسة الميدانية امتدت من جانفي إلى غاية ماي 2025 في المؤسسة.

الإطار المكاني: انحصرت دراستنا الميدانية على مستوى مؤسسة عمومية اقتصادية وهي: مؤسسة سونلغاز "البيض".

منهج الدراسة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، وللإجابة على الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات المالية والاقتصادية، اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي تماشيا مع طبيعة الدراسة.

صعوبات الدراسة:

كأي دراسة أخرى فان درستنا أيضا لا تخلو من الصعوبات والمتمثلة فيما يلي:

- قلة المراجع التي تعالج موضوع دور التدقيق الداخلي على إعادة تقييم الأصول في المؤسسات، كون هذا الأخير حديث الدراسة من طرف الخبراء والباحثين في المجال المحاسبي.
- صعوبة الدراسة الميدانية وهذا راجع إلى أن مؤسسة سونلغاز لا تعتمد على التدقيق وتقييم الأصول خاصة في المخزونات وهذا راجع إلا أنها مؤسسة ليس لها مخزونات كثيرة.

• التحفظ من طرف المؤسسة في تقديم البيانات الحقيقية المتعلقة بالدراسة الميدانية.

الدراسات السابقة باللغة العربية :

الدراسة الأولى: شعباني لطفي، المراجعة الداخلية، مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مع دراسة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، باعتبارها أداة فعالة ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف الإدارة، كما أنه تطرق لإسهامات المراجعة الداخلية في التسيير وإلى معايير المراجعة المتعارف عليها والتي كانت سارية في ذلك الوقت.

الدراسة الثانية: حمزة يحيات، فوزية العرابة، دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة– مسيلة-، مذكرة ماستر، فرع المالية والمحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2016-2017. وكانت إشكالية البحث تعالج دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية .

وتهدف هذه الدراسة إلى:

•التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

•تحديد العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخليةوتوصلوا إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر من أهم الأدوات المعتمدة في الرقابة الداخلية في المؤسسة.

الدراسة الثالث: هدوف فتيحة، إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة ذ.م.م إيكوداتب وزغاية - بسكرة -، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014، تتمحور إشكالية بحثها في: كيف تتم عملية إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية .

وتهدف هذه الدراسة إلى:

•دراسة مشكلة إعادة تقييم الأصول.

•معرفة طبيعة عملية إعادة التقييم.

•وتوصلت إلى أن من الضروري للمؤسسة إعادة تقييم أصولها الجارية.

الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

الدراسة الأولى: اساري بافور (ASARI PAFORD)امتثال أو عدم الامتثال لدائرة التدقيق الداخلي للمنظمات مع المبادئ التوجيهية التي حددها المعهد من المدققين الداخليين ،(IIA) ، مدرسة إدارة الأعمال،2014 ، معهد بيلجينج للتكنولوجيا ، وكانت إشكاليتها ما هو القياس المناسب والسليم لممارسات التدقيق الداخلي؟ واعتمدت المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة، تهدف هذه الدراسة إلى مايلي: إجراء تقييم نقدي لقسم التدقيق الداخلي للشركات في غانا والشركات الخاصة بهم الامتثال للعناصر الحاسمة في عمليات التدقيق الداخلي على النحو المبين في معهد المدققين الداخليين الدولي، تحديد أوجه القصور أو الضعف في ممارسات التدقيق الداخلي للمراجعة الإدارات إن (IIA)وجدت، تقديم توصيات لتحسين نقاط الضعف وأوجه القصور في الداخل أقسام المراجعة وتوصل الباحث إلى أن الشركة محل الدراسة لديها قسم للتدقيق الداخلي، والتي يمكن أن يقال أنها تقوم بمراجعة أنشطتها وفقًا للتعريف كما هو محدد بواسطة .A١/١. لوحظ أن قسم التدقيق الداخلي ساعد الإدارة في أداء مسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالتحليل والتوصيات

والتعليقات ذات الصلة المتعلقة بأنشطة الشركة، على سبيل المثال قسم التدقيق الداخلي شارك في تقييم ومراجعة أنشطة. جميع الفروع والإدارات.
الدراسة الثانية:Ronald MacEwan Wright، 2009: هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان التدقيق الداخلي التشغيلي يتوافق مع الثقافة التنظيمية السائدة في المؤسسة، ومدى مساهمته في مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها وخلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي التشغيلي له ثقافة خاصة به مستقلة عن التوجهات الثقافية للمؤسسة، كما يساهم في خدمة المؤسسة ومساعدتها على تحقيق أهدافها.

الفصل الأول:
الإطار النظري حول التدقيق الداخلي وتقييم أصول المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

شهدت الجهود الرامية إلى تطوير نظرية متكاملة للتدقيق اهتماماً محدوداً مقارنةً بغيرها من العلوم الاجتماعية، حيث حظيت النظرية المحاسبية بنصيب أوفر من البحث والدراسة. وعلى الرغم من ذلك، فقد بذلت الهيئات العلمية والمهنية والباحثون جهوداً كبيرة لوضع إطار نظري للتدقيق، إلا أن هذه المحاولات ظلت قليلة نسبياً.

ومع أن الفهم العميق لمفاهيم التدقيق الأساسية غالباً ما يرتبط بالنظرية المحاسبية، إلا أن ذلك لا ينفي وجود إطار نظري مستقل للتدقيق. فقد تطور هذا الإطار ليشمل مجموعة من المفاهيم الرقابية، والفروض، والمبادئ، بالإضافة إلى إطار تطبيقي يتضمن مصطلحات رقابية متنوعة وأساليب إجراءات رقابية (مستندية، حسابية، فنية).

تلعب النظرية دوراً محورياً في تنظيم الأفكار وتوجيه الممارسات العملية، حيث توفر نظرية التدقيق أساساً منهجياً لوصف العمليات الرقابية، وتحليلها، واتخاذ القرارات المناسبة أثناء تنفيذ مهمة التدقيق. وتتكون هذه النظرية من عدة عناصر أساسية تشمل الفروض، والمفاهيم، والمعايير، والأهداف، والإجراءات، مما يسهم في تعزيز فعالية وكفاءة عمل المدقق.

سنحاول في هذا الفصل تقديم بعض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي وطرق تقييم أصول المؤسسة ولذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثالثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي
المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسات
المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي ضرورياً لاكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، وتنامت فعاليته بعد الحرب العالمية الثانية بسبب تضخم حجم الشركات واتجاهها نحو اللامركزية الإدارية.

أولا : تعريف التدقيق الداخلي

عرفه مجمع المراجعين الداخلي الأمريكي 1999 على أنه: آلية تقييم داخلية مستقلة تنشأ ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث تقوم بفحص العمليات وتقديم توصيات للإدارة. ويعمل هذا النشاط كأداة للسيطرة الإدارية تختبر فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية وتقيس أداءها " (شريفة لكبير وعائشة بوعلالة، السنة الجامعية، صفحة 04).

أما بالنسبة للمنظمات المهنية، فقد عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه:" إدارة رقابية داخلية مستقلة تتبع الهيكل التنظيمي للمنشأة، تهدف إلى مراقبة وتقييم مدى التزام الأنظمة بالإجراءات المحددة، والعمل على تعزيز كفاءة استخدام الموارد لضمان تحقيق أقصى قدر من الفعالية الإنتاجية " (يوسف سعيد المدلل، صفحة 43).

كما عرفه الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: " فعالية تقييمية مقامة ضمن المنشأة لغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم مراقبة الملائمة للنظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليته" **(يوسف سعيد المدلل، صفحة 43).**

وفي تعريف آخر نجد أن: " التدقيق الداخلي وسيلة تقييم لعملية تدفق البيانات والمعلومات والحكم على نوعيتها وكمالها ويتم التحقق من ذلك عن طريق التحقق من توافر التجانس الذاتي والمتبادل للبيانات" **(أحمد حلمي جمعة، صفحة 28).**

ومن التعاريف الشاملة والدقيقة تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق والمستشارين الداخليين: "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة" **(شعبان لطفي، صفحة 81).**

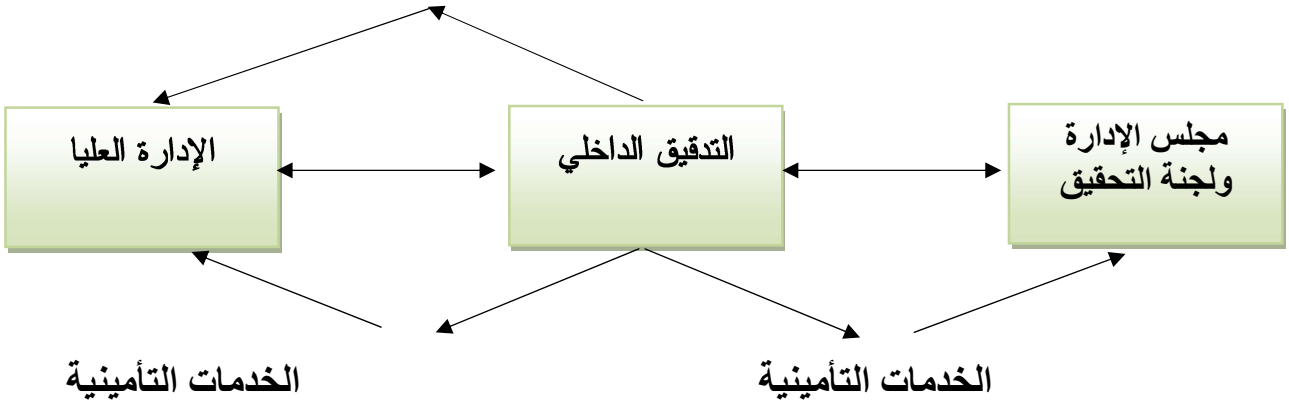
وأخيراً أصدر معهد المدققين الداخليين في أمريكا آخر تعديلات وإضافات على المعايير الدولية للممارسة المهنية في التدقيق الداخلي في 2003/12 والتي أصبحت نافذة اعتبار من 2004/01/01 كما قام بتعديلها في 2004/04/15 وذلك استناداً للمفهوم الجديد الذي وضعه مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (610) المعدل عام 2004، يشير إلى أن التدقيق الداخلي:" تقويم أنشطة المنشأة المتعارف عليها كخدمة للمنشأة ومن بين وظائفها من بين أشياء أخرى نظام الرقابة الداخلية وفعاليته **(أحمد حلمي جمعة، صفحة 29).**

يتّضح من استقراء التعاريف المختلفة أن نطاق التدقيق الداخلي يتجاوز بكثير حدود التدقيق المالي والمحاسبي التقليدي، فلا يقتصر على مراجعة القوائم المالية فحسب، بل يمتد ليشمل جوانب إدارية وتشغيلية شاملة. ويشمل ذلك تقييم مدى كفاءة الخطط والسياسات المعمول بها، وفحص الإجراءات التنفيذية، واقتراح الحلول التحسينية المناسبة والشكل التالي يوضح العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة:

الشكل رقم (1-1): العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الخدمات

الاستثمارية



المصدر: يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق، ص45.

ثانيا : أهداف التدقيق الداخلي

بناءاً على ما سبق من التعاريف فإن التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الإدارة فيما يلي **(أحمد حلمي جمعة، صفحة 29):**

- قياس وتعزيز كفاءة إدارة المخاطر.
- قياس وتعزيز جودة الرقابة.
- قياس وتعزيز فاعلية عمليات الضبط المؤسسي.
- التأكد من الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية.
- تقييم كفاءة وأداء إدارات وأقسام المشروع.

ولتحقيق الهدفين الأخيرين، يتعين على المدقق الداخلي القيام بما يلي:

- مراجعة وتقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المشروع.
- التأكد من حماية أصول وممتلكات المشروع والمحاسبة عنها بدقة.
- تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية في الشركة.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي والتزامات المدقق الداخلي

شهدت مهنة التدقيق الداخلي تطوراً ملحوظاً أدى إلى استقرارها على مجموعة من الأسس والفرضيات المحورية، والتي تُشكل الإطار النظري المرجعي للممارسة المهنية للتدقيق و تنحصر في عدة أنواع.

أولا : أنواع التدقيق الداخلي

حدد الباحثون أنواع التدقيق الداخلي بنوعين هما التدقيق المالي Auditing Financial) والتدقيق الداخلي التشغيلي (OperationalAuditing وأضاف الدكتور أحمد على إبراهيم نوعاً ثالثاً هو مراجعة المهام الخاصة (Assignment Audit Special وقد أضاف البعض لها نوعاً آخر وهو تدقيق الالتزام (Compliance audit)**(يوسف سعيد المدلل، صفحة 55).**

- **التدقيق المالي**

يعرف التدقيق المالي بأنه: " فحصٌ شاملٌ ومنظَّم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المرتبطة بها، بهدف التأكد من مطابقتها للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والسياسات الإدارية المعتمدة، وأي متطلبات أخرى ذات صلة. ويُعدُّ التدقيق المالي المجالَ التقليدي للتدقيق الداخلي، حيث يشمل مراجعة القيود المحاسبية الناتجة عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة، وتدقيقها حسابيًا ومستنديًا، ثم التحقق من صحتها وانسجامها مع المعايير المحاسبية والسياسات والأنظمة الإدارية.

كما يهدف التدقيق المالي إلى إبراز البيانات والقوائم المالية بشكل موضوعي ودقيق، يعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة. بالإضافة إلى ذلك، يتضمن التدقيق:

- التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع أو الاختلاس
- تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة " **(نبيه توفيق المرعي، صفحة 43).**

❖ التدقيق التشغيلي أو العملياتي

يُعرف التدقيق التشغيلي بعدة مصطلحات مرادفة، مثل "التدقيق الإداري "أو "تدقيق الأداء"، والتي تشير جميعها إلى عملية التدقيق الداخلي الهادفة إلى تقييم كفاءة العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط محدد. يقوم المدقق بفحص هذه الأنشطة لتحديد مواطن القوة والضعف في الأداء، بالإضافة إلى كشف أوجه الخلل أو القصور.

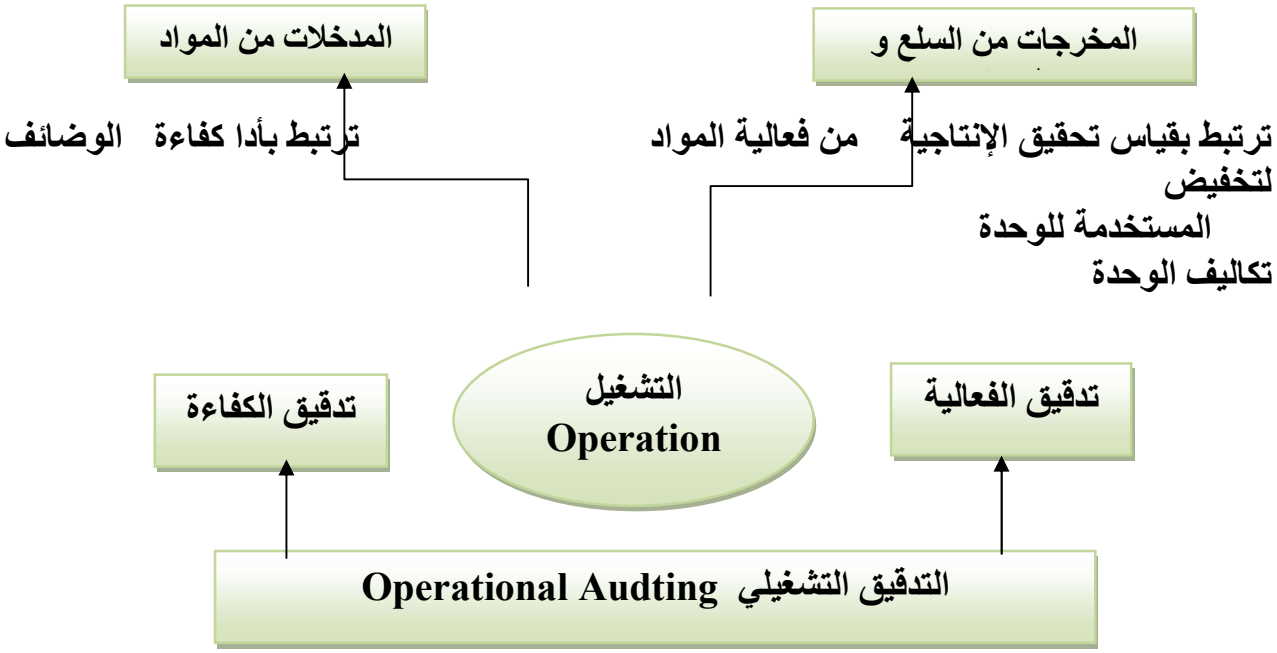
وعند إجراء عملية التدقيق، يأخذ المدقق في الاعتبار مجموعة من المعايير و الأهداف المُحددة مسبقًا، والتي يتم تضمينها عادةً في قائمة المسؤوليات أو إطار العمل المرجعي للتدقيق.

والتي حددها معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية IIA وأهم هذه الأهداف مايلي **(عبد الفتاح الصحن وآخرون ، صفحة 166):**

- مراجعة وتقييم فعالية الرقابة التشغيلية:
  - ✓ التحقق من مدى دقة وسلامة تطبيق الضوابط التشغيلية.
  - ✓ تقييم مستوى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات المعمول بها.
- تقييم موثوقية السياسات والإجراءات:
  - ✓ فحص مدى صلاحية السياسات الموضوعة وموثوقية الخطط والإجراءات المتبعة.
  - ✓ تحديد مدى إمكانية الاعتماد عليها لتحقيق الأهداف المطلوبة.
- قياس كفاءة الأداء الإداري:
  - ✓ تقييم جودة تنفيذ الإدارة للمهام والمسؤوليات الموكلة إليها.
  - ✓ تحليل فاعلية العمليات الإدارية في تحقيق النتائج المستهدفة.
- تقديم توصيات لتحسين الأداء:
  - ✓ اقتراح تحسينات لتعزيز الكفاءة التشغيلية والامتثال للسياسات.
  - ✓ تحديد الفرص التطويرية لرفع مستوى الجودة والإنتاجية.
- ضمان حماية الأصول والممتلكات:
  - ✓ التأكد من وجود إجراءات فعالة لحماية الأصول المادية والمعنوية.
  - ✓ تقييم إجراءات الوقاية من المخاطر والاستخدام غير المصرح به للموارد.

وفيما يلي الشكل يوضح مجال فحص التدقيق التشغيلي:

الشكل رقم (1-2): مجال فحص التدقيق التشغيلي



المصدر: ناظم حسن عبد الله السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة البصرة، العدد 26 نيسان 2010، ص158.

- **التدقيق الاستراتيجي**

وتخص هذه التدقيق الإدارة العليا إذ يفحص فيها المدقق عملية انسجام بين السياسات المرسومة واستراتيجيات المؤسسة التدقيق الاستراتيجي Stratigre Audiling هو نوع واسع واشمل من التدقيق الإداري فهو الذي لا يطبق فقط كيفية صياغة الأهداف والاستراتيجيات والسياسات كقرارات إستراتيجية بل يتعدى ذلك إلى كيفية تنفيذها وتقويمها والسيطرة عليها بالبرامج والموازنات والإجراءات **(صالح إبراهيم يونس الشعباني، صفحة 379).**

كما أن هناك أنواع أخرى من التدقيق كتدقيق الالتزام الذي يسمى أيضاً تدقيق التنفيذ. يهم هذا النوع من التدقيق بالالتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي لمعرفة مدى التنفيذ بها وهناك نوع آخر وهو التدقيق الاجتماعي ويعرف على أنه الدراسة والفحص والتقييم المنظم للأداء الاجتماعي للمنظمات بهدف التحقق من مدى سلامة تعبير القوائم المالية والتقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المنظمة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع**(محمد عبد الله حامد العبدلي ، صفحة 36).**أما التدقيق لأغراض خاصة ويتعلق هذا بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفة الإدارة العليا للقيام بها وغالباً ما يكون فجائياً.

ثانيا : معايير التدقيق الداخلي

تُعرف معايير التدقيق الداخلي بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد المعتمدة التي تنظّم ممارسة التدقيق الداخلي، حيث يصدرها المعهد الدولي للمدققين الداخليين. وقد تولى المعهد مسؤولية تطوير هذه المعايير والمحافظة على تحديثها بما يتلاءم مع المستجدات والتطورات المستمرة.

في عام 1978، أصدر المعهد معايير شملت خمسة محاور رئيسية: الاستقلالية، الكفاءة المهنية، نطاق العمل، أداء التدقيق الداخلي، وإدارة قسم التدقيق. ثم في عام 2000، أجرى المعهد تحديثاً شاملاً لهذه المعايير، وقسّمها إلى ثلاث فئات رئيسية:

1. **المعايير العامة** : وتتعلق بالمبادئ الأساسية للتدقيق الداخلي.
2. **معايير الأداء**: تركز على جودة وكفاءة عملية التدقيق.
3. **معايير التنفيذ والإجراءات** : تتناول التطبيق العملي للتدقيق الداخلي.

وهكذا، تطوّرت هذه المعايير لضمان مواكبتها لأفضل الممارسات العالمية في هذا المجال.

- **المعايير العامة**

وهي التي تصدر خصائص الجهة أو الشخص وهي تشمل:

- **معايير متعلقة بهدف التدقيق الداخلي والصلاحيات**: يُوضح هذا المعيار أن الهدف من التدقيق الداخلي، والصلاحيات، والمسؤوليات الممنوحة للمدقق الداخلي يجب أن تُحدد من قِبَل مجلس الإدارة من خلال نظام التدقيق المعمول به. (يوسف سعيد المدلل، صفحة 61).

- **معيار الاستقلالية والموضوعية**: يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية التنظيمية والحياد المهني، بحيث يكون مستقلاً عن الأنشطة الخاضعة للمراجعة، مع توفير هيكل تنظيمي مناسب لقسم المراجعة الداخلية يضمن تمكينه من أداء مهامه بفاعلية. كما يتعين عليه الحفاظ على الموضوعية والنزاهة أثناء تنفيذ أعمال المراجعة، وتجنب أي تأثيرات قد تُضعف حكمه المهني.
- **معيار الكفاءة المهنية والعناية الواجبة:** يجب أن تُنفَّذ أعمال المراجعة الداخلية من قِبَل أفراد مؤهلين علمياً ومهنياً، ويمتلكون المعرفة الكافية والخبرة العملية اللازمة. كما يتطلب هذا المعيار الالتزام بالتطوير المهني المستمر لضمان مواكبة أحدث الممارسات والمعايير في مجال المراجعة.

وتشمل أركان التأهيل الأساسية للمراجع ما يلي:

- التأهيل العلمي (الحصول على المؤهلات الأكاديمية المناسبة).
- التأهيل المهني (اكتساب الخبرات العملية والمهارات التقنية).
- التعليم المستمر (مواصلة التطوير المعرفي والمهني لضمان الجودة والأداء الفعَّال).

وبذلك يضمن المدقق الداخلي مستوى عالٍ من الاحترافية والعناية المهنية في أداء مهامه. (شريفة لكبير وعائشة بوعلالة، صفحة 12).

❖ **معايير الأداء**

وتتمثل معايير الأداء المهني فيما يلي(ثناء القباني، صفحة 21):

1. إعداد خطة عمل مناسبة وتوزيع المهام بشكل متوازن على المساعدين المؤهلين، إن وجدوا.
2. دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية القائم لتحديد درجة الاعتماد عليه، وبناءً على ذلك، تحديد نطاق اختبارات المراجعة والإجراءات المطلوبة لإتمام عملية الفحص.
3. جمع أدلة كافية وموثوقة من خلال الفحص، الملاحظة، الاستجواب، والمراجعة، للوصول إلى أساس منطقي يُستند عليه في إبداء الرأي حول القوائم المالية موضوع الفحص.

❖ **معايير التنفيذ والإجراءات (إدارة قسم المراجعة)**

ويتضمن هذا المعيار العناصر التالية (ثناء القباني، صفحة 23):

- مدير قسم المراجعة الداخلية: وهو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من أهداف القسم، موارد القسم، خطة المراجعة،

ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية:

- أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم.
- جوانب التخطيط في القسم والتي تتضمن الأهداف، البرامج، الموازنات.
- السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم.
- إدارة الأفراد العاملين في القسم.
- التنسيق مع المراجع الخارجي.
- الضمانات الإضافية لجودة العمل بهدف الارتفاع لمستوى أداء المراجعة الداخلية لأعلى مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق وبمعايير الأداء المهني للمراجع.

ثالثا : مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي

من أجل قيام المدقق الداخلي بعمله على كامل وجه وبنوع من الكفاءة والفعالية لا بد من أن يكون يتمتع بمسؤوليات وصلاحيات وكل هذا من قواعد ومبادئ التدقيق من ناحية وما جرى به العرف من ناحية أخرى.

❖ مسؤوليات المدقق الداخلي

يعتبر المدقق الداخلي مسؤول عند تنفيذه لبرنامج التدقيق الداخلي المعد لهذا الغرض أن يقوم بالمسؤوليات الآتية :**(أقاسم عمر، 2014/2013، الصفحات 05-06)**

✓ **إجراء مسح ميداني تمهيدي:** للنشاط الخاضع للتدقيق؛ بهدف فهم آلية العمل وتحديد منهجية التدقيق، ووضع التوصيات اللازمة لمتطلبات عملية المراجعة

✓ **إعداد خطة عمل متكاملة :** تحديد نطاق العمل وأسلوب التنفيذ والجدول الزمني لإتمام المهمة ومراجعة المستندات والسجلات والقيود المالية ذات الصلة بأعمال التدقيق وفق الخطة الموضوعة , التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق لتوفير الوثائق المطلوبة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة

✓ **توثيق الاستنتاجات والملاحظات :** تدوين جميع النتائج والملاحظات التي تُسهم في تكوين الرأي النهائي حول النشاط المُدَقَّق.

✓ **تقييم نظام الرقابة الداخلية** : تحليل مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في النشاط الخاضع للتدقيق.

✓ **تنظيم أوراق العمل** : الاحتفاظ بملف مُنظَّم لأوراق العمل وترتيبه وفقاً لسياسات الإدارة وإجراءات التوثيق المعتمدة.

✓ **تعزيز التواصل الفعَّال** : الحفاظ على علاقات إيجابية مع فريق العمل، مع تطبيق مهارات اتصال فعَّالة مع جميع مفتشي المؤسسة

❖ صلاحيات المدقق الداخلي

تمثل الدور الرئيسي للتدقيق الداخلي في مساعدة كافة مسؤولي الإدارة على تنفيذ مهامهم بشكل فعّال، ولكي يتمكن من تحقيق هذا الهدف بكفاءة، يتعين أن يمتلك المدقق الداخلي عددًا من الصلاحيات، من أهمها:" (أقاسم عمر، 2014/2013، صفحة 06):

- **الوصول الكامل وغير المقيد** إلى جميع أنشطة المؤسسة وسجلاتها وممتلكاتها وموظفيها دون عوائق.

- **تحديد نطاق عملية التدقيق**، بما في ذلك اختيار الأنشطة الخاضعة للفحص واعتماد الأساليب والتعليمات اللازمة لضمان تحقيق أهداف التدقيق.
- **الحصول على الدعم الكامل** من موظفي المؤسسة في جميع أقسامها، حيث يتوجب على الجميع التعاون مع مدققي الداخليين وتقديم كافة التسهيلات المطلوبة، مع إعطاء أولوية قصوى لتلبية طلباتهم لضمان فعالية التدقيق الداخلي وتحقيق أهدافه.
- **الصلاحية لطلب خدمات استشارية خارجية** عند الحاجة، لدعم أعمال التدقيق وتعزيز جودتها .

المطلب الثالث: تحضير لمهمة التدقيق الداخلي

كي يتمكن المدقق الداخلي من تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي بكفاءة، لا بد أن يقوم بإعداد وتخطيط دقيق لهذه المهمة بما يتوافق مع أهداف المؤسسة. وتتضمن هذه الخطوة مرحلتين رئيسيتين هما**": (أقاسم عمر، 2014/2013، صفحة 07):**

1) الأمر بالمهمة أو التفويض الرسمي للمدقق الداخلي: هي وثيقة (مكتوبة أو شفهية) تُمنح من قِبَل مدير الإدارة أو الإدارة العامة، تهدف إلى توسيع صلاحيات المدقق الداخلي لتمكينه من أداء مهامه بفعالية وسلاسة. عادةً ما تكون الوثيقة المكتوبة في حدود صفحة واحدة، وتتضمن التفويض الرسمي بمنحه الصلاحيات اللازمة لتنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير المحددة.

2) الدراسة والتخطيط : إعداد خطة التدقيق الداخلي و تُعد مرحلة التخطيط من أهم المراحل لضمان نجاح عملية التدقيق الداخلي، حيث يتم فيها:

- **تحليل المخاطر** وتحديد مستوياتها.
- **ترتيب الأولويات** بما يتماشى مع أهداف المؤسسة ورؤيتها الاستراتيجية.
- **وضع خطة عمل واضحة** تشمل منهجية التنفيذ والجدول الزمني.

يتم تنفيذ هذه المرحلة عبر إجراءات مدروسة لضمان فعالية التدقيق ومواءمته مع متطلبات المؤسسة **(شريفة لكبير وعائشة بوعلالة،الصفحات 16-17):**

- **الاطلاع والفهم:**
  - يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات الكافية حول الموضوع المراد تدقيقه وفهمه بشكل دقيق قبل الشروع في أي إجراءات.
- **إعداد خطة التقارب:**
  - بعد استيعاب المعلومات، يُعد المدقق خطة تقارب تُصمَّم في شكل جدول يضم:
    - العمود الأول :تقسيم النشاط أو الوظيفة المُدقَّقة إلى عمليات أولية بسيطة.
    - العمود الثاني :تحديد الأهداف المرجوة من كل عملية.
- **تحديد مخاطر التدقيق:**
  - يقوم المدقق بتحديد نقاط الخطر المحتملة، وتقييم ضوابط التحكم فيها، بما في ذلك:
    - تقييم الوسائل المُتبعة للحد من المخاطر غير المقبولة.
    - الكشف عن أوجه القصور واقتراح التوصيات لمعالجتها.
- **إصدار التقرير التوجيهي:**
  - يُعرّف هذا التقرير أهداف التدقيق ونطاقه والفئات المعنية به، مع إبراز الأسس التي تُبنى عليها المهمة.
  - يكون التقرير قابلاً للتعديل بعد التشاور مع مجلس الإدارة والأطراف ذات الصلة لضمان تحقيق الأهداف المحددة.

المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسة

المطلب الأول: مــاهية الأصول

أولا : تعريف القياس المحاسبي

يمكن تعريف القياس بأنه: "مقارنة أو موازنة أحد العناصر أو السمات في مجال ما بمقابلها في مجال آخر، حيث تتم هذه المقارنة باستخدام أرقام أو رموز وفقًا لمعايير محددة " **(عباس مهدي الشيرازي، صفحة 60).**

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية AAA القياس المحاسبي كما يلي:" هو عملية ربط القيم الرقمية بالأحداث الاقتصادية للمنشأة، سواء كانت حدثت في الماضي أو تحدث حالياً أو متوقعة في المستقبل، وذلك استناداً إلى ملاحظات سابقة أو معاصرة، ووفقاً لمجموعة من المعايير والقواعد المحددة " **(كمال عبد العزيز النقيب، صفحة 327).**

يُعرّف التقييم المحاسبي بأنه عملية تحديد وتصنيف العمليات والأنشطة الاقتصادية للمؤسسة، وترجمتها إلى أرقام وبيانات واضحة وفق معايير محددة، بهدف توفير معلومات تُسهّل اتخاذ القرارات الاقتصادي" **(صديقي مسعودي، صفحة 03).**

كما يمكن تعريف التقييم المحاسبي على أنه: نوع خاص من القياس يتم فيه تمثيل المنافع الذاتية للأرصدة والتدفقات باستخدام نظام عددي تكون فيه وحدة العد أو الحساب هي وحدة النقود **(أحمد زعيمش وعمـــار ســـوم، صفحة 45).**

عرّفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية القياسَ على أنه العملية التي يتم من خلالها تحديد القيم النقدية للعناصر المدرَجة في القوائم المالية، والتي تستلزم اختيار أساس محدد للقياس **"(حسين القاضي، صفحة 142).**

وبشكل أكثر بساطة يمكن القول بأن القياس المحاسبي هو التعبير عن الأحداث الاقتصادية وأثارها على المشروع ببيانات رقمية متمثلة بوحدات، وهذه الوحدات قد تكون كمية أو زمنية أو نقدية، والوحدات النقدية هي أساس التعبير عن القيم التي يتم قياسها محاسبيا **(يامن خليل الزعبي، صفحة 30).**

ثانيا: خصائص القياس المحاسبي

يتمثل خصائص القياس المحاسبي في **(بن يوسف خلف الله، صفحة 36):**

القياس المحاسبي : هو عملية تحديد القيم النقدية للأحداث المالية والاقتصادية المرتبطة بنشاط مشروع ما خلال فترة زمنية محددة.

أساسيات القياس المحاسبي : يقوم القياس في المحاسبة على أساليب متعددة، تنقسم إلى:

– **الأساليب الكمية والسعرية :** وتُعد الأكثر استخدامًا نظرًا لاعتماد التسجيل المحاسبي على وحدة النقد، فالقياس النقدي هو ما يمنح النتائج المحاسبية طابعها المميز والدقيق.

– **الأساليب الوصفية** : تُستخدم لتوضيح وتفسير البيانات الرقمية، مثل تلك الواردة في الملاحق أو التقارير التوضيحية.

–

عوامل تؤثر في القياس المحاسبي : يتأثر القياس بعدة عناصر، منها:

– اختلاف المعايير والأدوات المُستخدمة.

– عوامل التقدير والافتراضات (كالتفاؤل في التوقعات).

– التوقيت الزمني للقياس.

ويهدف القياس دائمًا إلى تقريب القيمة المقدرة لأقصى درجة ممكنة من القيمة الحقيقية، مع الاعتراف بأن القيمة المقدرة تظل تابعةً للقيمة الحقيقية وغير قادرة على تمثيلها بدقة مطلقة.

المطلب الثاني: أهداف وإجراءات التحقق من الأصول

بالرغم من اختلاف أهداف وإجراءات التحقق باختلاف أنواع الأصول، إلا أن هناك مجموعة من الأهداف المشتركة التي تنطبق على جميعها. كما تجدر الإشارة إلى وجود ترابط قوي بين أهداف التحقق والإجراءات المُتَّبَعة لتحقيقه **(محمد سمير الصبان، صفحة 487).**

وتتمثل الأهداف العامة للتحقق من الأصول على مختلف أنواعها والإجراءات المرتبطة بها، فيما يلي:

أولا : التحقق من وجود الأصل:

يقصد بعملية التحقق من وجود الأصل تأكيد المراجع على وجوده بتاريخ نهاية السنة المالية بأحد أشكاله المتعددة، دون اشتراط الوجود المادي الفعلي للأصل داخل المنشأة، بل يكفي إثبات حيازة المنشأة له بغض النظر عن مكان تواجده. ولضمان دقة التحقق، يتعين على المراجع استخدام الوسائل المناسبة التي تتناسب مع طبيعة الأصل، ومن بين هذه الوسائل:

1. **الجرد الفعلي:** يتم من خلاله فحص الأصول الملموسة المتاحة داخل المنشأة، مثل النقدية بالخزينة وأوراق القبض والأوراق المالية، مع مقارنة النتائج مع السجلات المحاسبية لضمان التوافق.

2. **شهادات الأطراف الخارجية:** في حال وجود الأصول لدى جهات خارجية (مثل الأوراق المالية المودعة في البنوك أو البضائع المخزنة لدى مستودعات تابعة لأطراف أخرى)، يتم الحصول على شهادات موثقة من تلك الجهات تؤكد الحيازة.

3. **إفادات المسؤولين الداخليين:** يمكن الاعتماد على شهادات كتابية من مسؤولين موثوق بهم داخل المنشأة كدليل إضافي على وجود الأصل.

4. **الأدلة المالية:** مثل الإيرادات أو المصروفات المرتبطة بالأصل (كالإيجارات المحصلة أو المصروفات المدفوعة)، والتي تشير إلى استمرارية وجوده.

5. المصادقات الرسمية: كتلك المستخدمة في التحقق من أرصدة المدينين.

6. وثائق التأمين: التأكد من استمرارية تغطية الأصول بوثائق التأمين ضد المخاطر المحتملة .

ثانيا: التحقق من ملكية الأصل

يمكن تعريف التحقق من ملكية الأصل بأنه عملية تأكيد المراجع على استمرار ملكية المنشأة للأصل حتى نهاية الفترة المالية، وعدم حدوث أي تصرف فيه بأي شكل من الأشكال.
إلى جانب الإجراءات المذكورة سابقاً فيما يتعلق بالتحقق من وجود الأصل، توجد طرق أخرى للتحقق من ملكيته، ومنها **(قاسمي محمد حري صلاح الدين، صفحة 19):**

1. مراجعة مستندات الملكية والعقود المتعلقة بالأصول المختلفة مثل العقارات، المركبات، وغيرها من الممتلكات.
2. استصدار شهادات من الشهر العقاري تفيد بعدم وجود أي تصرفات قانونية (مثل البيع أو الرهن) على الأراضي أو العقارات المملوكة.

ثالثا: التحقق من قيمة الأصل

لتحقيق هذا الهدف، يتعين اتخاذ الإجراءات التالية:

1-مراجعة مستندات الشراء:

التأكد من صحة قيمة الأصل المسجلة، بما في ذلك ثمن الشراء والمصاريف الرأسمالية المرتبطة به، وذلك من خلال فحص المستندات المالية ذات الصلة أثناء المراجعة المستندية.

2-تقييم كفاية المخصصات:

التحقق من مناسبة المخصصات المحتجزة للأصل، مثل مخصص الإهتلاك ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها، بما يتناسب مع طبيعة الأصل وقيمته الدفترية.

3-الاستعانة بالخبراء الفنيين:

في حال كانت الأصول ذات طبيعة تقنية أو متخصصة (مثل الآلات أو العقارات)، يتم الاعتماد على تقارير فنية صادرة عن خبراء متخصصين لتقييم قيمتها بدقة.

رابعا: التحقق من أي حقوق للغير على الأصول

ويرتبط هذا الهدف بالهدف الثاني من أهداف التحقق من الأصول، وهو التحقق من الملكية. حيث يتطلب ضرورة الإفصاح عن أي قيود أو حقوق للغير على أصول المنشأة ، وقد يؤدي وجود مثل هذه الحقوق في بعض الحالات إلى إعداد قوائم مالية معدلة لعكس هذه القيود بشكل مناسب. كما يتعين على المراجع الخارجي جمع الأدلة والقرائن الكافية لتحقيق هذا الهدف، ومن بينها":

- ✓ فحص عقود إصدار السندات: مراجعة عقود إصدار السندات لتحديد الضمانات المقدمة مقابلها (إن وُجدت).
- ✓ فحص عقود القروض: تحليل عقود القروض بين المنشأة والبنوك أو الدائنين لفهم شروط الحصول على القرض، وخاصةً نوع الضمانات المقدمة من أصول المنشأة.
- ✓ الحصول على شهادات من العميل (إدارة المنشأة): استصدار إفادات خطية من إدارة المنشأة تؤكد طبيعة الأصول المقدمة كضمان للحصول على قروض، أو الأصول المرهونة لضمان سداد الالتزامات.
- ✓ الحصول على شهادات من جهات خارجية: جمع شهادات من جهات خارجية مثل:
  - السجل العقاري (الشهر العقاري) لتوثيق أي قيود على أصول المنشأة.
  - البنوك والمؤسسات المالية لإثبات وجود أي رهونات أو التزامات مرتبطة بأصول المنشأة.

✓ التحقق من الأصول المرهونة الموجودة بحوزة الدائن: في حال وجود أصول مرهونة تحت سيطرة الدائن، يتم اكتشاف ذلك أثناء عمليات الجرد الفعلي والتحقق من الوجود المادي لتلك الأصول **(عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي محمد، صفحة 473).**

المطلب الثالث: طرق ومعايير تقييم الأصول

نظرًا للأهمية البالغة للتقييم المحاسبي، لا بد من وضع معايير تحكمه لاختيار أنسب طرق القياس المحاسبي وفقًا للمعايير المحاسبية الدولية. ويهدف ذلك إلى تسهيل عملية القياس، وضمان إنتاج معلومات مالية عالية الجودة، تتميز بالموثوقية والقدرة على تلبية احتياجات المستفيدين".

أولا : طرق قياس (تقييم) المحاسبي للأصول

توجد خمس طرق لتقيم الأصول تتمثل في:

1. التكلفة التاريخية

تُسجل الممتلكات والمباني والمعدات ومعظم أنواع المخزون السلعي بالتكلفة التاريخية، والتي تمثل مبلغ النقد أو ما يعادله المدفوع لاقتناء الأصل وامتلاكه. وتظهر هذه الأصول في القوائم المالية وفقًا لهذا المبدأ، وقد تخضع التكلفة التاريخية لتعديلات لاحقة بعد الاقتناء، مثل الاستهلاك أو الإطفاء أو غيرها من عمليات تخصيص التكالي **(حيدر محمد علي بني عطا، صفحة 22).**

أ- مبررات وعيوب التكلفة التاريخية : تكمن مبررات وعيوب التكلفة التاريخية في وجهات نظر مختلفة تتمثل في **(رفيق يوسفي ، عمر جنينة، الصفحات 146-147):**

- **مبررات استخدام التكلفة التاريخية**

هناك عدة أسباب تدعم وجهة نظر المؤيدين والمنادين باستخدام التكلفة التاريخية كأساس للقياس والتقييم، نذكر منها مايلي **(أحمد زعيمش وعمـــار ســـوم، صفحة 47):**

*** التكلفة التاريخية :** يعتمد مبدأ التكلفة التاريخية على القيمة الفعلية للأصل وقت اكتسابه، مع التركيز على المعاملات الواقعية المُسجَّلة وليس التقديرات الافتراضية، مما يجعله أكثر موثوقية لارتباطه بوثائق مثبتة. كما يتماشى هذا المبدأ مع الفروض والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، وخاصة:

1. **فرض الموضوعية :**حيث يُسهّل التحقق من دقة البيانات المالية.
2. **فرض الاستمرارية :**إذ يفترض استمرار المنشأة في ممارسة نشاطها لفترة غير محدودة.
3. **فرض الوحدة النقدية** :حيث تُسجل العمليات بالقيمة النقدية التاريخية.
4. **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومبدأ تحقق الإيراد :**مما يسهل إمكانية مقارنة النتائج المالية عبر الفترات المحاسبية.

وبذلك، يُعد مبدأ التكلفة التاريخية متوافقاً مع الإطار المحاسبي الشامل، مع التركيز على الثبات والموثوقية في إعداد القوائم المالية.

ب- **عيوب التكلفة التاريخية:** على الرغم من تمتع التكلفة التاريخية بمصداقية عالية لاستنادها إلى الواقع الفعلي للتبادل التجاري لحظة حدوثه، مما يقلل من احتمالية الطعن في صحتها، إلا أن انتقاداتها تبرز بعد التملك أو انقضاء الحدث، حيث تصبح القيمة المسجلة مجرد أثرٍ للماضي، قد ينحرف – قليلًا أو كثيرًا – عن القيمة الحقيقية للأصل.

وفي ظل التقلبات الاقتصادية، وخاصةً انتشار التضخم في معظم الاقتصاديات، تتضاءل قدرة التكلفة التاريخية على تمثيل الواقع الاقتصادي الفعلي. كما أن ارتباطها بالماضي يُفقدها ملاءمتها لاتخاذ القرارات أو صياغة التنبؤات المستقبلية، فضلًا عن تعارضها مع مفهوم التقييم المحاسبي الحديث الذي يركز على قياس الأثر الاقتصادي للأحداث على بنود القوائم المالية ، ومن أبرز البدائل المُقترحة لمعالجة هذه القيود: التكلفة التاريخية المعدلة، التي تعتمد على الأرقام القياسية للأسعار كآلية لتوحيد وحدة النقد، وبالتالي تمكين مقارنة الأحداث الاقتصادية التي وقعت في فترات زمنية مختلفة.

* **القيمة السوقية العادلة:** تُقاس الاستثمارات في الأوراق المالية (مثل الأسهم والسندات) المقتناة لغرض المتاجرة (إعادة البيع) بقيمتها السوقية العادلة، والتي تمثل المبلغ النقدي أو ما يعادله الذي يمكن الحصول عليه مقابل هذه الأصول في ظل ظروف السوق العادية، دون افتراض تصفية المنشأة ، كما تُطبق هذه القيمة عند تقييم الأصول التي يُتوقع بيعها بمبلغ أقل من قيمتها الدفترية المسجلة في السجلات المحاسبية، مما يعكس التغيرات في ظروف السوق ويُحقق تمثيلًا أكثر دقة للوضع المالي.

أ- مزايا وعيوب استخدام القيمة العادلة

جاء اعتماد التقييم على أساس القيمة العادلة كبديلٍ أكثر فاعلية لتجنب قيود منهج التكلفة التاريخية، ويمكن تلخيص أبرز إيجابيات وسلبيات القيمة العادلة في النقاط التالية (**أحمد زعيمش وعمـــار ســـوم، صفحة 48):**

1. **مزايا استخدام القيمة العادلة**

تتسم مخرجات العملية المحاسبية التي تعتمد تقديرات القيمة العادلة ببعض المزايا عن تلك التي تعتمد التكلفة التاريخية ويمكن ذكرها فيما يلي**(بدرة بن تومي، صفحة 36):**

✓ **تمثيل الواقع الاقتصادي:**

تعكس القيمة العادلة الوضع الاقتصادي الحقيقي للكيان بدقة، على عكس التكلفة التاريخية التي توفر معلومات موثوقة في البداية، لكنها تفقد ملاءمتها لاتخاذ القرارات مع مرور الوقت؛ نظرًا لعدم قدرتها على تقديم قيم جارية حديثة للأصول والالتزامات.

✓ **التوافق مع معايير المحاسبة الدولية:**

يُعدُّ اعتماد القيمة العادلة كأساس للتقييم متوافقًا مع هدف المعايير المحاسبية الدولية المتمثل في دعم قرارات المستثمرين، الذين يحتاجون إلى معلومات حديثة وذات صلة. وبما أن القيمة السوقية تعكس توقعات الفاعلين الاقتصاديين الحالية، فإنها تُعتبر أكثر إفادة وواقعية من التكلفة التاريخية.

✓ **القيمة التنبؤية وكفاءة السوق:**

يُمكّن استخدام القيمة العادلة من تكوين نظرة استشرافية لقيمة المنشأة، حيث يعتمد على أسعار السوق الجارية كمعيار موضوعي وعادل، شريطة أن يكون السوق نشطًا ومنظمًا، وأن تُستند الأسعار إلى معلومات دقيقة وموثوقة في إطار فرضية كفاءة السوق.

2. **عيوب استخدام القيمة العادلة:** يواجه الكثير من الباحثين في مجال المحاسبة عدة انتقادات للقيمة العادلة أهمها مايلي (**رفيق يوسفي ، عمر جنينة، صفحة 149):**

✓ محدودية القيمة العادلة في التقييم المحاسبي: تقدم القيمة العادلة منظوراً قصير الأجل قد يتعارض مع أهداف الاستدامة والنمو طويل المدى للمؤسسات. كما أنها تزيد من تقلبات التقييمات المحاسبية، مما يصعّب التمييز بين التقلبات الظرفية المؤقتة والتغيرات الهيكلية الجوهرية التي تؤثر على كيان المنشأة.

✓ التكاليف والتحديات العملية: يتطلب تطبيق معيار القيمة العادلة تكاليف مرتفعة لجمع البيانات والمعلومات، خاصة في غياب أسواق نشطة توفر معايير سعرية موثوقة. هذا يثير مخاوف حول دقة وموثوقية التقييمات، لا سيما للأصول أو الالتزامات التي تفتقد إلى سوق تداول واضح.

✓ أهمية التوازن في التطبيق: على الرغم من دور القيمة العادلة المحوري في تحديد أسعار التبادل واتخاذ القرارات المالية، إلا أن استخدامها يجب أن يكون مدعوماً بضوابط صارمة. فعدم الدقة في تقديرها أو الاعتماد على معلومات غير كافية قد يؤدي إلى قرارات خاطئة ذات تبعات مالية كبيرة.

3. **مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**

✓ إشكالية الموثوقية والملاءمة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية :على الرغم من ظهور مبدأ القيمة العادلة كبديل للتكلفة التاريخية التي انتُقدت لعدم قدرتها على تلبية متطلبات مستخدمي البيانات المالية إلا

أن تطبيق القيمة العادلة لم يخلُ من انتقادات جوهرية. فمن ناحية، تتميز التكلفة التاريخية بدرجة عالية من الموثوقية؛ إذ يمكن التحقق من صحتها بشكل موضوعي عبر المستندات المؤيدة، كما أنها تعكس التكلفة الفعلية وقت اكتساب الأصل. بينما تعتمد القيمة العادلة في كثير من الحالات على التقديرات الذاتية وفرضيات السوق، مما يثير تساؤلات حول دقتها وقابليتها للتحقق، خاصة في غياب أسواق سائلة.غير أن هذا النقد لا ينفي الميزة الجوهرية للقيمة العادلة، وهي الملاءمة المعلوماتية لمتخذي القرارات. فكما يرى(O'Brien) ، وإن كانت التكلفة التاريخية أكثر موثوقية في القياس، إلا أنها تفشل في استيعاب التغيرات السوقية المعاصرة، مما يحد من فائدتها للمستثمرين والدائنين الذين يحتاجون لتقييم حقيقي لمركز الشركة المالي. هنا تبرز القيمة العادلة كمقياس يعكس القيمة التبادلية الحالية للأصول، مقدمةً بذلك معلومات أكثر فائدة عن أرباح الشركة وهيكل رأس المال، وهو ما يؤكده (Brealey)بالتركيز على أولوية ملاءمة المعلومات لمستخدمي البيانات المحاسبية، خاصة عند تقييم الأدوات المالية التي تتطلب تحديثاً مستمراً لقيمتها السوقية.

✓ <u>التوازن بين المدرستين:</u> يثير هذا الجدل إشكالية أساسية في المحاسبة: الموثوقية مقابل الملاءمة ، فبينما تقدم التكلفة التاريخية بيانات قابلة للتدقيق، تظل محدودة في قدرتها على تمثيل الواقع الاقتصادي المتغير. في المقابل، توفر القيمة العادلة رؤية ديناميكية تعكس ظروف السوق، لكنها قد تضحي بجزء من الموضوعية. وهذا يستدعي تطوير أطر تطبيقية دقيقة لضمان توازن معياري يحقق الغاية من المعلومات المالية: الثقة في البيانات مع جداولها التقريرية **(سلمان ذياب خضير ورجاء رشيد عبد الستار، صفحة 166).**

ثانيًا: معايير القياس (التقييم) المحاسبي

يعتمد التقييم المحاسبي على معايير محددة لضمان مصداقية البيانات المالية ودورها في دعم اتخاذ القرارات، ومنها:

1/ الصلاحية للغرض المستهدف

يتمثل الهدفان الرئيسيان للقياس المحاسبي في:

- قياس الربح بدقة.
- إظهار حقيقة المركز المالي للمشروع أو الوحدة الاقتصادية.

ولتحقيق هذين الهدفين، يجب توفير بيانات محاسبية تتميز بما يلي:

- **الكفاية** :تغطية جميع الجوانب المطلوبة ، **الدقة** :خلوها من الأخطاء ،**الموثوقية** :إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. كما يجب أن يكون هناك توافق بين الأرقام المحاسبية والأحداث الاقتصادية التي تمثلها، لضمان مصداقية العرض والشفافية في التقرير المالي. وهذا بدوره يعزز ثقة المستفيدين في البيانات المحاسبية، ويزيد من فعاليتها في دعم القرارات الرشيدة **(حيدر محمد علي بني عطا، الصفحات 21-22).**

2/ القابلية للتحقق

يشترط هذا المعيار أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية واضحة وذات مغزى محدد، كما يجب أن تكون موضوعية ومستقلة عن الشخص الذي يعدها أو يستخدمها. فإذا قام مجموعة من المحاسبين المؤهلين بمراجعة المعلومات المحاسبية في قوائم مالية معينة، واستخدموا نفس منهجيات القياس، ولكنهم توصلوا إلى نتائج متباينة، فإن هذه المعلومات تُعتبر غير قابلة للتحقق، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات. **(خالد نانة، صفحة 16).**

3/ الالتزام بالموضوعية

الموضوعية في التطبيق والممارسة المحاسبية تعني الالتزام بالحياد والابتعاد عن الآراء الشخصية، والاعتماد على بيانات ومعلومات محاسبية موثوقة وقابلة للتحقق. وتُعد الموضوعية بهذا المفهوم

مرتبطة ارتباطًا وثيقًا بمبدأ التحقق، حيث يُطلق عليها غالبًا قاعدة الدليل الموضوعي و من منظور الجمعيات المهنية، تشير الموضوعية إلى ضرورة حيادية المعلومات المحاسبية وعدم تحيزها لصالح فئة معينة من المستفيدين على حساب الآخرين لذا يجب أن تكون هذه المعلومات دقيقة وواقعية وقابلة للتدقيق ويمكن تقييم مدى توافر شروط الموضوعية في المحاسبة من خلال (**فريد زعرات، صفحة 99**):

أ- عندما يقوم عدة محاسبين بإعادة قياس نفس البيانات المحاسبية التي قدمها أحد زملائهم، ويصلون جميعًا إلى النتائج نفسها، فإن ذلك يُعد دليلًا على حياد ذلك المحاسب وعدم تحيزه أو تدخله في تشكيل النتائج.

ب- اختبار مدى دقة المعلومات المحاسبية في عكس الواقع الاقتصادي الفعلي.

ويُطلق على هذا المبدأ أحيانًا اسم "الموضوعية العلمية"، والتي لا تقتصر فقط على حياد المحاسب وابتعاده عن التلاعب بالنتائج، بل تشترط أيضًا أن تكون النتائج المحاسبية مبنية على حقائق اقتصادية قابلة للإثبات والدفاع عنها.

4/ القابلية للقياس الكمي

لطالما اعتُمد الأساس النقدي معيارًا وحيدًا في إعداد التقارير والقوائم المالية، نظرًا لعدم جدوى تطبيق مقاييس كمية أخرى في تقييم التغيرات المحاسبية أو عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بها، وذلك بسبب تباين طبيعة العناصر المشكلة لهذه التغيرات واختلاف خصائصها.

غير أن الاقتصار على القياس النقدي غالبًا ما يستبعد معلومات وبيانات ذات قيمة - قابلة للقياس الكمي - والتي تُعد ضرورية لتصحيح التشوهات الناتجة عن حصر القياس بالنقدي وحده. لذا، توسع نطاق هذا المعيار ليشمل جميع البيانات القابلة للقياس الكمي، والمعلومات المُستخلصة منها، سواء أكانت قابلة للتعبير النقدي أم لا. ومع ذلك، تظل المحاسبة المالية مُتمسكةً بالقياس النقدي بشكل حصري، متجاهلةً المقاييس الكمية الأخرى .

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول

المطلب الأول: التدقيق وتقييم التثبيتات

أولا: مفهوم التثبيتات:

- "تُعرف التثبيتات (الأصول الثابتة) بأنها الأصول التي تمتلكها المنشأة الاقتصادية بغرض استخدامها في الأنشطة التشغيلية، وليس لإعادة بيعها ضمن العمليات التجارية المعتادة"**(ف.شبلي، الصفحات 218-221).**
- "وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد، تُعرّف الأصول الثابتة بأنها: جميع الموارد المادية والمعنوية والمالية التي تمتلكها المنشأة أو تقوم بتطويرها داخلياً، بغرض استخدامها المستمر كأدوات إنتاجية لأكثر من دورة تشغيلية واحدة، وليس لإعادة بيعها ضمن النشاط التجاري العادي "(**عبد الرحمان عطية، صفحة 68).**
- "تشمل الأصول الثابتة تلك الموارد الاقتصادية التي تقدم منافعها للمنشأة عبر عدة فترات محاسبية متتالية، كالأراضي والمباني والآلات والمعدات وما يماثلها من أصول تستخدم في النشاط التشغيلي للمؤسسة" **(عبد الوهاب الرميدي ، صفحة 89).**
- **أنواع التثبيتات:**

التثبيتات المعنوية: وفقًا للمعيار المحاسبي الدولي(IAS 38) ، يُعرّف الأصل غير المادي على أنه أصل غير نقدي ليس له كيان مادي ملموس، تستخدمه المنشأة في إطار أنشطتها التشغيلية العادية، مثل: شهرة المحل، حقوق المؤلف، براءات الاختراع، والعلامات التجارية. وتندرج ضمن الأصول غير المادية الحسابات التالية" **(بوزقزة مليكة، صفحة 23):**

* 20 التثبيتات المعنوية
* 203 مصاريف التنمية القابلة للتطوير
* 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها
* 205 الامتيازات والحقوق المماثلة
* 207 فارق الاقتناء
* 208 تثبيتات معنوية اخرى

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية:

أ ح/203 مصاريف تطوير مثبتة: ويسجل هذا الحساب وفق حالتين (عبد الرحمان عطية، صفحة 69):

الحالة الاولى: نقوم بتسجيلات الاعباء بصفة عادية حيث نجعل أحد حسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحساب البنك او الصندوق دائنا.

6		**ح/الاعباء**	**xxx**	
	512	**ح/البنك**		**xx**
	53	**ح/الصندوق**		**xx**

الحالة الثانية: نقوم بجعل ح/203(مصاريف تطوير مثبتة) مدينا وح/731 حساب انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية دائنا.

203		**ح/مصاريف التطوير**	**xxx**	
	731	**ح/انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية**		**xxx**

ب ح/204 برامج الاعلام الالي: ويسجل هذا الحساب وفق حالتين (عبد الرحمان عطية، صفحة 70):

الحالة الاولى: في حالة شراء حقوق استخدام الب ارمج لفترة محددة ففي هذه الحالة نجعل ح/204 مدينا بتكلفة شراء البرامج ونقوم بجعل أحد الحسابات البنك او موردو التثبيتات دائنا.

204		**ح/برامج الاعلام الالي**	**xxx**	
	512	**ح/البنك**		**xxx**
	53	**ح/الصندوق**		**xxx**
	404	**ح/موردو التثبيتات**		**xxx**

الحالة الثانية: في حالة شراء هذه البرامج من طرف المؤسسة: تسجل العمليات وفق القيدين المحاسبيين التاليين:

- نقوم بتسجيل مصاريف الانتاج في الحسابات من المجموعة 6 بصفة عادي

كما نقوم بجعل حساب اعباء المستخدمين مدينا وحساب النقديات او الدائنون... دائنا.

6xx		ح/اعباء المستخدمين	xxx	
	512	ح/البنك		Xxx
	53 4	ح/الصندوق		xxxx
		ح/الدائنون		

نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة انتاج هذه الب ارمج وجعل حساب 76دائنا .

204		ح/برامج الإعلام الآلي	xxx	
	713	ح/انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية		xxx

ت ح/205 التوكيلات والحقوق المماثلة براءات، العلامات ويسجل محاسبيا كالتالي:
نسجل الامتيازات والعلامات والبراءات عن طريق جعل ح/205و ح/208 مدينا بتكلفة شراءه ونقوم بجعل ح/40 الموردون والحسابات الملحقة او الحسابات المالية ح/...5 دائنا بنفس القيمة.

205		ح/التوكيلات والحقوق المماثلة	xxx	
208		ح/القيم الثابتة الغير مملوكة	xxx	
	5xx	ح/النقديات		Xxx
	40	ح/الموردون		xxx

ث ح/208 قيم ثابتة اخرى غير ملموسة: نقوم بتسجيل القيم الثابتة الاخرى في الجانب المدين والنقديات في الجانب الدائن.

ج ح/207 فارق الاقتناء او الشراء: يسجل هذا الحساب في حالة تجميع المؤسسات او عملية ضم مؤسسة في اخرى (شعيب شنوف، 2008، صفحة 41).

207		ح/فارق الشراء	xxx	
	104	ح/فارق اعادة التقييم		Xxx

التثبيتات المادية(العينية):
التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية، كما يسجل محاسبيا ككل الأصول بتكلفة الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذ تم إنتاجه في المؤسسة نفسها **(بن ربيع حنيفة، صفحة 02).**

وتشمل التثبيتات المادية الحسابات التالية:
ح/21 القيم الثابتة المادية.
ح/211 أراضي.
ح/213 بناءات.
ح/215 تركيبات تقنية، عتاد ومعدات صناعية.
ح/218 قيم ثابتة ملموسة أخرى.

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المادية:

-**ح/21** أراضي **(عاشور كتوش، صفحة 291)**

21xx		**ح/الأراضي**	**xxx**	
	404	**ح/موردو التثبيتات**		**xxx**

-**ح/22** القيم الثابتة في حالة التوكيل (امتياز)**(لخضر علاوي، صفحة 244)**

❖**في حالة الحصول على هذا الحق مجانا**:

22		**ح/قيم ثابتة تحت التوكيل**	**xxx**	
	229	**ح /حق مانح امتياز**		**xxx**

وفي نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد إتاوات وفق القيد التالي:

229		**ح / حق مانح إمتياز**	**xxx**	
	282	**ح/ اهتلاك قيم ثابتة موضوعة تحت التوكيل**		**xxx**

❖**في حالة الحصول عليع عن طريق الشراء :**

22		**ح / قيم ثابتة تحت التوكيل**	**xxx**	
	404	**ح / موردو استثمارات**		**xxx**

-ح/232 القيم الثابتة الملموسة قيد الانجاز

وهي كل القيم الثابتة الملموسة في طور الإنجاز أي التي لم تكتمل بعد وتنقسم إلى:

❖قيم ثابتة ملموسة منجزة من قبل المؤسسة نفسها: وتسجل وفق القيد التالي:

تسجيل الأعباء حس ب طبيعتها:

6		**ح/الاعباء**	**XXX**	
	401	**ح /مورد والمخزونات والخدمات**		**XXX**

إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز:

232		**ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز**	**XXX**	
	732	**ح /الإنتاج المثبت للأصول الملموسة**		**XXX**

إثبات الحصول على الاستثمار وتسجيله في حساب المعني:

21		**ح/قيم ثابتة ملموسة**	**xxx**	
	404	**ح/قيم ثابتة قيد الإنجاز**		**xxx**

232		**ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز**	**xxx**	
	404	**ح/موردو القيم الثابتة**		**xxx**

إثبات الحصول على الاستثمار عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:

237		**ح/ قيم ثابتة غير ملموسة قيد الإنجاز**	**xxx**	
	404	**ح/موردو القيم الثابتة**		**xxx**

إثبات الحصول على الأصل:

20		**ح/ القيم الثابتة غير ملموسة**	**xxx**	
	737	**ح/قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز**		**xxx**

–ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب الأصول الثابتة

وهي كل مبلغ مدفوع سلفا من أجل الحصول على القيم الثابتة ويتم تسجيلها محاسبيا وفق القيد التالي:

238		**ح/تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة**	**xxx**	
	51/53	**ح/البنك أو الصندوق**		**xxx**

وعند الحصول على الأصل الذي دفع عنه التسبيق نسجل القيد **التالي (مسعود صديقي، 2014 ، الصفحات 119-126):**

21		**ح/قيم ثابتة ملموسة**	**مبلغ اجمالي**	**مبلغ التسبيق الباقي**
	238	**ح/ تسبيقات وأقساط مدفوعة**		
	404	**ح /مورد القيم الثابتة**		

التثبيتات المالية:

"تُدرج الأصول المالية المملوكة لأي كيان – باستثناء العقارات المُستخدمة في العمليات والأصول المالية الجارية الأخرى المحددة في القوائم المالية – ضمن حسابات الأصول الثابتة وفقًا لفائدتها والغرض من اقتنائها أو تغيير وجهتها، وذلك في إحدى الفئات الأربعة التالية " **(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، صفحة 11):**

أ - سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة : تُمثل هذه الأصول حيازات دائمة ضرورية لنشاط الكيان، حيث تمنحه نفوذًا أو قدرة على ممارسة الرقابة أو المشاركة في إدارة الشركة المصدرة للسندات، أو في المؤسسات المشتركة المرتبطة بها.

ب - السندات المتبقية ضمن محفظة الاستثمار : تهدف هذه السندات إلى تحقيق مردودية مرضية على المدى الطويل دون التدخل في الإدارة أو التسيير الفعلي للكيانات التي تمتلكها.

ت - السندات الثابتة الأخرى : تشمل هذه الفئة أقساط رأس المال أو الاستثمارات طويلة الأجل التي يحتفظ بها الكيان حتى تاريخ استحقاقها، سواءً كان ذلك بسبب نية الاحتفاظ بها أو الالتزام القانوني بذلك.

ج - القروض والحسابات الدائنة الصادرة عن الكيان : تضم هذه البنود التزامات مالية ليس للكيان نية في بيعها أو ليس لديه القدرة على التصرف فيها خلال الأجل القصير .

وتشمل الحسابات التالية.

* 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات
* 261 سندات المساهمة
* 262 سندات مساهمة اخرى
* 265 سندات مساهمة مقومة بواسطة معادلة
* 269 دفعات مستحقة على سندات مساهمة غير محررة **(بغدادي بن عطية عبد العزيز، ، صفحة 81)**

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المالية (لبوز نوح، الصفحات 60-62):

ح/261 سندات الفروع ح/262 سندات اخرى للمساهمة:

يكون التسجيل المحاسبي لهما كما يلي:

في حالة الشراء: نضع حساب ح/261، ح/262 في الجانب المدين وحساب النقديات في جانب الدائن.

261		**ح/سندات الفروع**	**xxx**	
262		**ح/ سندات اخرى للمساهمة**	**xxx**	
	512	**ح/البنك**		**xxx**

_ **في حالة البيع بأكثر من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات في جانب المدين وكل من ح/261و ح/262 في جانب الدائن.

512		**ح/ البنك**	**xxx**	**xxx**
	261	**ح/ سندات الفروع**		**xxx**
	262	**ح/ سندات اخرى للمساهمة**		
	767	**ح/الارباح الصافية عن عمليات بيع الاصول المالية**		

_**في حالة البيع بأقل من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن التنازلات في جانب المدين وح/261 وح/262 في جانب الدائن.

512		**ح/ البنك**	**xxx**	
667		**ح/الخسائر الصافية عن التنازلات**	**xxx**	
	261	**ح/ سندات الفروع**		**xxx**
	262	**ح/ سندات اخرى للمساهمة**		**xxx**

ح/271 السندات المثبتة الاخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

ح/273 السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

ونضع ح/271، ح/273 في جانب المدين وح.../5 النقديات في جانب الدائن.

ثانيا: تقييم التثبيتات (منصة التعليم عن بعد، صفحة 32):

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يتم إدراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كأصل
_تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.
_التقييم الصادق لتكلفة الأصل.

يتم إدراج التثبيتات في الحسابات على أساس تكلفة الحيازة المنسوبة لها مباشرة، والتي تشمل ثمن حيازتها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير القابلة للاسترجاع، وأي تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، وتطرح اي خصومات تجارية وتنزيلات للوصول إلى ثمن الشراء، حيث:

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الاقتناء وكل التكاليف الأخرى.
تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا العنصر ثمن الشراء (H.T): يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع بعد استبعاد التخفيضات التجارية المتمثلة (Remise. Rabais) والتخفيضات المالية (خصم مقابل التعجيل بال دفع).
وحسب المعيار، وعند تقييم التثبيتات فإنها لا تدرج التكاليف العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف.

ملاحظة: تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد، اليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى.

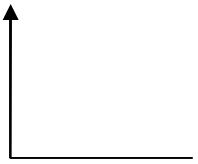
مفهوم الاهتلاك وطرقه (عبد الرحمان عطية،صفحة 126):

يعرف الاهتلاك على أنه انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، ففي النظام المحاسبي المالي وفي المادة 07-121 فقد عرف الاهتلاك كالتالي:
الاهتلاك هو توزيع منهجي لتكلفة الأصل المادي أو المعنوي على مدار عمره الإنتاجي، ليعكس استهلاك المنافع الاقتصادية المتحققة منه. ويُحسب كتكلفة إلا إذا تم دمجه في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لذاته."

طرق الاهتلاك:
لحساب الإهتلاك هناك عدة طرق يمكن اتباعها ويمكن توضيح طرق الإهتلاك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): طرق الإهتلاك

الطريقة	التعريف	طريقة حسابه ا

الاهتلاك الثابت	يتم توزيع التكاليف على العمر الانتاجي بصفة متساوية كما هو ممثل بيانيا في الشكل التالي: الاهتلاك 	يحسب **قسط الاهتلاك** وفق العلاقة التالية: **القيمة القابلة للاهتلاك× المعدل× المدة** **المعدل=1/العمر الانتاجي أو العمر الانتاجي/100**
الاهتلاك المتناقص	تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية ثابتة على قيمة متناقصة تطبيق القيمة الأصلية للاستثمار(التثبيت) بالنسبة للسنة الأولى ثم القيمة المتبقية يطرح إهتلاك السنة الماضية بالنسبة للسنة الثانية وهكذا، ومن شروط هذه الطريقة يجب على المؤسسة الخاضعة للنظام الحقيقي للضرائب ويجب على المؤسسة اختبار هذه الطريقة كتابيا عن طريق رسالة تقدم لمصلحة الضرائب ويجب أن يكون عمر الاستثمار على الأقل 03 سنوات ذات صلة مباشرة بالإنتاج	يتم حسابها وفق المعدلات التالية العمر المقدر المعامل 4-3 سنوات 1.5 6-5 سنوات 2 أكثر من سنوات 2.5 **معدل الإهتلاك المتناقص= معدل الاهتلاك المتناقص × المعامل (حسب الجدول)** يتم التوقف عن استعمال الإهتلاك المتناقص لما يكون الإهتلاك المتناقص أقل من القيمة الباقية على السنوات المتبقية وتوزيع الباقي بالتساوي على القيمة الباقية. **القيمة الباقية× المعدل< القيمة الباقية/ عدد السنوات المتبقية** في هذه الحالة يكمل الضرب في المعدل أما إذا **القيمة الباقية× المعدل≥ القيمة الباقية /عدد السنوات المتبقية** في هذه الحالة توزع بالتساوي القيمة المتبقية على السنوات الباقية

الاهتلاك المتصاعد	تستعمل هذه الطريقة عندما تتوقع مصاريف أخرى (مع الإهتلاك) تكون مرتفعة في السنوات الأولى ومنخفضة في السنوات الأخيرة لا يوجد أي شرط ما عدا الإدلاء كتابيا عن طريق ضبط رسالة للتصريحات السنوية بموجبها تختار المؤسسة تطبيق هذه الطريقة	يتم الحصول على قسط الإهتلاك للاستثمار في كسر يكون بسطه **عدد السنوات المقابلة للاستعمال (مدة الاستعمال السابقة)** ومقامه ن (ن+1) /2ن تمثل عدد سنوات الإهتلاك **والقسط السنوي = القيمة القابلة للإهتلاك × رقم السنة/∑ أرقام السنوات** مجموع أرقام السنوات حسب العمر الإنتاجي مثال: تثبيت عمره الإنتاجي 5 سنوات مجموع أرقام السنوات= 1 +2+3+4+5أو يساوي ن(ن+1)/2=5(5+1)/2=15
اهتلاك وحدات الانتاج	بعض التثبيتات تتناقص أو استنفاذ منافعها بعدد وحدات النشاط أو وحدات الإنتاج ولهذا عادة ما يعبر عن العمر الإنتاجي لهذه التثبيتات بوحدات الإنتاج والتي يمكن ان يكون مثلا عدد الكيلومترت المقطوعة معدات النقل ...الخ	يعبر العمر بوحدات كمية (الطن، الكغ، الكيلومتر، وحدة منتجة) يحسب معدل الاهتلاك لوحدة النشاط (الإنتاج) معدل الاهتلاك= القيمة القابلة للاهتلاك/عدد وحدات النشاط الإجمالية قسط الاهتلاك= عدد الوحدات المنتجة × معدل الاهتلاك

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير للطالب بغداد عبد الحميد، جامعة مستغانم، 2016-2017.

التسجيل المحاسبي للاهتلاك في التثبيتات وفق القيد التالي:

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الاصول غير الجارية**	**xxx**	
	28xx	**ح/اهتلاكات التثبيتات**		**xxx**

ثالثا: إعادة تقييم التثبيتات:

إن إعادة تقييم تثبيت ما، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية التي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية

أو المديرية العامة للضرائب. كما ينص النظام المحاسبي المالي على أن عملية إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من التثبيتات ولا تقتصر (عملية إعادة التقييم) على تثبيت محدد، وبعبارة فئة من التثبيتات فإن المقصود هو صنف أو نوع محدد من الأصول مثال ذلك معدات النقل، أو معدات الإنتاج، أو مباني صناعية ... وفي حالة اختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة تقييم بعض أصولها، فإن على هذه المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم بصورة منتظمة (أي سنويا).

_حيث يكون التسجيل المحاسبي لفارق اعادة التقييم كالتالي **(امينة فداوي، الصفحات 9-12) (امينة فداوي، 2016 -2017):**

105		**ح/ فارق اعادة التقييم**	**xxx**	
	2x	**ح/التثبيتات**		**xxx**

الخسارة في التثبيتات:

- **تعريف الخسارة في التثبيتات:**

تحدث خسارة القيمة عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل اقل من قيمته المحاسبية الصافية للاهتلاك.

- **طرق حساب خسارة القيمة (بن ربيع حنيفة ، صفحة 287):**

خسارة القيمة (PV) = القيمة المحاسبية الصافية (VNC) – القيمة القابلة للتحصيل(VR)

- **التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصفحات 13-14):**

تسجل الخسارة بمقدار القيمة (إذا ثبت وجود خسارة) وفق القيد المحاسبي التالي:

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الاصول غير الجارية**	**xxx**	
	29xx	**ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**		**xxx**

تسوية التدهور في خسارة القيمة:

عند حساب خسائر تدهور الأصول، يجب الأخذ في الاعتبار القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة في نهاية السنة. حيث تتم مقارنة هذه القيمة بالقيمة الدفترية الصافية للأصل، وذلك للتأكد من استمرارية انطباق مبلغ خسارة التدهور المسجلة سابقًا. إذا تبين وجود اختلاف، يتم تعديل مخصص خسارة التدهور عن طريق:

- **زيادته** في حال تجاوزت القيمة الدفترية الصافية (القيمة المحاسبية الصافية) للقيمة القابلة للاسترداد، مع تسجيل المبلغ الإضافي كخسارة.

- **تخفيضه** إذا زادت القيمة القابلة للاسترداد عن القيمة الدفترية (الصافية من المخصص)، مع تسجيل مبلغ الاسترداد كإيراد (ح/78استرجاع خسائر القيمة) **(عاشور كتوش، الصفحات 119-120)** ويتم تسجيل التدهور في خسارة القيمة وفق القيدين التاليين:

✓حالة الزيادة في خسارة القيمة

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الأصول غير الجارية**	**xxx**	**xxx**
	29xx	**ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**		

✓حالة الانخفاض في خسائر القيمة

29xx		**ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**	**xxx**	**xxx**
	78xx	**ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات**		

المطلب الثاني: الجرد وتقييم المخزونات

يعتبر جرد المخازن عملية محورية في إدارة المخزون، تهدف إلى فحص الكميات بشكل منتظم لضمان سلامة الاستثمارات الضخمة المخصصة لها.

أولا: تعريف الجرد وأنواعه:

تعريف الجرد:

لغة: مصطلح "الجرد" مشتقٌ من أصل لاتيني ويعني "التجريد"، حيث يشير الجرد إلى حصر وفحص حالة المواد والأشياء بغض النظر عن طبيعتها، سواءً كانت مستهلكة أو دائمة. ولا يقتصر الجرد على مجرد الإحصاء، بل يتعداه إلى حساب الكميات، عدّها، ترقيمها، تقييم قيمتها، تثمينها، تصنيفها، وفهرستها بشكلٍ دقيق .

إصطلاحا: يقصد بجرد المخزون مجموعة الإجراءات والأنشطة المرتبطة بفحص وعدّ وقياس الكميات المتوفرة في المخازن من مختلف أنواع المواد، ثم تسجيل هذه البيانات في السجلات والنماذج المُعدّة لهذا الغرض وتهدف هذه العملية إلى تسهيل تحليل النتائج واتخاذ القرارات المناسبة بناءً على المعلومات المُستخلصة منها. **(عبد العزيز، جميل مخيمر، 1997 ، صفحة 17)**.

التعريف الشامل: الجرد هو عملية منهجية تشمل حصر ومراقبة ومراجعة كميات المخزون من مختلف الأنواع والأصناف، ويجب إجراؤها بشكل دوري أو في فترات محددة. وتهدف هذه العملية إلى:

- التأكد من دقة سجلات المخازن.
- الكشف عن أي محاولات اختلاس أو سرقة أو إهمال.
- تحقيق مطابقة السجلات مع الواقع الفعلي.
- تقييم فاعلية نظام المخازن وإجراءات الرقابة لضمان السيطرة المُثلى على المخزون.

أنواع الجرد:

يُصنف الجرد إلى نوعين: الجرد الفعلي، ويشمل التحقق المباشر من الأصناف في المخازن، والجرد المحاسبي، الذي يعتمد على متابعة السجلات والدفاتر دون معاينة فعلية.

أ- الجرد الفعلي: هو عملية جرد يتم خلالها تسجيل الأصناف من مواقعها الفعلية، وعادةً ما تُجرى في نهاية السنة. يتميز هذا النوع من الجرد بالبساطة والسهولة، مما يجعله مناسبًا للمؤسسات المتوسطة والصغيرة، حيث يُنفذ في اليوم الأخير من السنة المالية.
ومن الأسباب الأساسية لإجراء هذا الجرد هو اكتشاف الأخطاء وعزلها وتصحيحها، إذ أن هذه الأخطاء قد تؤدي إلى حدوث مشكلات إضافية، مما يؤثر سلبًا على دقة وكفاءة جرد المخزون الفعلي **(كريد جنكنز، صفحة 486)** .

أما بالنسبة للمؤسسات الكبيرة فيوجد له ذا النوع من الجرد ثلاثة عيوب مصاحبة هي **(محمد سعيد عبد الفتاح، صفحة 430):**

1. **تحديات عملية الجرد** : قد تستغرق عملية الجرد عدة أيام، وتتطلب تعيين عمال إضافيين وساعات عمل طويلة. في حالات الاستعجال، قد يؤدي ذلك إلى نتائج غير دقيقة أو خاطئة.
2. **تسوية الفروق بسرعة** : يجب معالجة الفروق التي يظهرها الجرد فورًا، مما يقلل فرصة التحقيق في أسباب العجز أو دراسة تفاصيله.
3. **تأخير إعداد الحسابات الختامية** : قد يؤدي البحث في أسباب العجز وتتبعها إلى تأخير إعداد الحسابات الختامية للشركة.
4. **الحل المقترح (الجرد الدوري)** : يمكن تفادي هذه المشكلات أو تقليل آثارها من خلال تطبيق خطة للجرد الدوري. تعتمد هذه الخطة على تقسيم المخزون المسجل في الدفاتر إلى عدة أجزاء، ثم جدولة جرد كل جزء في أوقات مختلفة على مدار السنة **(كريد جنكنز، 1417هـ، صفحة 486).**

ب- الجرد المحاسبي: يعتمد هذا الجرد على توثيق الكميات الواردة والصادرة من المخزن، مع تسجيل تاريخ كل عملية في سجلات خاصة تُظهر حركة المواد (الصادر والوارد) والرصيد المتبقي لكل منها. بعد ذلك، يتم مقارنة هذه البيانات مع الكميات الفعلية التي تم حصرها من خلال الجرد الميداني.

ولهذا للجرد العديد من المحاسن نذكر منها **(محمد سعيد عبد الفتاح، صفحة 431):**

– استمرارية العمليات: لا يتطلب هذا النوع من الجرد توقف العمل في المخازن أو منع التعامل معها أثناء عملية الجرد.

– الكفاءة في الموارد: يمكن إنجاز الجرد بعدد محدود من الأفراد المدربين، شريطة أن يكونوا مستقلين تمامًا عن فريق إدارة المخازن.

– عدم تعطيل العمل المحاسبي: يُمكن الاستمرار في تسجيل الحركات الواردة والصادرة في الدفاتر المحاسبية دون أي تأخير أو تعطيل.

– تسجيل النتائج وتحليل الاختلافات: تُسجل نتائج الجرد مباشرةً في السجلات نفسها، وإذا ظهرت أي اختلافات، يمكن تحليل أسبابها فورًا. تُعد هذه الميزة من أهم مميزات هذا النظام مقارنةً بالجرد الدوري، الذي لا يتيح وقتًا كافيًا للتحقيق في أسباب الفروقات.

– تحديث السجلات أولاً بأول: يُمكن تعديل السجلات مباشرةً بإضافة الزيادات أو خصم النواقص، مما يحافظ على تطابقها الدائم مع الرصيد الفعلي، ويُجنب تراكم التسويات المعقدة في نهاية الفترة المالية.

ثانيا: طرق تقييم المخزونات

يجب تقييم المُخرجات بناءً على قيم المُدخلات المُستخدمة في إنتاجها. وقد يكون ذلك سهلاً عندما تكون العناصر المُخزنة محدودة وواضحة، لكن الأمر يصبح أكثر تعقيدًا في حالة المخزونات الصناعية المتشابهة التي دخلت بتكاليف مختلفة بسبب تباين الأسعار. في هذه الحالة، يصعب تحديد التكلفة الدقيقة للمخزون سواءً لأغراض التصنيع أو البيع. لذلك، نلجأ إلى عدة طرق لتقييم هذه المُخرجات، على عكس تقييم المُدخلات الذي يتم بطريقة بسيطة ومباشرة. ومن أبرز الطرق الأساسية المستخدمة في ذلك :

1- طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة (CMPU):

تعتمد هذه الطريقة على مراعاة قيمة المدخلات وكمياتها، حيث يتم ضرب تكلفة كل إدخال في تاريخ معين بعدد الوحدات التي دخلت في ذلك التاريخ، ثم يُقسَم مجموع هذه القيم على إجمالي الكميات لترجيح التكلفة. وبالتالي، فهي تختلف عن حساب المتوسط الحسابي البسيط لتكاليف الوحدات. وتنقسم هذه الطريقة إلى ثلاثة أنواع رئيسية :

1. التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال: يعتمد هذا الأسلوب على حساب متوسط التكلفة المرجح بعد كل عملية إدخال جديدة للمخزون. بمعنى آخر، يتم تحديث قيمة الوحدة الواحدة من المخزون بعد كل عملية شراء أو إضافة، وتُستخدم هذه القيمة المُحدثة فورًا في تقييم عمليات الإخراج (الصرف) التالية حتى يتم إدخال كمية جديدة وتستعمل العلاقة التالية(**ناصر دادي عدون، صفحة 63):**

التكلفة الوسيطية المرجحة= (الإدخال الجديد+المخزون المتبقي) بالقيمة/ (الإدخال الجديد+ المخزون المتبقي) بالكمية

التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:

بهذه الطريقة فان تقييم الإخراجات يكون بتكلفة واحدة مشتركة، تحسب بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط وفي أخر الفترة عند حصر كل الإدخالات، تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقيم بها الإخراجات، وتحسب تكلفة الوحدة بالعلاقة التالية (**ناصر دادي عدون، صفحة 67):**

~~**التكلفة الوسيطية المرجحة**=(مجموع إدخالات الشهر) بالقيمة / (مجموع إدخالات الشهر)~~ بالكمية.

التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات+ مخزون أول مدة:

تستخدم هذه الطريقة لحساب تكلفة الوحدات الصادرة من المخازن، حيث يتم تحديد التكلفة في نهاية الفترة المحاسبية بعد مراجعة جميع الإدخالات الفعلية التي تمت خلال الفترة. وتتميز هذه الطريقة بأخذها في الاعتبار مجموع الإدخالات بالإضافة إلى مخزون أول المدة، مما يساهم في تقليل تأثير التقلبات المحتملة في تكلفة المشتريات أو الإنتاج. كما تُطبَّق التكلفة المتوسطة المرجحة نفسها على جميع الوحدات الصادرة، مما يُسفر عن تكلفة موحدة أقل تأثرًا بالتغيرات السعرية. وبسبب هذه الميزات، تُعد هذه الطريقة مناسبة بشكل خاص للمؤسسات الوطنية، حيث تساعد في تحقيق استقرار

أكبر في تقييم المخزون وتكاليف الإنتاج ، وتحسب من العلاقة التالية (**ناصر دادي عدون، صفحة 68**):

التكلفة الوسيطية المرجحة= (مخزون أول مدة + الإدخالات) بالقيمة / (مخزون أول مدة + الإدخالات) بالكمية

2- طريقة نفاذ المخزون

تعتمد هذه الطريقة على الاحتفاظ بالمخزونات الداخلية بنفس القيمة عند دخولها وخروجها، أي عدم الخلط بين قيمة وكمية المخزون الوارد إلى المخزون، وتنقسم هذه الطريقة إلى:

أ. طريقة ما دخل أولا خرج أولا (FIFO):

هذه الطريقة تفترض بأن المخزون القديم يستخدم أ ولا، وعند إتباع هذه الطريقة وفي حالة تغيير الأسعار تحدث الانعكاسات التالية (**بديسي فهيمة، 2012، صفحة 74**):

في حالة ارتفاع الأسعار:

- **الإخراجات (المبيعات) :**تُقَيم بتكلفة منخفضة (حسب تكلفة الكميات الأقدم التي تم شراؤها أولًا).
- **مخزون نهاية الفترة :**يُقَيم بتكلفة مرتفعة (حسب تكلفة الكميات الأحدث التي تم شراؤها أخيرًا).
- **النتيجة :**ظهور أرباح مرتفعة في القوائم المالية.

في حالة انخفاض الأسعار:

- **الإخراجات (المبيعات) :**تُقَيم بتكلفة مرتفعة (حسب تكلفة الكميات الأقدم).
- **مخزون نهاية الفترة :**يُقَيم بتكلفة منخفضة (حسب تكلفة الكميات الأحدث).
- **النتيجة :**انخفاض الأرباح المُعلنة.

هذا الأسلوب يعكس تطبيق **طريقة الوارد أخيرًا صادر أولًا (LIFO)** في تقييم المخزون.

ملاحظة: حسب المعيار الدولي رقم (02) وSCF وبقية المعايير المحاسبية الدولية فان طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO) ملغاة.

المطلب الثالث: تقييم الزبائن

يُعد العميل حجر الأساس في إدارة علاقات العملاء، حيث يشكل المحور الرئيسي لكافة الأنشطة التي تضمن بقاء المؤسسة ونموها. وتنبع أهمية العميل من الدور المحوري الذي يلعبه، فاستمرارية المؤسسات في ظل المنافسة الشرسة تعتمد على مدى رضاه، بينما يرتبط تقدمها وازدهارها بولائه. ولم يعد العميل مجرد مستهلكٍ يتقبل المنتج ويشعر بالرضا إذا تمت تلبية احتياجاته الأساسية فحسب، بل ارتفعت توقعاته وأصبح يبحث عما يتجاوز توقعاته، ويحقق له قيمة متميزة وسعادة حقيقية عند اقتناء المنتج .

أولا: تعريف الزبون وأنواعه

للزبون تعريفات مختلفة، نذكر منها:

- يُعد العميل مصدرًا حيويًا للمعرفة في منظمات الأعمال، لذا يجب عليها الاستفادة من عملائها لرصد التغيرات في السوق، حيث إن هذه التغيرات تظهر أولًا لدى العملاء في كثير من الأحيان، قبل أن تصل إلى المنظمات. لذلك، يتعين على المنظمات أن تعتمد على عملائها في اكتشاف هذه التغيرات وفهمها (**علاء فرحان طالب، ب.ن.س، صفحة 125**)".
- الزبون (أو العميل) هو المستهلك الذي يحصل على البضائع من منفذ بيع، سواء كان متجرًا صغيرًا أو مركزًا تجاريًا كبيرًا. أي أنه الفرد الذي يقبل على شراء السلع المتوفرة في السوق" (**حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي، صفحة 17**)".
- "العميل هو الفرد الذي يسعى لاقتناء سلعة أو خدمة ما بهدف الاستهلاك الشخصي أو العائلي (**سالي عمر، رحماني مراد، صفحة 19**)".

الزبون هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يشتري السلع والخدمات من السوق لاستهلاكه الشخصي أو لغيره، وذلك بشكل عقلاني ومدروس. ويهدف من خلال عملية الشراء إلى إشباع احتياجاته ومتطلباته عن طريق الحصول على ما يحتاج إليه من سلع وخدمات متاحة في السوق وعلى الرغم من أن البعض يظن أن الزبون هو مجرد شخص يشترِي منتجات المؤسسة أو يحصل على خدماتها، إلا أن هذا الفهم محدود وغير دقيق. ففي الواقع، يمكن اعتبار أي طرف نتعامل معه سواء كان داخل المؤسسة أو خارجها يجب النظر إليه باعتباره زبونا وبالتالي، يمكن تقسيم الزبائن إلى فئتين رئيسيتين هما (**جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر، الصفحات 13-14**):

- **زبائن الخارج:** وهم من يرغبون في شراء منتجاتنا أو الحصول عليها، وهذا هو المعنى التقليدي للكلمة.
- **زبائن الداخل**: يمثلون النصف الأخر لمفهوم الزبون، وهم أولئك الأفراد في داخل مؤسستك والذين يعتمدون عليك في أداء مهامهم، وتتأثر جودة أدائهم لتلك المهام بمستوى خدمتك لهم.

ومن ناحية أخرى فأنت قد تمثل زبونا داخليا لزميلك في العمل أو في وحدة إدارية أخرى.

أنواع الزبائن:

إن الأسلوب الذي يتعامل به موظفو المؤسسة مع الزبائن يعد الأساس الذي تستند عليه المؤسسة الناجحة، حيث يتطلب ذلك فهم وإدراك أنواع الزبائن وكذلك فهم السلوك الإنساني، ومن الأنواع الأكثر شيوعيا الزبائن نذكر ماهو موضح في الجدول الآتي :

الجدول رقم (1-2): أنواع الزبائن

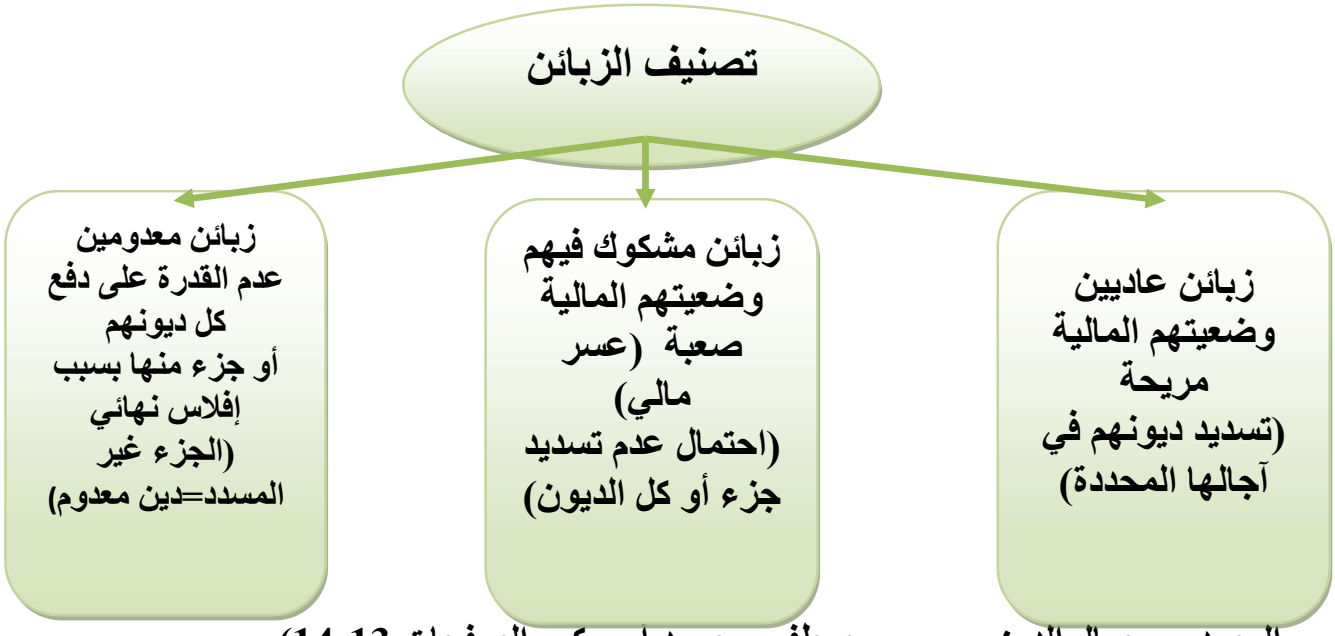
أنواع الزبائن	الصفات
الزبون السلبي	يتصف بالخجل وذلك البطء في اتخاذ القرارات.
الزبون المغرور	المندفع يبالغ في إدراكه لذاته، يثار بسهولة، غروره يقوده دوما إلى الشعور بالثقة.
الزبون المتردد	يتصف بعدم القدرة على اتخاذ القرار بنفسه، عدم الاستقرار في أريه.
الزبون الغضبان	يتميز بالغضب وسهولة إثارته، صعوبة إرضائه.
الزبون المفكر الصامت	يتسم بالهدوء وقلة الكلام، يمتاز بالاتزان وعدم السرعة في اتخاذ القرارات.
الزبون العنيد	يفضل اتخاذ قراراته بصورة منفردة بعيدا عن تأثيرات الآخرين.
الزبون المتشكك	كثير الشك، عدم الثقة بالغير وصعوبة معرفة الشيء الذي يريده.

المصدر: بشرى بصح اروي، أثر جودة الخدمة في تحقيق رضا الزبون، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة محمد خيضر_ بسكرة، 2018 -2019، ص:25.

ثانيا: تصنيف الزبائن

توجد عدة زوايا واعتبارات يمكن الاعتماد عليها في تصنيف زبائن، حيث يكمن أن نصنف الزبائن إلى ثلاثة أصناف حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (1-3): يوضح تصنيف الزبائن



المصدر: جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر، الصفحات 13-14):

ثالثا: جرد حسابات الزبائن

إن عملية جرد حسابات الزبائن تشمل مايلي:

أ- **الجرد المادي:** ويتم خلاله مراجعة المستندات المؤكدة للديون المستحقة للعملاء لصالح المؤسسة، بالإضافة إلى إعادة تصنيفها وفقًا للمدة الزمنية لتحصيلها.

ب- **تسوية حسابات الزبائن ذات الرصيد الدائن** : عادةً ما تكون أرصدة العملاء مدينةً في نهاية السنة، إلا أنه في بعض الحالات قد تظهر كأرصدة دائنة، مثل حالات عدم إرسال الفواتير الأصلية مع اقتراب نهاية الفترة المحاسبية

وعليه توجب التسوية التالية في 12/31/ن:

ج- **خسائر القيمة عن الزبائن:** بعد جرد الزبائن في نهاية الفترة المحاسبية وتصنيفهم إلى: زبائن عاديين، مشكوك فيهم ومفلسين تتم التسوية المحاسبية لهم بحسب الوضعية المالية لكل واحد منهم:

1-**زبائن عاديين:** هم الزبائن الذين يتمتعون بوضعية مالية جيدة تسمح لهم بتسديد ديونهم في الآجال المحددة.

2-**الزبائن المشكوك فيهم:** هم الزبائن ذوي الوضعية المالية العسرة ويحتمل أن لا يسددوا جزء أو كل ديونهم، وعليه تتوقع المؤسسة أن تخسر قيمة معينة من تلك الديون وعليه تشكل لهم مؤونة (بناءا على مبدأ الحيطة والحذر).

3-**الزبائن المفلسين:** هم الزبائن الذين لا يمكن لهم تسديد جزء من دينهم أو كله حيث يعتبر الجزء غير المسدد غير قابل للتحصيل نهائيا (دين معدوم).

الخلاصة:

يُستخلص من هذا الفصل أن التدقيق الداخلي كعلم قد مرَّ بعدة مراحل تطورية حتى وصل إلى شكله الحالي، حيث يُركز على فحص الدفاتر والسجلات المالية للتأكد من دقة القوائم المالية ومدى انسجامها مع نتائج أعمال المؤسسة، وفقًا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ويجب على المدقق الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق أثناء أدائه لمهامه، إذ أن اتباع هذه المعايير يُسهل عليه عملية المراجعة ويساعده في تقديم صورة واضحة وموثوقة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة. كما يلعب التدقيق الداخلي دورًا محوريًا في تقييم ومتابعة البيانات المالية والمحاسبية طوال السنة المالية، باعتباره وظيفة مستقلة داخل المؤسسة.

ولا يقتصر دور المدقق الداخلي على كشف الأخطاء فحسب، بل يشمل أيضًا تقييم الأصول وضمان مصداقيتها، وذلك من خلال الرقابة والتقييم المستمر الذي تضطلع به مهنة التدقيق الداخلي. وهذا الجانب التطبيقي سيكون محور بحثنا في الفصل الثاني، من خلال دراسة حالة مؤسسة « سونلغاز- البيض »

الفصل الثاني:دراسة حالـــة سونلغاز البيض

تمهيد:

بعد أن تناولنا في الفصلين السابقين الإطار النظري للبحث، والذي هدف إلى تحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وتقييم الأصول، انتقلنا إلى الجانب التطبيقي من خلال إجراء دراسة ميدانية في شركة « سونلغاز البيض » المتخصصة في قطاع الغاز والكهرباء.

وفي هذا السياق، سنعرض في هذا الفصل لمحة عامة عن المؤسسة، متضمنة هيكلها التنظيمي، وأبرز أهدافها، والمهام الأساسية التي تضطلع بها. كما سنستند إلى أداة البحث الميداني، المتمثلة في مقابلات مع موظفي قسم المحاسبة بالمؤسسة، حيث تم طرح مجموعة من الأسئلة المصممة لتحليل هذه العلاقة بين التدقيق الداخلي وتقييم الأصول في الجانب العملي، وذلك للوصول إلى نتائج ملموسة تعكس الواقع الفعلي للمؤسسة ومن هذا المنطلق ستنصب الدراسة التطبيقية في المباحث التالية:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز البيض
المبحث الثاني : تنظيم مؤسسة سونلغاز البيض
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز البيض

في ظل التحولات الاقتصادية والسعي نحو الاندماج في الاقتصاد العالمي، تبنت سونلغاز سياسات تهدف إلى تحقيق النمو من خلال تحرير قطاع الطاقة. وقد اتخذت الشركة مجموعة من الإجراءات للتكيف مع معايير الجودة العالمية وتعزيز القدرة التنافسية. كما تواصل سونلغاز جهودها لتوسيع

شبكتي نقل وتوزيع الكهرباء والغاز لتغطية كامل التراب الوطني، ضمانًا لتوصيل الخدمة إلى كل مواطن .

المطلب الاول: تعريف ونشأة مؤسسة سونلغاز البيض

إن مجمع سونلغاز الوريث للحقبة الفرنسية كهرباء وغاز الجزائر EGA يقوم بمهامه في الخدمة العمومية وهذا في مجال تخصصه منذ سنة 1947، فقد تطور المجمع لمواكبته لمرحلة البناء والتشييد لتلك المرحلة لمواصلة المشاريع الكبرى التي تتطلب تهيئة وتجهيز كبير بعد رفع التحدي ومواصلة مهام التسيير بعد الاستقلال ومغادرة الإطارات المسيرة للمؤسسة EGA وذلك بإتباع سياسة إدخال الكهرباء لجميع مناطق الجزائر الشاسعة وتطوير مشاريع الغاز الطبيعي التي بلغت 43% وهذا في سنة 1969.

فبموجب القانون 02-01 المؤرخ في 2002/02/05 المتعلق بالكهرباء والغاز سونلغاز شركة مساهمة SPAاعتمدت على تنظيمها من خلال إنشاء عدة شركات ذات أسهم منها شركة هندسة الكهرباء والغاز CEEG والشركة الجزائرية لتقنيات الإعلام SATINFO وشركة الممتلكات العقارية للصناعات الكهربائية والغازية SOPIEG، وأصبح المجمع ملم لـ 32 شركة تابعة و06 شركات للمساهمة المباشرة.

المطلب الثاني: مراحل تطور المؤسسة سونلغاز البيض

بعد الاستقلال، قررت الدولة الجزائرية استرجاع مؤسساتها التي كانت تحت السيطرة الفرنسية وشرعت في تسخير جهودها لإعادة تنظيم اقتصادها والاستعداد الكامل لتلبية حاجات المجتمع الجزائري، وفي 31 ديسمبر 1962 بناء على القانون 62 / 175 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 قررت بقاء EGA والمحافظة على نظامها القانوني كمؤسسة عمومية و هي بذلك من أقدم المؤسسات الجزائرية.

و في جويلية من سنة 1969 تم إجراء تعديلات متضمنة في الأمر 69 / 59 المؤرخ في 28 جويلية 1969 و المنشور في الجريدة الرسمية في 1 أوت 1969 المتضمن إعلان حلا لمؤسسة العمومية لكهرباء و غاز الجزائر وقرر إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز وكانت من بين صلاحياتها الأساسية : احتكارا لإنتاج، النقل والتوزيع،الاستيراد والتصدير للطاقة الكهربائية وفي سنة 1983 تم إنشاء ستة مؤسسات لإنجاز (1978) الخاص بتوفير الكهرباء و الغاز عبر كامل التراب الوطني وهي:

1.Entreprise National de Réalisation des Canalisations du Gaz
(مختصة في انجاز قنوات نقل و توزيع الغاز)

2. Montage des Infrastructures et Installation électrique
(مختصة في إشغال توزيع الكهرباء)

3.Entreprise National de Fabrication d'Appareils de mesures et contrôle
(مختصة في انجاز العدادات و معدات لقياس و المراقبة)

4.Entreprise Nationale des Travaux d'Elecrification Rurale
(مختصة في تركيب أسس الكهرباء)

5. Entreprise Nationale des Travaux de génie civil
(مختصة في أشغال الهندسة المدنية)

6.Montage industrielle
(مختصة في التركيب الصناعي)

ويمكننا الإشارة بأن تطور سونلغاز بدأ سنة 2004 بإنشاء ثلاث شركات للانتاجSPE، تسيير النقل (الكهرباء والغاز GRTG , GRTE) والتوزيع وهي أربعة (SADEG SDC, SDE,SDA,)؛ واسترجع المجمع عدة شركات التي انبثقت من خلال إعادة الهيكلة سنة 1982 مثل كهريف، كنغاز و مؤخرا شركة المراجعة و التدقيق الداخلي و أخيرا يجب التذكير أن مجهود الآلاف من العمال الأوائل للمؤسسة العمومية EGA الذي بلغ عددهم حوالي 5000 عامل مع عشرات كوادر الجزائرية ساهم في تحويل سونلغاز إلى شركات عصرية البالغ عد عمالها ما يفوق 60.000 عامل بجميع فروعها وذلك بالمساهمة التقنية ومجهود كبير لبلوغ هدف توصيل الكهرباء والغاز إلى جميع بيوت المواطنين.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة سونلغاز البيض

إن شركة SONELGAZ ولتحقيق أهدافها:

الإنتاج, النقل, التوزيع والمتاجرة في الكهرباء سواء في الجزائر أو نحو الخارج

_ نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطني.

- تطوير و تزويد كلما يخص في ميدان الخدمات الطاقوية.

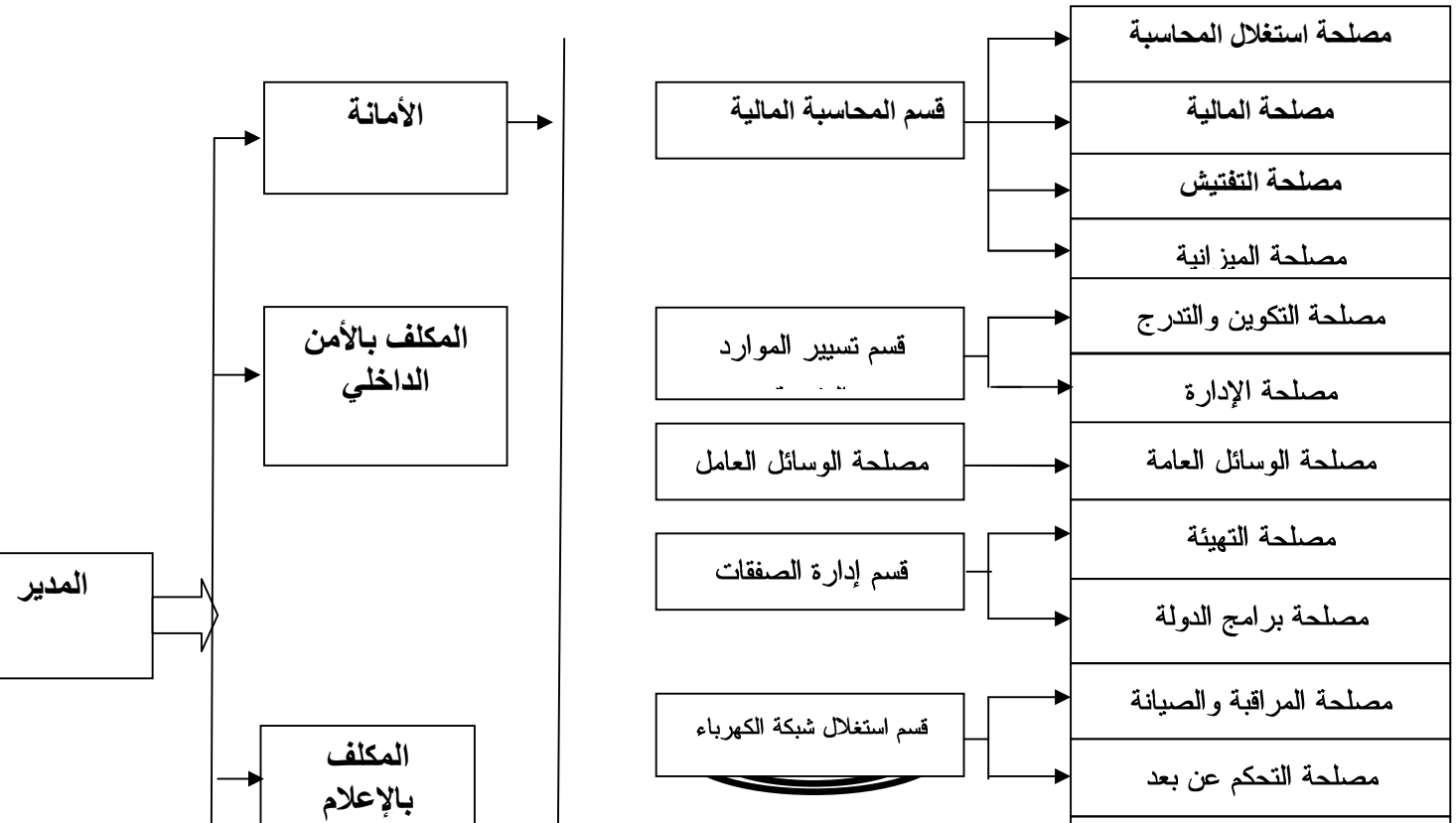
- دراسة وترقية وإعطاء قيمة لك لأشكال ومصادر الطاقة.

المبحث الثاني: تنظيم مؤسسة سونلغاز البيض

المطلب الأول: التنظيم الهيكلي للمديرية

تعد مديرية التوزيع بالبيض مديرية ذات طابع تجاري واقتصادي متخصصة في توزيع الكهرباء و الغاز عبر كامل مناطق الولاية، يبلغ عدد عمالها 325 عامل يسهرون على راحة و خدمة الزبائن الذي بلغ عددهم 62268 زبون للكهرباء و 51296 زبون للغاز، بطول 67 1075كم لشبكة الغاز و 1950 كم شبكة الكهرباء ، أما تنظيمات المديرية فارتأينا دراستها من خلال مطلبين أساسيين يحتويان على التنظيم الهيكلي والداخلي للمؤسسة

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالبيض



مصدر : من إعداد الطالبة إعتمادا على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني : مهام المصالح

تضم المديرية عدة مصالح إدارية، يُشرف عليها مدير عام، حيث يتمتع كل قسم بمهام واختصاصات محددة. وفيما يلي سنستعرض هذه المهام بالتفصيل :

1. مدير التـوزيـع (DIRECTEUR DE DISTRIBUTION): يعتبر المسئول الأول على جميع العمليات المتعلقة بتسيير وتنظيم المركز حيث يقوم بالسهر على المتابعة والإشراف والتنسيق بين جميع الهياكل التابعة للمركز.

2. أمانة المدير (SECRITARIAT): تمثل مصدر جد مهم من أجل مساعدة المدير على إدارة جيدة لأعماله وهي تتكلف بالمهام التالية:

- ✓ المراسلات والبريد (الموارد والمصالح).
- ✓ تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن.
- ✓ طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف أعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

3. المكلف بالأمن الداخلي(ATTACHE DE LA SURETE INTERNE): وهو مكلف بالأمن الداخلي دوره هو التقليل من الحوادث وحفظ الأمن سواء الأمن الداخلي أو الخارجي.

4. المكلف بالشؤون القانونية (ATTACHE JURIDIQUE): وهو الممثل الوحيد والقانوني من أجل الدفاع عن المؤسسة أمام القضاء حول مختلف النزاعات القضائية التي يمكن أن يواجهوها.

5. المكلف بالأمن الصناعي: (ATTACHE DE LA SECURETE INDUSTRIELLE): بمساعدته يأتي ضمان العمال المسبق حول حوادث العمل وتحسيسه الدائم والمستمر حول مخاطر الغاز والكهرباء، والقيام ببرمجة الزيارات وتحضير الاجتماعات لمركز الوقاية والأمن والعمل بجلب والوسائل الأمنية الحديثة، وحصص تحسيسية للإعلام والنوعية الخاصة بالعمال حول احترام قواعد الأمن.

6. قسم المالية والمحاسبة(DIVISION FINANCE ET COMPTABILITE) DFC: ويعتبر المحور الأساسي للمركز لما يقوم به من تسيير شامل للبرامج للأشغال السنوية للمركز، وإعداد الميزانية السنوية العامة، والموازنات التقديرية، وهم مكلفين بتقديم الحصيلة النهائية ومتابعة المتعاملين الخواص في إطار الأشغال الموكلة إليهم.

7. المكلف بالاتصال(CHARGE DE LA COMMUNICATION) : ويقوم المكلف بالاتصالات بتنظيم المعلومات الموجهة إلى العملاء والمشاركة مع مديرية التوزيع في تنشيط المبيعات واقتراح برامج الإشهار والإعلام، كما يعمل على توطيد العلاقات بين التلفزيون والصحافة المكتوبة والإذاعة.

8. قسم استغلال الكهرباءDTE (DIVISION TECHNIQUE ELECTRICITE): ويقوم باستغلال الشبكات وتسيير الأعمال وتسيير المحولات الكهربائية وتطوير وصيانة شبكات الطاقة الكهربائية.

9. قسم استغلال الغاز(DTG (DIVISION TECHNIQUE GAZ : ويهتم باستغلال شبكات الغاز وتسيير الأشغال وتطوير وصيانة الشبكات.

10. قسم الإدارة والصفقات (division gestion et les transactions) : يعتبر هذا القسم من الأقسام المحورية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز، إذ يعد همزة وصل ما بين الأقسام الأخرى إذ يعمل على متابعة المؤسسة المناولة منذ اقتنائها لدفتر الشروط إلى غاية إتمام المهام وإيصال الخدمة إلى الزبون.

11.قسم الموارد البشرية(DIVISION RESSOURCE HUMMAINES) DRH:
يقوم هذا القسم بدفع مستحقات الموظفون الاجتماعية ووضع التقديرات الخاصة التي تهتم بتسيير شؤون الموظفين وكل ما يتعلق بحياتهم المهنية منذ توظيفهم داخل المركز بما في ذلك التدريب، الأجور، الترقية، القاعد،...

12.خلية المراقبة والتفتيش(cellule de surveillance et de contrôle): حيث يقوم هذا القسم بمراقبة و السهر على تطبيق الإجراءات القانونية لدى جميع الأقسام.

13.قسم الدراسات التقنية للأشغال DIVISION DES ETUDES) TECHNIQUES DES TRAVEAUX) :تتكلف هذه المصلحة بالدراسة الميدانية لكافة الأشغال المتعلقة بعملية توصيل الكهرباء أو الغاز للزبون من حيث الكمية والتكلفة وتحديد المسافة بين الزبون والشبكة.

14.قسم تسيير الأنظمة المعلوماتية DIVISION GESTION DES SYSTEMES) DGSI (INFORMATIQUE: ويقوم ويهتم بشؤون الحسابات الآلية من صيانة وبرمجة ومعالجة النصوص الخاصة بالعدادات المتعلقة بالكهرباء والغاز وإدخال المعلوماتية على أعمال المديرية وضمان العمل الجيد لكل حواسيب ووسائل عمل المديرية.

15.مصلحة الوسائل العامةSAG(SERVICE AFFAIRE GENERAL): وهو القسم الخاص بتموين كل الفروع الأخرى بالتجهيزات والوسائل المختلفة التي تدخل في عملية الاستغلال بتوفير المكاتب، السيارات التي تعمل لمختلف التنقلات التي يحتاجها الموظفون، معدات العمل، أجهزة الإعلام للعمل بشكل دائم.

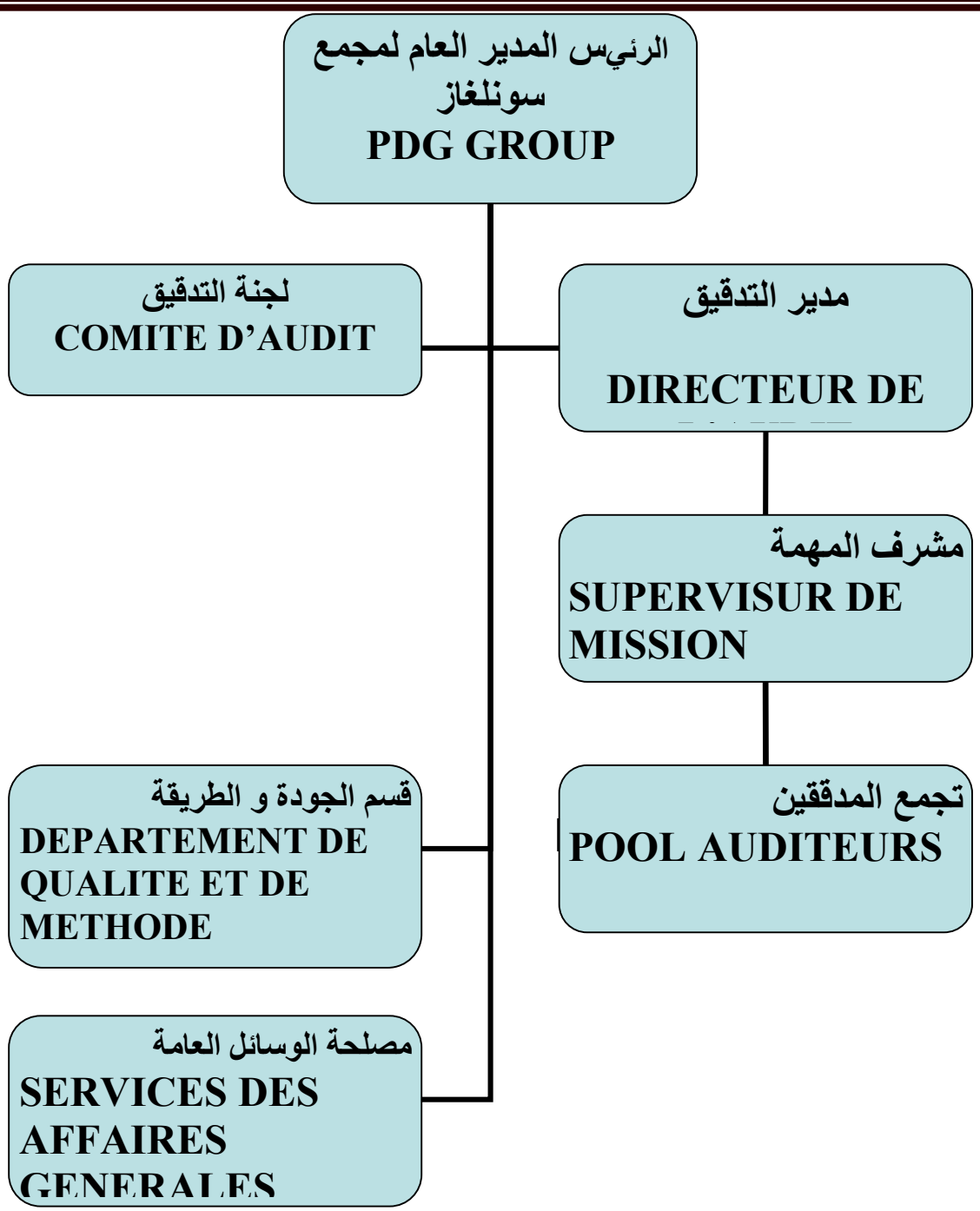
16.قسم العلاقات التجارية DIVISION DES RELATIONS) COMMERCIALES): هذا الفرع هو الخط الأول والأكثر ديناميكية داخل المؤسسة والذي يستقبل زبائن أكثر ويقدم خدمات أكثر في مجال الصيانة، الوصل، والمكلف أيضا ب:

- إعداد الفواتير من أجل الزبائن المشتركين في شبكات الغاز والكهرباء.
- إحصاء المبيعات وإعداد التقارير حول تطور عدد المشتركين.
- وصل المشتركين الجدد.

17.مصلحة التخطيط الكهرباء والغاز Service de planification de l'électricité et du gaz) : يقوم هذا القسم بالتخطيطات اللازمة لشبكات الكهرباء والغاز سواء كانت مبرمجة أو تلقائية.

18. فرع التدقيق بجمع سونلغاز : نظرا لاهمية عملية التدقيق الداخلي ارتأت شركة سونلغاز خلق فرع خاص FILIALE حاله حال مديريات التوزيع و النقل و الانتاج و وفيمايلي هيكل مديرية التدقيق و دورها بمجمع سونلغاز

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لفرع التدقيق الداخلي لشركة سونلغاز



مصدر : من إعداد الطالبة إعتمادا على وثائق المؤسسة

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية

المطلب الأول: أثر التدقيق الداخلي في تقييم التثبيتات الإقتصادية

أولا: الاستثمارات

إنَّ الأهمية التي تكتسيها الاستثمارات داخل المؤسسة تجعل مسيري هذه الأخيرة يستعملون تقنيات علمية لمعالجة الاستثمارات، ولهذا السبب، أردنا أن نذكر في هذا الفصل التطبيقي مختلف العمليات المحاسبية التي يمر بها الاستثمار داخل المؤسسة من حيث اقتنائها، اهتلاكها وكذلك كيفية جردها.

1- مفهوم الاستثمارات:

تمثل الاستثمارات، مجموع الوسائل والقيم الثانية المادية والمعنوية المنقولة وغير المنقولة التي اشترتها أو أنجزتها المؤسسة بنفسها. ليس بغرض البيع أو التحويل وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة، وقد جمعت حسابات الاستثمارات في المجموعة الثانية من المخطط المحاسبي، كما أشرنا على النحو التالي:

ح/20 مصاريف إعدادية
ح/21 قيم معنوية
ح/22 أراضي
ح/24 تجهيزات الإنتاج
ح/25 تجهيزات إجتماعية
ح/28 إستثمارات قيد الإنجاز
ح 29 إهتلاك الإستثمارات

2- تصنيف الإستثمارات

ويمكن تقسيم هذه الحسابات باستثناء حـ / 29 الذي يعمل فقط في نهاية الدورة أو عند التنازل على الإستثمارات قبل نهاية الدورة الى ثلاث فئات هي:

2-1 الاستثمارات المادية:

أي الاستثمارات التي لها وجود مادي مثل: الأراضي المعدات، المباني .... الخ

ونظم الحسابات التالية:

ح/ 22 أراضي
ح/24 تجهيزات الإنتاج
ح 25 تجهيزات اجتماعية
ح/28 استثمارات قيد الإنجاز

2-2 الاستثمارات الغير المادية:

وهي الاستثمارات التي تملكها المؤسسة، ولكن ليس لها وجود مادي مثل شهر المحل وبراءات الاختراع وتظم:

ح/21 قيم معنوية

2-3 استثمارات ملحقة بالأموال الثابتة:

وهي الأموال التي تدفعها المؤسسة عند تأسيسها كمصاريف حيازة الإستثمارات ومصاريف العقد .... وتضم:

ح/20 المصاريف الإعدادية

ثانيا: المعالجة المحاسبية للاستثمارات

تعتبر الاستثمارات وسيلة استغلال بالنسبة للمؤسسة مهما كان نشاطها الاقتصادي ومن ثم فان المؤسسة اتبعت تقنيات عديدة ومختلفة لمتابعة الاستثمارات وتسييرها، فتتزايد الإستثمارات كباقي حسابات الأصول من الجانب المدين مع حـ/48 نقديات إذا ثم التسديد، أو حـ / 522 دائنوا

2440		ن/12/31 سيارات	xxx	
	512	البنك (الشيك رقم 001456)		Xxx

الإستثمار: إذا كانت على الحساب ويكون التسجيل المحاسبي لمختلف الحالات كما يلي:

1- حالة الإقتناء:الشراء عند بداية النشاط:

أي القيام بعملية بعد تحرير الطلبية المتضمنة نوع الإستثمار، الكمية، السعر، تسديد المبلغ وتسليم الإستثمار المشتري لإستغلاله وهذا التسجيل المحاسبي لعملية الشراء **بالمثال التالي**:

قامت مؤسسة بشراء سيارة لنقل العمال وهذا بتاريخ 2013/03/15 من نوع بيجو تحت رقم تسلسل 1355 وسدد المبلغ بشيك بنكي رقم 001456

2- حالة إنجاز:

خلال عملية النشاط تقوم المؤسسة بإنجاز بعض الإستثمارات:

- ✓ إما بوسائلها الخاصة أي التي تنجزها بنفسها.
- ✓ أو تتعهد بها إلى مؤسسات أخرى.

		ن/31/12		
28		**مباني اجتماعية قيد الإنجاز**	**xxx**	
	522	**دائنوا الإستثمارات**		**xxx**
		استلام مشروع1		
28		**مباني اجتماعية قيد الإنجاز**	**xxx**	
	522	**دائنوا الإستثمارات**		**xxx**
		استلام مشروع 2		

المصدر: القيد من إعداد الطالبة إعتمادا على وثائق المؤسسة

ثالثا: طرق حساب إهتلاك الإستثمارات

توجد عدة طرق لحساب الأقساط السنوية للإهتلاكات هي:

1-**<u>الإهتلاك الخطي أو الثابت:</u>** ويكون بقسمة قيمة الاستثمار المعني إلى أقساط متساوية بحسب مدة الاستعمال وهو كثير الاستعمال لسهولة تطبيقه. ويتم حسابه بتطبيق العلاقة التالية:

القيمة الأصلية × المعدل عدد السنوات

ملاحظة: إذا تم شراء الاستثمار خلال النصف الأول من الشهر أي من 1 إلى 15 فإنه يحسب الشهر بكامله أما إذا تمت العملية خلال النصف الثاني من الشهر أي من 16 إلى 30 فإنه لا يؤخذ بعين الاعتبار. ولتوضيح هذه الطريقة نأخذ المثال التالي:

بتاريخ 2010/03/15 قامت المؤسسة بشراء شاحنة بقيمة 200.000 دج وعمرها الإنتاجي 5 سنوات، أي أنها تستهلك سنويا بمعدل استهلاك يساوي: 100/5 =20%.

و في مايلي جدول الإهتلاك الخطي :

الجدول رقم (2-1): الاهتلاك الخطي

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية ل دج	أقساط الاهتلاك الخطي	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2010/12/31	200.000	40.000	40.000	160.000
2011/12/31	200.000	40.000	80.000	120.000
2012/12/31	200.000	40.000	120.000	80.000
2013/12/31	200.000	40.000	160.000	40.000
2014/12/31	200.000	40.000	200.000	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

يقوم المحاسب داخل مؤسسة سونلغاز بإنشاء استمارة لكل نوع من أنواع الاستثمار الذي يقتنيه،كما يحرر ورقة ترمز إلى قرار التحويل.

2-الإهتلاك المتناقص: يحسب قسط الإهتلاك بموجب هذه الطريقة على القيمة المحاسبية الباقية للاستثمار وليس على القيمة الأصلية لاستثمار وذلك بضرب معدل الإهتلاك الذي نحصل عليه بطريقة القسط الثابت في إحدى المعاملات التالية:

- 1.5 إذا كان العمر الإنتاجي يتراوح بين 3 إلى 4 سنوات.
- 2 إذا كان العمر الإنتاجي يتراوح بين 5 إلى 6 سنوات.
- 2.5 إذا كان العمر الإنتاجي أكبر من 06 سنوات.

ولتوضيح هذه الطريقة نأخذ المثال التالي :

بتاريخ01/01/2020 تم شراء معدات وأدوات بقيمة 100.000 دج وتهتلك على مدة 5 سنوات، أي أن معدل الإهتلاك بطريقة القسط الثابت 100/5 =20% و بما أن مدة الإهتلاك 5 سنوات ، فإن المعامل الذي نستعمله هو 2 وبالتالي فإن معدل الإهتلاك المتناقص المطبق هو 20% × 2 =40%

وفي ما يلي جدول الإهتلاك المتناقص كالأتي:

الجدول رقم:(2-2)الإهتلاك المتناقص

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية دج	أقساط الإهتلاك المتناقص	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
31/12/2020	100.000	40.000	40.000	60.000
31/12/2021	60.000	24.000	64.000	36.000
31/12/2022	36.000	14.400	78.400	21.600
31/12/2023	21.600	8640	87.040	12.960
31/12/2024	12.960	12.960	90.000	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

رابعا: المعالجة المحاسبية للإهتلاك

يتم تسجيل أقساط الإهتلاك محاسبيا وهذا بتاريخ 31/12 ن أي نهاية كل دورة محاسبية، فيتم جعل ح/682 حصص الإهتلاك مدينا وح/29 اهتلاك الاستثمار المعني دائنا.

682	29	ن/12/31 حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الأول)	xxx	Xxx
682	29	ن+1/12/31 حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الثاني)	xxx	Xxx
682	29	12/31/سنة الأخيرة حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الأخير)	xxx	Xxx

خامسا: طرق الجرد المتبعة في الإستثمارات

تعتمد المؤسسة في جرد استثماراتها نوعين من الجرد:

1-**الجرد المادي**: تقوم به المؤسسة في نهاية كل دورة مالية، أو إذا طرأ تغيير في الوضعية القانونية للمؤسسة، أو تغيير المسؤول المكلف بالعتاد.

وعملية الجرد المادي ضرورية بالنسبة للاستثمارات وهذا لضمان السير الحسن لأصول المؤسسة ومراقبتها. والهدف من الجرد المادي هو التأكد من:

- الوجود المادي للأصول الثابتة والتعرف عليا.
- التسجيل الصحيح والدقيق للاستثمارات.
- المتابعة اليومية لبطاقة الاستثمار.

2- **الجرد المحاسبي:** هو تسجيل الاستثمارات وفق قيود تتماشى وعملية الشراء في جدول يسمى"جدول الاستثمارات " وهذا من اجل إعطاء كل البيانات الخاصة بالاستثمار منها:

✓ تاريخ الشراء (تسلم الفاتورة)
✓ قيمة الشراء الإجمالية.
✓ الكمية، معدل الإهتلاك، قسط الإهتلاك لكل دورة.
✓ الإهتلاك المتراكم.
✓ القيمة المحاسبية الصافية.

ومنه فإن الجرد المحاسبي يمثل عنصر أساسي في التقارب بين بطاقة الاستثمار وكذا دفتر الجرد المادي.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إعادة تقييم المخزونات

نظرًا للأهمية الاقتصادية الكبرى للمخزون في المؤسسة، فقد ارتأينا تضمينه في دراستنا. يُعد المخزون عنصرًا ديناميكيًا لا يقل أهمية عن الأصول الثابتة، حيث يتسم بحركة مستمرة وتجدد دائم ويشمل المخزون جميع المواد أو البضائع التي تقتنيها المؤسسة أو تنتجها، سواءً كانت مخصصة للبيع المباشر أو للاستهلاك في عملية الإنتاج. كما يُعتبر جزءًا أساسيًا من ممتلكات المؤسسة التي تُستخدم لدعم أنشطتها التشغيلية، خاصة في المؤسسات التجارية التي يتميز مخزونها بالنشاط والحركة المستمرة".

حيث يتكون المخزون حسب المخطط المحاسبي الوطني من الحسابات التالية:

حـ30/ بضاعة

حـ31/ مواد و لوازم

حـ33/ منتجات نصف مصنعة

حـ34/ منتجات قيد الصنع

حـ35/ منتجات تامة الصنع

حـ36/ فضلات و مهملات

حـ37/ مخزون خارجي

حـ38/ مشتريات حـ39/ مخصص تدني المخزون

أولا: أنظمة جرد المخزونات في المؤسسة

يقصد بالجرد تلك العملية التي تسمح لنا بتنظيم ومسك حسابات المخزونات وكذا مراجعة الكميات المخزنة للأصناف المختلفة، يقوم كل مسير على حسب مهامه بإصدار قائمة خاصة بكل تثبيت على جهة ثم يقوم المدير بتنصيب عدة لجان خاصة بالجرد المادي كل على حسب نوع التثبيت.

وهو من أهم العمليات التي تساعد المؤسسة في ضبط ومراقبة مخزوناتها ... وعليه فان عملية الجرد بمؤسسة سونالغاز تكون بمرحلتين :

المرحلة الأولى:(الجرد المستمر)

يُطبَّق عليها نظام الجرد المستمر (شهريًا) نظرًا لطبيعة مخزوناتها، حيث تتم مراقبتها على مدار العام من خلال تسجيل حركة دخول وخروج المواد من حيث الكمية والقيمة.

تعمل مصلحة المحاسبة بالتعاون مع مصلحة تسيير المخزون على تجميع الوثائق اللازمة لتسجيل الحسابات المتعلقة بعمليات إدخال وإخراج المخزونات.

المرحلة الثانية(الجرد المادي)

تقوم المؤسسة بهذه العملية كل ثلاثة أشهر، حيث تتم مقارنة البيانات المسجلة في نظام الجرد الدائم بالكميات الفعلية الموجودة في المخازن؛ وذلك لتحديد الكميات الحقيقية المتاحة، وتسجيل أي فروقات إن وُجدت، ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها أما الجرد السنوي، فتُشكَل له لجنة متخصصة من قِبَل مدير المؤسسة للقيام بهذه المهمة.

ومن خلال المقارنة بين الأرصدة المحاسبية (المسجلة في السجلات) والكميات المادية الموجودة فعليًا في المخازن، يتم تحديد فارق الجرد، الذي قد يكون إيجابيًا (زيادة في الكمية الفعلية) أو سلبيًا (نقص في الكمية الفعلية).

جدول(2-3): بيان وجود فروقات

القسم	رمز المادة	نوع المادة	الجرد الفعلي دج	الجرد المحاسبي دج	الفرق
566	1105	غاز	260.100.00	280.220.00	20.120.00

566	1105	كهربـــاء	200.500.00	200.500.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على وثائق المؤسسة

نلاحظ أن في هذه الحالة يوجد فرق سلبي ظهر في مادة الغاز ويتم معالجته كالتالي:

657		**2014/05/14** **أعباء التسيير الجاري الاستثنائية** **مادة أولية (الغاز)** **(تسجيل الفروقات)**	**20.120.00**	**20.120.00**
	32			

المصدر : من دفتر يومية المؤسسة

نلاحظ من خلال اليومية ظهور الفرق سالب في مادة الغاز نتيجة وجود تسريبات في أنابيب الغاز مما أدى إلى نقص في كمية الغاز.

ثانيا: التعريف بأهم الوثائق المستعملة في تسيير المخزون.

من بين الوثائق الأكثر تداول في المؤسسة ما يلي:

1) وصل الطلبية: وهو وصل يستخدم لطلب الشراء COMMANDE BON ويحتوي على المعلومات التالية:

- ➢ الكمية المطلوبة و السعر.
- ➢ الوصف الكامل لأصناف المطلوبة.
- ➢ رقم الطلب والشراء وتاريخه.

الفاتورة FACTURE: هي عبارة عن وثيقة يبعثها المورد للمؤسسة تتضمن كل التفاصيل المتعلقة بالمواد المرسلة من أسعار، شروط التسليم، الكمية، المبلغ الصافي با لأرقام، والحروف كما تحتوي على اسم وعنوان المورد .

وثيقة دخول المخزونات أو التثبيتات ARI: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية دخول البضاعة إلى المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:

- ➢ السلعة أو المنتوج المشترى.
- ➢ اسم المورد، السعر الوحدوي والإجمالي.

وصل الخروج: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية خروج البضاعة من المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:

- ➢ اسم وكمية الصنف الخارج.
- ➢ السعر الوحدوي
- ➢ الجهة الطالبة للبضاعة.

الخلاصة:

في هذا الجانب التطبيقي، سعينا إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تقييم التثبيتات والمخزونات بمؤسسة سونلغاز "البيض"، حيث تبيّن لنا أن هذه العملية تُعدّ عنصراً حيوياً يجب أن توليه المؤسسة اهتماماً كبيراً، نظراً لما يُحققه من نتائج إيجابية في حماية أصولها ومخزوناتها.

تعتمد المؤسسة بشكل أساسي على عمليات الجرد لمتابعة التغيرات في التثبيتات والمخزونات، مع التركيز على الوثائق الرسمية واتخاذ الإجراءات الوقائية لضمان سير عملياتها بشكل سليم، مما يدعم استقرارها واستمراريتها.

كما نوصي بأن تعمل المؤسسة على تطوير وتحسين آليات التدقيق الداخلي، باعتبارها أداةً فاعلةً لا غنى عنها في تقييم الأداء، الكشف عن الأخطاء، ومنع حالات الغش، مما يعزز الشفافية والكفاءة في التسيير.

خاتمة عامة

تناولت دراستنا موضوع التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أصول المؤسسات الاقتصادية، حيث تمحورت حول الجانبين النظري والتطبيقي للموضوع .حيث الجانب النظري :تمت مناقشته في الفصل الأول تحت عنوان "الإطار النظري للتدقيق وتقييم أصول المؤسسة"، حيث ركزنا على مفاهيم التدقيق الداخلي (ماهيته، أهدافه، ومهامه)، وأصول المؤسسة وطرق تقييمها، بالإضافة إلى أثر التدقيق الداخلي في عملية التقييم. أما الجانب التطبيقي شمل الفصل الثاني دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز - البيض خلال الفصل الثاني من الموسم الجامعي 2025/2024، بهدف تحليل الجانب العملي وتطبيق الإطار النظري.

سلَّط الجزء النظري من الدراسة الضوء على مفاهيم التدقيق الداخلي الأساسية، بما في ذلك تعريفه، أهدافه، ومهامه، بالإضافة إلى ماهية أصول المؤسسة وآليات تقييمها، مع التركيز بشكل خاص على دور التدقيق الداخلي في تقييم تلك الأصول. وبعد استعراض الجانبين النظري والتطبيقي، تتناول الدراسة أبرز النتائج المتحصل عليها، واختبار الفرضيات، فضلاً عن الاقتراحات وآفاق البحث المستقبلية.

أظهرت النتائج أن التدقيق المالي يشمل عمليات التحقق من الالتزام بالسياسات والقوانين، وتدقيق العمليات والإجراءات لضمان كفاءتها، بالإضافة إلى تقييم أنظمة المعلومات وأمنها. كما يساهم التدقيق الداخلي في منع الأخطاء، وتقليل الهدر، مما يعزز الكفاءة ويزيد الأرباح. ويُعد هذا النشاط أداة إدارية حيوية لتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، خاصة في ظل التحولات الاقتصادية التي تشهدها المؤسسات الجزائرية. كما أكدت الدراسة على أهمية التثبيتات والمخزونات كعناصر أساسية لضمان استمرارية المؤسسة، مع الإشارة إلى اعتماد المؤسسة المدروسة على برامج الإعلام الآلي في الرقابة الداخلية.

أما فيما يتعلق باختبار الفرضيات، أثبتت النتائج صحة الفرضية الأولى حول دور التدقيق الداخلي في تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية وكشف الأخطاء، بينما أكدت الفرضية الثانية على مساهمته في تحديد نقاط القوة والضعف وتقديم التوصيات لتحسين الأداء.

بناءً على هذه النتائج، قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات، مثل تنظيم دورات تكوينية للعاملين في مجال التدقيق الداخلي، وخلق مناصب مخصصة لهذا النشاط، وتعزيز استخدامه في حماية أصول المؤسسة، فضلاً عن إجراء جرد مفاجئ للمخزون ومواكبة التطورات التكنولوجية في التقييم. كما دعت إلى فتح المجال للطلبة لإجراء مزيد من الدراسات الميدانية.

أما بالنسبة لآفاق الدراسة، فقد ركز البحث على أثر التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسة، مع إمكانية توسيع نطاق البحث ليشمل قطاعات أخرى مثل الخزينة وأنواع الأصول المختلفة. وفي الختام، نأمل أن يكون هذا البحث قد قدم إضافة مفيدة للباحثين والمهتمين، وأن يشكل دافعًا لمزيد من التعمق في الجوانب التي لم يتم تناولها بالتفصيل.

وفي الختام، نسأل الله تعالى أن يكون هذا البحث قد حقق الفائدة المرجوة للباحثين والمهتمين، وأن يكون حافزًا لهم لاستكمال الجوانب التي لم يتسع المجال لدراستها هنا

قائمة المصادر والمراجع

الكتب

1. أحمد حلمي جمعة. الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد. الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع: عمان الأردن، 2009.
2. بديسي فهيمة. المحاسبة التحليلية. الجزائر: دار الهدى، عين مليلة، 2012.
3. بن ربيع حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية. المحمدية- الجزائر: منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزء الثاني، 2013.
4. بن ربيع حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية. الجزائر: منشورات كليك، الطبعة الثانية، 2015.
5. ثناء القباني. المراجعة. الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007.
6. جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر. دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع. الإسكندرية: الدار الجامعية، 2009.
7. حسين القاضي، مأمون حمدان. المحاسبة الدولية ومعاييرها. الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
8. حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي. إدارة علاقات الزبون. الأردن: الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2017.
9. حيدر محمد علي بني عطا. مفاهيم أساسية في قياس الأصول الثابتة. دار حامد للنشر والتوزيع: الطبعة الأولى، عمان، 2007.
10. شعيب شنوف. محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول. الجزائر: الشركة الجزائرية بوداود، 2008.
11. عباس مهدي الشيرازي. نظرية المحاسبة. الكويت: الطبعة الأولى، دار السراسل للنشر والتوزيع، 1990.
12. عبد الرحمان عطية. المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر: دار حيطلي، 2009.
13. عبد العزيز جميل مخيمر. إدارة المشتريات والتخزين. المملكة العربية السعودية: النشر العلمي والمطابع، جامعة الملك سعود، 1997.
14. عبد الوهاب الرميدي. المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد. الجزائر: دار هومة، 2011.
15. ف.شبلي. النشاط المحاسبي المالي. الجزائر: قصر الكتاب، 2010.
16. كمال عبد العزيز النقيب. مقدمة في نظرية المحاسبة. عمان: الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004.
17. لبوز نوح. مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية. الجزائر: مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعية، 2009.
18. محمد سعيد عبد الفتاح. إدارة المشتريات والمخازن. الأردن: دار المستقبل، عمان، 1988.
19. محمد سمير الصبان. الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة. الإسكندرية: الدار الجامعية، كلية التجارة جامعة، 1993.
20. مسعود صديقي. المحاسبة المالية وفق .SCF الجزائر: دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة، 2014.
21. ناصر دادي عدون. تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية. الجزائر: دار المحامدية، 1999.

المذكرات الجامعية والرسائل

1. أحمد زعيمش وعمار سوم. مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة. جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2017-2018.
2. أقاسم عمر. محاضرات التدقيق الداخلي، السنة الأولى ماستر. جامعة أدرار، 2014/2013.
3. امينة فداوي. محاضرات في المحاسبة المعمقة (موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة). جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016-2017.
4. بدرة بن تومي. أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية. رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012-2013.
5. بغدادي بن عطية عبد العزيز. مدى تطبيق المؤسسات لمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص تقييم التثبيتات. مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، 2015-2016.
6. بوزقزة مليكة. إشكالية تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفقا للمحاسبة المالية. مذكرة ماستر، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015.
7. خالد نانة. المحافظة على رأس المال في ظل تعدد بدائل القياس المحاسبي. رسالة ماجستير، جامعة حلب، 1998.
8. سالي عمر، رحماني مراد. تأثير جودة الخدمة في المؤسسة الخدمية على رضا الزبون. مذكرة ماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019.
9. شريفة لكبير وعائشة بوعلالة. التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية. مذكرة ماستر، جامعة أدرار، 2014/2013.
10. شعبان لطفي. المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين سير المؤسسة. مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009/2004.
11. فريد زعرات. معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية. رسالة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009.
12. قاسمي محمد حري صلاح الدين. المراجعة الداخلية ودورها في تقييم أصول المؤسسة. مذكرة ماستر، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023/2022.
13. محمد عبد الله حامد العبدلي. أثر تطبيق الحاكمية على جودة التدقيق الداخلي. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
14. نبيه توفيق المرعي. دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية. مذكرة ماجستير، جامعة حدار للدراسات العليا، الأردن، 2009.
15. يامن خليل الزعبي. القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، 2005.
16. يوسف سعيد المدلل. دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية). مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، 2007.

المجلات العلمية

1. صالح إبراهيم يونس الشعباني وعد حسين شلاش الجميدلي. ملامح تطبيق التدقيق الاستراتيجي في العراق. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 9، 2012.

2. بن يوسف خلف الله. أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية. مجلة الدراسات المالية المحاسبية والإدارية، جامعة العربي بن مهيدي، العدد السابع، أم البواقي، 2017.
3. سلمان ذياب خضير ورجاء رشيد عبد الستار. القيمة السوقية المضافة بين الجدلية مفهوم التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، المجلد الحادي عشر، العدد 37، 2016.
4. عاشور كتوش. متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر. مجلة اقتصادية شمال أفريقيا، جامعة شلف، العدد 6، (بلا تاريخ).

.الجريدة الرسمية

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد 19، القرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق لـ 25 مارس (بلا تاريخ).

أوراق مؤتمرات

1. رفيق يوسفي، عمر جنينة. أثر محاسبة القيمة العادلة للأصول الثابتة على القوائم المالية. الجزء الأول، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة للمحاسبة، منشورات جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 24-25 أكتوبر 2017.
2. صديقي مسعودي. التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود. مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي الشهيد حمة لخضر، الوادي، 17-18 جانفي 2010.

محاضرات ومواد تعليمية

1. لخضر علاوي. المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الورقة الزرقاء . (2014).
2. منصة التعليم عن بعد. المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS 16) التثبيتات. ماستر محاسبة، جامعة الجزائر، 2016-2017.

مصادر أخرى

1. عبد الفتاح الصحن وآخرون. المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية. الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2008/2007.
2. عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي محمد. أصول المراجعة الداخلية والخارجية. دار نشر الثقافة، (بلا تاريخ).
3. علاء فرحان طالب. إدارة التسويق (منظور فكري معاصر). الأردن: الطبعة العربية، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، (بلا تاريخ).

4. كريد جنكنز. الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة. ترجمة: سيف عبد العزيز، معهد الإدارة العامة، السعودية، 1417هـ.

الملاحق

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز – التوزيع
Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

BORDEREAU DECISION AFFECTATION

Numéro : 2023/0002168 — Etablie Le : 20/12/2023

Date : 20/12/2023

N° Contrat :	81MJ0324	**N° AP :**	MJ0324
Fournisseur :	EURLCASA MEUBLE	**N° Tél :**	020 181 044/020 181 152
N° Facture :	010/2023	**Date :**	12/12/2023
N° Bon livraison :		**Date :**	
N° Divers Acqui :		**Date :**	

Liste des décisions d'affectation liés à ce bordereau :

N° Décision	Date	Désignation	U.O.	P.U.	Nbr Bien	Total par décision
2023/0009286	20/12/2023	FAUTEUIL DE BUREAU	Direction de Distribution El bayadh	39 000,00	1	39 000,00

Total des biens : 1

Montant Total par Facture : 39 000,00

Scanné avec CamScanner

(1) Gestionnaire → Système Gestion d'immobilisation G-IMO

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز – التوزيع
Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

DECISION AFFECTATION

Numéro : 2023/0009286 — Etablie Le : 20/12/2023

Date : 20/12/2023

Identification de l'immobilisation	FAUTEUIL DE BUREAU	
Marque / Modele	SANS MARQUE / SANS MARQUE	
Nombre	1	
Valeur unitaire de l'immobilisation en HT	39 000,00	
Valeur globale de l'immobilisation en HT	39 000,00	
Fournisseur	EURLCASA MEUBLE	
Adresse de fournisseur	CITE D'HIMET N°06 SIDI MOUSSA ALGER	
Tél / Fax	020 181 044/020 181 152	
Numéro et date de la facture	010/2023	12/12/2023
Numéro et date du bon livraison		
Numéro et date de contrat	81MJ0324	
Numéro et date de divers acquisition		
Nature de l'opération	nature	
Numéro de crédit (AP)	MJ0324	

Liste des immobilisations liées à cette décision :

Code bien	Numéro de série	Marque	Modele	Décharge
6300000881		SANS MARQUE	SANS MARQUE	2023/0004260

Nature

Scanné avec CamScanner

Sonelgaz Distribution, Société par actions au Capital Social de 64 000 000 000 DA - RC n° 06B00...
Siège social : Immeuble 500 bureaux - Route Nationale n°38 - Ouled...

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز - التوزيع

Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

FICHE MOUVEMENT

TRANSFERT Etablie Le : 26/11/2024

de : 2024/0000066

te : 04/09/2024

servation : Transfert camion M120 TST à la Région Bechar DD EL BAYADH

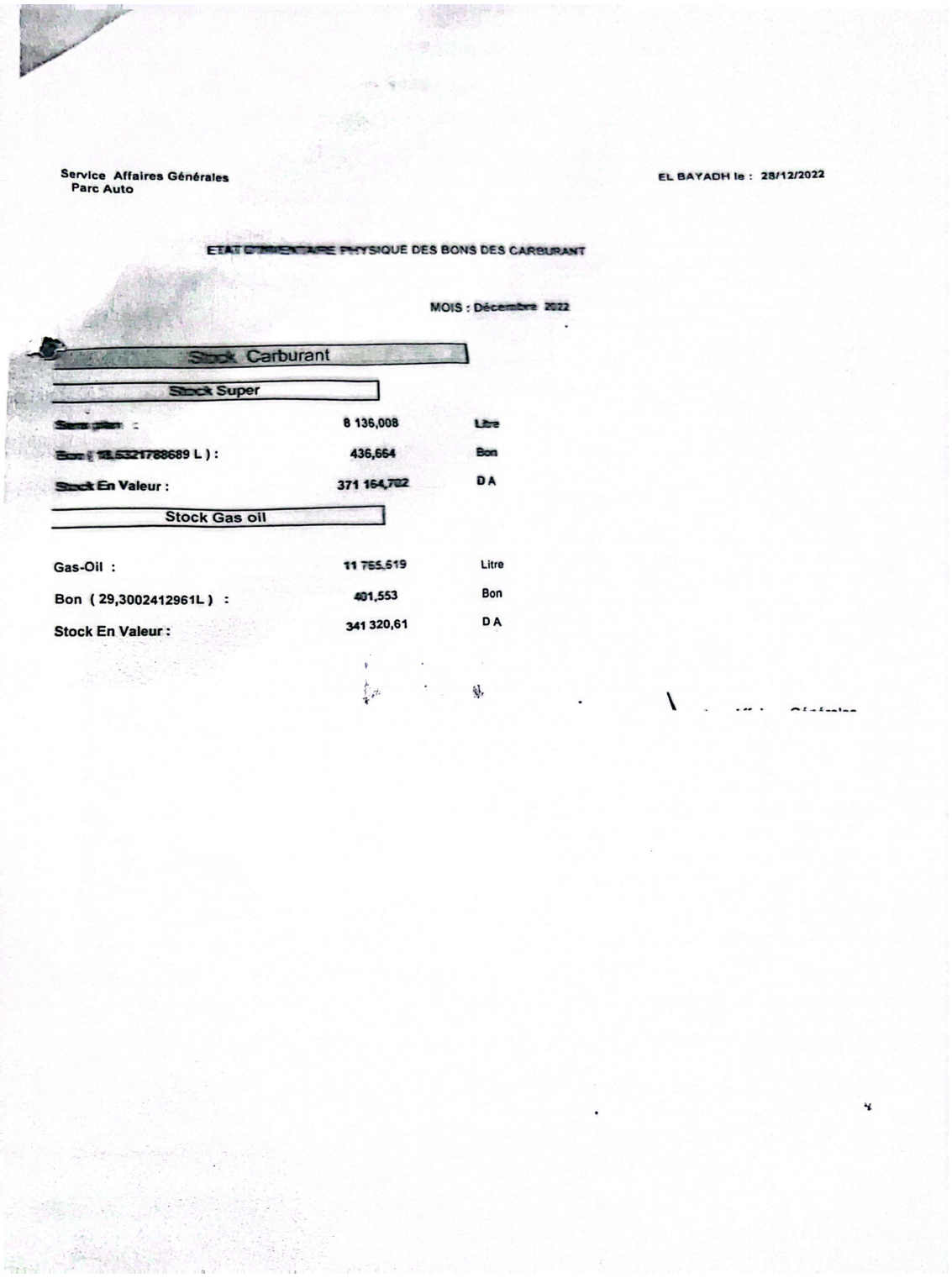
te des immobilisations :

	Code bien	N° Série	Désignation	Marque	Modele	Montant de l'actif	VNC
	DIS240013699	KFT4240	CAMION SNVI	SNVI	M120	21 008 403,36	21 008 403,36

ntre Comptable Cedant :	SIEGE RDO	Centre Comptable Prenant :	DD EL BAYADH
ité Organisationnelle :	SIEGE RD ORAN	Unité Organisationnelle :	Direction de Distribution El bayadh
tenteur :	[redacted]	Détenteur :	[redacted]
calisation :	Région d'Oran	Localisation :	Région de Béchar → DD ELBAYDH → DTE → DISTRICT ELEC EL BAYADH

Partie Cedante	Partie Prenante
Cachet et signature	Cachet et signature

[redacted] | [redacted] | [redacted] | l'actif | VNC |



Service Affaires Générales
Parc Auto

EL BAYADH le : 28/12/2022

ETAT [illegible] PHYSIQUE DES BONS DES CARBURANT

MOIS : Décembre 2022

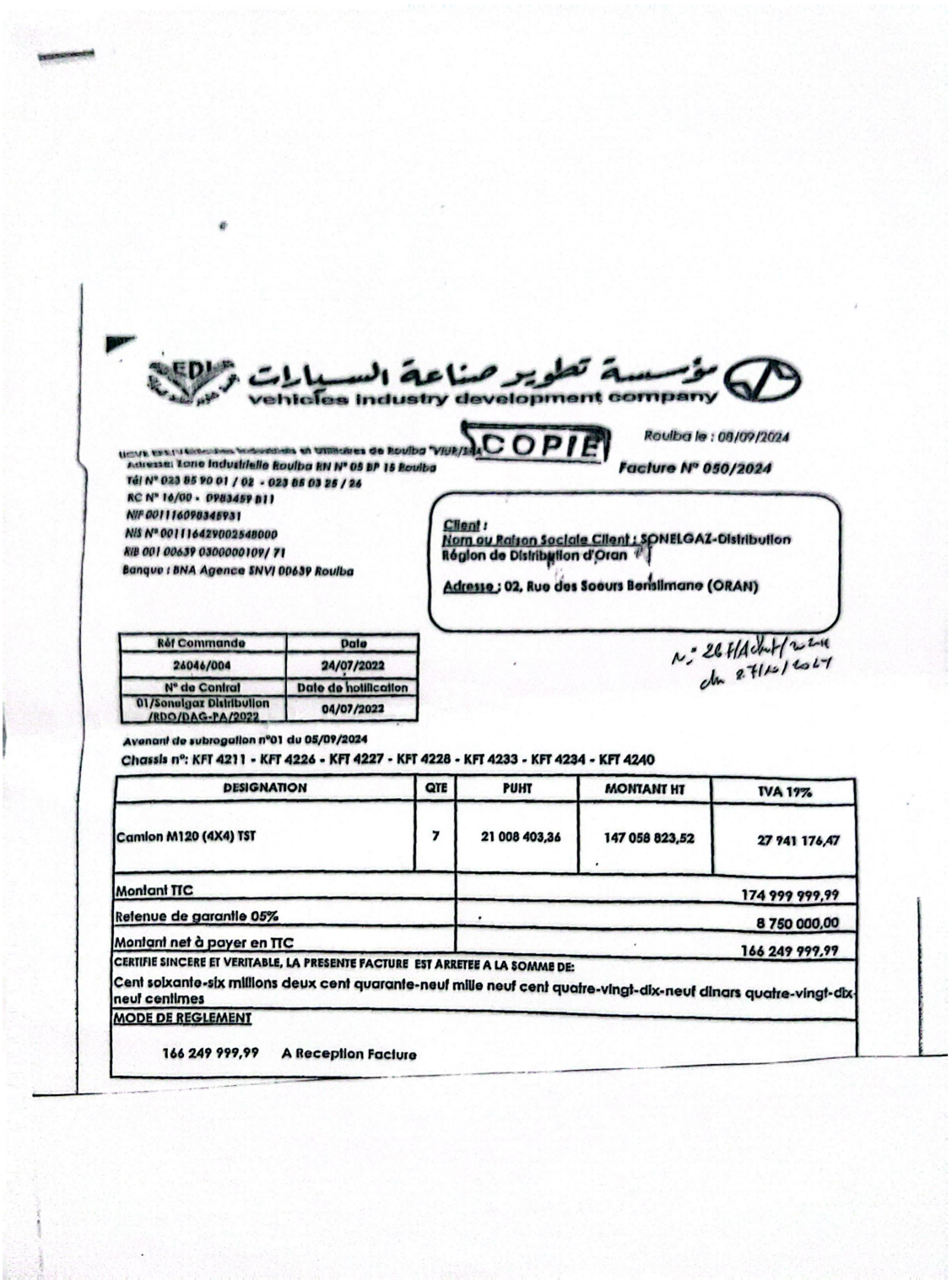
Stock Carburant

Stock Super

[illegible] :	8 136,008	Litre
Bon (18,5321788689 L) :	436,664	Bon
Stock En Valeur :	371 164,702	D A

Stock Gas oil

Gas-Oil :	11 765,619	Litre
Bon (29,3002412961L) :	401,553	Bon
Stock En Valeur :	341 320,61	D A



مؤسسة تطوير صناعة السيارات
vehicles industry development company

COPIE

Roulba le : 08/09/2024

Facture N° 050/2024

Adresse: Zone Industrielle Rouiba RN N° 05 BP 15 Rouiba
Tél N° 023 85 90 01 / 02 - 023 85 03 25 / 26
RC N° 16/00 - 0983459 B11
NIF 001116098345931
NIS N° 001116429002548000
RIB 001 00639 0300000109/ 71
Banque : BNA Agence SNVI 00639 Rouiba

Client :
Nom ou Raison Sociale Client : SONELGAZ-Distribution
Région de Distribution d'Oran

Adresse : 02, Rue des Soeurs Bensilmane (ORAN)

N° 26 F/A Dist/2024 du 27/12/2024

Réf Commande	Date
26046/004	24/07/2022
N° de Contrat	Date de notification
01/Sonelgaz Distribution /RDO/DAG-PA/2022	04/07/2022

Avenant de subrogation n°01 du 05/09/2024

Chassis n°: KFT 4211 - KFT 4226 - KFT 4227 - KFT 4228 - KFT 4233 - KFT 4234 - KFT 4240

DESIGNATION	QTE	PUHT	MONTANT HT	TVA 19%
Camion M120 (4X4) TST	7	21 008 403,36	147 058 823,52	27 941 176,47

Montant TTC	174 999 999,99
Retenue de garantie 05%	8 750 000,00
Montant net à payer en TTC	166 249 999,99

CERTIFIE SINCERE ET VERITABLE, LA PRESENTE FACTURE EST ARRETEE A LA SOMME DE:

Cent soixante-six millions deux cent quarante-neuf mille neuf cent quatre-vingt-dix-neuf dinars quatre-vingt-dix-neuf centimes

MODE DE REGLEMENT

166 249 999,99 A Reception Facture