جامعة عبد الحميد بن بديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المحاسبة والمالية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة. التخصص: تدقيق ومر اقبة التسيير.

فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة ميناء تنس.

من تقديم الطالبة

يسرا بن عائشة

تحت اشراف

د. مواعي بحرية

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د. عتيق عائشة	أستاذة محاضرة "أ"	جامعة عبد الحميد بن باديس- مستغانم
مقررا	د. مواعي بحرية	أستاذة محاضرة "أ"	جامعة عبد الحميد بن باديس- مستغانم
مناقشا	د. قبايلي حورية	أستاذة محاضرة "أ"	جامعة عبد الحميد بن باديس- مستغانم

السنة الجامعية:2021/2020.

كلمة شكــرا وتقديـــر

اللهم لك الحمد حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه عدد خلقك ورضى نفسك وزنة عرشك ومداد كلماتك، اللهم لك الحمد ولك الشكر حتى ترضى ولك الحمد ولك الشكر عند الرضى ولك الحمد ولك الشكر دائماً وأبداً على نعمتك.

أتقدم بالشكر والتقدير للأستاذة المشرفة الدكتورة / **مواعي بحرية** على مساعدتها وتوجيهها وأراءها القيمة وتشجيعها لي، كل عبارات الشكر والامتنان لا يمكن أن تعبر عن مدى تقديري واحترامي لكي، رزقك الله الصحة والعافية.

أتقدم بالشكر لأبي وأمي لدعمهم لي لوقوفهم الى جانبي طوال مشواري الدراسي وصبرهم وتشجيعهم لي، اطال الله في عمرهما ورزقهم فدروسه الأعلى.

اشكر وأقدر وقوف خالتي رشيدة وزوجها عمي معمر وابنتيهما لمياء وسارة الى جانبي في اكمال دراستي وتشجيعهما المستمر لي بأن اوفق فيها والى الصغيرة وسام.

الشكر لإخوتي عبد النور وعبد الحق وسيرين وعبد المالك حفظهم الله.

شكرا لصديقتي واختي نور الهدى صحراوي لمساعدتها في كتابة هذه الرسالة.

والى صديقاتي رفيقات دربي أحلام وأسماء وريحاب وايمان وهدى وأسماء شكرا لكن جميعا.

الشكـر والتقديـر لكم.

اهـــــداء

الى امي الحبيبة نبع الحنان ونورالحياة، اطال الله في عمرها ورعاها.

الى ابي تاج رأسي اطال الله في عمره وجعله ممن يفوزون بالفردوس الأعلى.

الى خالتي الطبية حفظها الله.

الملخص

تناولت هذه الدراسة موضوع فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية، ذلك في نطاق ما يميز التدقيق المحاسبي من أهمية واهداف وتحقيقه للفعالية التي تنعكس على تسيير المالي للمؤسسة، حيث ان الهدف من هذه الدراسة هو كيفية تحقيق الفعالية داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال التدقيق الداخلي الذي يدقق كل مصالحها، والتدقيق الخارجي الذي يدقق القوائم المالية ليعبر عن مصداقيتها ويكشف الفساد ويحد منه.

وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة الى عدة نتائج كانت من أهمها ان الانضباط في عملية التدقيق والافصاح عن الرأي المحايد يساعد المؤسسة الاقتصادية في اتخاذ قراراتها وعرض قوائمها المصدق عليها، فبالتالي يساعد في تحقيق فعالية التسيير المالي داخلها، وهو الامر الذي سيحافظ على مكانتها في السوق واستمراريتها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق المحاسبي، التدقيق الخارجي، التدقيق الداخلي، الفعالية، التسيير المالي، المؤسسة الاقتصادية.

This study dealt with the issue of the effectiveness of the accounting audit in the financial management of the economic institution, within the scope of what distinguishes the accounting audit from the importance, objectives and achievement of the effectiveness that is reflected on the financial management of the institution, as the aim of this study is how to achieve effectiveness within the Algerian economic institution, through auditing. The internal audit that scrutinizes all its interests, and the external audit that scrutinizes the financial statements to express their credibility and detect and limit corruption.

Through this study, we reached several results, the most important of which was that discipline in the audit process and the disclosure of impartial opinion helps the economic institution in making its decisions and presenting its approved lists, and thus helps in achieving the effectiveness of financial management within it, which will maintain its position in the market and its continuity.

Keywords: accounting audit, external audit, internal audit, effectiveness, financial management, economic institution.

فهرس

المحتويات	الصفحة
كلمة شكـرا وتقديـــر	
اهـــــداء	
الملخص	
فهرس	
قائمة الاشكال	
قائمة الجداول	
قائمة المختصرات	
المقدمة	1
الفصل الأول: عموميات حول التدقيق المحاسبي والتسيير المالي.	7
تمهيد.	8
المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للتدقيق المحاسبي.	9
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي.	9
المطلب الثاني: مفهوم التدقيق.	12
المطلب الثالث: أهمية التدقيق وأهدافه.	13
المبحث الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي.	15
المطلب الأول: التدقيق الداخلي.	15
المطلب الثاني: التدقيق الخارجي.	18

المطلب الثالث: المقارنة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.	20
المبحث الثالث: مدخل مفاهيمي للتسيير المالي.	23
المطلب الأول: نشأة التسيير المالي.	23
المطلب الثاني: مفهوم التسيير المالي.	25
المطلب الثالث: أهداف ووظائف التسيير المالي.	26
الخلاصة.	31
الفصل الثاني: فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية.	32
تمهيد.	33
المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للفعالية.	34
المطلب الأول: مفهوم الفعالية.	34
المطلب الثاني: خصائص الفعالية.	35
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الفعالية.	37
المبحث الثاني: مدخل حول المؤسسة الاقتصادية.	39
المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية.	39
المطلب الثاني: خصائص ووظائف المؤسسة الاقتصادية.	41
المطلب الثالث: اهداف المؤسسة الاقتصادية.	44
المبحث الثالث: علاقة فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية.	46
المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في اكتشاف الفساد المالي.	46
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير المالي.	54

المطلب الثالث: دور التدقيق الخارجي في تحسين التسيير المالي.	59
خلاصة.	63
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمؤسسة ميناء تنس.	64
تمهيد.	65
المبحث الأول: لمحة عن مؤسسة ميناء تنس.	66
المطلب الأول: تقديم مؤسسة ميناء التنس.	66
المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة ميناء تنس.	67
المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء تنس.	68
المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في التسيير المالي في مؤسسة ميناء تنس.	69
المطلب الأول: تنفيذ مهمة التدقيق.	69
المطلب الثاني: التدقيق داخل مصلحة الفوترة.	74
المطلب الثالث: التدقيق على القوائم المالية.	79
الخلاصة.	86
الخاتمة.	88
قائمة المراجع.	92
الملاحق.	99

قائمة الاشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
01	خصائص المؤسسة الاقتصادية	41
02	وظائف المؤسسة الاقتصادية	42
03	أنواع الفساد	49
04	علاقة التدقيق الداخلي بأداء المالي	55
05	نموذج عن امر بمهمة التدقيق الداخلي	71
06	نموذج عن تقرير المدقق الداخلي	72
07	نموذج عن تقرير المدير العام حول متابعة التوصيات	73
08	نموذج عن تقرير مدقق الحسابات	85-84

قائمة الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
01	التطور التاريخي لأهداف التدقيق الداخلي	15-14
02	أوجه اختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	22-21
03	أوجه الاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي	23-22
04	عرض الميزانية المالية -جانب الأصول- سنة 2019	80-79
05	عرض الميزانية المالية -جانب الخصوم- سنة 2019	82-81
06	جدول حساب النتائج سنة 2018-2019	84-82

قائمة المختصرات

Code	Signification en langue étrangère	المعنى باللغة العربية
AAA	American Accounting Association	الجمعية الامريكية للمحاسبة
AICPA	American Institut of Cerfified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
GAAP	Generally accepted accounting principles	المبادئ المحاسبية المقبولة عموما
ISO	International Organization for Standardization	المنظمة الدولية للمقاييس

المقدمة

1-توطـــئة

تتعرض الوحدات الاقتصادية في الوقت الحاضر الى درجة عالية من المنافسة، بالإضافة الى التطور الهائل والتغيرات الكبيرة، حيث تأثر أداء المؤسسة بهذه الاوضاع فتعددت الأنشطة التي تقوم بها وتنوعت، كما انها اتسعت لتنظيم العديد من الفروع في عدة مناطق في سبيل تحقيق أهدافها.

لكن هذا الامر ولد العديد من المشاكل في المؤسسة، بالإضافة الى ظهور الغش والتزوير والاختلاس في اموالها والتلاعب بنتائج مركزها المالي، وهذا الامر الذي دفع المؤسسة للاستعانة بشخص او جهات تقوم بتدقيق حساباتها وقوائمها، حتى تتأكد من دقتها وصحتها، وهذا ما يسمى بوظيفة التدقيق المحاسبي.

ونظرا لأهمية القوائم المالية بالنسبة لمستخدميها ومدى الاعتماد عليها في جميع العمليات المتعلقة بالتخطيط المستقبلي واتخاذ القرارات، كان لابد لإدارة المؤسسة الاستعانة بالتدقيق المحاسبي الداخلي والخارجي، حيث يعتبر اسلوبا فعالا لكشف وضبط الانحرافات، بغية تصحيحها وتقيمها لإنجاز اهدافها المسطرة وتحقيق الفعالية المرغوب فيها والمحافظة على اصولها والاستخدام الأمثل لمواردها وتحقيق أعلى مردودية والحفاظ على سمعتها ومكانتها في السوق.

وقد سلطت هذه الدراسة الضوء على المؤسسة الجزائرية التي هي أيضا ليست في معزل عن هذه الإشكالات المرتبطة بكيفية المحافظة على البقاء من خلال تحسين مستويات الأداء المالي مع تبني منهج سليم للتسيير المالي، ومحاولة تحقيق الفعالية بالاعتماد على أحد المداخل الإدارية الهامة والمتمثلة في التدقيق المحاسبي، وقد كانت مؤسسة ميناء تنس حقلا لدراستنا الميدانية محاولين من خلالها الإجابة بشكل عملي وعلمي على إشكالية هذا البحث.

2-أهمـية الـدراسـة

تعزى أهمية هذه الدراسة الى طبيعة الاهداف المحققة من التدقيق المحاسبي إلا ان اعتماد المؤسسة الاقتصادية على عملية التدقيق له أثار ايجابية على التعامل مع قوائمها المالية، التي تبنى عليها قراراتها وتمكنها من معرفة مسارها المالي، حيث ان التدقيق هو ضمان لشرعية ودقة ما يظهر في هذه القوائم وهو الذي يساعدها في تحسين تسييرها المالي، ويزود الاطراف الاخرى بالمعلومات الدقيقة والصحيحة التي تمكنهم من اتخاذ القرارات، وتحقيق الاهداف المسطرة من اجل بلوغ الفعالية المرغوبة.

3-أهـداف الدراسـة

تتلخص الاهداف التي تتطلع هذه الدراسة للوصول اليها في:

- توضيح علاقة التدقيق المحاسبي بالتسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية وتحقيق فعاليتها.

- توضيح اهمية وفائدة التدقيق الداخلي ومدى توفر خدماته في المؤسسة.

- التعرف على الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تصحيح وتحسين جودة القوائم المالية.

- ابراز كيفية القيام بعملية التدقيق بمؤسسة ميناء تنس.

4- طرح الإشكـاليـة

ومن هذا المنطق وعلى ضوء ما سبق ذكره فإن اشكالية الدراسة يمكن صياغتها ضمن التساؤل التالي:

❖ كيف يحقق التدقيق المحاسبي فعالية التسيير المالي في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة وفي مؤسسة ميناء تنس بصفة خاصة؟

وتتفرع من الإشكالية الرئيسية، أسئلة فرعية هي:

- كيف ساعد التدقيق المحاسبي الداخلي في تحسين التسيير المالي؟

- ما هو دور التدقيق الداخلي والخارجي في المؤسسة؟

- ما هي الفعالية وكيف تحقق في المؤسسة الاقتصادية؟

5-فرضيـات الدراسـة

من اجل دراسة الموضوع انطلقنا من الفرضيات التالية:

+ الفرضية الأولى:

التدقيق المحاسبي يفيد في التأكد من صحة وسلامة القوائم المالية، ويساعد في اتخاذ القرار.

+ الفرضية الثانية:

التدقيق الخارجي له دور كبير في اعطاء مصداقية للقوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية.

+ الفرضية الثالثة:

القوائم المالية المدققة تؤدي الى تحقيق فعالية في التسيير المالي.

6-دو افع اختيار الدراسة

يعود اختيار هذه الدراسة الى عدة عوامل ذاتية وموضوعة يمكن حصرها فيما يلي:

+ دو افع ذاتية

- الرغبة في التعرف أكثر على مجال عمل المدقق الداخلي والخارجي في فحص القوائم المالية للمؤسسة وكيف يكون ابداء رأيهم المحايد.

- الاهتمام الشخصي بمجال التدقيق المحاسبي.

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص.

+دو افع موضوعية

-حاجة المؤسسات الاقتصادية للتدقيق خاصة مع التطورات الجديدة التي يشهدها العالم في مجال إدارة الأعمال.

- الأهمية البالغة للتدقيق الخارجي والداخلي في المؤسسة الاقتصادية.

- الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية مفيدة في اتخاذ القرارات.

7-الدراسات السابقة

عالجت العديد من الدراسات موضوع التدقيق المحاسبي من مختلف الزوايا والرؤى، وقد كان منها ما عالج موضوع بحثتنا بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، حيث نذكر أهم هذه الدراسات والتي اعتبرناها مراجع مسح أساسية بالنسبة لموضوع بحثنا وهي:

1- مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، سنة 2006.

حيث توصلت الباحثة من خلال الدراسة الى ان المؤسسة حتى تضمن بقائها واستمرارها في عالم تسوده التنافسية وتغيرات المحيط، لابد أن تكون بياناتها المحاسبية صحيحة وصادقة ومعبرة عن وضعها المالي، والتدقيق هو الوسيلة الوحيدة التي تضمن صحة وسلامة وصدق البيانات المحاسبية. فالتدقيق أداة رقابة فعالة تضمن مخرجات صحيحة وسليمة للنظام المحاسبي، فمن خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة يمكن معرفة الصورة الحقيقية للمؤسسة ونشاطها ومحاسبتها ونقاط قوتها ونقاط ضعفها، فالتدقيق يوضح الأخطاء والانحرافات التي وقعت فيها المؤسسة والتوصيات التي يجب أن تعتمد عليها، وسواء كانت الرقابة قبلية أم بعدية فإنها تهدف إلى تحسين أداء لمؤسسة. إن تقييم الأداء المالي للمؤسسة يمكنها من معرفة إمكانياتها وقدراتها ووضعيتها في السوق ومن ثم مدى قدرتها على البقاء والاستمرار.

2- ميلود تومي، محمد لمين علون، التدقيق الداخلي كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية.

الدراسة عبارة عن مقال نشرته مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية بجامعة الشهيد حمة لخضر الوادي العدد 20 في ديسمبر 2016 من وجهة نظر الباحث ان دراسته أبرزت الانهيارات والفضائح المالية ودعاوى الاحتيال المالي التي حدثت في السنوات الأخيرة ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في العديد من المؤسسات مما زاد الاهتمام بالتدقيق الداخلي و أنظمة الرقابة الداخلية ودورهما في منظمات الاعمال الحديثة، وتعتبر وظيفة

التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة في المؤسسات لما لها من أثر في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية والاستخدام الامثل للموارد المتاحة وكذلك المساهمة في تقييم وإدارة المخاطر، مما يعزز فرص الشركات من كشف ومواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري التي تعتبر أهم الاسباب الرئيسية لحدوث أزمات وانهيارات كان لظهورها آثار مدوية ونتائج مدمرة مست معظم دول العالم وبالأخص الدو النامية.

3- سامي يوسف حجو، مدى مسؤولية المدقق الخارجي بشأن عدالة ومعقولية التقديرات المحاسبية.

الدراسة عبارة عن رسالة ماجستير قدمت في غزة عاصمة فلسطين سنة 2012، حاول الباحث من خلالها التعرف على مدى مسؤولية المدقق الخارجي بشأن التقديرات المحاسبية من وجهة نظر المدقق الخارجي وذلك للتعرف على كيفية تحسين مستوى وجودة التدقيق الخارجي عن البيانات المالية المنشورة، والتعرف على نواحي الضعف والقصور في تقرير المدقق الخارجي، والعمل على زيادة كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، وذلك للاستفادة من تضييق فجوة الأخطاء في التقديرات المحاسبية في التقارير المالية بين المدقق وبين المجتمع المالي.

8-الحدود المكانيـة والزمانيـة

+ الحدود المكانية

بغرض دراستنا لموضوع التدقيق المحاسبي وفعاليته في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة ميناء تنس.

+ الحدود الزمانية

قمنا بهذه الدراسة ما بين فترة نوفمبر 2020 الى جوان 2021.

9- أدوات الدراسة ومناهج الدراسة

لأجل تحقيق اهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، وذلك بغرض التعرف على الادبيات النظرية التي عاجلت الموضوع، بجمع معلومات وبيانات من مختلف المصادر والمراجع من اجل تكوين صورة متكاملة حول موضوع الدراسة.

ومن اجل الاجابة على الإشكالية بصورة دقيقة قمنا بإعداد دراسة ميدانية اعتمدنا في إعدادها على المنهج التحليلي كمحاولة لأسقاط الجانب النظري على ارض الواقع.

10- تقديم خطة البحث

من اجل الإجابة عن الإشكالية والأسئلة الفرعية واثبات صحة الفرضيات قمنا بتقسيم دراستنا الى ثلاثة فصول كالتالي:

- **الفصل الأول:** تحت عنوان عموميات حول التدقيق المحاسبي، تطرقنا من خلاله الى التأصيل النظري للتدقيق المحاسبي وانواعه، ومفهوم التسيير المالي.

- **الفصل الثاني:** بعنوان فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية ونظرة شاملة عن المؤسسة الاقتصادية، ومعرفة علاقة فعالية التدقيق المحاسبي بالتسيير المالي وما يقدمه التدقيق الداخلي والخارجي في تحقيق هذه الفعالية.

- **الفصل الثالث:** بعنوان دراسة حالة المؤسسة ميناء تنس، حيث حاولنا اسقاط ما تم عرضه في الجانب النظري على هذه المؤسسة من خلال الاتصال بالمصلحة المسؤولة عن القيام بالتدقيق والقائمين عليه، ومحاولة التعرف على إجراءات ومجريات التدقيق المحاسبي، داخل مؤسسة ميناء تنس.

الفصل

الأول

إن زيادة حجم الاعمال في المؤسسات وتعدد أوجه نشاطها أدى الى الاهتمام بمهنة التدقيق، التي تستمد نشأتها من حاجة هذه المؤسسات للتحقق من صحة البيانات المحاسبية التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها او التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع.

لجأت المؤسسات الاقتصادية الى استخدام التسيير المالي كونه عملية من عمليات المراقبة والتدقيق لسياسة المؤسسة، ويعتبر من اهم فروع التسيير خصوصا مع تزايد تعقيد البيئة المالية للمؤسسة حجما وسرعة.

لدراسة أكثر تفصيل، وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل التطرق لعموميات حول التدقيق المحاسبي والتسيير المالي:

المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للتدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: المدخل المفاهيمي للتسيير المالي.

المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للتدقيق المحاسبي.

يرجع أصل التدقيق إلى العصور الوسطى، ويعتبر ميدان واسع حيث عرف تطورات كبيرة متواصلة، ولعب دورا كبيرا في تحقيق التقدم وحل كل العقبات التي واجهت الوحدات الاقتصادية والمجتمع وإعطاء الآراء المختلفة التي تعتبر مدخلا أساسيا للقرارات المراد اتخاذها.

وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق الى مفاهيم حول التدقيق، تتمثل في تطوره التاريخي وتعريفه، أهميته وأهدافه.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي.

المتتبع لتاريخ تطور مهنة تدقيق الحاسبات في العديد من دول العالم يجد انها نمت وتطورت في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وذلك لحاجة ملاك المؤسسة الى رأي مهني مستقل عن مدى كفاية إدارة المؤسسة في استخدام مواردها المتاحة، وتتضح أبرز ملامح هذا التطور في التعريف الحديث لتدقيق الحسابات من قبل لجنة مفاهيم التدقيق المنبثقة من جمعية المحاسبة الامريكية AAA بأنه[1]:

- عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق.
- كما نشر مجلس معايير التدقيق المنبثق عن المعهد الأمريكي للمحاسبين AICPA مسودة بحث تتضمن مقترحات لتطوير معايير أداء التدقيق، واتصالات المدققين، وقد أشار إلى ان مستخدمي المعلومات المهتمون بالمعلومات المالية التي روجعت يرغبون في ان يكون ايصالها لهم أكثر وضوحا.
- ونتيجة لتطور النشاط الاقتصادي وتعدد مجالاته وتنوع الاشكال القانونية للمنشآت فإن هدف التدقيق اضحى اعم وأوسع مما استدعى معه التطوير في إجراءاتها ووسائل إيصال نتائجها إلى المستفيدين، بينما هدف التدقيق في مراحل تطوره الأولية كان وقائي بحت وينحصر في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب.
- وخلال النصف الأول من القرن الحالي تحول هدف التدقيق إلى تقرير ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن نتائج العمليات في الفترة التي اعدت عنها، وعن المركز المالي في النهاية.
- وتأسيسا على ما تقدم فقد ركز الأكاديميون المهتمون في العديد من الدول على تطوير معايير التدقيق وإجراءاتها لتحقيق التوازن بين مسئولية مدقق الحسابات القانونية واحتياجات

[1] -احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 5-6.

مستخدمي التقارير المالية، وتم الوصول إلى هذا التوازن من خلال ما يعرف (بالتقرير النمطي)، ولقد مر التقرير النمطي في الولايات المتحدة الامريكية بعدة مراحل: [1]

- في عام 1917 لم يكن لهذا التقرير صيغة موحدة وكان هذا التقرير يعد بمثابة شهادة بأن القوائم المالية تمثل حقيقة المركز المالي ونتائج الأعمال.
- وفي عام 1932 أصدرت هيئة الأوراق المالية نشرة عدلت فيها تقرير مدقق الحسابات ليكون (رأي) بدلا من شهادة وتحديد هذا الرأي بمدي التزام المؤسسة بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها GAAP.
- وفي عام 1939 أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي اول تقرير نمطي مهني لتدقيق الحسابات وتضمن التقرير مسئولية مدقق الحسابات عن راية في ان القوائم المالية تمثل بعدل المركز المالي ونتائج الأعمال، ولا يزال هذا التطور مستمر حتى الان.

اما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاولة المهنة فيها دون تنظيم، وظلت هكذا حتى عام 1909عند صدور قانون رقم (1) المنظم لمزاوله مهنه تدقيق الحسابات. وقد ادخلت على ذلك القانون عدة تعديلات فيما بعد، وقد اكتسب المدقق المستقل تقديرا كبيرا في التشريع المصري خلال فتره من عام 1950 الى 1955 وكانت الاحداث الثلاثة التالية دليلا على اعتماد السلطات الرسمية على المدقق المستقل بشكل مكثف[2] :

أولا: اصدار قانون التدقيق رقم 133 لسنة 1951 التي حصر حق الدخول في مهنة للأشخاص الذين لديهم حد أدني من المؤهلات، وذلك بسبب ما للمهنة من أهمية قصوى في شؤون الضرائب والشركات.

ثانيا: تنظيم التشريع الخاص بالشركات بشكل نهائي بإصدار القانون رقم 26 لسنة 1954 الذي اعتمد بشكل مكثف على التشريع البريطاني، وبشكل خاص على قواعده المحكمة في المحاسبة والتدقيق.

ثالثا: إصدار تعديل لقانون ضريبة الدخل سنه 1953نص على وجوب مصادقه محاسب مستقل (مدقق) على جميع الإقرارات الضريبية مع استثناءات طفيفة فيما يتعلق بالأعمال الصغيرة.

وتتمتع جميع الدول العربية حاليا بتشريعات منظمة للمهنة وعلى رأسها المملكة العربية السعودية، والامارات العربية المتحدة، وسلطنه عمان، واليمن، وتونس، والسودان، وليبيا، والجزائر، والمغرب[3].

[1] - احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص6.

[2] -خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 1999، ص 21-22.

[3] -نفس المرجع، ص24.

اما الجزائر فقد تأخرت في مجال تنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق إذا ما قورنت بالدول سالفة الذكر، حيث كانت المهنة غير منظمة الى غاية صدور القانون رقم91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991م والذي تضمن تشريعات وأحكام متعلقة بالمهنة ومزاوليها.[1]

ومع تطور الذي شهده النشاط التجاري والاقتصادي اتسع نطاق التدقيق المحاسبي خاصة بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع "مبدأ القيد المزدوج" كما ورد في موسوعة "لوكا باشيليو" سنة 1494 م، فقط أدت سهولة استعمال مبدأ القيد المزدوج الى انتشار تطبيقه وهذا ما ساعد على تطور مهنتي المحاسبة والتدقيق، كما ان اتساع حجم المؤسسات وما صاحبه من انفصال للملكية عن الإدارة أدى بالمساهمين الى تعيين مدققي حسابات كاوكلاء عنهم للقيام بمراقبة أعمال الإدارة، حيث ظهرت اول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في" فينيسيا" بإيطاليا عام 1581 م، ثم اتجهت الدول الاخرى الى تنظيم هذه المهنة وكان لبريطانيا فضل السبق في هذا التنظيم المهني اذ اصبحت عملية تدقيق الحاسبات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما تم انشاء "جمعية المحاسبين القانونيين" عام 1854 م، ومع صدور قانون الشركات عام 1862 م، الذي ينص على الزامية التدقيق بغرض حماية المستشارين من تلاعب المؤسسات بأموالها، خطت مهنة التدقيق خطوات هامة الى الامام، حيث ساعد صدور هذا القانون على الاهتمام بمهنة التدقيق وانتشارها في العديد من الدول كالتالي:[2]

- فرنسا سنه 1881م.
- الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1882 م والتي تم بعدها انشاء المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) سنة 1912 م.
- ألمانيا سنه 1896 م.
- كندا سنة 1902 م.
- أستراليا سنة 1904 م.
- فنلندا في سنة 1911 م.

[1] محمد حولي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة باتنة، 2009، ص11.

[2] بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، 2012، ص3-4.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق.

1- تعريف التدقيق:

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

- التدقيق بمعناه اللفظي Audit وهي مشتقه من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها (يستمع) لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق.[1]
- يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنيه معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح او خسارة عن تلك الفترة.[2]
- عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة التدقيق على انه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية، وتقويمها بطريقه موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر لمعايير موضوعية ثم توصيل نتائج ذلك الى الاطراف المعنية.[3]
- وعرفه Germond .bonnallt على أنه " اختيار تقني صارم وبناء من طرف مهني مؤهل ومستقل، يمكنه من إعطاء رأي محايد ومعلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى ماذا احترام المعايير في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف".[4]
- وبالرجوع الى التعريف الذي ورد في قائمه المفاهيم الأساسية للتدقيق الصادر عن جمعيه المحاسبة الأمريكية والسابق ذكره يمكن تحديد ماهية تدقيق الحسابات في النقاط التالية[5]:

1) تدقيق الحسابات عملية منتظمة ويعني ذلك ان الفحص الذي يقوم به المدقق يعتمد على التخطيط المسبق والمتمثل في برنامج التدقيق المعد قبل البدء في عملية التدقيق.
2) تمثل أدله الإثبات الأداة الأساسية الدالة على الأحداث الاقتصادية لتقييمها بصورة موضوعية.
3) يمثل الحكم الشخصي للمدقق دور أساسيا في إجراء التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعية، وتحديد ماهية الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية.

---

[1] خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان،2012، ص13.

[2] خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية-، مرجع سابق، ص 13.

[3] غسان فلاح المطارقة، تدقيق الحسابات المعاصرة -الناحية النظرية-، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2009، ص14.

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

[5] احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص7-8.

4) يعد تقرير المدقق جوهر عملية التدقيق لأنه الرسالة الاتصالية او الوسيط بين المرسل (المدقق) والمستلم (مستخدمي المعلومات) كما ان النتائج التي يظهرها الرأي الفني المحايد الذي يتضمنه له تأثير كبير في سلوك مستخدمي المعلومات من حيث ترشيد أحكامهم وقراراتهم.
5) المقصود بعملية التدقيق في هذا المجال هو التدقيق الخارجي اي الذي يقوم به مكتب تدقيق من خارج المؤسسة، ويتحدد دور المدقق هنا في الدراسة الانتقادية للعناصر المقدمة إليه لغرض زيادة مقدرتها على مقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية وبالتالي إضافة مزيد من الثقة الى المعلومات التي تنبع من نظام الاتصال.

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

المطلب الثالث: أهمية التدقيق وأهدافه.

للتدقيق أهمية كبيرة في المؤسسة من اجل المحافظة على أصولها ولديه اهداف عديدة من اجل تطويرها ونذكر منها:

1)أهمية التدقيق:

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

كذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي، ومجمل القول ان المحاسبة قد أصبحت علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة، حيث تعتمد تلك الفئات في قراراتها الاقتصادية على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر او الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن مشروعات المختلفة، ولكن لن تتسنى الخدمة الحقيقية إلا إذا عهدنا الى هيئة خارجية مستقله او شخص طبيعي محايد، بفحص تلك البيانات فحصا انتقاديا منظما ودقيقا، وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك

البيانات ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة تباينها لنتيجة العمل من الربح او الخسارة."[1]

2) أهداف التدقيق

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

- قبل عام 1900 كان الهدف من التدقيق اكتشاف التلاعب والاختلاس والاخطاء، ولذلك كان التدقيق تفصيلي.
- من 1905 حتى 1940 كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة المركز المالي وصحته بالإضافة الى اكتشاف التلاعب والاخطاء، ولذلك بدء الاهتمام بالرقابة الداخلية.
- من 1940-1960 كان الهدف من التدقيق تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي، وتم التحول نحو التدقيق الاختياري الذي يعتمد على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية.
- من 1960 وحتى الان أضيفت أهداف عديدة للتدقيق منها:

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

سنشرح من خلال هذا الجدول الهدف من عملية التدقيق المحاسبي عبر التاريخ، وسنقسمه على فترات زمنية، ونتطرق الى مدى فحص عملية التدقيق وأهمية الرقابة الداخلية:

الجدول رقم (01): التطور التاريخي لأهداف التدقيق المحاسبي.

الفترة	الهدف من عملية التدقيق	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل عام 1500م	-اكتشاف التلاعب والاختلاس.	بالتفصيل.	عدم الاعتراف بها.
1500م-1850م	-اكتشاف التلاعب والاختلاس.	بالتفصيل.	عدم الاعتراف بها.

[1] خالد امين عبد الله، مرجع سابق، ص16-17.
[2] احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 8-9.

1850م-1905م	-اكتشاف التلاعب والاختلاس. -اكتشاف الأخطاء الكتابية.	بالتفصيل.	عدم الاعتراف بها.
1905م-1933م	-تحديد مدى صحة وعدالة تقرير المركز المالي. -اكتشاف التلاعب والاخطاء.	تدقيق تفصيلي واختياري	اعتراف مبدئي وسطحي
1933م-1940م	-تحديد مدى صحة وعدالة تقرير المركز المالي. -اكتشاف التلاعب والاخطاء.	تدقيق اختياري	بداية الاهتمام بالرقابة الداخلية
1940م-1960م	-تحديد مدى صحة وعدالة تقرير المركز المالي.	تدقيق اختياري	الاهتمام والتركيز على الرقابة الداخلية
ما بعد 1960م	- إبداء الرأي حول مدى صحة وعدالة القوائم المالية.	تدقيق اختياري	التركيز على الرقابة الداخلية

المصدر: محمد سمير العبات، عبد الله هلال، الأسس العملية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، مصر، 1999، ص16.

المبحث الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي.

يمكن تصنيف عملية تدقيق الحسابات الى عدة تبويبات، وكل تبويب يتضمن أنواع مختلفة وكل نوع له دوره الخاص في المؤسسة سنذكر منهم التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

وكما هو معروف بأن التدقيق له عدة مصطلحات منها المراجعة والمراقبة فأننا سنقوم بتوحد مصطلح التدقيق.

المطلب الأول: التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو نوع من أنواع التدقيق المحاسبي الذي يساعد المؤسسة ويحميها من الوقوع في الأخطاء والتلاعبات.

1) تعريف التدقيق الداخلي:

- هو نشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقويم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وحماية الأصول وتحقيق من دقة السجلات المحاسبية واكتماله

وما يحتوي عليه من بيانات وتقويم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة الاقتصادية وكفاءة العاملين فيها وامانتهم.[1]

- المراجعة التي تنفذ بواسطة موظفين من داخل المؤسسة، وغالبا هي إدارة المراجعة الداخلية والتي تعتبر من اهم خصائص ومبادئ نظم الضبط الداخلية، حيث تقوم بمتابعة تنفيذ إجراءات الرقابة المحاسبية. فالمراجعة الداخلية عبارة عن عملية فحص لعمليات المؤسسة ودفاترها وسجلاتها ومستنداتها. لهذا لا بد من استقلالية إدارة المراجعة الداخلية عن بقية الإدارات التنفيذية. الهدف من الفحص هو تحديد فعالية وكفاءة نظم المعلومات الداخلية في توصيل المعلومات الملائمة في الوقت المناسب ومدى إتباع توجيهات الإدارة ورفع تقارير نتائج العمليات والأنشطة.[2]
- يمكن تلخيص طبيعة التدقيق الداخلي في الاتي:[3]

- هو نشاط الداخلي مستقل في المؤسسة.
- أداة رقابية بغرض انتقاد وتقييم جميع الرقبات الاخرى التي تكونها الإدارة.
- وظيفة استشارية أكثر منها وظيفة تنفيذية.
- يمتد نشاطها الى جميع الرقبات الإدارية، بما فيها الرقابة المحاسبية، والضبط الداخلي.
- تعمل على تقييم الرقابة المحاسبية.
- المدقق الداخلي لا يجب ان يقوم بأي عمل من الأعمال التنفيذية او يشترك في أداء عمل سوف يقوم بتدقيقه.

ومن النقاط السابقة نرى ان المفهوم المناسب للتدقيق الداخلي هو انه: وظيفة داخليه تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم النظام مع ما تتطلبه الإدارة او للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.

2) اهداف التدقيق الداخلي:

وتأسيسا على ما تقدم يمكن تقسيم اهداف التدقيق الداخلي الى جزئين وهما[4]:

الهدف الأول: الحماية او التحقيق.

الهدف الثاني: إنشائي او التقييم.

ويحدد الهدف الاول طبيعة التدقيق الداخلي، اما الهدف الثاني في يمثل التطور الحديث للتدقيق الداخلي وفيما يلي توضيح الهدفين السابقين -بإيجاز- وذلك على النحو التالي:

---

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

[2] زهره عاطف سواد، مراجعة الحاسبات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، عمان، 2009، ص213.

[3] احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 90-91.

[4] احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص92-93.

***الهدف الأول: الحماية:**

يعني مفهوم الحماية تدقيق الاحداث والوقائع الماضية لتحقق من الاتي:

1) دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية من امكانيه الاعتماد على البيانات المحاسبية.
2) ان اصول المؤسسة قد تم المحاسبة عنها، وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.
3) اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ ووظيفة التنفيذ ووظيفه المحاسبة.
4) تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الاعمال بما يحقق تسلل تنفيذ العمليات، بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذي قبله، وبما لا يؤدي الى تكرار الاعمال.

وما هو جدير بالذكر ان المدقق الداخلي لديه من الوقت والخبرة، ليتمكن من انتقاد وتقييم جميع اوجه الرقابة الداخلية، ولذلك يطلق على هدف الحماية التدقيق المالي.

***الهدف الثاني: الإنشائي:**

يعد الهدف الإنشائي امتدادا لتدقيق الاحداث المالية، لذا فإن مفهوم الهدف الانشائي يتضمن التأكد من كل جزء من نشاط المؤسسة موضع المراقبة.

ولذلك فإن تحقيق هذا الهدف يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال الخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية، وبناء على ذلك فإن المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة مثلا للإدارة العامة وليس مثلا للإدارة المالية، وذلك لأنه يقيم مدى تقارب اهداف الأنظمة الفرعية مع الاهداف التي وضعتها الإدارة العليا لها او مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة.

3) أهمية التدقيق الداخلي:

ازدادت اهمية التدقيق الداخلي في السنوات الأخيرة، حيث اصبحت مهامه وأعماله نشاطا تقويميا لجميع الأنشطة والمعطيات في جهة، بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كافة اعماله اضافه الى انها أداة فعالة تستخدمها الإدارة العليا في رصد فعالية وكفاءة الاعمال والتقيد بالأنظمة والتعليمات والسياسات الخاصة بجهة، وتحقيق الأهداف الموضوعية وتعود اهمية وظيفة التدقيق الداخلي للخدمات التي تقدمها الإدارة العليا في مختلف المجالات، بحيث تعد كصمام الأمان للإدارة العليا، وتظهر اهميتها من خلال:[1]

[1] عمار بن عبد الله عمار، إطار عام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، 2020، ص16-17.

***الخدمات الوقائية:**

تقوم بوظيفة التدقيق الداخلي في هذه الحالة بالتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند تطبيق الفعلي لها.

***الخدمات التقويمية:**

وتعمل هذه الوظيفة في هذه الحالة على قياس وتقويم فعالية نظام الرقابة واجراءاتها في مشروع، ومدى التزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

***الخدمات الإنشائية (البناءة):**

وتقوم هذه الوظيفة في هذه الحالة باقتراح تحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة وبتطمين الإدارة العليا على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها.

اتساع وتطوير اعمال المنظمات ينتج عنه ظهور تغيرات تدعو الإدارة العليا الى ايجاد اجراءات واساليب رقابية ملائمة لاكتشاف وتفادي تلك الثغرات، ومعالجتها وعدم ظهورها مستقبلا لذا ازدادت حاجة الإدارة العليا للحصول على خدمات الرقابية، اضافه الى وظيفة البقاء عن طريق ايجاد وحدة للتدقيق الداخلي في المنظمات، ترتيبا اداريا وتنظيميا للإدارة العليا لتقييم تلك الخدمات واضافة الى تقييم شامل للأداء التنظيمي في الادارات المختلفة.

المطلب الثاني: التدقيق الخارجي.

يعتبر التدقيق الخارجي نوع من أنواع التدقيق المحاسبي وهو عبارة عن مراجعة يقوم بها المدقق الخارجي من اجل التحقق من صدق المعلومات المقدمة إليه.

1) تعريف التدقيق الخارجي:

- غرضه الرئيسي هو الخلاص الى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالية، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية معينة. ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، ولهذا يطلق على هذا النوع احيانا بالتدقيق المحايد او المستقل.[1]
- يقوم بمهمة التدقيق الخارجي مدقق من خارج المؤسسة تقوم هذه الأخيرة بتعيينه من أجل تدقيق حساباتها وهذا المدقق يكون له رأي محايد ليس له صلة بأي من العالمين والأدريون، وأن وجود التدقيق الداخلي لا يعنى انه يغني عن التدقيق الخارجي، إنما هو مكمل له ويمكن للمدقق الخارجي الاعتماد على المدقق الداخلي في حالة [2]:

[1] خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعلمية-، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، الأردن، 2007، ص30.

[2] أ.ن. عبد الصمد، محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، تدقيق محاسبي، السنة الثالثة ليسانس، ص4.

- قسم التدقيق الداخلي مرتبط بأعلى هيئة.

-وجود موظفين ذو كفاءة عالية.

-الشمولية في التدقيق والمعاملات.

-تحضير تقارير عن عمليات التدقيق الداخلي.

- هو عملية رقابية من خارج المؤسسة يقوم بها مدقق خارجي يعينه المساهمون بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب بهدف إبداء رأيه الفني المحايد وينقسم بدوره الى 4 أشكال[1]:

-تدقيق خارجي قانوني.

-تدقيق خارجي قضائي.

-تدقيق خارجي حكومي.

-تدقيق خارجي تعاقدي.

2) اهداف التدقيق الخارجي:

ان الغرض الرئيسي من اللجوء إلى التدقيق الخارجي هو الخروج برأي مستقل ومحايد حول الحسابات، اذ تقوم المؤسسة بتعيين مدقق حسابات بواسطة عقد موقع من الطرفين؛ ويتم التعيين برغبة من المؤسسة ذاتها للتأكد من مصداقية البيانات المحاسبية الخاصة بأحد الأقسام في المؤسسة او بالأقسام كافة او لتقييم وضعيتها الحالية من أجل اكتشاف النقائص وتحسينها، وإما لتجنب حدوث الأخطاء أو الغش لأن وجود نظم للرقابة الداخلية لا يعني عدم حدوثها، كما أن وجود مدقق مستقل يطمئن أصحاب المؤسسة.[2]

كما يمكن أن تعين المؤسسة مدقق خارجي تعاقدي بطلب من الغير أي من المتعاملين مع المؤسسة مثل البنوك عندما تلجأ إليها المؤسسة لطلب القروض وكذلك من أطراف أخرى مثل النقابات العمال، الشركات التي تريد الاستثمار فيها ... وبالإضافة الى ما سبق فإن قانون الشركات ينص على وجوب تعيين مدقق حسابات في شركات المساهمة.[3]

3)أهمية التدقيق الخارجي:

تظهر أهمية التدقيق الخارجي لأنه يقوم به طرف محايد عال المهارات والتكوين والتدريب ويهدف الى التأكد من صحة وسلامة القوائم المالية، وان تسجيلها تم وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكلما كانت المؤسسة ذات محاسبة موثوقة وصحيحه يرتفع إنتاجها ويزداد ربحها، ومنه فإن المدقق الخارجي مسؤول أمام

[1] بوحفص رواني، مرجع سابق، ص 15.
[2] أ.ن. عبد الصمد، مرجع سابق، ص 5.
[3] مرجع وموضوع نفسهما.

ملاك المؤسسة او الجهة التي طلبت منه التدخل للتدقيق بغية اكتشاف الاخطاء والانحرافات التي قد تحدث عند القيام بعملية التسجيل المحاسبي إما سهوا ام عمدا، فمهمته الرئيسية تتمثل في الافصاح عن رأيه الفني المحايد بشأن اعمال مجلس الإدارة للمؤسسة، وهنا تكمن الأهمية البالغة للتدقيق الخارجي بالنسبة لأية مؤسسة كانت، وذلك للاطمئنان على مدى مصداقية تمثيل قوائمها المالية، بالإضافة الى ضمان التقيد بالأهداف المسطرة مسبقا وكفاءة عمالها، وفعالية أنظمة رقبتها الداخلية.[1]

يهدف التدقيق الخارجي بشكل اساسي الى تقرير ان البيانات المالية (الميزانية والحسابات الختامية الأخرى) تمثل الوضع الحقيقي لأعمال المؤسسة خلال الفترة المالية المبينة في البيانات المالية ويمثل هذا التدقيق الراي المحايد المستقل.

المطلب الثالث: المقارنة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

هناك فرق شاسع بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وذلك من حيث المهمة ومن يقوم بها وصلاحياته وأهدافه ... الخ.

1) الاختلافات الرئيسية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

فيما يلي الاختلافات الرئيسية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي[2]:

1. التدقيق الداخلي هو نشاط تدقيق مستمر يقوم به قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة. التدقيق الخارجي هو فحص وتقييم من قبل هيئة مستقلة من الحسابات السنوية للكيان لإبداء الرأي بشأنه.
2. التدقيق الداخلي هو تقديري، لكن التدقيق الخارجي إلزامي.
3. يتم تقديم تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة. ومع ذلك، يتم تسليم تقرير التدقيق الخارجي لأصحاب المصلحة مثل المساهمين وحاملي السندات والدائنين والموردين والحكومة، إلخ.
4. التدقيق الداخلي هو عملية مستمرة بينما يتم إجراء التدقيق الخارجي على أساس سنوي.
5. الهدف من التدقيق الداخلي هو مراجعة الأنشطة الروتينية للأعمال وتقديم الاقتراحات للتحسين. على العكس، يهدف التدقيق الخارجي إلى تحليل والتحقق من دقة وموثوقية القوائم المالية.
6. يقدم التدقيق الداخلي رأياً حول فعالية الأنشطة التشغيلية للمنظمة، تعطي المراجعة الخارجية رأيًا في النظرة الحقيقية والعادلة القوائم المالية.

[1] احمد لعماري، حكيمة مناعي، ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي والمحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، السنة الثالثة ليسانس، بدون سنة، ص54.

[2] www.gadget-info.com, Publié le : 2019, consulté le : 24/05/2021 a 17 : 13.

7. المدققون الداخليون هم موظفون في المؤسسة حيث يتم تعيينهم من قبل الإدارة نفسها، في حين أن المدققون الخارجيين ليسوا موظفين، حيث يتم تعيينهم من قبل أعضاء الشركة.

2) الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

سنشرح من خلال هذا الجدول الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وسنتطرق فيه الى الهدف وعلاقة القائم بعملية التدقيق ونطاقهما والوقت المناسب والمستفيدين:

الجدول رقم (02): يوضح أوجه الاختلافات بين التدقيق الداخلي والخارجي.

م	بيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	الهدف	1- تحقيق أعلى كفاية إدارية وانتاجيه من خلال القضاء على الاسراف واكتشاف الاخطاء والتلاعب في الحسابات. 2- التأكد من صحة المعلومات المقدمة للإدارة للاسترشاد بها في رسم الخطط واتخاذ القرارات وتنفيذها.	إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج الى الفئات المستفيدة منها.
2	علاقة القائم بعملية التدقيق بالمؤسسة	موظف من داخل المؤسسة (تابع).	شخص طبيعي او معنوي مهني من خارج المؤسسة (مستقل).
3	نطاق وحدود التدقيق	تحدد الإدارة نطاق عمل المدقق، كما ان طبيعة عمل المدقق الداخلي تسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت وإمكانيات تساعده على تدقيق جميع عمليات المؤسسة.	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المؤسسة والمدقق الخارجي، والعرف السائد، ومعايير التدقيق المتعارف عليها، وما تنص عليه قوانين المؤسسة لمهنة التدقيق وغالبا ما يكون التدقيق الخارجي تفصيلي او اختباري وفقا لطبيعة وحجم عمليات المؤسسة محل التدقيق.
4	التوقيت المناسب للأداء	1- يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية 2- اختيارية وفقا لحجم المؤسسة	1- يتم الفحص مرة واحدة (نهائية). 2- قد يكون كامل او جزئي. 3- إلزامية وفقا للقانون السائد.

5	المستفيدين	إدارة المؤسسة.	1- قراء التقارير المالية. 2- أصحاب المصالح. 3- إدارة المؤسسة.

المصدر: خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحاسبات -الناحية النظرية والعلمية-، مرجع سابق، ص18.

3) **الفرق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي:**

سنتطرق في هذا الجدول الى الفرق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وسنبين فيه درجة استقلالية المدقق ونطاق عمله ومسؤوليته ومن يقوم بتدقيق وتوقيت الأداء.

الجدول رقم (03): يوضح أوجه الاختلافات بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

نوع التدقيق البيان	المدقق الداخلي	المدقق الخارجي
درجة الاستقلال	-يتمتع المدقق الداخلي باستقلال جزئي، فهو يخضع لإدارة المؤسسة.	-المدقق الخارجي يتمتع باستقلال كلي عن إدارة المؤسسة عند قيامه بعملية المراجعة. -يخضع للجمعية العامة للمساهمين او الملاك.
نطاق العمل	-ان إدارة المؤسسة هي التي تقوم بتحديد نطاق عمل المدقق الداخلي وتكون مراجعته شامله ومستمرة.	-يتحدد نطاق عمل المدقق الخارجي وفق أمر التعيين، ومعايير التدقيق المتعارف عليها، وما تنص عليه القوانين المؤسسة لعملية التدقيق.
هدف التدقيق	-السهر على حسن تنفيذ السياسات والبرامج وإجراء التصحيحات المناسبة وذلك خدمة لإدارة المؤسسة.	-إبداء الرأي حول سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية خدمة للملاك.
المسؤولية	-المدقق الداخلي يكون مسؤولا امام الإدارة لأنه يقدم تقريره عن نتائج الفحص الذي قام به الى الإدارة العليا للمؤسسة التي يعمل بها.	-المدقق الخارجي يكون مسؤولا امام الملاك او المساهمين ويقدم تقريره إليهم الذي يحتوي على رأيه الفني المحايد بخصوص القوائم المالية التي تم فحصها.
نوعية من يقوم بالتدقيق	-المدقق الداخلي موظف داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ويعين بواسطة الإدارة.	-المدقق الخارجي شخص مهني مستقيم من خارج المؤسسة، يعين بواسطة الملاك او المساهمين.

توقيت الأداء	-ان عملية الفحص التي يقوم بها المدقق الداخلي تكون مستمرة على مدار السنة.	-عملية الفحص التي يقوم بها المدقق الخارجي بالنسبة للقوائم المالية للمؤسسة تكون عادة في نهاية السنة المالية للمؤسسة تكون عادة في نهاية السنة المالية وأحيانا تكون على فترات متقطعة من السنة.

المصدر: احمد لعماري، حكيمة مناعي، مرجع سابق، ص55.

المبحث الثالث: مدخل مفاهيمي للتسيير المالي.

نتيجة للتطورات الاقتصادية يعد التسيير المالي عملية يومية تقوم بها المؤسسة والمتمثلة في عملية التخطيط والمتابعة، خصوصا مع تزايد تعقد البيئة المالية، ويحتاج التسيير المالي الى قرارات ولي اتخاذ هذه القرارات يجب توفير المعلومات المالية الخاصة بالمؤسسة.

وكما هو معروف ان مصطلح التسيير المالي هو نفسه الإدارة المالية ومنه سنوحد مصطلح التسيير المالي.

وسنحاول التطرق من خلال هذا المبحث الى نشأة التسيير المالي وتعريفه وأهدافه.

المطلب الأول: نشأة التسيير المالي.

نشأ التسيير المالي منذ زمن بعيد من اجل مساعدة المؤسسة في تسيير أعمالها ومراقبتها وتنظيمها.

كان في الولايات المتحدة الأمريكية أول ظهور للتسيير المالي حيث استعملت البنوك والمؤسسات المصرفية النسب المالية التي تبين مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها وذلك استنادا إلى الكشوفات المحاسبة من جهة ومن جهة أخرى الى المساهمين في شركات المساهمة أهمية كبيرة لدراسة هذه المعلومات المالية، وقد تطور التسيير المالي خلال الأزمة الاقتصادية سنة 1929 تطورا كبيرا حيث أصبح يكتسي أهمية كبيرة ذلك ببحث المؤسسات عن هيكل مالي سليم يحميها من مخاطر الإفلاس، وقد تأسست لجنة الأمن والصرف تعمل على نشر الإحصائيات المتعلقة بالنسب المالية النمطية لكل قطاع في الولايات المتحدة الأمريكية 1933. الحرب العالمية الثانية شهد التسيير المالي تطورا ملحوظا وذلك في فرنسا.[1]

ويمكن القول إن التسيير المالي ظهر كعلم مستقل مع تطور علم إدارة الاعمال بعد ان كان جزءا من علم الاقتصاد، وكانت تسمى بمالية شركات، وكان تركيزه ينصب على المواضيع الروتينية بالدرجة الاولى مع بعض الاهتمام بدراسة الاسواق المالية ومؤسساتها وكيفية التعامل معها بالإضافة الى المواضيع النادرة الحدوث، مثل عمليات الاندماج والتصفية وإعادة تنظيم الشركات وما يتعلق بذلك من اجراءات قانونية. وكنتيجة لتطور منظمات الاعمال واشتداد المنافسة في ما بينها للحصول على الأموال التي كانت تتصف بالندرة، وكذلك ظهور

[1] نصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008، ص 13-14.

المنظمات المالية المتخصصة في الاستثمار ومنح الاتمان، وظهور الحاجة الى تقييم بدائل الاستثمار وترشيد القرارات الخاصة باستخدام الأموال وبالإضافة الى التدخل الحكومي في شؤون العمل ومنظمات الأعمال أخذت الإدارة المالية بعدا اخر يتمثل بالجانب التمويلي والاستثماري بالإضافة الى الجانب الإجرائي، وبالإضافة الى المراحل السابقة فإن مستقبل الإدارة المالية أصبح يرتبط بتوجهين على درجة كبيرة من الأهمية خلال المرحلة المقبلة، وهما النشاط التجاري الدولي المتزايد، و الاستخدام المتزايد لتكنولوجيا المعلومات.[1]

لم يظهر علم التسيير المالي كعلم منفصل الا مع بداية القرن العشرين، فقد كان ينظر اليه كجزء من علم الاقتصاد يهتم اساسا بدراسة ادوات التمويل والمؤسسات المالية والجوانب الإجرائية والادارية المتعلقة بذلك، ولم يكن هناك دور خاص للمعلومات المالية، كما لم تكن هناك قوانين تلزم المنشآت بالإفصاح على تلك المعلومات وان كان هناك بعض الاهتمام بالمواضيع الخاصة بالاندماج والاقتناء والقوانين التي تحكم اصدار الأوراق المالية، وتطور التسيير المالي على فترات:[2]

- مع بدأيه العشرينيات واثناء الثورة الصناعية ظهرت الحاجة للبحث عن مصادر للتمويل واتجه التركيز الى اهمية توفير السيولة ودراسة المصادر الخارجية لتمويل المشروعات.
- وخلال فترة الثلاثينيات ومع الركود الاقتصادي الذي ساد العالم أصبح تركيزه منصبا على دراسة جوانب الدفاعية من اجل بقاء المؤسسة.
- وخلال فترة الاربعينيات والخمسينيات اخذ التسيير المالي بالأسلوب التقليدي الذي ظهر في الفترات السابقة والذي يقتضي بدراسة وتحليل المؤسسة من وجهة نظر الممول او المستثمر الخارجي دون مراعاة دراسة ألية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة.
- اما في فترة الستينيات اهتمت بنظرية المحفظة وتطبيقاتها وارتبط تطور هذه النظرية بماركوتز 1952م الى ان تم تنقيتها وتطويرها اكتر من قبل ولنتر 1964م وفاما 1965م.
- اما فتره السبعينيات فقط شهدت تطورا من نوع اخر تمثل في نموذج تسعير الخيارات الذي ارتبط ببلاك وشولز 1973م.
- اما في الثمانينيات والتسعينيات والألفية الثالثة فركز التسيير المالي على كيفية التعامل في عالم يتسم بالمتغيرات وعدم التأكد وعدم كفاءة سوق راس المال.

مر التسيير المالي في عالمنا المعاصر بمراحل متعددة حتى وصل الى وضعه الحالي، ففي المرحلة الاولى كانت مسؤولية المدير المالي الأساسية هي الحصول على الأموال اللازمة للمشروع وتوفيرها، وقد نتجت هذه المسؤولية عن

[1] عبد الله عبد الله السنفي، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، جامعة العلوم وتكنولوجيا، صنعاء، 2013، ص19-20.

[2]- عبد القادر محمد احمد عبد الله، خالد بن عبد العزيز السهلاوي، الإدارة المالية، الطبعة الخامسة، مطابع السروات، السعودية، 2017، ص7-9.

الظروف الاقتصادية التي عايشها العالم كله في فترة الكساد العظيم حيث كان التركيز الاساسي منصب على هيكل رأس المال بالمشروعات.[1]

المطلب الثاني: مفهوم التسيير المالي.

1-تعريف التسيير المالي:

تعددت المفاهيم والتعاريف التسيير المالي ولذلك سنتطرق الى تعاريف مختلفة من اجل توضيحه بصفة جيدة وفهمه بشكل جيد.

- يعتبر التسيير المالي تقنية من تقنيات مراقبة التسيير وهو ضمان المهام الرئيسية للوظيفة المالية وعن طريق تحدد نقاط القوة والضعف للسياسات المالية المنتهجة من طرف المؤسسة، وهو مجموعة من الطرق التحليلية والوسائل العملية التي تسمح للمؤسسة بتأكيد وجودها واندماجها في المحيط، وهو مجموعة من الطرق التي تستعملها الإدارة المالية لتقرير الحالة المالية في الحاضر والمستقبل، كما تساعد على اخذ قرارات التسيير الحسنة والمنفصلة وتطوير فعالية المؤسسة، و هو أيضا عبارة عن تقنية قائمة على التنبؤ بالتدفقات المالية وكذلك توازن الهياكل العامة.[2]
- تسيير المالي يقوم بإعداد الميزانية التقديرية ومخطط التمويل بناء على المعلومات التي يوفرها نظام المحاسبي، ثم يتخذ القرار سواء تعلق الامر باختيار الاستثمارات وطريقة تمويلها او بالاحتياجات الاستغلالية. وبعد تنفيذ القرارات المتخذة، تأتي مرحلة المتابعة والمراقبة لمعرفة الانحرافات ومحاولة تصحيحها من خلال التغذية العكسية.[3]
- يعرف على انه المجال من العلوم الإدارية الذي يهتم بالجوانب المالية للمؤسسة ويسعى الى تحقيق اهدافها من خلال تنفيذ وتطبيق مختلف المخططات المالية باستخدام مجموعه من الطرق والأدوات.[4]
- يعرف التسيير المالي على انه ذلك المجال من علوم التسيير الذي يهتم بجوانب المالية داخل المؤسسة ويسعى الى تحقيق وتطبيق مختلف الاهداف والمخططات المالية، حيث يستخدم في تحقيق ذلك مجموعة من الأدوات والاساليب (النسب المالية، مؤشرات التوازن المالي، الجداول ...) التي تساعد المؤسسة على تشخيص الوضعية المالية لها بتاريخ معين، وتحديد نقاط القوة وتدعيمها أكثر او تحديد نقاط الضعف ومعرفة مسبباتها وكيفية معالجتها مستقبلا.[5]

---

[1]- جميل احمد توفيق، اساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1986، ص15.

[2] النذير بوصلاح، مقياس التسيير المالي في المؤسسات الرياضية، معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020، ص7.

[3] زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص7.

[4]سعيدة بورديمة، التسيير المالي، مطبوعة دروس، جامعة 08 ماي 1945-قالمة، 2015/2014، ص 8.

[5] قوادري محمد، محضرات التسيير المالي، مستوي الثالثة ليسانس، كلية العوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، بدون سنة، ص6.

❖ التسيير المالي يهتم بالحصول على الاموال اللازمة للمشروع وإدارة هذه الأموال. وهذا مدخل يعتبر المدخل التقليدي الذي ساد الدراسة الأكاديمية للإدارة المالية. وتتركز الدراسة فيه على كيفية الحصول على الأموال مع مناقشة مصادر هذه الأموال والعلاقات القانونية والمحاسبية بين المشروع وبين تلك المصادر، بما في ذلك إعادة توزيع الدخل والأصول بين هذه المصادر. ومن الناحية الاقتصادية فان هذا المدخل للتسيير المالي يفترض ان الطلب على راس المال وقرارات الانفاق التي تسبب هذا الطلب تتحدد في مكان اخر داخل المؤسسة، وان دور السياسة المالية يقتصر على تحديد أفضل طريقة للحصول على هذه الأموال من خليط المصادر المتاحة.[1]

❖ التسيير المالي هو عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالحصول على الأموال بشكل أمثل واستخدامها في مشاريع تساعد المؤسسة على تعظيم ثروتها والمحافظة على مكنتها في السوق وتحقيق أهدافها واستمراريتها بشكل أفضل وابتعاد عن المخاطر التي تحطمها.

المطلب الثالث: أهداف ووظائف التسيير المالي.

إن هدف كل مؤسسة هو تحقيق الربح اللازم للبقاء والاستمرار وتحقيق مردودية لاستمارتها والعمل على وضع الاستراتيجيات المحققة لذلك وتحديد السياسات الموجهة لهذه الأخيرة. والتي توزع إلى أهداف عملية وميدانية بكل فترة أو سنة أو نشاط حيث توضع أهداف وظيفة التسيير المالي ضمن الإطار.

1. اهداف التسيير المالي:

من بين الأهداف الأساسية للتسيير المالي نذكر ما يلي:[2]

- دراسة حاجيات المؤسسة من التمويل حيث تقوم بتحديد الوسائل المالية الضرورية لتغطية هذه الحاجات مع مراعاة الوقت المناسب للحصول عليها، والأخذ بعين الاعتبار بمختلف الأنشطة التي سوف تنفق عليها الأموال المحصل عليها وزمن تنفيذها.

- تعمل وفق الظروف الحالية والمستقبلية والوضعية المالية للمؤسسة بدراسة كل الإمكانيات المتوفرة أمامها للحصول على الأموال المطلوبة والمقارنة بين مختلف الاختيارات الموضوعة أمام المؤسسة واختيار أحسنها مردودية واقلها تكلفة مع مراعاة مختلف طرق التمويل والعوامل المؤثرة على المؤسسة من خلال السوق النقدية والسوق المالية.

- تعمل على دراسة الوسائل اللازمة لتنفيذ برامج وخطط المؤسسة المتعلقة بالإنتاج والتوزيع وكذا البحث والتطوير لتقنياتها الصناعة من جهة، ودراسة الإمكانيات المقترحة فيما يتعلق بوسائل الإنتاج الضرورية كذلك من جهة

[1] جميل احمد توفيق، مرجع سابق، ص20.
[2] النذير بوصلاح، مرجع سابق، ص8.

أخرى، حيث تتم المفاضلة بين المشاريع المقترحة، واختيار أحسنها وفقا لعدة معايير مالية، اجتماعية سياسية بيئية...الخ.

- من المهام الأساسية والمعقدة التي تتكفل بها وظيفة التسيير المالي مهمة تسيير الخزينة، حيث تمثل القيم المالية الموجودة تحت تصرف المؤسسة خلال دورة معينة وبالتالي يمكن اعتبار تسيير الخزينة للمؤسسة ملتقى مختلف العوامل والجوانب المتعلقة بالوظيفة المالية.

- إن متابعة استعمال الأموال تمر على قسم المحاسبة بنوعيها العامة والتحليلية حيث تتكفل المحاسبة العامة بمتابعة تنفيذ الحركة المادية والمالية في مختلف أرجاء وظائف المؤسسة وتسجيلها حسب الزمن أما المحاسبة التحليلية تقوم بمتابعة تكاليف المنتجات والبضائع المؤهلة. وأعباء الأقسام والمصالح وربطها مع المسؤولين عليها والتي على أساسها يتم رصد كفاءة العمليات الإنتاجية وفعاليتها واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح ما هو غير مقبول منها من طرف المسؤولين فيما يعني المراقبة المالية.

وتتمثل اهداف التسيير المالي خاصة في: [1]

- تعظيم قيمة المؤسسة أو تعظيم ثروة الملاك.
- المحافظة على مستوى الاداء المالي.
- التحكم في المخاطر المالية.
- المحافظة على مستوى اليسر المالي.

ان القرارات المالية لا يتم اتخاذها من فراغ، ولا بد ان يكون لمتخذي القرارات في المؤسسة اهداف يسعون الى تحقيقها، ولكي يتمكنوا من ذلك لابد ان يدركوا الاهداف التي يعملون من اجل تحقيقها وهي في الاساس اهداف المؤسسة التي انشئت من اجل تحقيقها، وبالتالي اهداف حملة الاسهم الذين هم اصحاب المؤسسة ويملكون حق انتخاب أعضاء إدارتها وتعيينهم، وعلى ذلك فان من المفترض على إدارة المؤسسة والتسيير المالي ان تعمل وفقا لمصلحة حملة الاسهم وبما يضمن لهم عوائد مجزيه، ولتحقيق ذلك فان على الإدارة المالية في المؤسسة ان يتخذ قراراتها لبلوغ ثلاثة اهداف رئيسية هي: زيادة أرباح حملة الاسهم وزيادة قيمة ثروة المؤسسة وتحقيق المسؤولية الاجتماعية للمنظمة.[2]

لتتمكن المؤسسة من تحقيق هدفها المتمثل في تعظيم الثروة يجب على الاقسام الوظيفية الاخرى تحقيق أهدافها كل في مجال تخصصه، فعلى سبيل المثال قد يسعى قسم التسويق الى زيادة المبيعات او الدخول في اسواق جديدة، وقد يقوم قسم الانتاج بالعمل على زيادة الإنتاج او تقليل تكاليف العملية الانتاجية لأهدافهم

[1] سعيدة بورديمة، مرجع سابق، ص8.

[2] عبد الله عبد الله السنفي، مرجع سابق، ص24.

الوظيفية تكون هذه الاقسام قد ساهمت في تحقيق هدف المؤسسة الرئيسي وهو تعظيم الثروة. كذلك الحال بالنسبة للتسيير المالي اذ يجب عليه العمل على تحقيق اهداف معينة تؤدي في نهاية المطاف الى تعظيم ثروة الملاك.[1]

2. وظائف التسيير المالي:

يسعى التسيير المالي الى ممارسة مجموعة من الوظائف من اجل تحقيق السيولة والربحية والابتعاد عن المخاطر، ويقوم المدير المالي في اي مؤسسة بمجموعة من المسؤوليات بعضها يؤدي بصفة يومية والبعض الاخر يتم بشكل عرضي (غير روتيني):[2]

أ. الوظائف الروتينية:

- **إدارة الدائنين:** هم الذين تقوم المؤسسة بالتعامل معهم وشراء المواد الخام والمستلزمات الإنتاجية منهم ويتم ذلك بشكل تكراري وروتيني حيث يتم الشراء بطرق مختلفة ويتم الدفع نقدا او من خلال اوراق الدفع.

- **الرقابة على المخزون:** من ضمن الاعمال اليومية حيث يجب التأكد من ان المخزون يكفي احتياجات العملية الإنتاجية وبدون زيادة كبيرة حتى لا تتعرض للأخطار والتلف والبور، وكذلك يجب على المدير المالي ألا يعرض المخزون للنقص حتى لا يؤدي الى تعطيل العملية الإنتاجية.

-**إدارة النقدية:** من اهم الوظائف اليومية المراقبة النقدية والتدفقات النقدية الداخلة والخارجة حتى لا يؤدي ذلك الى تعرض المؤسسة للعسر المالي نتيجة عدم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها.

ب. الوظائف العرضية:

-**التحليل والتخطيط المالي:** ويتضمن تحليل النسب المالية والتنبؤ ووضع الاهداف الرئيسية والتفصيلية الخاصة بحجم التدفق النقدي الداخل والخارج، بالإضافة الى التخطيط الاستثماري.

-**إعداد هيكل الأصول:** من اهم الوظائف لتحديد انواع الاصول التي يتم استثمارها في المؤسسة ويقصد بها الاصول الثابتة والمتداولة.

-**إدارة الهيكل التمويلي:** يقوم المدير المالي بتحديد المزيج التمويلي اللازم لتمويل استثمارات المؤسسة ويتضمن مزيج الخصوم قصيرة، متوسطة وطويلة الاجل.

-**مواجهة الظروف الطارئة:** يعتبر مواجهة المشاكل المالية الغير متوقعة من اهم واجبات المدير المالي، كما ان تعديل الخطط في حالة مواجهتها لهذه الظروف الغير متوقعة يساعدها على تفادي هذه المخاطر لذلك يجب ان تكون الخطة مرنة من اجل التعديل فيها.

[1] عبد القادر محمد احمد عبد الله، خالد بن عبد العزيز السهلاوي، مرجع سابق، ص13.

[2] - خليل يعقوب الخليل، محاضرة في الإدارة المالية، كلية علوم الحاسوب وتقانة المعلومات، جامعة النيل الأبيض، مصر، ص 8-9.

وهنالك تقسيم اخر لوظائف التسيير المالي كما يلي:[1]

-**التنبؤ بالتدفقات النقدية:** لابد للمدير المالي من التنبؤ بمصادر التدفقات النقدية الداخلية، وامكانية الحصول عليها في الوقت المناسب من اجل مقابلة الالتزامات التي يجب على المؤسسة الوفاء بها.

-**تدبير الأموال:** ويتطلب ذلك تحديد مصادر الاموال المختلفة، وحجم التمويل المطلوب من كل مصدر، وتوقيت الحصول عليها وتكلفته.

-**إدارة تدفق الاموال داخل المؤسسة:** يتعين على المدير المالي العمل باستمرار على متابعة مراقبة الرصيد النقدي للحسابات داخل وخارج المؤسسة، والعمل على تحريكها لتغطية اي عجز قد يحدث في اي موقع من المواقع المؤسسة.

- **الرقابة على التكاليف:** من مهام المدير المالي مراقبة التكاليف والعمل على تقديم التوصيات التي تساعد على ضبط هذه التكاليف خاصة في ظل تطور نظم المعلومات المعتمدة على استخدام برامج الحاسب الآلي.

-**التسعير:** يعتبر تحديد السعر من اهم العوامل التي تؤثر في ربحية المؤسسة وعليه فان عملية التسعير الخاصة بمنتجات او خدمات المؤسسة يجب ان تكون هدفا مشتركا بين إدارة التسويق والإدارة المالية.

- **التنبؤ بالأرباح:** تقع مسؤولية تحديد الارباح المتوقعة على عاتق المدير المالي، ويتم التوصل الى الأرباح المتوقعة من خلال التنبؤ بالمبيعات والتكاليف والتي يتم الحصول عليها من اقسام التسويق والانتاج على التوالي.

ونستطيع تقسيم الوظائف الى ما يلي:

* **وظيفة التمويل:** وهو البحث عن مصادر التمويل المناسبة لمواجهة الاحتياجات المقدرة والمخططة، وعندما تحدد الإدارة المالية المصدر الذي ستلجأ اليه لتمويل احتياجاتها، عليها ان تراعي الملائمة بين طبيعة المصدر وطبيعة الاستخدام، ومن ثم الموازنة بين التكلفة مع خطر عدم المقدرة على دفع تلك الالتزامات وارتباطها بفترة الزمنية، وعند اختيار انواع التمويل المناسبة يجب دراسة الحالة المتوقعة لهذا المصدر ثم ربطها مع الحالة المالية المتوقعة للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة.[2]

***وظيفة الاستثمار:** وهو توظيف واستخدام الموجودات المتاحة في المؤسسة، اي إدارة الاصول وهو التأكد من ان الموارد المالية المتاحة قد وجهت لأفضل استخدام مالي واقتصادي داخل المؤسسة تتحقق منه أكبر الفوائد والمنافع الممكنة.[3]

[1] عبد القادر محمد احمد عبد الله، خالد بن عبد العزيز السهلاوي، مرجع سابق، ص 15-16.

[2] هيثم محمد الزغبي، الادارة المالية والتحليل المالي، دار الفكر، الأردن، 2000، ص24.

[3] محمد علي العامري، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 17-18.

***الوظيفة المحاسبية والإجرائية:** هي اعداد تقارير المالية، حيث يتم القيام بالعمليات الحسابية واجراء القيود والترحيل الى حسابات الاستاذ المختلفة بغرض اظهار نتيجة اعمال المؤسسة والحسابات الختامية في ضوء قائمة المركز المالي، وقائمة نتائج العمليات، وقائمة توزيع الارباح بالإضافة الى تحليل البيانات واستخدام الأساليب الرياضية والإحصائية واعداد التقارير الدورية ورفعها الى الإدارة العليا، بالإضافة الى اعداد حسابات التكاليف وعمليات المراجعة المالية والتحليل المالي.[1]

***التعامل مع الاسواق المالية:** يتم من خلال الإدارة المالية صياغة وتنفيذ السياسات الخاصة بالتعامل مع أسواق النقد ورأس المال حيث يتم الحصول على الأموال والمتاجرة في الأسهم والسندات.[2]

[1] عبد الله عبد الله السنفي، مرجع سابق، ص21.

[2] سعيدة بورديمة، مرجع سابق، ص 7.

الخلاصة:

ان المتغيرات الجديدة في الاقتصاد والتطورات التي شملت جميع الميادين والمنافسات القوية بين المؤسسات، اصبح معها من الضروري اعتماد إدارة جديدة والمتمثلة في تدقيق الحسابات كمهنة ضرورية، والوقوف على اهم معالم أساسها النظري، حيث تم من خلال هذه الدراسة محاولة التعرف بصورة مفصلة علي التدقيق المحاسبي بنوعيه، التدقيق الداخلي الذي يقوم به المدقق الداخلي، والتدقيق الخارجي الذي يتكفل به محافظ الحسابات، وذلك بأتباع سلسلة من الخطوات المنهجية والمتصلة والتي تشكل الأساس الذي من خلاله يتبلور الراي الفني المحايد لكليهما حول ما تم تدقيقه، وذلك من اجل تحسين وتحقيق التسيير المالي الذي ترغب فيه المؤسسة، حيث يعتبر المحرك الأساسي لها والذي يساعدها في توسيع نشاطها وتحقيق الثروة لملاكها والمحافظة على مكانتها في السوق.

الفصل الثاني

تعتبر فعالية التدقيق المحاسبي الجوهر في تحقيق اهداف المؤسسة الاقتصادية فكلما كان التدقيق المحاسبي مطبقا على أكمل وجه كلما كانت النتيجة أفضل والعكس صحيح، حيث ان فعالية التدقيق المحاسبي المطبق في المؤسسة تساهم بشكل اساسي في تمكينها من مواصلة انشطتها بكفاءة لتقديم اداء أفضل وضمان مستقبل أحسن يبرز الوجه الحقيقي لها ويضمن سمعتها الحسنة في محيطها الخارجي والتدقيق المحاسبي له دور كبير في التسيير المالي للمؤسسة و ذلك عن طريق التدقيق الداخلي الذي يساعد في اتخاذ القرارات و إدارة المخاطر، اما التدقيق الخارجي فيساعد في كشف الفساد المالي والحد منه ويحقق الفعالية المرغوب فيها.

وقد تناولنا في هذا الفصل ثلاث مباحث وكل مبحث يتضمن ثلاث مطالب على النحو التالي:

المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للفعالية.

المبحث الثاني: مدخل حول المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثالث: علاقة فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: المدخل المفاهيمي للفعالية.

بما أن الفعالية امر هام في حياة المنظمات نتيجة التطور الكبير والمنافسة الشديدة من اجل البقاء والاستمرار، فقد سعى عدد من الباحثين والمهتمين الى ايجاد نظرية تعتمدها المنظمات لكي تكون فعالة، ولكن موضوع الفعالية هو موضوع معقد بتعقد المنظمات نفسها وهذا ما أدى الى كثرة الاختلافات حول تحديد مفهومها وضبط مؤشراتها وقياسها.

المطلب الأول: مفهوم الفعالية.

1-تعريف الفعالية:

إن مفهوم الفعالية يحمل معانٍ كثيرة بالنسبة للباحثين، حيث إن لكل باحث في هذا المجال مصطلحاته الخاصة بهذا المفهوم.

اذا كان اغلب الباحثين يتفقون على ان الفعالية تعني تحقيق اهداف التنظيم فان لكل تخصص منظوره الخاص لتحقيق الفعالية، فمدرسة العلاقات الإنسانية ترى تحقيق الفعالية من خلال انسجام العلاقات الإنسانية وتناغم العلاقات بين الفرد والجماعة والرؤساء وتحقيق الإشباعات المختلفة، وركزت الاتجاهات التي قبلها على الجوانب المادية للتنظيم والفيزيقية لتحقيق الفعالية دون اي اعتبار للجوانب النفسية والاجتماعية، وهناك من يرجعها الى ضرورة إحكام أليات الرقابة على سلوك الافراد وسلطة الجماعات داخل التنظيم وهذا ما نجده عند ميرتون وارجريس وسلزنيك وكروزييه اما المدرسة السلوكية فقد ركزت على الجوانب الإدراكية والانفعالية والعقلية المتحكمة في سلوك الفرد داخل التنظيم، وهناك من يرى تحقيقها من خلال ارتفاع مستوى استرجاع كل اشكال الطاقة التنظيمية، بمعنى تحقيق مخرجات محددة بأقل مدخلات ممكنه و هذا ما نجده عند كاتز وكاهن.[1]

وهناك من يعطي للفعالية مفهوما سياسيا فيركز على رضا المؤسسين، وان التنظيم يكون فعالا لما يتم احترام القيود والتوجيهات التي يضعها اصحاب القرار أفراد او تنظيما، ولما تتوافق النتائج او تتجاوز المعايير المحددة حول مختلف الاهداف التي رسمتها.[2]

يعرف (khemakhem)الفعالية بانها "القدرة على تحقيق الاهداف مهما كانت الامكانيات المستخدمة في ذلك". هذا ما نسميه نحن "الفعالية – معيار" اي (efficience)التي تهدف فقط الى قياس مدى تحقيق الاهداف بغض النظر عن الامكانيات التي استخدمت في تحقيقها.[3]

---

[1] -ناصر قاسيمى، الصراع داخل المنظمة وفعالية التسيير الإداري، الطبعة 1، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2012، ص64.

[2]- مرجع وموضوع نفسهما نقلا عن: Connoly. (C), et deutsch, management des entreprises et motivation des ressources humaines, Alger, colloque, 6 et 7 nov, 1999, p5.

[3] - عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير مؤسسة، الطبعة 3، دوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص127.

ولعل من أهم التعريفات التي تناولت الفعالية التنظيمية تعريف Etzion 1964 حيث يعرف الفعالية على انها قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها، كما فرق بين الكفاءة والفعالية وأشار إلى أن الكفاءة تقاس من خلال كمية الموارد المستخدمة لإنتاج وحدة واحدة من المخرجات.[1]

كما تعرف الفعالية التنظيمية بأنها " قدرة التنظيم على تحقيق الاهداف طويلة وقصيرة المدى والتي تعكس موازين القوى للجهات ذات التأثير ومصالح الجهات المعنية بالتقييم ومرحلة النمو أو التطور التي يمر بها التنظيم".[2]

وتعرف أيضا بانها المدى الذي ينجز به القائد المهام الموكلة إليه من خلال الجماعة التي يقودها حيث لا يقتصر الأمر على إنجاز أهداف المؤسسة فحسب، بل يمتد إلى إشباع الحاجات المشروعة لأفرادها في المدى القريب والبعيد والحاجة المشروعة للمجتمع المحلي الذي تعمل الجماعة في إطاره.[3]

الفعالية هي تحقيق الأهداف المسطرة في بداية المشروع والوصول اليها كما كان مرغوب فيها فإذا كانت الأهداف المحققة أكبر من الأهداف المسطرة فهنا نقول انان حققنا فعالية والعكس صحيح.

المطلب الثاني: خصائص الفعالية.

من اجل تحقيق الفعالية يتطلب ذلك عدة سنوات من التحري والبحوث لكشف كيف يمكن تطبيق هذه المعرفة النامية، ولذلك يجب توفر عدة خصائص فيها.

وسيتم عرض ثمان خصائص للفعالية كما حددها كل من: روبارت وترمان وتوم بيترز وهي:[4]

- التأكيد على الإنجاز.
- الاهتمام بالعملاء وتفهم حاجاتهم.
- درجه الاستقلال الممنوحة للموظفين في التصرف.
- زيادة الانتاجية من خلال مشاركة العاملين.
- تفهم العاملين لأهداف التنظيم والتفاعل معها.
- وجود علاقات جيدة مع المنظمات المشابهة.
- بساطه الهيكل التنظيمي وانخفاض تكلفة الخدمات المساعدة.
- اقتصار الرقابة المركزية على الامور الأساسية، واتاحة حرية أكبر للتصرف والابداع.

[1] - سنوسي علي، تقييم مستوى الفعالية التنظيمية للمستشفيات في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر، العدد7، سداسي الثاني، 2009، ص293.

[2] - محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص104.

[3] - بن علي عبد الوهاب، مشروع التغيير وعلاقته بتحقيق فعالية التنظيم، أطروحة ماجستير، علم النفس، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة وهران 2، 2015، ص52.

[4] -بلقاسم سلاطنية واخرون، الفعالية التنظيمية في المؤسسة، الطبعة 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 39-40.

وعليه يمكن اجمال هذه الخصائص في جوانب رئيسية ثلاث هي:[1]

- تكنولوجيا متطورة وجودة التصاميم.
- موارد بشرية كفأة.
- كمية الإنتاج ومستوى وجودته.

هذا ولا يمكننا ان نحصر مختلف خصائص الفعالية في العناصر سابقة، نظرا لتعدد الخصائص تبعا للدراسات والأبحاث التي تناولت الموضوع، في علاقة مع طبيعة كل دراسة والهدف منها، ولكن هذا لا يمنعنا من ذكر أبرز خصائص الفعالية في نقاط أساسية، وفق ظهورها في بعض الدراسات السابقة:[2]

- وجود هدف محدد ومتفق عليه، يعرفه الافراد والمديرون، وتوفر التوجهات اللازمة للوصول اليه.
- ضرورة التوفيق والانسجام لجميع اعضاء المؤسسة بمختلف مستوياتهم، بين اهدافهم الخاصة والاهداف العامة.
- ضرورة توفر الاتجاهات الإيجابية للأفراد، وحسن توجيه طاقاتهم والتعرف على دوافعهم وتأكيد مفهوم الوضعية والالتزام.
- التطلع الى فرص التحسين، والبحث عن الجديد وتشجيع المبادرة والابتكار، وانتشار روح الاكتشاف وتطبيق الحلول غير التقليدية للمشكلات.
- السعي الى تحقيق أكبر قدر من الاهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة.
- تبسيط العملية التنظيمية واحداث التكامل والانسجام بين مختلف الاقسام والوحدات التنظيمية في سعيها لتحقيق أهداف المؤسسة.
- تبني فلسفة النظر الى العمل داخل الجماعة بمفهوم تعاوني، يتضمن المشاركة الجماعية في اتخاذ القرارات من جانب أعضائها.
- تشجيع روح المبادرة والإبداع لدى جميع أفراد التنظيم، مع محاولة التخلص من جميع أشكال مسببات الصراع، من اجل توحيد الجهود لتحقيق أهداف المؤسسة.
- وجود رؤية واضحة لرسالة المؤسسة واستراتيجياتها، وأهدافها من جميع أعضائها.
- التقويم الدوري لأداء المؤسسة وأداء افرادها، والتعرف على جميع نواحي القوة والضعف وتحليل الأسباب وتطبيق الاجراءات المناسبة.

[1] - بن علي عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 61-62.

[2] -مرجع وموضوع نفسهما.

وهناك خاصيتان للفعالية نسبية وتراكمية: [1]

***الفعالية خاصية نسبية:** إذ لا يمكن إصدار حكم على فعالية مؤسسة ما بصورة مطلقة، حيث إن المعلومات التي يوفرها العامل لصانع القرار أو متخذة هي معلومات تم التوصل إليها عن طريق عقد المقارنة أو المفارقة بين وضعين أو أكثر، كما أن تفسير تلك المعلومات يكون محكوماً بالزمان والمكان حينئذٍ. ولذلك فإن مفهوم المؤسسة الفعالة يختلف باختلاف موقعها وأهدافها والمستفيدين من خدماتها والوقت الذي يتم تقويم فعالية المؤسسة فيه.

***الفعالية خاصية تراكمية:** فهي ظاهرة مستمرة على مدى الزمن ومن ثم فإن لها صفة تراكمية وقدرة إشعاعية تؤثر بدورها على خصائص التنظيم.

وما يمكن قوله إن المؤسسة الفاعلة هي التي تأخذ في حسابها حاجات الأفراد تماما كما تعنى بحاجات التنظيم وتولي النوعين من الحاجات نفس الأهمية والأولوية الواجبة، بمعنى أنه لابد من مراعاة كافة الجوانب التنظيمية والفنية والإنسانية والبيئية إذا ما أرادت المؤسسة تحقيق الفعالية المرجوة.[2]

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الفعالية.

ان موضوع الفعالية هو موضوع أساسي يتوقف عليه نمو وتطور المنشأة او زوالها وهناك عدة عوامل تؤثر عليها سوف نتطرق لها.

1-اهم العوامل المؤثرة في الفعالية:

هناك من يرى أن العوامل المؤثرة في الفعالية التنظيمية يمكن إيجازها على النحو التالي:[3]

+**عوامل فنية:** وتشمل العوامل المتعلقة بالأدوات والمعدات المستخدمة في الإنتاج بالإضافة إلى أساليب الإنتاج وأماكن العمل.

+ **عوامل متعلقة بأداء الأفراد للعمل:** وتتمثل في التنظيم الرسمي والغير رسمي، والقيادة والعوامل المؤثرة في حاجات الأفراد النفسية والظروف الطبيعية كالإضاءة والسلامة في العمل وغيرها.

+**عوامل مرتبطة بالبناء التنظيمي:** أثبتت عدة دراسات أن هناك ارتباطا قويا وعلاقة وثيقة بين البناء التنظيمي للمؤسسة وفعاليتها، وكانت أبرز النتائج التي توصل إليها في هذا المجال هي تحديد أثر الأنواع المختلفة من

[1] - ماهر صالح بنات، الفعالية التنظيمية للجمعات الفلسطينية، أطروحة ماجستير، قسم أصول التربية، كلية التربية، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2002، ص 81-82.

[2] - سالم محمد، نظرية التنظيم، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2009، ص 199.

[3] - زبيدة منير، البيئة المدرسية وانعكاساتها على الفعالية التنظيمية، أطروحة ماجستير، قسم علم اجتماع، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص 61-63.

شبكات الاتصال. شبكة الاتصال المركزية، شبكة الاتصال بمساعدين للرئيس.... شبكة الاتصال الكاملة باعتبارها شكلا من أشكال البناء التنظيمي.

+**عوامل متعلقة بعملية تحديد الأهداف:** حيث يعتبر تحديد الأهداف العملية للمؤسسة وبشكل كمي ونوعي يوفر مؤشرا هاما لقياس فعالية المؤسسة، وبناء على ذلك تظهر أهمية العلاقة الوثيقة والمتبادلة بين كل من الأهداف من جهة وبين الفعالية من جهة أخرى.

+**عوامل مرتبطة بتو افر الموارد البشرية:** فتوافر الأفراد بالأعداد والتأهيل المطلوب يعد من العوامل التي تؤثر تأثيرا كبيرا في فعالية المؤسسة... كما أن سوء استخدام العنصر البشري المتوافر لها يؤثر تأثيرا كبيرا على فعاليتها أيضا.

+**تو افر الموارد المالية:** في عصرنا هذا تؤثر الإمكانيات المالية تأثيرا كبيرا على قدرة المؤسسة على تحقق الأهداف الموضوعة لها، بل أن أهم مؤشرات مستوى التعليم بشكل مباشر هو مدى نصيبه من الدخل القومي، أما سوء استخدام الموارد عند توافرها فيؤثر بشكل مباشر كذلك على الفعالية.

+**المناخ التنظيمي:** يحتوي بكيانه الموجود، بالصورة الفردية أو على مستوي الجماعة، على الرضا الوظيفي، أداء العاملين، الالتزام بالأهداف التنظيمية وغيرها، وهذه العناصر تؤثر في الفعالية التنظيمية.

+**طبيعة التكنولوجيا التي تستخدمها المؤسسة:** تؤثر التكنولوجيا على الفعالية التنظيمية، فالتكنولوجيا الروتينية تعمل على إيجاد مناخ يتسم بالاعتماد على القواعد والإجراءات والجمود بحيث تكون عوامل الثقة والابتكار في أقل مستوياتها، أما التكنولوجيا الديناميكية فإنها تؤدي إلى ظهور مناخ يتسم بالاتصالات المفتوحة وبالثقة والابتكار وتحمل المسؤوليات الشخصية في إنجاز العمل.

+**سياسة وتصرفات الإدارة:** لها تأثير على الفعالية التنظيمية للمؤسسة، فالمدير الذي يستخدم أساليب إرجاع الأثر في اتصاله مع المرؤوسين ويسمح لهم بقدر معقول من الاستقلال بطبيعة الحال، فإن ذلك يسهم بدرجة عالية في إيجاد مناخ يشجع الإنجاز وتحمل المسؤولية.

+**تأثير البيئة الخارجية للمؤسسة:** فعندما تمر المؤسسة بظروف طارئة وحرجة لدرجة أنها تضطر للاستغناء عن عدد من العاملين أو حتى تفكر في هذا الاحتمال فإن بقية العاملين يرون أن المناخ السائد يحمل صفات التهديد وتغب عنه عناصر الاستقرار والتحفيز اللازم لتحمل المخاطر.

يمكن أن نقدم مجموعة العوامل التي لها تأثير في تحديد الفعالية التنظيمية ليس على سبيل الحصر فيما يلي:[1]

- درجة التخصص وتقسيم الأعمال المعتمدة في المؤسسة.

[1] - بن علي عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 71.

- أساليب تكنولوجيا الإنتاج كثيفة رأس المال أو كثيفة العمالة.
- درجة الالتزام باللوائح والإجراءات التي تضبط السلوك التنظيمي.
- التنسيق على المستويين الرأسي والأفقي.
- وحدة السلطة الآمرة والتي تؤدي إلى عدم وجود مراكز قرار متعددة.
- تفويض السلطة بشكل متوازن بين مختلف المستويات التنظيمية.
- اعتماد المركزية واللامركزية حسب الحاجة التنظيمية دون إفراط أو تفريط فالمركزية تفيد في كل ما هو استراتيجي واللامركزية مفيدة في كل ما هو روتيني.
- فلسفة التعامل مع البنية الخارجية وطبيعة نظام الضبط الذاتي للمؤسسة في معالجة أخطاءها أثناء التفاعل مع البنية الخارجي.
- القدرة على التكيف والاستجابة للتغيرات التي تحدث على مستوى البيئة.
- نظم الرقابة والمتابعة المعتمد في شكل جزاء وعقاب.
- شبكات الاتصال المتكاملة كممر لتدفق المعلومات الضرورية لمختلف القرارات المتخذة.
- القدرة على تعبئة الموارد ودرجة الحرفية التي تتميز بها المؤسسة.

المبحث الثاني: مدخل حول المؤسسة الاقتصادية.

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية حيزا معتبرا في كتابات واعمال الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم، وهذا باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع، ووصول المؤسسة لشكلها الحالي كان نتيجة لعدة تغيرات متوازية مع تطورات شهادتها المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية.

لقد قدمت المؤسسة الاقتصادي عدة تعاريف في مختلف الاوقات وحسب الاتجاهات والمداخل، سوف نتطرق لبعض منها في هذا المطلب.

1-تعريف المؤسسة الاقتصادية:

تقوم المؤسسة بدور هام في الاقتصاد اذ انها تمثل مركز قرارات اقتصادية والتي تخص: -نوع السلع - كمية السلع -الاسعار -الاتصال -التوزيع ... الخ. وتتمثل هذه القرارات في الاختيارات الاقتصادية بمعنى الاختيارات في استعمال الوسائل المحددة للوصول بأكثر فعالية للأهداف، بطبيعة الحال ان قوة القرار تكون مبنية على الاستقلالية (اي استقلالية اصحاب الاموال لأخذ وتطبيق القرارات).[1]

[1]- عبد الرزاق بن حبيب، مرجع سابق، 2006، ص 32-33.

ويمكن ان تعرف المؤسسة بانها وحدة اقتصادية تتجمع فيها الموارد البشرية المادية والمالية اللازمة للإنتاج الاقتصادي بغرض تحقيق نتيجة ملائمة وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي توجد فيه وتبعا لحجم ونوع النشاط.[1]

وهي مجموعة عناصر الانتاج البشرية والمادية والمالية التي تستخدم وتسير وتنظم بهدف انتاج سلع وخدمات موجهة للبيع، وهذا بكيفية فعالة تضمنها مراقبة التسيير بواسطة وسائل مختلفة كتسيير الموازنات وتقنية المحاسبة التحليلية.[2]

وتعرف المؤسسة كمنظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية، المالية، والمادية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الاهداف في النطاق "الزمني". هي مجموعة منظمة ومهيكلة تخضع لمنطق دقيق ولمقاييس محددة من الناحية التقنية والبشرية.[3]

هي كل تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين هدفه دمج عوامل الإنتاج او تبادل سلع او خدمات مع اعوان اقتصاديين اخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة وهذا بين شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي يوجد فيه هذا التنظيم، وتبعا لحجم نوع نشاطه.[4]

هي وحدة اقتصادية تحتوي على موارد بشرية ومادية، تقدم خدمات او سلع وذلك بتقسيم الاعمال بين افرادها وذلك من اجل تحقيق أهدافها المتمثلة في الأرباح المالية.

[1] -إسماعيل عرباني، اقتصاد المؤسسة، الطبعة 1، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000، ص 10.

[2]- بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 15.

[3]- خليل الرفاعي، بسمة عولمي، الوجيز في إدارة الأزمات في المؤسسة الاقتصادية، الطبعة 1، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، عمان، 2016، ص7.

[4] - صولح سماح، محاضرات في تسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الثالثة ليسانس، 2016، ص79.

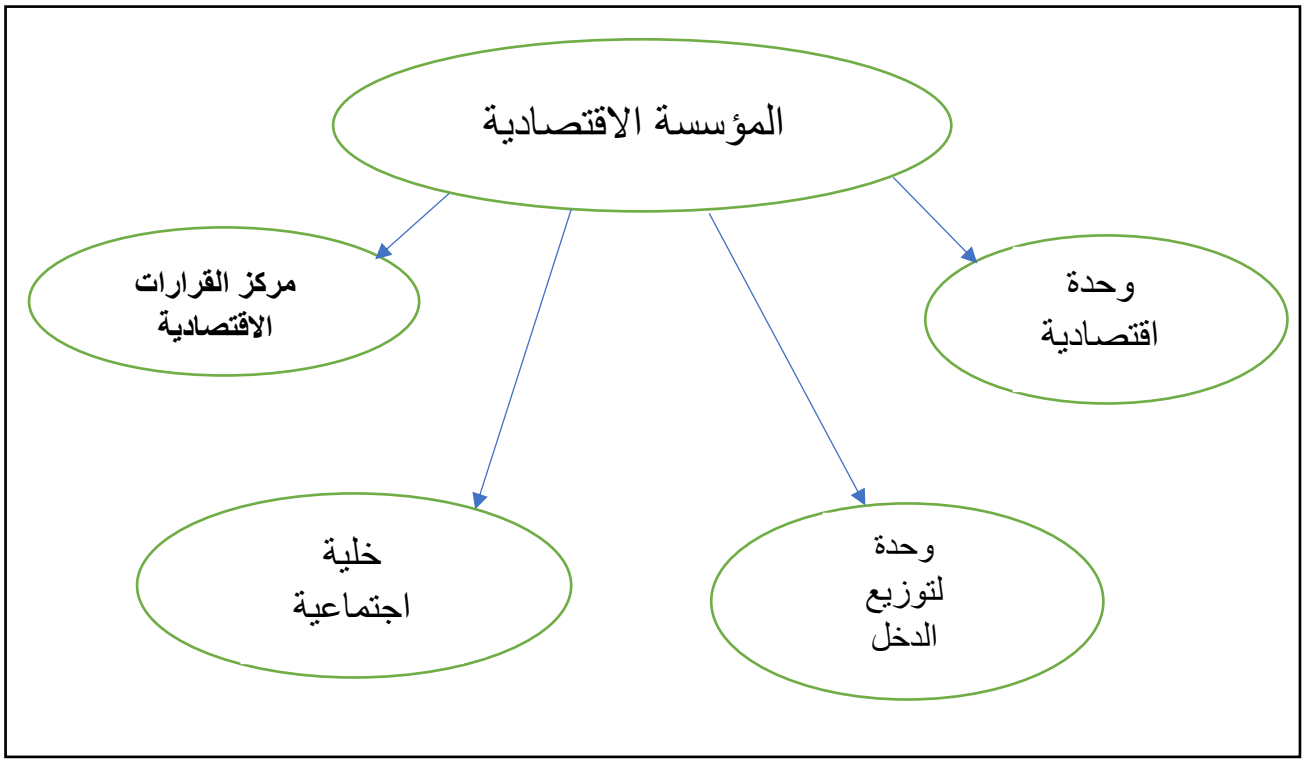
المطلب الثاني: خصائص ووظائف المؤسسة الاقتصادية.

للمؤسسة الاقتصادية عدة خصائص ووظائف تساعدها في تسيير عملها لذلك لابد من توفر فيها هذه الخصائص وتتبع وظائفها.

1.خصائص المؤسسة الاقتصادية:

يمكن توضيح خصائص المؤسسة الاقتصادية في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1): خصائص المؤسسة الاقتصادية.



المصدر: عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص26.

تتصف المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من الخصائص هي:[1]

- المؤسسة شخصيه قانونية مستقلة من حيث استهلاكها لحقوق وصلاحيات او من حيث واجباتها وحقوقها.

- القدرة على الانتاج او أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها.

- ان تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف سياسية مواتية ويد عاملة كافية وقادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.

[1] - عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة 4، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص25-26.

- التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل، فكل مؤسسة تضع اهداف معينة تسعى الى تحقيقها: اهداف كمية واهداف نوعية، وبالنسبة للإنتاج تحقيق رقم اعمال معين...الخ.

- ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، ويكون ذلك اما عن طريق الاعتمادات واما عن طريق الايرادات الكلية، او عن طريق القروض او الجمع بين هذه العناصر كلها او بعضها حسب الظروف.

- لابد ان تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة، فالمؤسسة لا توجد منعزلة، فاذا كانت الظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع اداء مهماتها في أحسن الظروف اما إذا كانت معاكسة فإنها يمكن ان تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.

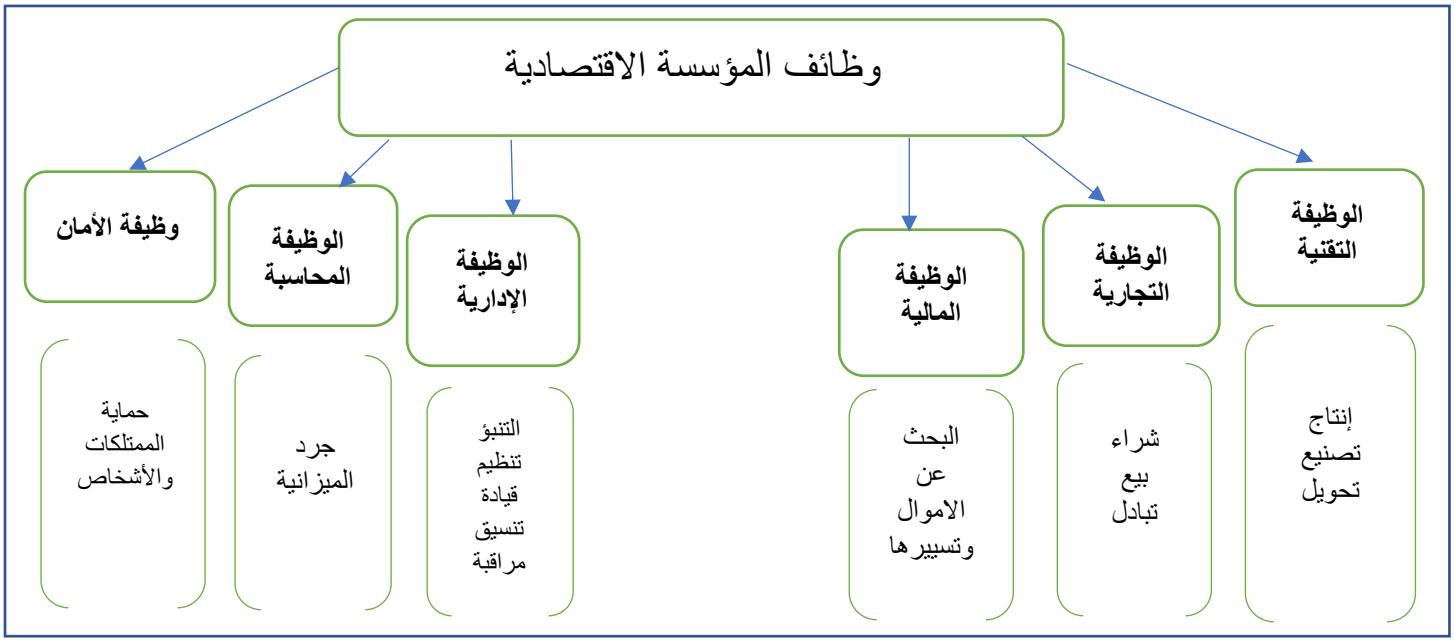
- المؤسسة وحده اقتصادية اساسية في المجتمع الاقتصادي فبالإضافة الى مساهمتها في الانتاج والنمو الدخل الوطني فهي مصدر رزق كثير من الافراد.

- يجب ان يشمل اصطلاح المؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة إذا ضعف مبرر وجودها او تضاءلت كفاءتها.

2. وظائف المؤسسة الاقتصادية:

قسم فايول وهو اب التسيير وظائف المؤسسة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (02): وظائف المؤسسة الاقتصادية:



Source : www.tassilialgerie.com, Publié le : 02-04-2013 à 17 : 34, consulté le : 20 mai 2021 à 16 : 39.

الوظيفة في المؤسسة تعرف على انها مجموعة متجانسة ومتكاملة تؤدي دورا معينا ومنفصلا الى حد ما عن باقي الادوار في المؤسسة، وتتمثل وظائف المؤسسة فيم يلي: [1]

1. **وظيفة الإنتاج:**

تعرف هذه الوظيفة بانها النشاط المنظم والموجه عمدا لاستخدام الموارد المتاحة وتوجيهها لإيجاد اشياء نافعة تشجع حاجات الانسان المعاصر.

2. **وظيفة التموين:**

تعرف وظيفة التموين بانها العمل على توفير مختلف عناصر المخزون المحصل عليها خارج المؤسسة بكميات وتكاليف ونوعيات مناسبة طبقا لبرامج وخطط مؤسسة.

3. **وظيفة التسويق:**

تلعب وظيفة التسويق دورا هاما في نجاح اي مشروع، فهي تعرف على انها تلك العمليات المخصصة التي تتم اثناء التسويق السلع والخدمات والتي تشمل هذه الوظيفة في تخطيط السلع، شراء، البيع، النقل، التخزين، تمويل السوق، ادارة مخاطر التسويق والبحوث تسويق.

4. **الوظيفة المالية:**

هي مجموعة المهام والعمليات التي ستسعى في مجموعها الى البحث على الاموال في مصادرها الممكنة بالنسبة للمؤسسة وفي إطار محيطها المالي كما تعتبر النشاط المالي والاداري الذي يتولى سير النفقات الخارجية والداخلية من والى المؤسسة ويتضمن استقلالها الجيد، كما تتولى البحث عن رؤوس الاموال وتسيرها.

5. **وظيفة الموارد البشرية:**

وتعرف هذه الوظيفة على انها عملية الاتمام بكل ما يتعلق بالموارد البشرية التي تحتاجها اي مؤسسة لتحقيق اهدافها وهذا يشمل اقتناء هذه الموارد على استخدامها والحفاظ عليها وتوجيهها لتحقيق اهداف المؤسسة وتطويرها.

[1] - خليل الرفاعي، بسمة عولمي، مرجع سابق، ص 14-16.

المطلب الثالث: اهداف المؤسسة الاقتصادية.

تسعى المؤسسات الاقتصادية الى تحقيق عدة اهداف، تختلف وتتعدد حسب اختلاف أصحاب المؤسسات وطبيعة وميدان نشاطها.

1-اهداف المؤسسة:

يمكن تلخيص اهداف المؤسسة الاقتصادية فما يلي:[1]

+الأهداف الاقتصادية:

- تحقيق الربح او تحقيق الشباع.

-تحقيق متطلبات المجتمع.

-عقلنة الإنتاج.

+الاهداف الاجتماعية:

-ضمان مستوى مقبول من الأجور.

-تحسين مستوى معيشة العمال.

-إقامة أنماط استهلاكية معينة.

-الدعوة الى تنظيم وتماسك العمال.

-توفير تأمينات ومرافق للعمال.

+الأهداف الثقافية والرياضية:

-توفير وسائل ترفيهية وثقافية.

-تدريب العمال المبتدئين.

-تخصيص أوقات للرياضة.

+ الأهداف التكنولوجية:

-البحث والتنمية.

-المساندة.

يمكن ايجاز بعض أهداف المؤسسة الاقتصادي او ما يعتبر اساسي منها فيما يلي:[2]

+تحقيق الربح:

الربح هو الفائض الذي يمكن الحصول عليه بعد اقتطاع كافة التكاليف والضرائب من العائد الناجم عن بيع السلع.

[1] -www.tadwiina.com, Publié le: 05-03-2020, consulté le :20-05-2021 à 22 :59.

[2]- خليل الرفاعي، بسمة عولمي، مرجع سابق، ص 13-14.

+تحقيق متطلبات المجتمع:

لكي تستطيع المؤسسة بيع وتصريف إنتاجها المادي والمعنوي وتحقيق أرباح لابد ان يكون انتاجها مطلوبا، اي يعطي متطلبات المجتمع الذي يتعامل معه سواء كان محليا او وطنيا.

+عقلنة الإنتاج:

بواسطة التخطيط الجيد والدقيق والتوزيع والاستعمال الرشيد لعوامل الانتاج ترتفع انتاجية المؤسسة وتتفادى الوقوع في المشاكل الاقتصادي والمالية لها وللمجتمع من جهة أخرى.

+ضمان حصة المؤسسة في السوق:

عند تحقيق الاهداف التسويقية للمؤسسة عليها ان تسعى في الوقت ذاته الى زيادة نصيبها من السوق والتوسع فيه.

+النمو والاستمرارية:

حيث ان النمو في رقم الاعمال يتناسب طردا مع نمو المؤسسة واستمرارها فكلما ارتفع رقم المبيعات كلما شجع المؤسسة على التوسيع في النشاط وهذا ما يضمن استمراريتها.

+المرونة:

تنقسم المرونة الى مرونة داخلية ومرونة خارجية حيث تسعى الاولى الى تحقيق الثانية من خلال جملة من الوسائل منها التوزيع والاستثمار في الموارد غير المستعملة.

ويمكن شرح بعض الأهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، منذ الاستقلال الى الان عبر مخططات التنمية الوطنية تهدف السياسة الوطنية للإنتاج على المدى المتوسط والمدى الطويل:[1]

- استقلال الاقتصادي.
- انتاج سلع معتدلة الثمن.
- تلبيه الحاجات المستهلكين المحليين.
- رفع مستوى المعيشة لأفراد المجتمع.
- تحقيق عائد مناسب على راس المال المستثمر او تحقيق معدل من الربح.
- امتصاص فائض في العمالة (الهدف هو تشغيل الكامل).

[1]- عمر صخري، مرجع سابق، ص31.

- التكامل الاقتصادي على المستوى الوطني.
- تقليل الصادرات من المواد الأولية وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن حاجات المحلية.
- الحد من الواردات وخاصه السلع الكمالية.

المبحث الثالث: علاقة فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية.

يعمل التدقيق المحاسبي دائما على تحقيق اهداف المؤسسة على المدى الطويل من خلال كشف الاخطاء والفساد وتقديم نصائح وحلول من خلال إبداء رأي فني محايد، وهو امر يعطي المزيد من الثقة في القوائم المالية مما يؤدي الى تحقيق فعالية التسيير المالي ومن ثمة فعالية المؤسسة مع امكانية التقدم السريع في أدائها مقابل منافسيها، هذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا البحث.

المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في اكتشاف الفساد المالي.

للتدقيق المحاسبي دورا كبيرا في اكتشاف الفساد المالي بالمؤسسة والحد منه، وذلك بتباع سلسلة من الخطوات والنصوص القانونية، ومعاقبة كل من قام به.

1. الفساد المالي:

1-1تعريف الفساد:

- لمصطلح الفساد معاني كثيرة وهو موجود في كافة القطاعات العمومية منها والخاصة، وهو موجود في اي تنظيم يكون فيه للشخص سيطرة او قوة احتكار او صاحب القرار، وتكون هناك حرية في تحديد الأفراد الذين يستلمون هذه الخدمة او تمرير القرار لفئة دون أخرى.[1]
- فقد عرف الفساد المالي بأنه مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل الاداري والمالي في الدولة، والتي تؤدي بالنتيجة الى المساس بالمال العام سواء تمت عن طريق الفعل او الامتناع.[2]
- الفساد المالي يتمثل في مجال الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل الاداري والمالي في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة التعليمات الخاصة بالأجهزة الرقابة

[1] -عمر شريف، التدقيق وتحديات الفساد المالي في المؤسسة، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، 06-07، ماي، 2012، ص 4.

[2] -اسعد جاسم خضير الكروي، دور الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي، أطروحة ماجيستر، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015، ص 30.

المالية كالجهاز المركزي للرقابة المالية المتخصص بفحص ومراقبة الحسابات وأموال الحكومة والهيئات والمؤسسات، كما يمكن القول ان الفساد الإداري يسبق الفساد المالي وهو يتمثل نتيجة حتمية له.[1]

- الفساد هو كل استغلال للسلطة من خلال منع حق او اقرار باطل لأغراض شخصية، وينشأ في اغلب الاحيان من إخفاء وتزوير المعلومات والبيانات، وهو سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مصلحة خاصة ذاتية لنفسه أو جماعته، مثل التلاعب بالسجلات المحاسبية.

1-2أنواع الفساد:

يمكننا تقسيم أنواع الفساد على النحو التالي:[2]

1-2-1من حيث الحجم:

- **الفساد الصغير:** ويعرف بفساد الدرجات الوظيفية الدنيا وهو ذلك الفساد الذي يمارس من طرف فرد واحد دون تنسيق مع الاخرين لدى نرى ان هذا النوع من الفساد ينتشر بين صغار الموظفين.

- **الفساد الكبير:** ويعرف هذا الفساد الدرجات الوظيفية العليا من الموظفين، والذي يقوم به كبار المسؤولين والموظفين لتحقيق مصالح مادية او اجتماعية كبيرة، وهذا النوع هو الاهم والاشمل والأخطر لتكليفه مبالغ ضخمة للدولة.

1-2-2 من حيث الانتشار:

- **الفساد الدولي:** وهو ذلك الفساد العابر لحدود الدولة وحتى القارات ضمن ما يطلق عليها بمصطلح العولمة الذي يفتح الحدود والمعابر بين البلدان تحت مظلة ونظام الاقتصاد الحر.

-**الفساد المحلي:** وهو ذلك الفساد الذي ينتشر داخل البلاد الواحد.

ويمكنا أيضا تقسيم أنواع الفساد كما يلي:

-**الفساد السياسي:** ويشمل فساد الزعماء، وفساد التشريع والتنفيذ والقضاء وفساد الاحزاب السياسية وقضايا التمويل ويشير الى مخالفات القواعد والاحكام التي تنظم عمل النسق السياسي (المؤسسة السياسية) في الدولة وهذا ما يؤكده صموئيل هنتغتزن الذي يرى ان فساد السياسي هو الوسيلة لقياس مدى غياب المؤسساتية السياسية الفعالة رابطا بذلك التنمية السياسية بالفساد.[3]

[1] - ميلود تومي، محمد لمين علون، التدقيق الداخلي كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي، الجزائر، العدد 20، ديسمبر، 2016، ص 211.

[2] -عمر شريف، مرجع سابق، ص4-5.

[3]- هشام الشمري، ايثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي واثاره الاقتصادية والاجتماعية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2011، ص22-23.

-**الفساد الاقتصادي:** هو سوء استخدام الوظيفة او المنصب عموما لتحقيق منفعة خاصة، حيث يشمل هذا المصطلح كل من الوظيفة العمومية والتي لا تطلق الا على العاملين في قطاع العام كما يشمل ايضا الوظيفة في القطاع الخاص اي ان الموظف في القطاع العام أكثر عرضة للفساد من الموظف في القطاع الخاص لبعد الاول عن الرقابة بخلاف الثاني فهو أكثر تعرضا للرقابة والمسائلة إما من قبل المدير المسؤول عنه مباشرة او من قبل المالك او مجلس الإدارة وبالتالي هو اقل فساد من الأول.[1]

- **الفساد المالي:** ويتمثل بمجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل الاداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بالأجهزة الرقابة المالية، وتكون ملاحظة مظاهر الفساد المالي في الرشاوي والاختلاس، والتهرب الضريبي وتخصيص الأراضي، والمحسوبية في التعينات الوظيفية.[2]

- **الفساد الاجتماعي:** هي الفضائح الأخلاقية التي يقوم بها كبار المسؤولين، اذ انهم يتمتعون بالأموال التي سرقوها او التي تم الحصول عليها بطريقة غير شرعية من الشعب ويستخدمونها في المجالات المحرمة.[3]

-**الفساد الإداري:** تتمثل مظاهر الفساد الاداري في عدم احترام اوقات ومواعيد العمل في الحضور والانصراف وتمضية الوقت في قراءات الصحف واستقبال الزوار، وان مظاهر الفساد الاداري متعددة ومتداخلة، غالبا ما يكون انتشار أحدها سببا مساعدا على انشاء بعض المظاهر الأخرى.[4]

- **الفساد الأخلاقي:** والمتمثل بمجمل الانحرافات الأخلاقية والسلوكية المتعلقة بسلوك الموظف الشخصي وتصرفاته كالقيام بأعمال مخلة بالحياء في اماكن العمل او ان يجمع بين الوظيفة واعمال اخرى خارجية دون اذن ادارته او ان يستغل السلطة لتحقيق مأرب شخصية له على حساب المصلحة العامة او ان يمارس المحسوبية دون النظر الى اعتبارات الكفاءة والجدارة.[5]

---

[1] محمد كريم عبد الله، الفساد الاقتصادي الأسباب والمعالجات، مجلة ملتقي، بغداد، العدد 4، 2006، ص93.

[2] شريف احمد الطباخ، أثر الفساد الحكومي في انتشار الجريمة، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012، ص114.

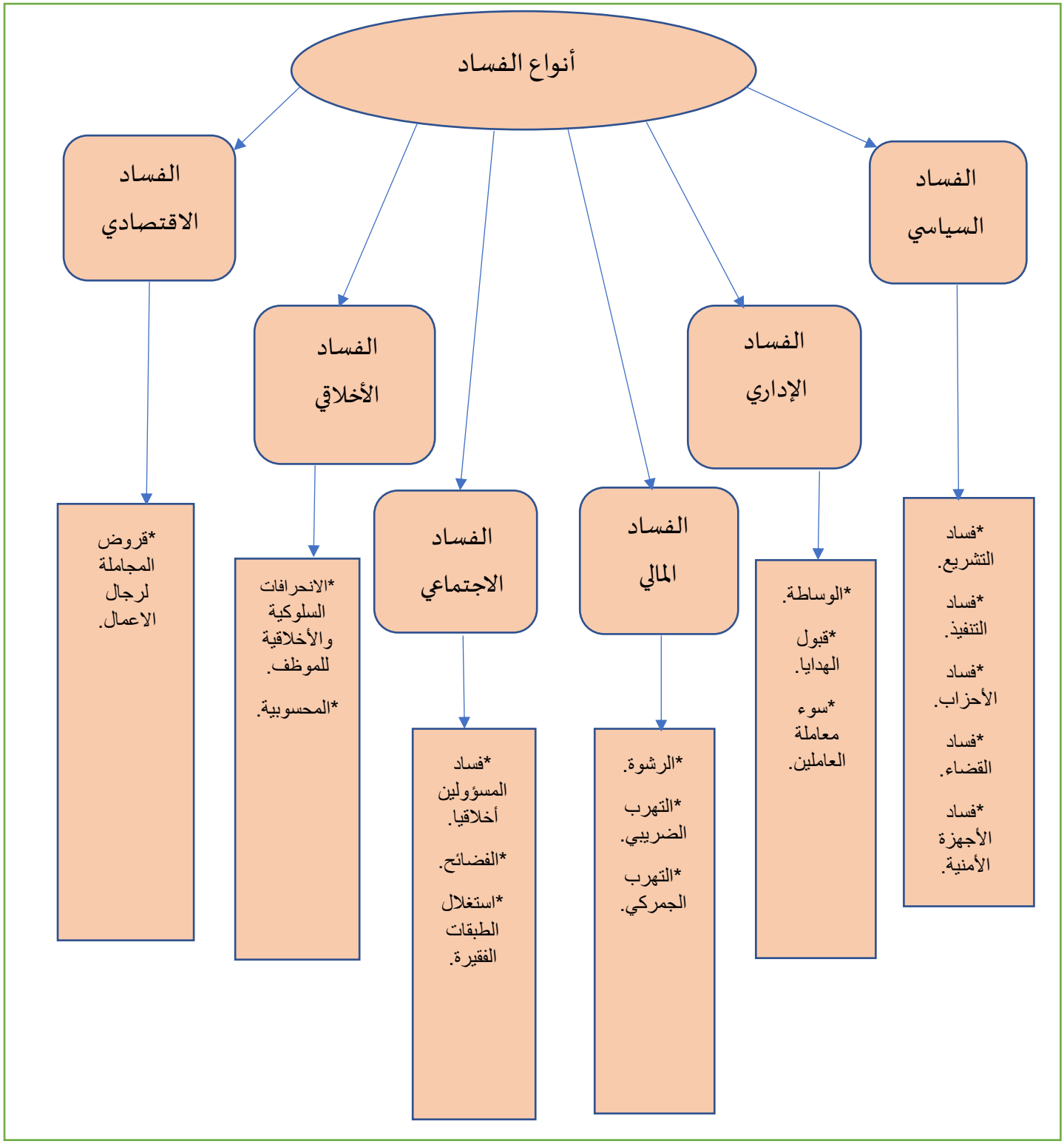
[3]- غازي عثمان محمد، قياس وتحليل تكلفة الفساد الإداري والمالي، مجلة البحوث المستقبلية، مركز الدراسات المستقبلية في كلية الحدباء الجامعة، العراق، العدد22، 2008، ص56.

[4] بلال خلف السكارنة، الفساد الإداري، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2011، ص 23.

[5] نادية شاكر حسين، المخالفات المحاسبية وأثرها في تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري، مجلة النزهة والشفافية للبحوث والدراسات، هيئة النزاهة، العراق، العدد 6، 2013، ص 91.

سنوضح من خلال هذا الشكل أنواع الفساد ومحتوياته.

الشكل رقم (03): أنواع الفساد.



المصدر: عدنان مصطفى حمود، تقييم دور المدقق الخارجي الحكومي في الحد من حالات الفساد المالي والإداري في الوحدات الحكومية، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017، ص 71.

1-3أسباب الفساد المالي:

هناك العديد من الأسباب ينتج الفساد المالي منها تتمثل فيما يلي:[1]

***أسباب ذاتية متعلقة بإرادة الفرد:**

- قله الوعي الثقافي والوازع الديني.

- ضعف المستوى الاخلاقي لأفراد المجتمع.

- الفقر والجهل والأمية والشعور بالحاجة.

- عدم الشعور بالمسؤولية والاحساس بالانتماء للوطن والاخلاص والحرص على مال العام.

*** أسباب خارجية عن إرادة الفرد:**

-ضعف سيادة الدولة والقانون وفساد السلطات.

- احتكار السلطة والمسؤوليات لأشخاص محددين.

وهنالك العديد من الأسباب التي قد تساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي في الشركات والتي يمكن تقسيمها الى:

- **أسباب خارجية:**[2]

-أسباب سياسية: ويقصد بها غياب الحريات والنظام الديمقراطي ضمن مؤسسات المجتمع المدني وضعف في الاعلام والرقابة.

-أسباب اقتصادية: تتجسد في المستوى المتدني لدخل الفرد في الدول النامية وضعف الحوافز والمكافآت الوظيفية، الامر الذي يؤدي الى تدني المستوى المعيشي للأغلبية الموظفين، وهذا بالطبع يؤدي بهم الى التفكير في وسائل جديدة لكسب المال والتي أسهلها استغلال الوظيفة والمنصب.

- **أسباب داخلية:**

-أسباب قانونية: بسبب ضعف القوانين والنصوص التشريعية في ردع جريمة الفساد الاداري والمالي لفساد بعض السياسيين، الذي ينجز عنه عدم خوف الموظفين من العقوبات التي ممكن ان تطبق عليهم.[3]

[1]- اسعد جاسم خضير الكروي، مرجع سابق، ص31.

[2] - ميلود تومي، محمد لمين علون، مرجع سابق، ص212.

[3] - مرجع وموضوع نفسهما.

-**أسباب إدارية وتنظيمية:** وتتمثل في اجراءات المعقدة وغموض التشريعات وتعددها او عدم العمل بها وكذا انعدام الكفاءات الجيدة في مثل هذه المنظمات الخاصة.[1]

1. مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي:

أصبح التدقيق الداخلي بمثابة العين الساهرة على مصالح المؤسسة، فهو يضمن حماية مستمرة لأموالها، وتظهر اوجه مساهمته في الحد من الفساد المالي في:

2-1تفعيل دور التدقيق الداخلي لاكتشاف الغش والاحتيال:

نظرا لأهمية مخاطر الفساد الذي تتعرض له المؤسسة، ويتسبب لها بخسائر كبيرة تضيع أموالها، استلزم وجود تطبيق داخلي يمكنها من اكتشافه، كما يجب على المدقق الداخلي خلال عملية البحث عن دليل حدوث الاحتيال او الفساد المالي مراعاة ما يلي: [2]

-البحث عن اقوى الأدلة المحتملة.

- تحرير دون تأخير، حيث انه من الممكن ان يتم تدمير او ضياع ونسيان الدليل.

- عدم تجاهل المفاتيح والأدلة الصغيرة.

- البحث عن الحقائق التي تؤدي الى تأكيد او تنفيذ الاشتباه.

- التركيز على أضعف النقاط في الغش والفساد.

- توضيح وتلخيص الدليل الذي يشير الى احتمال ارتكاب الاحتيال والفساد.

- توضيح السيناريو المحتمل للغش والفساد.

- تلخيص وتفسير نظم المحاسبة والرقابة المتصلة، والاوراق التابعة ذات العلاقة بالصفقة، والانحرافات عن نظم.

- تفسير الانماط المستخدمة في تغطيه الاحتيال والفساد.

- توضيح المدى المحتمل للاحتيال والغش والفساد.

- الأخذ في الاعتبار احتمال التواطؤ.

[1]- عمر شريف، مرجع سابق، ص 5.

[2] - إدارة التدريب والمنظمات الدولية، دليل الأسوساي الرقابي حول الاحتيال والفساد، ترجمة قسم الترجمة، المنظمة الآسيوية لهيئات الرقابة العليا (ASOSAI)، الطبعة الثالثة، ديوان المحاسبة، الكويت، دون سنة، ص 50-51.

2-2تحقيق أكبر قدر ملائم من الاستقلالية للمدقق الداخلي:

يمثل موضوع استقلال المدقق الداخلي أحد اهم ركائز نجاح مهنة التدقيق الداخلي، من اجل مواجهة ظاهرة الفساد المالي، لذلك وجب عليهم القيام ب:[1]

-عدم الاشتراك في اي نشاط او علاقة تضر او يعتقد انها سوف تضر بالتقييم الحيادي الذي سوف يقوم بأعداده، وتتضمن هذه المشاركة الأنشطة والعلاقات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة.

- لا يقبلون اي شيء قد يضر او يعتقد انه سيضر بالحكم الذي سوف يصدرونه.

- افشاء جميع الحقائق المادية المعروفة لهم والتي ان لم يتم افشاؤها فان ذلك قد يؤدي الى إفساد التقارير الخاصة بالأنشطة التي يتم تدقيقها.

- عدم الاشتراك في اعمال تنفيذية بالمؤسسة وضرورة تبعية المدقق الداخلي الى لجنة التدقيق مع ادراج اعتمادات مالية كافية لإدارة التدقيق الداخلي وتغيير اسلوب تعيين وعزل وتحديد مكافأة المدقق.

2-3تفعيل دور لجان التدقيق:

هناك مجموعة من العوامل من شأنها العمل على تحسين فعالية لجان التدقيق باعتبارها أحد اركان الهامة والمؤثرة على كفاءة تطبيق نظام الرقابة على المؤسسات، ومن ثم كفاءة مهنة التدقيق الداخلي في مواجهة اسباب الفساد المالي، ومن اهم هذه العوامل نذكر:[2]

-قيام مجلس الإدارة بتحويل او تفويض السلطات الكافية لجان التدقيق، لكي تتمكن من مباشرة مسؤوليتها بالكفاءة مرجوة.

-قيام لجان التدقيق بالإشراف الفعال على النظم المالية والمحاسبة للمؤسسة، وكذلك على سلامة تنفيذ نظام الرقابة على المؤسسات.

- قيام لجان التدقيق بتقويم درجة استقلالية إدارة التدقيق الداخلي، واستقلال المدقق الخارجي.

- قيام لجان التدقيق بدور التنسيق بين المدقق الداخلي والدقيق الخارجي.

- تشكيل لجان التدقيق من المديرين غير التنفيذيين للمؤسسة.

- وجود دستور موثوق لتلك اللجان يوضح واجباتها، وحدود مسؤولياتها واختصاصاتها، على ان يتم العمل على تطويره كل فتره زمنية لكي يتواكب مع المتغيرات والمستجدات المحيطة بالمؤسسة وبمهنة المحاسبة والتدقيق.

[1] - جرجس عبده جرجس، إطار مقترح المعايير الارتقاء بحياد المراجع الداخلي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين الشمس، مصر، العدد الأول، يناير، 2000، ص 432-435.

[2] - ميلود تومي، محمد لمين علون، مرجع سابق، ص 218-219.

-قيام لجان التدقيق قبل بداية كل عام، بتدقيق خطط الإدارة لتعيين مدقق الحسابات الخارجي، وكذلك خطط الاستعانة بخدماته الاستشارية والإدارية.

-قيام لجان التدقيق بالتأكد من قيام المدقق الداخلي بتدقيق كافة التقارير المالية المعدة خلال وفي نهاية العام.

-قيام لجان التدقيق بمراقبة مدى التزام افراد الجهاز الاداري وكل من المدقق الداخلي والخارجي بميثاق اخلاقيات المؤسسة.

- العمل على تقليل فترات عضوية تلك اللجان بقدر المستطاع لكي يمكن الحفاظ على نزاهة والاستقلال أعضائها، وتجديد الخبرات.

- قيام لجان التدقيق بإصدار تقرير يوضح طبيعة مسؤوليتها ونشاطها وانجازاتها، وان يوفق بالتقرير السنوي للمؤسسة الموجه الى المساهمين.

2. **مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من الفساد المالي:**

لا يوجد إلزام قانوني على المدقق للقيام بإجراءات جديدة على القوائم المالية التي شملها تقريره إلا إذا وصلت معلومات أكيدة إليه بأن تلك القوائم قد تأثرت بأخطاء وغش جوهرية، ولو أنه علم بها قبل إصدار تقريره لأثرت على نوع الرأي الذي سوف يبديه على تلك القوائم. وفي هذه الحالة يجب على المدقق القيام بما يلي:[1]

-يطلب من إدارة المنشأة القيام بإبلاغ كل من يتأثر بالتحريف المادي للخطأ والغش على القوائم المالية.

-ضرورة القيام بتعديل القوائم المالية بأسرع وقت مع تعديل تقريره بما يتلاءم مع الأخطاء والغش الموجودة.

-على مدقق الحسابات اتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية للتأكد من قيام المنشأة بالإفصاح المطلوب.

ان المدقق الخارجي غير مسؤول عن منع الاخطاء والغش والتصرفات الغير قانونية ولكن يجب عليه بذل العناية المهنية الملائمة والذي يتطلب منه دراسة وتقويم نظام التدقيق الداخلي وتحديد الاجراءات اللازمة وتوقيتها وعمل برنامج تدقيقي شامل يتضمن إجراءات تدقيقية اضافية إذا توقع المدقق وجود تحريف مادي في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية وعلى المدقق عند التخطيط لإجراءات التدقيق وتنفيذها وعند تقييم النتائج والابلاغ عنها ان يأخذ في الاعتبار مخاطر وجود تحريف مادي في القوائم المالية ناتج عن الاخطاء والغش والتصرفات الغير قانونية ومنها: [2]

-تساؤلات حول استقامة وكفاءة ادارة المنشاة ونزاهتها.

[1] - عراب سارة، زيدان محمد، مسؤولية المراجع الخارجي اتجاه اكتشاف وتقييم الغش والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير مخاطرها على مصداقية القوائم المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة الشلف، الجزائر، العدد التاسع، جوان، 2018، ص 495.

[2]- عدنان مصطفى حمود، مرجع سابق، ص46.

- التحريفات المادية الناتجة عن الاخطاء والتصرفات الغير القانونية.

-حالات الاحتيال والغش المتورطة فيها الإدارة.

يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية امام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة او تقصير تقني او أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم، وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها فيما يلي:[1]

- الإنذار.

-التوبيخ.

-التوقيف مؤقت 6 أشهر.

-شطب من الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير المالي.

لكي تضمن المؤسسة فعالية التسيير المالي لابد من الحرص على تحقيق فعالية الأداء المالي وذلك من خلال استخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية، وهذا ما يتكفل به التدقيق الداخلي.

1-دور التدقيق في تحقيق فعالية الأداء المالي.

دور التدقيق الداخلي في اختبار مدى الالتزام بنظام الرقابة كإجراءات وسياسات وقواعد وضوابط يوفر حاجة ملحة وهامة للإدارة حيث ان الالتزام بنظام الرقابة ومتطلباته يعتبر امرا في غاية الأهمية وقد تفوق اهميته وجود نظام للرقابة الداخلية ومن هناك نتبع اهمية التدقيق الداخلي في هذا الامر، ويمكن لنا ان نقدر العناء الذي تتحمله الإدارة العليا فيما لو قامت هي بانشغال بتدقيق مدى الالتزام واجراء الاختبارات المتعلقة بذلك خصوصا إذا تذكرنا عدم قدرة المدقق الخارجي على القيام بذلك لعوامل عديدة.[2]

تتضح لنا علاقة التدقيق الداخلي بتقييم الاداء المالي في المؤسسة، من خلال وجود نظام رقابة داخلي فعال وجيد فانه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات وللنظام المحاسبي والتي تعتبر نفسها مدخلات التحليل المالي. فوجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيح ودقيقة.[3]

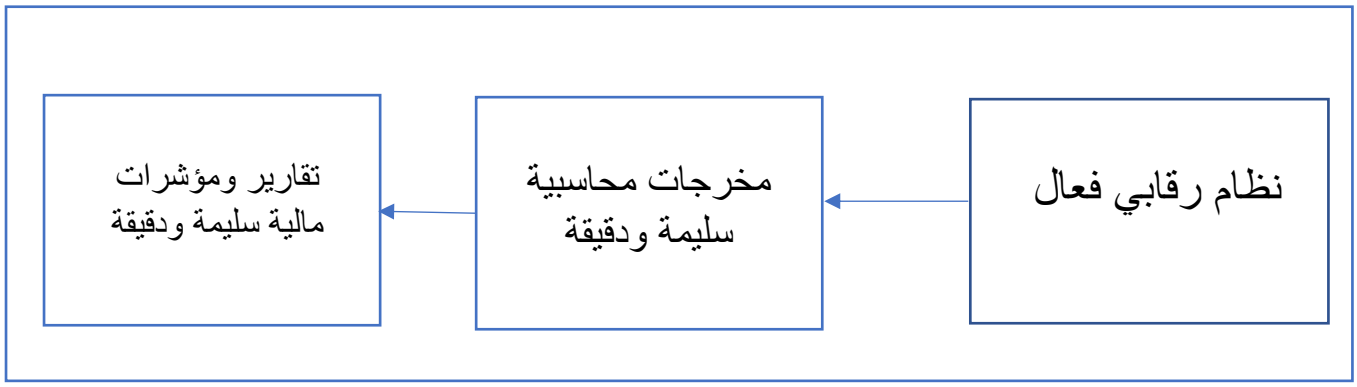
[1] - المادة 63، القانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، الجزائر، المؤرخ في 29 يونيو2010، ص 10.

[2]- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري، أطروحة ماجستير، علوم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية -غزة-، 2007، ص112.

[3] - مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2006، ص 83.

وهذا ما سنوضحه في الشكل التالي:

الشكل رقم (04): علاقة التدقيق الداخلي بالأداء المالي.



المصدر: مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2006، ص 83.

يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية وذلك من خلال:[1]

- يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر السجلات من اخطاء معتمدة او غير معتمدة وبالتالي الحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء.

- يساهم في تدقيق المعلومات وبالتالي الحصول على قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

- يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

- يعمل التدقيق على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا خصوصا وان المدقق الخارجي المستقل لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظرا لعدم تواجده بصوره دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلا من الفحص الكامل، وبالتالي أصبح المدقق الداخلي هو من يستطيع ان يحمي المؤسسة التي يعمل بها من العمليات التلاعب بالأصول، وانه ليس هناك من هو أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية او الخارجية.

- يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق اهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

[1] -زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة ماجستير، محاسبة وجباية، العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة-، 2012، ص 44.

2-دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات:

تعتبر عملية اتخاذ القرار في اية مؤسسة اقتصادية بمثابة الوظيفة المحورية لإدارتها، ذلك لان مصير المؤسسة ومن ثم نجاحها في تحقيق اهدافها الاقتصادية اصبح مرهونا والى حد كبير بقدرة إدارتها على اتخاذ قرارات رشيدة تضمن استخدام مواردها المتاحة استخداما امثلا يحقق للمؤسسة اكبر عائد ممكن على الاموال المستثمرة في نشاطها، ونظرا لأهمية التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة الذي اصبح يشكل وظيفة تقييمية لكافة الأنشطة في المؤسسة، وذلك بسبب اتساع حجم المؤسسات وتعدد منتجاتها، وتعقد معاملاتها، والحاجة الى معلومات دقيقة وموثوقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، فيلعب التدقيق الداخلي هنا دورا هاما في اتخاذ القرار الرشيد الذي من شانه مساعدة وتحسين عملية اتخاذ القرار، وكذا المساعدة في التغلب او على الأقل التكيف مع العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار سلبا. وبالتالي يصبح التدقيق الداخلي أداة رقابية هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف المختلفة التي تمر بها.[1]

يساهم التدقيق الداخلي في عملية اخذ القرار عبر خطوات، سوف نتطرق اليها مع الشرح:[2]

1-2 تحديد المشكلة.

هناك دور للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات، وهذا من خلال المساعدة في اكتشاف المشاكل المحيطة والمتواجدة في المؤسسة حتى يتسنى لها مواجهتها قبل التفاجئ بها، بمعني ان التدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في تحديد الاخطار التي من الممكن مواجهتها مهما كان نوعها ومن اي جهة كانت من الخارج او الداخل، كما انها تحدد طريقة التصرف مع كل خطر حسب نوعه.

2-2 إيجاد البدائل.

تعد الحلول او البدائل مجموعة الوسائل والامكانيات المتاحة لمتخذ القرار، والملائمة بدرجات متفاوتة فيما بينها لحل المشكلة محل القرار، وهذه الحلول او البدائل لا تأتي من فراغ وانما هي نتيجة التمحيص والتحصيل والتحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي او غير رسمي، فيضمن بذلك التدقيق الداخلي التوريد السليم لهذه المعلومات، وهذا من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي وانظمة المعلومات، فتحديد البدائل الممكنة لا يمكن ان يكون دون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للحالة الجديدة (المشكلة) وما هي الوسائل والامكانيات المتاحة لحل هذه المشكلة داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في ايجاد مجموعة البدائل تكون في شكل الاقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة.

[1]-حكيمة مناعي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات لهيئات الدعم، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، جامعة باتنة، الجزائر، العدد 01، المجلد 04، مارس، 2019، ص 156.

[2]- احمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، الدنمارك، العدد 02، 2007، ص 77-81.

3-2 تقييم وتقويم البدائل.

ان تقييم وتقويم البدائل تعد من اهم المراحل التي يجب اعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع اي قرار، ذلك لان تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح ام لا في المستقبل، بمعنى انه يتم تحديد ابعاد كل بديل (سلبياته وإيجابياته) في حل ذلك المشكل، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل العواقب الغير سليمة.

4-2 اختيار البديل او الحل الأفضل.

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل. وهذا من خلال الاقناعات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسته من جميع النواحي، وان متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية وأفضل حل.

5-2 تنفيذ القرار.

بعد ان حدد متخذ القرار البديل الافضل من بين البدائل التي تم تقيمها، يصل الى مرحلة التنفيذ، وهو وصول القرار الى من سيقوم بتنفيذه على ارض الواقع، ولنجاح عملية تنفيذ القرار لابد من توفر بعض الشروط في قرار المتخذ وهي:

- ان يكون القرار قابلا للتنفيذ بالإمكانيات الموجودة اي يلقى القرار حماسا ومساندة من قبل الذين يقومون بتنفيذه وان يكون القرار واضح الاهداف التي يسعى الى تحقيقها، ان يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.

- ان خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكا للوقت، وذلك يعود اساسا الى اثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة وعليه فان القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يتضمن في طياته كيفية تنفيذه من الأساس.

3-دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر:

يلعب التدقيق الداخلي دورا اساسيا في عملية تقييم المخاطر من خلال تحليل وتقييم الطرق المستخدمة في تقدير حجم المخاطر واحتمال حدوثها، واعادة احتساب التقييم والتأكد من صحته لتقديم تأكيد معقول للإدارة بان التقييم الذي سيتم على اساسه التعامل مع المخاطر يتم بالشكل الصحيح. وهنا تأتي المرحلة الأخيرة وهي كيفية استجابة الإدارة للمخاطر والتعامل معها، حيث من الممكن ان تتخذ الإدارة قرارات مختلفة للتعامل مع المخاطر او تجنب الخطر. ذلك بالاستناد الى درجة احتمال حدوثه، ودرجة تأثيره، ويلعب التدقيق في هذه المرحلة دورا هاما من خلال تقديم النصح للإدارة حول الخيار الانسب لمعالجة المخاطر، وبالمقارنة مع تكلفة هذا الخيار، ويقوم التدقيق الداخلي باختبار فعالية نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحقيق او التخلص من المخاطر المحتملة، من خلال المراقبة المستمرة يوم بيوم لعملية ادارة المخاطر ومدى تنفيذها بما يتفق مع خطط واستراتيجيات والاهداف.

ويقوم ايضا بتحليل وتقييم المخاطر التي تحققت فعلا ومدى فعالية الخيار الذي اتبع للتعامل معها ومن المهام الرئيسية ايضا لنشاط التدقيق الداخلي التأكد من فعالية وكفاءة نظام التقارير المتبع في توصيل المعلومات الملائمة والكافية حول عملية ادارة المخاطر وفي الوقت المناسب الى مجلس الإدارة.[1]

يلعب المدقق الداخلي دورا هام في تفعيل إدارة المخاطر وهذا ما جاء به معيار التدقيق الداخلي رقم: 2120 "إدارة المخاطر" انه يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها. اما بالنسبة الى مسألة تحديد ما إذا كانت عمليات الإدارة فعالة ام لا فهي تعتبر مسألة اصدار حكم او قرار ناتج عن التقييم الذي قام به المدقق الداخلي الذي يبين:[2]

-ان اهداف المؤسسة تتوافق مع الرسالة الخاصة بها، مما يؤدي الى تحقيقها بأقل مخاطر.

- يسعى المدقق الداخلي الى تحديد جميع المخاطر المرتفعة التي تهدد المؤسسة وتقييم نسبة الضرر التي ممكن ان تسببها للمؤسسة.

- الكيفية التي يتعامل بها المدقق مع المخاطر، حيث يتم انتقائها بشكل ملائم بما يحقق الانسجام بين المخاطر ومدى استعداد المؤسسة لقبول هذه المخاطر.

- ان كل المعلومات التي لها علاقة مع المخاطر يتم تحديدها وتحليلها والابلاغ عنها لمجلس الإدارة في الوقت المناسب حتى يتسنى لهم الاطلاع بالمسؤوليات المناطة على عاتقهم.

-الطريقة التي يتعامل معها المدقق لتقييم احتمال حدوث عمليات الاحتيال والغش والسرقة وكيفية إدارة المؤسسة للمخاطر المتعلقة بها.

نستطيع تقسيم ادوار التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر الى ادوار جوهرية عامة، وادوار وظيفية كالتالي:[3]

- الأدوار الجوهرية والعامة:

- اعطاء تأكيدات على عمليات إدارة المخاطر.

- اعطاء تأكيدات بأنها قومت بدقة وبشكل صحيح.

- تدقيق عملياتها الرئيسية.

[1] - شادي صالح البرجيمي، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، أطروحة ماجستير، علوم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2012، ص 83.

[2] - هشام زروقي، عبد الحميد حسياني، دور الممارسات الحديثة للتدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر على ضوء معايير التدقيق الدولية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، العدد02، المجلد23، 2020، ص 183.

[3] -بن لدغم محمد واخرون، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد04، المجلد 01، نوفمبر، 2017، ص 37.

-تقويم رفع التقارير بالمخاطر العالية الدرجة.

- الادوار الوظيفية والخاصة: المساعدة في تحديد وتقويم إدارة المخاطر، تدريب الإدارة في الاستجابة لها، تنسيق عملياتها، تجميع التقارير المختلفة عن المخاطر وتوحيدها، الحفاظ على إطار عملية إدارة المخاطر والعمل على تطويره، تأييد ودعم القائمين على إدارة المخاطر، تطوير استراتيجية إدارة المخاطر وعرضها على مجلس الإدارة.

المطلب الثالث: دور التدقيق الخارجي في تحسين التسيير المالي.

بانتشار المؤسسات وتنوعها دعت الحاجة الى من يراقب حسابات المؤسسة ممن هم حاصلون على التأهيل العلمي والعملي وتدقيق القوائم المالية للمؤسسة فكان ذلك دور التدقيق الخارجي.

يعتبر التدقيق الخارجي بمثابة جرس الانذار المبكر للمؤسسات، كونه يهتم ببيان الانحرافات المالية او الإدارية، وذلك من خلال تطبيق قواعد العناية المهنية بكل إتقان وموضوعية، وتدقيق حسابات المؤسسة وتدقيق انظمتها المالية والإدارية والتحقق من موجوداتها، فهذا سوف يؤدي لا محالة الى كشف مواطن الضعف والخلل في إدارة المؤسسة في الوقت المناسب والقيام بوضع الطرق المثلى لمعالجته قبل انتشاره، وهذا ما يبين انه بتطبيق التدقيق الخارجي سوف يكون هناك مزيدا من الرقابة ومزيدا من الحد في الغش والتزوير.[1]

1-مسؤولية المدقق الخارجي في تحقيق فعالية المؤسسة:

يتمثل النهج التقليدي للتدقيق في إعطاء الضمان والطمأنينة لمستخدمي البيانات وقوائم المالية، وهذا من خلال قيام المدقق الخارجي بالتأكد من مدى التزام إدارة المؤسسة بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية. فهذه الأخيرة تعتبر الوسيلة الرئيسية لإبلاغ المستخدمين الخارجيين بالمعلومات المالية الأساسية لتقويم أداء مؤسسة معنية، واتخاذ القرارات المتعلقة بها. وينطوي تقويم اداء المؤسسة من قبل مستخدمي القوائم المالية على ثلاثة مقارنات اساسية كالآتي:[2]

- مقارنة اداء المؤسسة في الفترة الجارية بأداء المؤسسات المماثلة.

- مقارنة اداء المؤسسة لفترة المحاسبية الجارية بأدائها في الفترة او الفترات السابقة.

- مقارنه اداء المؤسسة بالنسبة الى حجم وطبيعة الموارد الاقتصادية المتاحة لها، والاحداث والظروف التي تؤثر عليها.

[1]-شوقي جابري، فريد خميلي، دور المراجعة الخارجية في إرسال حوكمة الشركات، الملتقي الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955سكيكدة، 11-12، أكتوبر، 2010، ص15.

[2] - احمد محمد زينل خوري، دور المحاسبين ومراقبي الحسابات في اتخاذ القرارات الإدارية وتنمية موارد المنشأة، ملتقى دور المحاسبين ومراقبي الحاسبات في اتخاذ القرارات الإدارية وتنمية الموارد، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2006، ص39.

نلاحظ ان طالبي خدمة التدقيق أصبحوا ينتظرون من المدقق الخارجي أكثر من ذلك، وللتأكيد فإن تحقيق متطلبات طالبي الخدمة استدعى قيام مكاتب التدقيق الكبرى بتطوير منهجيات حديثة تم من خلالها توسيع نطاق هدف عملية تدقيق الحسابات ومخرجاتها ودور المدقق وطبيعة اجراءات عمله، وبشكل عام تشمل اهداف النهج الحديث لتدقيق الحسابات على الاجراءات التالية:[1]

-تحليل استراتيجيات المؤسسة محل التدقيق وفهم طبيعة البيئة التي تعمل بها والصناعة التي تنتمي اليها وتقييم قدرتها على تحقيق الاهداف الاستراتيجية.

- تحليل الانشطة الأساسية محل التدقيق وتقييم مدى ارتباط وانسجام هذه الأنشطة بالاستراتيجيات والاهداف المحددة.

-تقييم المخاطر التي تتعرض اليها المؤسسة محل التدقيق وردود فعل الإدارة تجاهها.

- قياس النشاط التجاري للمؤسسة محل التدقيق والحصول على أدلة اضافية لتكوين رأي حول مصداقية القوائم المالية وتقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار في ضوء التحليل والمقارنة مع بيانات المؤسسات الأخرى التي تمارس نفس النشاط.

- ايجاد وتقديم حلول ملائمة للمشاكل ومواطن الضعف التي تم تحديدها وحصرها خلال مراحل الأربعة السابقة بهدف تطوير نوعية وفعالية الأداء المستقبلي للمؤسسة.

وبالرغم من صعوبة التعرف على تفاصيل إجراءات عملية تدقيق الحسابات في ثوبه الجديد باعتبارها من المعلومات السرية الخاصة بكل مكتب مهني، الا ان الدراسات والاصدارات المحدودة والمتعلقة بهذا الخصوص تشير الى ان تدقيق الحسابات لم يعد عملية تقتصر على تقييم النظم والمخاطر وتنفيذ برنامج تطبيق اساسي، ولم يعد التركيز الأساسي للمدقق ينصب على جمع أدلة الإثبات من مصادرها التقليدية بهدف تدعيم رأيه النهائي عن العملية، و لم تعد الأساسيات التقليدية لعملية التخطيط واستخدام العينات في تنفيذ اجراءات الفحص والاختبارات التفصيلية تشكل نفس درجة الأهمية التي كانت عليه في السابق، فالتدقيق الان اصبح يعتمد بشكل كبير على تقييم فعالية الاستراتيجيات وفكر الإدارة وملائمة الأنشطة الأساسية التي تعتمدها مقارنة بالمنافسين، بالإضافة الى تقييم النظم والمخاطر وفحص السجلات والقوائم المحاسبية.[2]

2-مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي حول القوائم المالية:

يقوم التدقيق الخارجي بالتدقيق في القوائم المالية، وهي ثلاثة قوائم نذكرها كالتالي:

[1] - خالد الخطيب، القيمة المضافة لمراجعة الحاسبات في شكلها الحديث، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، العدد 16، مارس، 2009، ص15.

[2] - نفس المرجع، ص16-17.

-الميزانية: تعرف كذلك بالميزانية العامة، وهي مرآة عاكسة للوضع المالي للمؤسسة،[1] توفر الميزانية معلومات مفيدة عن مدى متانة او قوة المركز المالي للمنشاة، فتبين لهذه الأخيرة ما لديها من ممتلكات او موجودات وما عليها من التزامات سواء من قبل الملاك او اتجاه الغير.[2]

-جدول النتيجة: يصف عمليات المنشاة او الوحدة الاقتصادية على فترة زمنية معين غالبا ما تكون فترة سنة مالية، الايرادات والتكاليف يتم الاعتراف بها عند حدوث المبيعات وليس عند تحصيل النقد عند الزبائن، وفي تعريف اخر فإنه يسمى كذلك بقائمة الدخل، تبين نتيجة اعمال إدارة المنشاة، اي نتيجة العمليات او الأنشطة التشغيلية في تفسير بعض وليس كل التغيرات التي طرأت على الاصول والخصوم وحقوق المساهمين بين ميزانيتين متتاليتين (ميزانية اول المدة واخرها)، ويبنى تعريف جدول النتيجة على اساس مفهوم الاستحقاق للأرباح.[3]

-جدول تدفقات الخزينة: وهو حالة من التوليفة الكاملة والنهائية لشرح الاختلافات في المؤسسة. والتي يحدد مقبوضات (مصادر السيولة) او المصروفات (المتخصصات النقدية) التي تؤثر على التدفقات النقدية خلال الفترة، كما يوفر معلومات حول المقبوضات النقدية للمؤسسة والمدفوعات النقدية خلال فترة المحاسبية، وتهدف تلك القائمة الى اظهار التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للأغراض المختلفة سواء كانت تشغيلية او استثمارية او تمويلية.[4]

يعد التدقيق في القوائم المالية أحد اهم الاعمال التي يقوم بها المدقق الخارجي، وذلك من خلال الفحص والتدقيق في قوائم المالية للمؤسسة لتحديد ما إذا كانت هناك تعديلات مهمة يتعين ادخالها على القوائم المالية لكي تتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.[5]

تعتبر القوائم والتقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية لمؤسسة بالبيئة الخارجية باعتبارها الأداة الرئيسة للإفصاح المحاسبي لمختلف البيانات، ومن اهمها ما يتعلق بتلبية احتياجات سوق المال والمتعاملين في الاوراق المالية.[6]

---

[1] -خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ضل النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقي وطني في معايير المحاسبة الدولية والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق اهراس، يومي 25-26، ماي، 2010، ص5.

[2] -محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان، 2007، ص196.

[3] -منير إبراهيم هندي، الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر، الطبعة الخامسة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص11.

[4] - نفس المرجع، ص56.

[5] عبدالوهاب نصر علي، القياس والافصاح المحاسبي ج1، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص9.

[6] - علي عبد القادر ذنيبات، دراسة تحليلية ناقدة لمدى انسجام واجبات ومسؤوليات مدققي الحسابات في القوانين الأردنية مع معايير التدقيق الدولية، مجلة الدراسات العلوم الإدارية، عمادة البحث العلمي، جامعة الأردن، العدد01، 2004، ص27.

يقوم المدقق الخارجي عند تدقيق القوائم المالية بعدة مهام نذكر منها:[1]

* على المدقق تقييم ما إذا كانت البيانات المبنية عليها التقارير المالية دقيقة وكاملة وملائمة، وان تكون متفقة مع النظام المحاسبي.

* على المدقق الحصول على الأدلة من مصادر خارج المؤسسة.

* يجب على المدقق عند تقييم نتائج اجراءات التدقيق للقوائم المالية ان يراعي ما يلي:[2]

- ان يقرر في نهاية التقرير المبني على معلوماته عن النشاط، ما إذا كانت هذه القوائم متفقة مع أدلة التدقيق الاخرى التي حصل عليها اثناء التدقيق.

- عندما يوجد اختلاف عند تقدير لمبلغ ما والمبلغ المشمول في البيانات المالية، فان المدقق سوف يحدد ما إذا كان هذا الفرق يتطلب التعديل او يعتبر مقبولا.

[1] -سامي يوسف حجو، مدى مسؤولية المدقق الخارجي بشأن عدالة ومعقولية التقديرات المحاسبية، أطروحة ماجستير، علوم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية -غرة-، 2012، ص28.

[2] - نفس المرجع، ص29.

خلاصة:

يعتبر التسيير المالي في المؤسسة من بين أكبر التحديات التي تواجه المسؤولين في المؤسسة، ويعتبر التسيير الفعال وصول المؤسسة الى ما تصبوا اليه من خلال الاهداف التي حققتها والتي كانت قد سطرتها من قبل، ومن اجل تحقيق هذه الفعالية يتطلب ذلك جهاز رقابي يعمل على توفير المعلومات والبينات وهذا الجهاز يتمثل في التدقيق المحاسبي.

يلعب التدقيق المحاسبي دورا جوهريا في المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال عمل المدققين الداخلي والخارجي المتمثل في ابداء رأي محايد حول القوائم المالية فيما إذا كانت تعبر عن مدى عدالة وصدق الوضع المالي للمؤسسة ودقة الحسابات الختامية لها، بالإضافة إلى كشف الغش والفساد وتصحيح الاخطاء وتقديم جملة من ال نصائح والحلول والبدائل، كل ذلك يساعد المؤسسة على رفع أدائها المالي وتحسين تسيرها المالي ومن ثمة ضمان بقائها واستمرارها.

الفصل

الثالث

يعتبر دور المدقق الداخلي والخارجي مهم جدا في اضافة مصداقية على بيانات وكشوفات المؤسسة الاقتصادية حيث يعطي صورة حقيقية لوضعيتها المالية.

بعد الدراسة النظرية لهذا الموضوع المتمثلة في الفصلين السابقين سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على ارض الواقع، حيث تم اختيار مؤسسة ميناء "ميناء تنس" كميدان لأجراء هذه الدراسة محاولين ابراز الجوانب المتعلقة بالموضوع المتمثل في فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي المؤسسة الاقتصادية.

حيث قمنا بالمطالبة بالوثائق المعتمدة في الدراسة لمعرفة فعالية التدقيق المحاسبي في المؤسسة والمتمثلة في رسالة المهمة وتقرير المدقق الداخلي وتقرير متابعة التوصيات وأيضا جدول المهام الذي يقسم مهام المدقق الداخلي خلال السنة وفتورة الباخرة وتحصلنا أيضا على القوائم المالية الميزانية وجدول حساب النتائج لكن لم تتوفر لنا قائمة جدول تدفق الخزينة نظرا لعامل السرية، ومن هنا قسمنا هذا الفصل الى مبحثين هما كالاتي:

المبحث الأول: لمحة عن مؤسسة ميناء تنس.

المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في التسيير المالي لمؤسسة ميناء تنس.

المبحث الأول: لمحة عن مؤسسة ميناء تنس.

تعد مدينة تنس من أبرز المدن الساحلية الجزائرية حيث تتوفر على ساحل لا باس به، يوجد بها ميناء يلعب دورا هاما من الناحية الاقتصادية والتجارية وهذا يعود للسياسة التي تتبعها ادارتها مع التدقيق الجيد لأعمالها.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة ميناء التنس.

في هذا المطلب سنحاول إعطاء لمحة عن مراحل إنشاء ميناء تنس وموقعه الجغرافي.

1-نشأة مؤسسة ميناء تنس:

كانت مدينة تنس تعرف باسم كارتينا حيث كانت تشكل قطب مرفئي تجاري يحتل موقعا جغرافيا استراتيجيا بالنسبة للسفن الفينيقية والرومانية، حيث مرت عملية بناء الميناء بخطوات تاريخية مختلفة إذ قررت البحرية الفرنسية بناء ميناء تنس سنة 1841، والذي تضمن بناؤه هدفين:

-هدف بحري لترقية المبادلات التجارية بين فرنسا ومستعمراتها.

- تطوير الصيد البحري.

بموجب المرسوم الرئاسي لتسيير وإدارة شؤون الميناء رقم 187/85المؤرخ في جويلية 1985 تم إنشاء مؤسسة ميناء تنس، بعد هيكلتها من مؤسسة اشتراكية (بحيث كانت مؤسسة ميناء مستغانم مكلفة بتسيير ميناء تنس) إلى مؤسسة مستقلة ذات أسهم وذلك في مارس 1989 بعقد موثق وبرأس مال قدره 1500000000,00دج.

وأصبحت بعد ذلك المؤسسة تحت حيازة شركة تسيير مساهمات الدولة للموانئ SOGEPORTS برأس مال قدره 1200000000,00دج؛ وأصبح لها دور رئيسي في تقديم الخدمات مقابل الحصول على أرباح، فهي تتسم بالطابع التجاري وتعد مؤسسة خدماتية بحكم نشاطها الخدماتي الذي يغلب عليها، هدفها المشاركة في ترقية وتطوير التبادلات التجارية وتسيير الصادرات؛ لذلك أصبحت في جويلية 2014 مؤسسة برأسمال قدره 500.000.000,0 دج، وصدق عليها في مواصفات ISO في شهر فيفري 2016.

تم تنصيب 04 مجمعات عمومية تابعة لقطاع النقل وهذا في إطار إعادة تنظيم وهيكلة القطاع العمومي البحري المقرر من قبل السلطات العمومية لسنة 2014، فأصبحت مؤسسة ميناء تنس تحت حيازة مجمع الخدمات المينائي.

2-تعريف مؤسسة ميناء تنس:

هي مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي تابعة لوزارة الأشغال العمومية والنقل، تم إنجازها ما بين سنتي 1907/1868 وذلك بعد موافقة اللجنة البحرية الفرنسية على تشيدها سنة 1841، وقد استعملت لتصدير المنتجات الفلاحية والمنجمية واستيراد مواد البناء والمنتجات المصنعة، كما استخدمت أيضا آنذاك في الشؤون العسكرية، مع ممارسة نشاط الصيد البحري، بعد الاستقلال ظهرت أهمية الميناء لاسيما بعد تنفيذ المشاريع التنموية للبلاد خاصة في ولايات الوسط.

1-2 الوضعية الجغرافية والسياحية:

يقع ميناء تنس على بعد 220 كلم غرب عاصمة البلاد و170 كلم شرق مستغانم، و50 كلم شمال الشلف، والذي يعتبر منطقة عبور بين الجزائر العاصمة ووهران، كما يعتبر ميناء لمناطق كبيرة تتكون من ولايات غرب، وسط البلاد "الشلف، عين الدفلى، الجلفة، البليدة، الأغواط، تيسمسيلت، تيارت" وولايات وسط وجنوب البلاد.

2-2 الوضعية الملاحية بالقمر الصناعي للميناء:

يقع بالقرب من رأس تنس الذي يعتبر من أهم الخطوط الملاحية في البحر الأبيض المتوسط مما يزيد من أهمية الاستراتيجية.

- " 1.19.46° شرقا"، "36.31.24° غربا"

- ساحليا: الطريق الوطني رقم 11 الرابط بين الجزائر "تنس" وهران على الساحل.

- جنوبا: الطريق الوطني رقم 19 الرابط بين تنس والشلف.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة ميناء تنس

مؤسسة ميناء تنس عبارة عن مؤسسة ذات طابع خدماتي، تساهم في تطوير النشاط الاقتصادي للبلاد، وكذلك نشاطات أخرى مختلفة تكون ضمن الأهداف المسطرة.

1-مهام ونشاطات مؤسسة ميناء تنس: تتمثل في:

--تطوير البرنامج الاقتصادي بضمان التبادلات التجارية.

-تسيير وتطوير الميناء حسب التطورات الطارئة.

-ضمان شحن وتفريغ السلع وتموين السفن.

- تنظيم حركة السفن داخل الميناء.

- القيام بالدراسات والأبحاث التي تستهدف التطور المنسجم للخدمات.

- محاولة القضاء على الفوارق في مجال الخدمات التجارية بتنفيذ سياسة توزيع خدمات عادلة للخدمات.

- إقامة تأمين شامل بين جميع الشركات الأخرى للميناء لغرض دراسة وتحديد ووضع كيفيات توزيع الخدمات.

- مسايرة التطورات والتحولات الاقتصادية والتكنولوجية.

2-أهداف مؤسسة ميناء تنس: تتمثل في:

- تنمية النشاطات وترقية الأهداف.

- تحقيق أقصى الأرباح الممكنة لتجنب الوقوع في الخسائر.

-توسيع خدمات الميناء وسعته البحرية.

- المشاركة في ترقية التبادل الخارجي التجاري.

- محاولة تخفيض التكاليف ورفع المردودية.

- المساهمة في القضاء على الفوارق في مجال الخدمات التجارية بتنفيذ سياسة تجارية ثقافية محدودة وهادفة إلى توزيع الخدمات.

المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء تنس

يساعد الهيكل التنظيمي على سهولة انتقاء المعلومات وانتقالها، وكذا على نشاط الوظائف الداخلية للمؤسسة والعلاقة الموجودة بينهما.

تتكون مؤسسة ميناء تنس من ستة (06) مديريات كالآتي:

+**المديرية العامة:** هي مقر الروابط والقرارات يشرف عليها الرئيس المدير العام والذي له السلطة الهرمية على مختلف المديريات والمستخدمين في المؤسسة؛

+**مديرية الموارد البشرية:** تحت مسؤولية مدير الموارد البشرية، مكلفة بتسيير الموارد البشرية، تكوين المستخدمين، الشؤون الاجتماعية، الوسائل العامة، وخلية منازعات العمل؛

+**مديرية المالية والمحاسبة:** تقوم بالرقابة المالية والمحاسبية لمختلف نشاطات المؤسسة؛

+**مديرية الاستغلال:** تختص بمراقبة وتسيير وتنظيم مختلف عمليات الشحن والتفريغ، فوترة الخدمات المقدمة واحصاء كل المعلومات الدورية المتعلقة بالمردودية وارتفاعها؛

+**مديرية قيادة الميناء:** تشرف على حركة السفن داخل الحدود الإقليمية للميناء، كما تحرص على تسيير الأمن الداخلي للميناء؛

+**المديرية التقنية:** وظيفتها صيانة جميع المعدات والأجهزة الخاصة بالميناء كالرافعات والشاحنات، بالإضافة إلى الأرصفة والأحواض، تحديد وتطوير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة للمؤسسة، كما تقوم أيضا بتسيير المخزون وتموين مختلف المديريات بالمعدات الضرورية للعمل.

المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في التسيير المالي.

سوف نتطرق من خلال هذا المبحث الى دور المدقق في مؤسسة ميناء تنس وكيف يقوم بتدقيق القوائم المالية لمؤسسة ميناء تنس وكيف يقدم تقريره، وكيف تساعد تقريره في التسيير المالي.

المطلب الأول: تنفيذ مهمة التدقيق.

في هذا المطلب سنتطرق الى كيفية القيام بعملية التدقيق على مستوي مؤسسة ميناء تنس مع ذكر اهم خصائص ومؤهلات المدققين في المؤسسة وكيفية إتمام عملهم، استنادا الى المعلومات المقدمة من طرف مصلحة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء تنس نقدم:

1-خصائص ومؤهلات المدققين في مؤسسة ميناء تنس:

تتوفر المؤسسة على مدققتين تشرفان على مهمة التدقيق والمراقبة والفحص وهما متحصلتين على شهادة في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة تم وضعهما على راس خلية التدقيق بعد اخضعهما للتكوين في مجال التدقيق لمدة 09 أشهر بالإضافة إلى هذه المؤهلات العلمية فكلتاهما تتميز وتتصف بما يلي:

1-1 الصفات الشخصية المميزة: الصدق، الصراحة، الاستقامة، القدرة على تقبل الأفكار ووجهات النظر البديلة، اللباقة، قوة الملاحظة، القدرة على التعامل مع المواقف المختلفة، المثابرة والتركيز على إنجاز الأعمال المستهدفة، القدرة على الاعتماد على النفس عند التعامل بفعالية مع الآخرين.

1-2 الخبرة العملية: ومقصود بها الخبرة التي تؤدي لتطوير المعرفة والمهارات للشخص، ويجب أن تكون هذه الخبرة في وظيفة فنية أو إدارية أو عمل احترافي وذلك الذي يزيد المدقق قدرة الحكم على الأشياء وحل المشكلات والمقدرة على الاتصال بأشخاص محترفين آخرين أو إداريين أو نظراء أو زبائن او جهات معنية أخرى، ويجب أن يكون جزء من هذه الخبرة في مجال الإدارة.

1-3التدريب على التدقيق: يجب على كل من يرغب في العمل مدققا أن يكمل تدريبه عن عملية التدقيق بالشكل الذي يمكنه من تطوير معرفته ومهاراته، ويمكن أن تقوم أي منشأة بتدريب منسوبيها بنفسها بمعرفة خبرائها أو إسناد مهمة التدريب لجهة خارجية أخرى.

1-4 الخبرة في مجال التدقيق: يجب على كل من يرغب في العمل مدققا أن يكتسب خبرة في مجال التدقيق بإشراف وتوجيه أحد المدققين تكون لديه خبرة عالية واقدمية في مجال التدقيق.

2- التدقيق داخل مؤسسة ميناء تنس:

ظهر التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء تنس منذ بداية سنة 2012، تتضح مهمة المدقق الداخلي من خلال عملية الفحص والتقدم التي يقوم بها في مختلف المستويات الإدارية التابعة للمؤسسة، وذلك بتطبيق مجموعة من المعايير الدولية والتعليمات التي تصدر من طرف الإدارة العامة بداية كل سنة.

فيعد المدقق الداخلي في بداية كل سنة، توقيت سنوي للخلية التدقيق وهو عبارة عن برنامج للمهام التي يوكلها المدير العام إليه، عادة يتم تقسيم هذا البرنامج إلى أربعة فصول، يتم تسجيل المهام الموجودة في البرنامج في جدول خاص بها، كما يمكن للمدير العام أن يوجه مهمة تدقيق مفاجئة لم تدرج ضمن برنامج التدقيق وذلك حسب الظروف التي تسير بها أنشطة المؤسسة، وبإمكان المدقق ايضا القيام بمهمة تدقيق مفاجئة على مستوى خزينة المؤسسة فقط، وعند الانتهاء من المهمات التي سطرتها خلية التدقيق الداخلي وتم الموافقة عليها من طرف رئيس المدير العام للمؤسسة، يتم إعداد تقرير خاص بكل مهمة وكلت إلى المدقق الداخلي، يحتوي التقرير على مجموعة من الملاحظات المناسبة للمصلحة المدققة، مرفوق بمجموعة من الاقتراحات والتوصيات التي تساهم في اتخاذ قرار سليم وفعال داخل المؤسسة.

يقوم المدقق بالتدقيق على مصالح المؤسسة ومختلف نشاطاتها ويقوم بترتيب الأمور وإجراء التدقيق وذلك من أجل تمكين عمال المصلحة من مزاولة نشاطاتهم بطريقة سلسة دون شعورهم بضغوطات، ويقوم الموظفون بإجراء التدقيق المفاجئ، وعند ملاحظة أي شيء غير عادي داخل المصلحة أو خارج نطاقها فيتم وضع الملاحظات المسجلة في التقرير النهائي لعملية التدقيق ويسلم مباشرة إلى المدير العام في سرية تامة وهو يتخذ الإجراءات المناسبة.

3- إجراءات التدقيق الداخلي بمؤسسة ميناء تنس:

يتبع المدقق الداخلي لمؤسسة ميناء تنس عدة إجراءات لتقييم وفحص العمليات والأنشطة، تستند هذه الإجراءات لمجموعة من المعايير التي تطبقها المؤسسة.

عند التطبيق الميداني داخل المؤسسة محل الدراسة، أتبع المدقق الإجراءات الأتية:

3-1انطلاق المهمة: يتم تنفيذ مهمة التدقيق بواسطة أمر مهمة موقع من طرف الرئيس المدير العام للمؤسسة، تطبيقا لخطة التدقيق المعتمدة سابقا، وتعليمات الإدارة العليا من أجل هياكل معينة داخل المؤسسة، وأمر المهمة يعين من طرف المدقق أو المدققين ومسؤولي الهياكل المعينة بمهمة التدقيق، ويحدد هدف ومدة التدقيق، وهو أيضا موجه للعمل والتعاون بين المدقق ومسؤولي المصلحة المعنية بالتدقيق.

3-2الإعداد: عند استلام أمر المهمة، يتعهد المدقق الداخلي بإجراء دراسة للتعرف على ميدان التدقيق؛ فيقوم المدقق الداخلي بالاتصال بالهيكل المراد تدقيقه عن طريق أمر مهمة التدقيق الداخلي، لجمع كل الأدلة والوثائق اللازمة لإعداد أعمال التحقق والتقييم في ميدان التدقيق، ويكون على النحو التالي:

الشكل رقم (05): نموذج لأمر بمهمة التدقيق الداخلي.

امر بمهمة التدقيق الداخلي

ش/م. ع/شهر/السنة/رقم. **تنس في: .../../.....**

موجه إلى: المديرية ...

الموضوع: مهمة التدقيق الداخلي.

تدرج مهمة التدقيق هذه في نطاق التدقيق الأعلى للحسابات سنة ...

تتعلق هذه المهمة بتدقيق الحسابات التي ستتعلق بالمجالات التالية:

* تطبيق الإجراءات.

* تحليل تنظيم العمل.

* تحديد الصعوبات والمشكلات المطروحة (الداخلية أو الخارجية).

* تحديد مجالات التحليل.

* تحرير التقرير ومتابعة التوصيات.

وعلى هذا النحو، يتعين على رئيس الهيكل الإدارة تزويد المدقق بالمساعدة والعناية اللازمين لاستعمال مهمة التحقيق.

المدقق المسؤول عن هذه المهمة يجب أن يحترم معايير صياغة التقرير الخاص بعملية التدقيق.

سيتم إجراء التدقيق من خلال جمع الأدلة بواسطة المقابلات، وفحص الوثائق والمستندات، ومراقبة الأنشطة والأوضاع الي المجال الذي تم تدقيقه.

المدقق الداخلي: .... **الرئيس المدير العام**

المصلحة، موضوع التدقيق: مصلحة ...

تاريخ التدقيق: من.. إلى..

المصدر: الملحق رقم (01).

3-3 الإنجاز: يتحرك المدقق للقيام بالتحقيقات اللازمة والكشف عن الأخطاء، يتم بعد ذلك تحليلها وتحديد أسبابها وتقييم النتائج قبل تقديم التوصيات لتصحيحها، ويجب اثبات أي خلل موجود ومعروف لدى الجهات الخاضعة لتدقيق للتحقق من صحته.

4-3 صياغة التقرير: إن أي مهمة من مهام التدقيق يتم المصادقة عليها من خلال تقرير مكتوب، تم إعداده وتوقيعه من قبل المدقق، موجه إلى المدير العام من قبل المدقق الداخلي، ويجب أن يتضمن محتوى التقرير:

*الغرض (فيما يتعلق ببيان الهمة).

*الأهداف.

*فترة التدقيق الشاملة.

*طبيعة ونطاق التدقيق.

* النتائج والتوصيات.

وفيما يتعلق بشكل التقرير سنوضحه من خلال النموذج التالي:

الشكل رقم (06): نموذج لتقرير المدقق الداخلي.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ش/ت. د/الشهر/العام/الرقم. **تنس في: ../../....**

الى السيد الرئيس المدير العام

لمؤسسة ميناء تنس

الموضوع: تقرير المدقق الداخلي على مستوى المديرية ...، مصلحة ...

سيدي الرئيس المدير العام

خلال تنفيذ برنامج التدقيق، مهمة تدقيق داخلي على مستوى مصلحة ... تمت تحت عنايتنا.

تتميز هذه المهمة بتدقيق أمثل والذي يتعلق بالنقاط التالية:

* تطبيق الإجراءات.

*التحقق من أساليب العمل.

*تحديد مجالات التحسن.

*تحديد الصعوبات والمشاكل.

التشخيص:

- أداء الموظفين: يقوم الموظفين بالقسم بأداء مهامهم بسلاسة وفق البرنامج المؤطر من قبل الإدارة العامة والمديرية ....

تفضلوا، السيد المدير العام، بقبول فائق الاحترام.

المصدر: الملحق رقم (02).

3-5التدوين الذي تحدده الشركة: يجب أن تمثل نتائج المهمة والإجراءات الموصي بها للتحسينات ذات الصلة بنشر تقرير المدقق الداخلي للتدوين الذي ستحدده الشركة.

3-6متابعة التوصيات: الهياكل المدققة مطالبة بوضع خطة عمل لتنفيذ التوصيات الصادرة عن مدققي الحسابات.

-يتم إرسال خطة العمل هذه إلى إدارة التدقيق للإعلام.

- المعلومات الأساسية التي يجب وضعها في هذه الوثائق هي:

*تحديد التقرير (رقم وتاريخ وعنوان الهمة).

* طبيعة الإجراءات المتخذة أو التي يتعين اتخاذها لتنفيذ كل توصية.

* الأمر متروك للتسلسل الهرمي للمدقق للتأكد من متابعة التوصيات.

وفيما يتعلق بشكل التقرير سنوضحه من خلال النموذج التالي:

الشكل رقم (07): نموذج لتقرير المدير العام حول متابعة التوصيات.

ش/ت. د/شهر/العام/الرقم **تنس في: ../.. /.....**

الى

السيد الرئيس التنفيذي للعمليات

الموضوع: متابعة التوصيات.

عقب مهمة التدقيق التي تم القيام بها على مستوى إدارة الفواتير، يشرفني أن أطلب منكم التفضل بتولي مسؤولية التوصيات الواردة في التقرير الذي أعدته وحدة التدقيق.

مع أطيب التحيات

المصدر: الملحق رقم (03).

المطلب الثاني: تدقيق الفوترة.

يقوم المدقق الداخلي داخل المؤسسة ميناء تنس بتدقيق كل مصالحها من ضمنهم مصلحة الفوترة الذي يدققها مرتين في السنة وذلك وفقا لجدول المهام، المرة الأولى من 1 أفريل الى 29 من نفس الشهر والمرة الثانية من 1 الى 31 اكتوبر وهذا حسب الملحق رقم (04).

1- اعداد الفاتورة:

يستند مسير الفاتورة في عمله على ملفين هما ملف خاص بالباخرة وآخر خاص بالعمال والبضائع والسلعة كما يحتاج إلى دفتر لأخذ المعلومات الخاصة بالسلعة وأسعارها، حيث يتم اعدادها من طرف قيادة الميناء بجمع ملف الباخرة أما مديرية الاستغلال فتتولى الاهتمام بالسلعة الموجودة على ظهر الباحرة حيث أن كل ملف يحتوي على مجموعة من الوثائق يتم ارسالها إلى مصلحة الفوترة.

تقدم مصلحة الفوترة نسخة الى الزبون وتحتفظ بنسخة، كما تقدم نسختين الى مصلحة المحاسبة لتسجيلها محاسبيا.

حيث أن كل هذه الوثائق تكون معتمدة بعد اعلان الطلب عليها ليتم الموافقة عليها من الجهات المختصة وعلى أساسها يتم انجاز الفاتورة:

1-1ملف الباخرة:

تقوم بأعداده قيادة الميناء حيث يحتوي على الوثائق التالية:

- وثيقة القطر أو جر السفينة.

-عدد ايام الرسو في الميناء.

-عدد العمال القائمين على تنظيف الباخرة.

- مدة حراسة الباخرة ليلا ونهارا.

-طلبية المياه الصالحة للشرب.

- عملية الحل والربط.

كل هذه الطلبيات تكاليفها تحسب على السفينة.

1-1-1كيفية اعداد الفاتورة:

هي كل العمليات التي تخص التحكم في الباخرة والتزاماتها بالقانون البحري الدولي ويتم تمويلها بمختلف الخدمات داخل حوض الميناء او خارجه وتتمثل في توجيه الباخرة والرسو في الرصيف وغيره من الخادمات من طرف المؤسسة ومصلحة قيادة الميناء.

يتم اعداد الفاتورة "الملحق رقم (05)" كما يلي اعتماد على كراس التسعيرة "الملحق رقم (06)":

***عملية التوجيه:**

-**توجيه الدخول والخروج** = الحجم X سعر الوحدة بالدولار X عدد مرات العملية X سعر الصرف.

-**الحجم** = الطول X العرض X الارتفاع.

-**عملية إرساء السفينة** = الحجم X سعر X الوحدة بالدولار X عدد مرات العملية X سعر الصرف.

***عملية الربط والحل:**

-**الربط والحل** = الحجم X سعر الوحدة بالدولار X عدد مرات العملية.

***عملية المرساة الالتحام المصداة "الحديد الذي تربط فيه الحبال":**

-**مرساة الالتحام** = أيام البقاء في الرصيف X سعر الوحدة بالدولار X عدد المرساة.

***عملية مرساة القطر:**

- **عملية جر الباخرة الى الداخل والى خارج** = عدد الساعات X سعر الوحدة بالدولار X عدد مرات العملية.

***عملية رسو الباخرة في رحاب الميناء:**

-**رسو الباخرة في رحاب الميناء** = عدد أيام الارساء X سعر الوحدة بالدولار X الحمولة الخام X سعر الصرف.

+ملاحظة:

- العمليات المقدمة من طرف قيادة الميناء كلها محسوبة وفق التسعيرة الدولية التابعة لقانون البحرية بالدولار الأمريكي.
- سعر الصرف يأتي من البنك الخارجي الجزائري لتحديد سعر الصرف الأمريكي لكل يوم.

2-1 ملف السلعة والعمال:

هو ملف تقوم بأعداده مصلحة الاستغلال انطلاقا من جمع بعض الوثائق ترسلها الى مصلحة الفوترة وهذه الوثائق متمثلة في:

-عدد عمال تنزيل السلعة.

-وثيقة كراء مساحة لتصريف السلعة.

- وثيقة شاحنات النقل لتحميل البضاعة.

-وثيقة الشحن والتفريغ.

- وثيقة كراء الرافعات.

- وثيقة التوقف والانتظار.

1-2-1كيفية اعداد الفاتورة:

وهي عبارة عن العمليات التي تخص الوسائل البشرية والمعدات المستعملة في عملية الشحن والتفريغ أي التكاليف الإضافية التي يتحملها صاحب السلعة والتي يتم تموينها من طرف المؤسسة ومصلحة الاستغلال.

يتم اعداد الفاتورة "الملحق رقم (07)" كما يلي اعتمادا على كراس التسعيرة "الملحق رقم (06)":

-**رئيس العمل** = عدد العمال X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**سلسلة البشرية** = عدد العمال X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**الفرق المستعملة ليلا** = عدد العمال X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**عمال إضافيين للوضع** = عدد العمال X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**رئيس الفريق** = عدد الرؤساء X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**السائقين للمعدات** = عدد السائقين X سعر الوحدة X عدد مرات العملية.

-**سائقو رافعة الاثقال** = عدد السائقين X سعر الوحدة.

-**أوقات التوقف** = ساعات التوقف X سعر الوحدة.

-**التحويل في وقت متأخر**= ساعات التحويل X سعر الوحدة.

+ملاحظة:

- يتحمل صاحب السلعة أعباء الوقت من اجل الإجراءات الجمركية وأيضا أوقات الغذاء او عطل ما في المعدات وتضاف الى فتورته.
- كما تقدم المؤسسة خدمات أخرى والمتمثلة في كراء معدات خارج الميناء وداخله وكذا الرصيف وبعض المكاتب للزبائن داخل الميناء.

2- إجراءات التدقيق على نشاط الفوترة بمؤسسة ميناء تنس:

تتم عملية التدقيق على نشاط الفوترة بالمؤسسة تبعا لمخطط ومعايير متفق عليها ووفقا للتعليمات التي تعد من طرف الإدارة العامة بداية كل سنة، وتبعا لهذا المخطط والتعليمات تقوم كل من الموظفتين القائمتين على خلية التدقيق بمهمتهما وفقا للوائح والنصوص القانونية والمعايير الموضوعة في البرنامج المسطر بداية كل سنة، تكون عملية التدقيق على نشاط الفوترة بالمؤسسة بطريقة دائمة ومستمرة وملازمة له أي عند الانتهاء من انحاز فاتورة ما يتم تدقيقها مباشرة وإن وجد خطاء يتم معالجته وتصحيحه في الحين، فبعد تدقيق الفواتير شكلا ومضمونا من قبل الموظفين كما هو مبين:

- تدقيق الفواتير شكلا ومضمونا.

- يبدأ عمل مصلحة المحاسبة بوصول الوثائق إليها بعد مرورها بالهياكل المالية ليكون أول نشاط تقوم به هو المراقبة والفحص على مراحل، يفحص المحاسب أو المدقق الفواتير وذلك للتأكد من وجودها وتواجد ملحقاتها وله الحق في فحص جميع الوثائق التي كانت هي معطيات ومعلومات أعدت عليها الفاتورة وهي:

- النسخة الأصلية للفاتورة.

- وثيقة تتبع الفاتورة (وثيقة نسبة وصول السلعة أو انحاز الخدمة).

- وصل الاستلام.

- احتواء الفاتورة على تاريخ ورقم الطلبية.

- محضر استلام مؤقت أو نهائي للمشروع.

-مراقبة توافق مبلغ الفاتورة مع الطلبية.

***يتم تدقيق الفاتورة من حيث الشكل كالاتي:**

- أن تكون الفاتورة مرقمة ومؤرخة.

- وجود رقم سجل تجاري أو رقم الحساب البنكي.

- موضوع الفاتورة.

- المبلغ بالأرقام والحرف.

- رقم التسلسل الجبائي.

- وجود ختم وإمضاء المورد.

***يتم تدقيق الفاتورة من حيث المضمون:**

وهو أهم جزء وأهم مرحلة تدقيق على الفاتورة وهي مراقبة ما يلي:

- مراقبة نسخ الفاتورة.

- مراقبة الكمية والسعر.

- مراقبة صحة الحسابات.

- الفاتورة يجب أن تحمل على ظهرها ختم يحتوي على مبلغها.

- إمضاء رئيس المركز.

- إمضاء وختم بالصرف إضافتا إلى إمضاء صاحب السلعة أو الخدمة بعد التأكد من صحة الفاتورة ومراقبتها شكلا ومضمونا يقوم المحاسب المكلف بتسجيل العملية وتسجل على أنها فاتورة مورد.

- بعد التأكد من صحة الفاتورة ومراقبتها شكلا ومضمونا يقوم المحاسب المكلف بالتسجيل المحاسبي للعملية، والمراقبة المحاسبية تشمل أيضا التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية والمبالغ والقيمة المضافة وتهدف هذه المراقبة على العموم لتصحيح الأخطاء.

كذلك تقوم الموظفتين بوضع سجل الفواتير ومقارنته مع الفواتير وملاحظة وتدقيق أرقامها وتاريخها وكيفية انجاز الفاتورة النهائية لخدمة ما أو سلعة وكيفية حساب العمليات المطبقة في انجازها وهل السعر الوحدوي المنصوص عليه معمول به وكذلك سعر الصرف اليومي وكذلك تاريخ انجازها وهل تم تسجيلها محاسبيا في اليومية ودفتر الأستاذ ومختلف الدفاتر المحاسبية.

ومن أهم حقوق المدققين أن لهم الحق في طلب أي وثيقة أو مستند متعلق بالعمليات الحسابية حيث في الحالات العادية ولما يتميز به التدقيق واحد اهم خواصه هو إبداء رأي محايد ومستقل وبعد الانتهاء من عملية التدقيق على الفواتير تقوم الموظفين بإعداد التقرير النهائي الذي تبدي فيه رأيهما المحايد والمستقل عن عملية التدقيق وتصف فيه كيف هو نشاط الفوترة داخل المؤسسة وتضع فيه النقائص المسجلة مع وضع التعليمات التي يجب إتباعها والتقرير يسلم مباشرة إلى المدير العام وبطريقة سرية.

ملاحظة:

في بعض الأحيان تتم عملية التدقيق بطريقة استثنائية أو مفاجئة وهذا بعد أمر من المدير العام وتوقيعه على وثيقة تدقيق مفاجئ، ويتم بتبليغ رئيس المصلحة الخاضعة لعملية التدقيق 48 ساعة قبل إجراء

عملية التدقيق على مصلحته و نشاطه و يتم ترتيب الأمور و إجراء عملية التدقيق وذلك من اجل تمكين عمال المصلحة من مزاولة نشاطهم بطريقة سلسة دون شعورهم بضغوطات و تقوم الموظفتين بإجراء التدقيق المفاجئ و عند ملاحظة أي شيء غير عادي داخل المصلحة أو خارج نطاقه فيتم وضع الملاحظات المسجلة في التقرير النهائي لعملية التدقيق و يسلم مباشرة إلى المدير العام في سرية تامة و هو يتخذ الإجراءات المناسبة.

وفي الأخير عملية التدقيق تمكن المؤسسة من تطوير نفسها والاستمرار داخل المنظومة الاقتصادية وذلك من خلال اكتشاف الأخطاء ومعالجتها في الوقت المناسب وتفاديها في المستقبل.

المطلب الثاني: تدقيق القوائم المالية.

ان التدقيق على القوائم المالية له اهمية كبيرة جدا، ويقوم به المدقق الخارجي "محافظ الحسابات"، ويدقق الميزانية وهي اهم قائمة من القوائم المالية تمثل البيانات لكافة الاحداث التي تم تسجيلها في المؤسسة، وتلقي الضوء على التاريخ المالي، كما انها تظهر الوضع الحالي لها، اما قائمة جدول حساب النتائج تمكن لمستخدميها معرفة الأداء المالي للمؤسسة، اما بالنسبة لجدول تدفقات الخزينة لم تتوفر لنا معلومات عنه.

1- الميزانية:

هذه القائمة تتساوى من حيث القيمة النقدية في الجانبين، جانب الأصول وجانب الخصوم، على اعتبار ان موجودات المؤسسة لابد ان تساوي التزاماتها سواء لصاحب المؤسسة او الاخرين.

من خلال هذا الجدول سنعرض الميزانية المالية -جانب الأصول- لسنة 2019:

الجدول رقم (04): عرض الميزانية المالية -جانب الأصول- سنة 2019.

التعيين	المبلغ الخام	اهتلاكات او مؤونات	مبلغ صافي	مبلغ صافي (س-1)
<u>أصول غير متداولة</u>				
فرق الاكتساب				
موجودات غير ملموسة	5172401.71	5034901.71	137500.00	487350.42
موجودات ملموسة	**3021899171.17**	**1259595507.23**	**1762303663.94**	**1945156379.36**
اراضي				
مباني	291515704.49	155422618.46	136093086.03	154914128.76
موجودات ملموسة اخرى	2730383466.68	1104172888.77	1626210577.91	1790242250.60

أصول خاضعة الامتياز				
استثمارات قيد الانجاز	394144407.04		394144407.04	147221895.34
استثمارات مالية	**750000000.00**		**750000000.00**	**750000000.00**
استثمارات في شركات اخرى				
مساهمات ومستحقات أخرى				
أوراق مالية مستثمرة اخرى	750000000.00		750000000.00	750000000.00
قروض وموجودات مالية غير متداولة				
ضرائب مؤجلة أصول	75262732.31		75262732.31	68047801.11
مجموع أصول غير متداولة	**4246478712.23**	**1264630408.94**	**2981848303.29**	**2910913426.23**
أصول متداولة				
مخزونات ومعلقات	127164859.51		127164859.51	129297945.65
مستحقات واعمال ذات الصلة				
زبائن	73503181.87	36256769.94	37246411.93	73173422.59
مدينون اخرون	6964153.17		6964153.17	2412846.07
الضرائب ومشابهها	23269873.54		23269873.54	22296858.59
مستحقات واعمال مشابهة اخرى				
سيولة ومشابهها				
استثمارات واصول مالية متداولة اخرى				150000000.00
قيم جاهزة	131482250.11		131482250.11	214399010.06
مجموع أصول متداولة	**362384318.20**	**36256769.94**	**326127548.26**	**591580082.96**
مجموع العام	**4608863030.43**	**1300887178.88**	**3307975851.55**	**3502493509.19**

المصدر: الملحق رقم (08).

من خلال هذا الجدول سنعرض الميزانية المالية -جانب الخصوم- لسنة 2019:

الجدول رقم (05): عرض الميزانية المالية -جانب الخصوم- سنة 2019.

التعيين	السنة الحالية	السنة الماضية
موارد مالية		
راس المال المصدر	500000000.00	500000000.00
رأس مال غير مبرر		
علاوات واحتياطات	1486924739.63	1486924739.63
فرق إعادة التقويم		
فرق التكافؤ		
نتيجة الصافية	-296153225.90	-92548110.48
موارد مالية خاصة اخرى	-182123783.49	-37569122.61
حصة الشركة الموحدة		
حصة الأقليات		
مجموع الموارد المالية	**1508647730.24**	**1856807506.54**
خصوم غير متداولة		
قروض وديون مالية	1220874453.46	976899566.86
ضرائب	5638211.15	5638211.15
ديون غير متداولة اخرى		
مؤونات ومنتجات مسبقة التسجيل	292357602.04	270937812.91
مجموع الخصوم الغير متداولة	**1518870266.65**	**1253475590.92**
خصوم متداولة		

موردون وحاسبات ملحقة	48769620.89	225926704.33
ضرائب	35623851.57	41835686.82
ديون أخرى	190330206.55	121362793.45
قيم جاهزة	5734175.65	3085227.13
مجموع الخصوم المتداولة	**280457854.66**	**392210411.73**
مجموع العام	**3307975851.55**	**3502493509.19**

المصدر: الملحق رقم (09).

2- جدول حسابات النتائج:

هذه القائمة تلخص الأعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل او الدفع ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح والخسارة.

ومن خلال هذا الجدول سنقوم بعرض قائمة جدول حساب النتائج لسنة 2018-2019:

الجدول رقم (06): عرض جدول حساب النتائج لسنة 2018-2019.

تعين الحساب	2019	2018
رقم الاعمال	448709996.34	592451039.57
تغيير المخزون منتجات نهائية		
منتج مستثمر	2629163.55	8819117.00
اعانات الاستغلال		
1-الإنتاج السنوي	**451339159.89**	**601270156.57**
مشتريات مستهلكة	-22802341.62	-41307593.88
خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	-52270649.58	-66240130.17
2-الاستهلاك السنوي	**-75072991.20**	**-107547724.05**
3-قيمة مضافة للاستغلال (2-1)	**376266168.69**	**493722432.52**

مصاريف المستخدمين	-400148866.62	-398599630.58
ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة	-14209623.14	-12205088.54
4-الفائض الخام للاستغلال	**-38092321.07**	**-82917713.40**
منتجات تشغيلية اخرى	25974084.88	28357804.15
تكاليف تشغيلية أخرى	-5019326.76	-2986004.60
مؤونة الاهتلاكات والاحتياطات	-287852214.82	-216997553.29
مؤونات مسترجعة	2220160.03	2108766.24
5-نتيجة تشغيلية	**-302769617.74**	**-106599274.10**
منتجات مالية	35102471.25	36594178.09
مصاريف مالية	-35686010.61	-26588847.16
6-نتيجة مالية	**-583539.36**	**10005330.93**
7-نتيجة عادية قبل الضريبة (5+6)	**-303353157.10**	**-96593943.17**
ضرائب مستحقة على نتائج عادية	-15000.00	-15000.00
ضرائب مؤجلة على النتائج العادية	7214931.20	4060832.69
مجموع منتجات النشاطات العادية	541635876.05	668330905.05
مجموع مصاريف النشطات العادية	-810789101.95	-760879015.53
8-نتيجة صافية للنشطات العادية	**-296153225.90**	**-92548110.48**
عنصر غير عادية (منتجات)		
عناصر غير عادية (مصاريف)		
9-النتيجة الغيرعادية		
10-نتيجة صافية للسنة	**-296153225.90**	**-92548110.48**
حصة النتائج الصافية للمؤسسات		

11-النتيجة الصافية للمجموعة الموحدة		
حصة الأقليات		
حصة المجموعة		

المصدر: الملحق رقم (10).

3- إجراءات تدقيق القوائم المالية:

باعتبار ان الهدف الرئيسي لمحافظ الحسابات من خلال قيامه بمهمته هو فحص البيانات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة والأدلة التي تساعده على ابداء رايه الفني المحايد حول مصداقيتها وشرعيتها، يقوم بتقديم التقرير النهائي لمهماته يبلور فيه كافة النتائج التي توصل اليها والنصائح والبدائل المساعدة في تحقيق الفعالية.

3-1 تقرير محافظ الحسابات:

يقوم محافظ الحسابات من خلال تقريره في ابداء رائيه الفني المحايد وكشف الأخطاء وإعطاء الحلول والبدائل ومن خلال النموذج التالي سنوضح كيف يكون التقرير:

الشكل رقم (08): نموذج تقرير مدقق الحسابات.

الجزائر في 2020/02/20

السيد الرئيس

السادة أعضاء الجمعية العامة لمؤسسة ميناء تنس

الموضوع: تقرير العام حول القوائم المالية لمؤسسة ميناء تنس لسنة المالية المقفلة في 2019/12/31

السيد الرئيس:

تنفيذا لمهمة محافظ الحسابات الموكلة إلينا من طرف مؤسسة ميناء تنس، يشرفنا أن نقدم لكم أدناه تقريرنا لي نهاية السنة المالية 31 ديسمبر 2019 حول تدقيق الحسابات السنوية لمؤسستكم.

الحسابات السنوية لمؤسسة ميناء تنس تم إغلاقها تحت مسؤولية نصائح الإدارة، تشمل هذه المسؤولية: التصميم، ومتابعة الرقابة الداخلية المتعلقة بالإعداد والعرض العادل للحسابات السنوية التي لا تحتوي على أي تغيير جوهري، سواء كانت نتيجة الاحتيال أو الأخطاء، اختيار وتطبيق قواعد التقييم المناسبة، وكذلك تحديد التغيرات المحاسبية المعقولة في ظل الظروف.

لذلك على رئيس مجلس الإدارة إنشاء تقرير وتقديمه إلى المجلس لاعتماده، ويتضمن بيانا بإجراءات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر المطبقة داخل الشركة وإعطاء المعلومات الأخرى التي يتطلبها قانون التجارة.

ينبغي علينا:

- على أساس تدقيقنا لإبداء الرأي حول هذه الحسابات.

-لنبلغكم بالملاحظات التي تسمها المعلومات الواردة في تقرير رئيس مجلس الإدارة بشأن إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بإعداد ومعالجة المعلومات المحاسبية والمالية.

هذه الحسابات المكونة من الميزانية العمومية وبيان الدخل وجدول التدفقات النقدية وبيان التغيرات في رأس المال والملحق مرفقة هذا التقرير.

2-الرأي حول الحسابات السنوية:

وقد أجريت مراجعتها وفقا لمعايير مراجعة الحسابات وأساليبها المقبولة عموما، تتطلب هذه المعايير نتيجة التكوينات للحصول على ضمان معقول بأن الحسابات لا تشمل تغيرا كبيرا.

واشتمل عملنا من تقدير البيانات والافتراضات التي تستند إليها هذه التقديرات بمراجعتها عن طريق اخذ العينات واستخدام طرق الاختيار الأخرى، والأدلة المؤدية للبيانات في الحسابات السنوية والحسابات التي تقوم بها شركتكم للتحقق م ان الإشارات والبيانات المالية توفر المعلومات المناسبة.

ونعتقد أن العناصر التي جمعناها كافية ومناسبة لإثبات رأينا وأن المراجعات التي تم إجراءها معقولة للرأي المعبر عنه.

تناول محتوى هذا التقرير أيضا القضايا الكافية في المواد715 مكرر من القانون التجاري و23 و25 في قـانون 10-01 في 29 - 2010-06 المتعلقة بمهن الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد في البيان أعلاه. تم إيقاف الميزانية العمومية المرفقة على الصافي الإجمالي المقدر ب: 3307975851.55 دج.

والنتيجة الصافية للضريبة بخسارة قدرها: 296153225.90 دج.

-تم ابلاغ المديرين المعنيين بشكل منهجي بجميع الملاحظات التي تم إجراءها أثناء عمليات الفحص

-تجري تحقيقاتنا واضحة وفق لقواعد استخدام الملاحقات التي تعتبر ضرورية.

المصدر: الملحق رقم (11).

يحتوي تقرير محافظ الحسابات على 47 ورقة يبدي فيها رأيه الفني المحايد عن كل ما يتعلق بالأوراق المالية ويقدم الحلول والاقتراحات من اجل تحسين التسيير المالي في المؤسسة وتحقيق الفعالية المرغوب فيها لكن لم يتوفر لنا كل التقرير الا بعض الصفحات لسرية الوثائق.

خلاصة:

من خلال قيامنا بدراسة ميدانية في مؤسسة ميناء تنس، والتي كان الهدف منها تطبيق ما توصلنا اليه من خلال الجانب النظري، وقد اعتمدنا في انجاز هذا العمل على عينة من القوائم المالية وعينة من الفواتير، وتقرير المدقق الداخلي، وتقرير محافظ الحسابات، فتبين ان لتدقيق الحسابات دور اساسي في التحقق من سلامة وصحة هذه القوائم والفواتير فأي خلل في النظام يؤدي حتما الى خلل في القوائم المالية الختامية بصفه تلقائية، لذلك فالمدقق يمكنه اكتشاف الخلل من خلال تقييم المعلومات المصرح بها من طرف المؤسسة، ليقدم قوائم ماليه ذات موثوقية وشفافية وتمثل بصدق الوضعية المالية للمؤسسة، فذلك يساعد في تحقيق كفاءة التسيير المالي وبالتالي تحقيق الفعالية المرغوب فيها من طرف المؤسسة.

الخاتمة

ان نجاح اي مؤسسة اقتصادية في الوقت الراهن وضمان استمراريتها وقدرتها على تحقيق اهدافها في ظل التطورات التي شملت جميع الميادين، اوجب عليها مهما كان نوعها تبني نهج جديد أساسه التدقيق المحاسبي؛ ومن خلال تناولنا لموضوع فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية، فلقد حاولنا معرفة أهمية التدقيق المحاسبي وكيف يحقق فعالية المؤسسة الاقتصادية، والدور الذي يلعبه المدقق الخارجي والداخلي من خلال تدقيقهما لأصول المؤسسة وابداء رأيهما واعطاء حلول، ومساعدة المؤسسة في اتخاذ القرارات بالاعتماد على التقرير المقدم من طرفهما، وذلك من اجل بلوغ الأهداف المسطرة و تحقيق فعالية التسيير المالي الذي يمكن المؤسسة من تحسين أدائها المالي.

اما فيما يخص الدراسة التطبيقية فقد أعدت على أساس دراسة ميدانية أجريت بمؤسسة ميناء تنس، وذلك بغرض الحصول على. كل المعلومات المتعلقة بالمهام التي يقوم بها المدقق والحصول على التوجهات والمعلومات المرتبطة بإجراءات عملية تدقيق القوائم المالية وتحقيق الفعالية في المؤسسة ميدان الدراسة.

1-نتائج اختبار الفرضيات

بعد عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع، توصلنا الى نتائج تتعلق بالفرضيات الموضوعة في بداية الدراسة:

+ الفرضية الأولى:

التدقيق المحاسبي يفيد في التأكد من صحة وسلامة القوائم المالية، ويساعد في اتخاذ القرار، وهذه الفرضية صحيحة، وذلك بناء على دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات، وهذا من خلال المساعدة في اكتشاف المشاكل التي تواجه المؤسسة حتى يتسنى لها معالجتها قبل حدوثها.

+ الفرضية الثانية:

التدقيق الخارجي له دور كبير في اعطاء مصداقية للقوائم المالية بالمؤسسة الاقتصادية، أيضا هذه الفرضية صحيحة، وذلك باعتماد على الشكل رقم (08): نموذج تقرير مدقق الحسابات، الذي يعبر فيه عن مصداقية القوائم المالية.

+ الفرضية الثالثة:

القوائم المالية المدققة تؤدي الى تحقيق فعالية في التسيير المالي، وهذا ما توصلنا اليه من خلال دراستنا، اذن هذه الفرضية صحيحة، إذ يتمثل النهج التقليدي للتدقيق في إعطاء الضمان والطمأنينة لمستخدمي البيانات والقوائم المالية، وهذا من خلال قيام المدقق الخارجي بالتأكد من مدى التزام إدارة المؤسسة بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، وهذا ما يؤدي الى تحقيق فعالية التسيير المالي داخل المؤسسة.

2-نـتائـج الـدراسـة

ينبثق عن كل بحث علمي العديد من النتائج، ومن خلال دراستنا تمكنا من الوصول إلى النتائج التالية:

2-1نتـائج الدراسـة النظريـة

النتائج النظرية للدراسة يمكن اجمالها فيما يلي:

- التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي يقوم به شخص من داخل المؤسسة من اجل ابداء رأي حول صحة وسلامة الدفاتر والسجلات المحاسبية وتقليل حدود الأخطاء.

- ان الاعتماد على نظام التدقيق الخارجي له دور كبير في عملية تدقيق الحسابات لأنه يوفر درجة من التأكد من صحة واكتمال البيانات المحاسبية، والتي تأخذ كأساس للحكم على مدى فعالية النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية.

-فعالية التدقيق المحاسبي على المؤسسة الاقتصادية يمكن ان تكون ايجابية كما يمكن ان تكون سلبية.

- التدقيق المحاسبي يعتبر الركيزة الأساسية في المؤسسة ويلعب دورا هاما لتحقيق أهدافها.

2-2نتـائج الدراسة الميـدانية:

تم اسقاط هذه الدراسة ميدانيا على مؤسسة ميناء تنس فمن خلالها توصلنا الى مجموعة من النتائج والتي يمكن حصرها في:

- تعتمد مؤسسة ميناء تنس على التدقيق الداخلي والخارجي.

- يقوم المدقق الخارجي بفحص حسابات المؤسسة موضوع التدقيق، وتقديم تقرير مفصل يعطي فيه رأيه الفني المحايد، كما يقدم النصائح في حدود مراقبته.

- يتميز التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء تنس بالعمل المنظم والانضباط في كل ما يتعلق بوظيفة التدقيق الداخلي.

- ينعكس التدقيق المحاسبي في مؤسسة ميناء تنس بالإيجاب على التسيير المالي فيها بما يمكنها من تحقيق الفعالية.

3-اقتــراح حـلــول

بناء على النتائج السابقة كان بإمكاننا وضع جملة من الاقتراحات والمتمثلة في:

- ضرورة التماشي مع التطورات والمستجدات التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبية الدولية وضرورة تكييف النظام المحاسبي تبعا لها.

- توفير الموارد المادية والادوات المختلفة التي بإمكانها مساعدة المدققين الداخليين في اداء مهامهم بهدف الوصول الى نتائج أحسن.

- إقناع الموظفين والمدراء بان تقارير وملاحظات المدققين الداخليين تستخدم لتطوير قدراتهم بشكل أفضل في المستقبل وللرفع من كفاءة العمل، وليس محاسبتهم على ادائهم الماضي.

- يكون تحديد الاخطاء من قبل المدقق الخارجي بصفة موضوعية عن طريق فحص العمليات والتأكد من عدم وجود اي تلاعب او تزوير، وفي حال وجود تزوير عليه بإظهار الأدلة الكافية لكشف هذا التلاعب.

-جعل عملية التدقيق المحاسبي تتأقلم مع التطورات التكنولوجية والاقتصادية.

- استغلال عملية التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة.

5-افـاق البحـث:

تعالج هذه الدراسة موضوع فعالية التدقيق المحاسبي في التسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية، وذلك بالتركيز على دور التدقيق في تحقيق الاهداف المسطرة للمؤسسة وتحقيق فعاليتها، وفي الاخير يمكن اعتبار هذه الدراسة بداية لدراسات وبحوث اخرى سواء في مجال التدقيق المحاسبي او مجال التسيير المالي، إذا نقترح المواضيع التالية:

- جودة عملية التدقيق المحاسبي في ظل بيئة التجارة الالكترونية.

- أثر التدقيق الالكتروني على جودة القوائم المالية.

-الشكر الله-

قائمة

المراجع

مراجع باللغة العربية

مؤلفات

1- احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

2- إسماعيل عرباني، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000.

3- بلال خلف السكارنة، الفساد الإداري، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، .2011

4- بلقاسم سلاطنية واخرون، الفعالية التنظيمية في المؤسسة، الطبعة 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

5- بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.

6- جميل احمد توفيق، اساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1986، ص15.

7- خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان،2012.

8- خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 1999.

9- خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعلمية-، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، الأردن، 2007.

10- خليل الرفاعي، بسمة عولمي، الوجيز في إدارة الأزمات في المؤسسة الاقتصادية، الطبعة 1، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، عمان، 2016.

11- زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

12- زهره عاطف سواد، مراجعة الحاسبات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، عمان، 2009.

13- سالم محمد، نظرية التنظيم، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2009.

14- شريف احمد الطباخ، أثر الفساد الحكومي في انتشار الجريمة، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012.

15- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير مؤسسة، الطبعة 3، دوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

16- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.

17- عبد القادر محمد احمد عبد الله، خالد بن عبد العزيز السهلاوي، الإدارة المالية، الطبعة الخامسة، مطابع السروات، السعودية، 2017.

18- عبد الله عبد الله السنفي، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، جامعة العلوم وتكنولوجيا، صنعاء، 2013، ص19-20.

19- عبد الوهاب نصر علي، القياس والافصاح المحاسبي ج1، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2007.

20- عمار بن عبد الله عمار، إطار عام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، 2020.
21- عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة 4، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
22- غسان فلاح المطارقة، تدقيق الحسابات المعاصرة -الناحية النظرية-، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2009.
23- محمد سمير العبات، عبد الله هلال، الأسس العملية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، مصر، 1999.
24- محمد علي العامري، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
25- محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
26- محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان، 2007.
27- منير إبراهيم هندي، الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر، الطبعة الخامسة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
28- ناصر قاسيمى، الصراع داخل المنظمة وفعالية التسيير الإداري، الطبعة 1، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2012.
29- نصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008.
30- هشام الشمري، ايثار الفتلي، الفساد الإداري والمالي واثاره الاقتصادية والاجتماعية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
31- هيثم محمد الزغبي، الادارة المالية والتحليل المالي، دار الفكر، الأردن.

رسائل جامعية

1- اسعد جاسم خضير الكروي، دور الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي، رسالة ماجيستر، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015.
2- بن علي عبد الوهاب، مشروع التغيير وعلاقته بتحقيق فعالية التنظيم، رسالة ماجستير، علم النفس، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة وهران 2، 2015.
3- بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، رسالة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، 2012.
4- زبيدة منير، البيئة المدرسية وانعكاساتها على الفعالية التنظيمية، رسالة ماجستير، قسم علم اجتماع، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.

5- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، محاسبة وجباية، العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة- ، 2012.

6- سامي يوسف حجو، مدى مسؤولية المدقق الخارجي بشأن عدالة ومعقولية التقديرات المحاسبية، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية -غرة-،2012.

7- شادي صالح البرجيمي، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2012.

8- عدنان مصطفى حمود، تقييم دور المدقق الخارجي الحكومي في الحد من حالات الفساد المالي والإداري في الوحدات الحكومية، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017.

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

10- ماهر صالح بنات، الفعالية التنظيمية للجمعات الفلسطينية، رسالة ماجستير، قسم أصول التربية، كلية التربية، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2002.

11- مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2006.

12- محمد حولي، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير جامعة باتنة، 2009.

13- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية -غزة -، 2007.

مقالات ومداخلات

1- احمد محمد زينل خوري، دور المحاسبين ومراقبي الحسابات في اتخاذ القرارات الإدارية وتنمية موارد المنشأة، ملتقى دور المحاسبين ومراقبي الحاسبات في اتخاذ القرارات الإدارية وتنمية الموارد، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2006.

2- احمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، الدنمارك، العدد 02، 2007.

3- بن لدغم محمد واخرون، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد04، المجلد 01، نوفمبر، 2017.

4- جرجس عبده جرجس، إطار مقترح المعايير الارتقاء بحياد المراجع الداخلي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين الشمس، مصر، العدد الأول، يناير، 2000.

5- حكيمة مناعي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات لهيئات الدعم، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، جامعة باتنة، الجزائر، العدد 01، المجلد 04، مارس، 2019.

6- خالد الخطيب، القيمة المضافة لمراجعة الحاسبات في شكلها الحديث، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، العدد 16، مارس، 2009، ص15.

7- خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ضل النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقي وطني في معايير المحاسبة الدولية والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق اهراس، يومي 25-26، ماي، 2010.

8- سنوسي علي، تقييم مستوى الفعالية التنظيمية للمستشفيات في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر، العدد7، سداسي الثاني، 2009.

9- شوقي جابري، فريد خميلي، دور المراجعة الخارجية في إرسال حوكمة الشركات، الملتقي الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955سكيكدة، 11-12، أكتوبر، 2010.

10- عراب سارة، زيدان محمد، مسؤولية المراجع الخارجي اتجاه اكتشاف وتقييم الغش والأخطاء الجوهرية للحد من تأثير مخاطرها على مصداقية القوائم المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة الشلف، الجزائر، العدد التاسع، جوان، 2018.

11- علي عبد القادر ذنيبات، دراسة تحليلية ناقدة لمدى انسجام واجبات ومسؤوليات مدققي الحسابات في القوانين الأردنية مع معايير التدقيق الدولية، مجلة الدراسات العلوم الإدارية، عمادة البحث العلمي، جامعة الأردن، العدد01، 2004.

12- عمر شريف، التدقيق وتحديات الفساد المالي في المؤسسة، حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، 06-07، ماي، 2012.

13- غازي عثمان محمد، قياس وتحليل تكلفة الفساد الإداري والمالي، مجلة البحوث المستقبلية، مركز الدراسات المستقبلية في كلية الحدباء الجامعة، العراق، العدد22، 2008.

14- محمد كريم عبد الله، الفساد الاقتصادي الأسباب والمعالجات، مجلة ملتقي، بغداد، العدد 4، 2006.

15- ميلود تومي، محمد لمين علون، التدقيق الداخلي كألية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي، الجزائر، العدد 20، ديسمبر، 2016.

16- نادية شاكر حسين، المخالفات المحاسبية وأثرها في تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري، مجلة النزهة والشفافية للبحوث والدراسات، هيئة النزاهة، العراق، العدد 6، 2013.

17- هشام زروقي، عبد الحميد حسياني، دور الممارسات الحديثة للتدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر على ضوء معايير التدقيق الدولية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، العدد02، المجلد23، 2020.

مطبوعات جامعية ومحاضرات

1- ا.ن. عبد الصمد، محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، تدقيق محاسبي، السنة الثالثة ليسانس.

2- احمد لعماري، حكيمة مناعي، ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي والمحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، السنة الثالثة ليسانس، بدون سنة.

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

4- سعيدة بورديمة، التسيير المالي، مطبوعة دروس، جامعة 08 ماي 1945-قالمة، 2015/2014.

5- صولح سماح، محاضرات في تسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الثالثة ليسانس.

6- قوادري محمد، محاضرات التسيير المالي، مستوي الثالثة ليسانس، كلية العوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، بدون سنة.

7- النذير بوصلاح، مقياس التسيير المالي في المؤسسات الرياضية، معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020.

نصوص قانونية

1- المادة 63، القانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية، العدد 42، الجزائر، المؤرخ في 29 يونيو2010.

وثائق اخرى

8- إدارة التدريب والمنظمات الدولية، دليل الأسوساي الرقابي حول الاحتيال والفساد، ترجمة قسم الترجمة، المنظمة الآسيوية لهيئات الرقابة العليا(ASOSAI) ، الطبعة الثالثة، ديوان المحاسبة، الكويت، دون سنة.

مو اقع الكترونية

1- www.gadget-info.com

2- www.tadwiina.com

3- www.tassilialgerie.com

الملاحق

ENTREPRISE PORTUAIRE DE TENES	« LETTRE DE MISSION D'AUDIT INTERNE »

REF/D.G/mois/année/N°.....

TENES le .....

- **DESTINATAIRE** : Directeur de l'exploitation

-**OBJET** : Mission d'audit interne

La présente mission d'audit entre dans le cadre de l'exécution du plan d'audit interne. Cette mission porte sur un audit de conformité qui concernera plusieurs objectifs.

A ce titre, le Responsable de la structure concerné par la présente mission d'audit est tenu de mettre à la disposition des auditeurs toute la documentation et information en relation à leur mission ;

Des modifications peuvent être apportées aux échéances et termes de l'audit selon la disponibilité des personnes à auditer et/ou s'il s'avère nécessaire pour mieux atteindre les objectifs de cet audit.

- **AUDITEUR INTERNE** : .....

- **STRUCTURE, OBJET DE L'AUDIT INTERNE :** Service Facturation

- **DATE DE L'AUDIT** : Du ..... Au .....

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL

الملحق رقم (01)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES TRANSPORTS
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
SERPORT SPA
Entreprise Portuaire de Ténès

مؤسسة ميناء تنس
ENTREPRISE PORTUAIRE DE TENES

وزارة النقل
مجمع الخدمات المينائية
سربور ش.ذ.أ
مؤسسة ميناء تنس

N°/RÉF/ EPT/A.I/mois/année/N°...

TÉNÈS le .....

A
Monsieur Directeur Général
de l'Entreprise Portuaire de Ténès

Objet : Rapport d'audit du service ...

Monsieur le Directeur Général,

En exécution du programme d'audit, une mission d'audit interne du service Facturation a été menée par nos soins du ..... au..... et ce selon la lettre de mission émanant de la Direction Générale en date du ..... et enregistrée sous la référence.....
La mission a porté sur un audit de conformité qui a concerné les termes suivants :

- ✓ Examen de la procédure de travail.
- ✓ Vérification de la correcte application des dispositions contenues dans le cahier des tarifs.
- ✓ .....

CONSTAT :

1. .....
2. .....

RISQUE :

.....

RECOMMANDATIONS :

1. .....
2. .....

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

الملحق رقم (02)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES TRAVAUX
PUBLICS ET DES TRANSPORTS
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
SERPORT SPA
Entreprise Portuaire De Ténès

مؤسسة ميناء تنس
ENTREPRISE PORTUAIRE DE TENES

وزارة الأشغال العمومية و النقل
مجمع الخدمات المينائية
مؤسسة ميناء تنس

N/REF/D.G/mois/année/N°…

TENES le ……

A

Monsieur le Directeur de l'Exploitation

Objet : Suivi des recommandations

Suite à la mission d'audit effectuée au niveau du Service Facturation, j'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir prendre en charge, les recommandations citées dans le rapport établi par la cellule d'audit.

Salutations distinguées

الملحق رقم (03)

MINISTERE DES TRANSPORTS
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
SERPORT SPA
Entreprise Portuaire de Ténès

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

زارة النقل
جمع الخدمات المينائية
ربور ش.ذ.أ
ؤسسة ميناء تنس

Plan d'audit interne pour l'exercice 2021

Missions/Périodes	Janvier	Février		mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	Novembre	Décembre
	1er-31	1er-15	16-28	1er-31	1er-29	1er--31	1e-30	1er-29	1er-31	1er-30	1er-31	1er-30	1er-31
Inventaires													
Capitainerie													
Département Maintenance													
Service manutention													
Service relevage													
Service facturation													
Département personnel et formation													
Département Approvisionnements et Stocks													
Direction des Finances et de la Comptabilité													
Département social													
Département travaux													
Suivi des Rec. 1ersemestre 2021													
archives													
Suivi des Rec. 2èmesemestre 2021													

Spa au Capital de 500 000 000.00 Millions de Dinars
Tél : 027-76-72-76 - 027-76-61-96 - 027-76-69-88 Fax : 027-76-61-77
Email : dgport@portdetenes.dz Web : www.portdetenes.dz

Adresse : Entreprise Portuaire de Ténès -BP 18 Port de Ténès
R.C N° 02/00-0903312B99 N° NIF 0099902090331243
N° Article : 02022889021

الملحق رقم (04)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES TRANSPORTS
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
SERPORT SPA
Entreprise Portuaire de Ténès

وزارة النقل
مجمع الخدمات المينائية
سربور ش.ذ.أ
مؤسسة ميناء تنس

Facture

N° : 0076
Date : 31/01/2021

Navire : BREMER ELENA
Pavillon : ALLEMAGNE
Marchandise : Bois Blanc
Tonnage : 1 316,000
Rade: 21/01/2021
Entrée: 21/01/2021
Sortie : 22/01/2021

Client: [redacted]
22 RUE 20 AOUT 1956-ORAN

1 $ = 133,0384

LIBELLE	Quantité	P.Unitaire	Taux	Montant H.T
PILOTAGE				
Volume = 89.98 * 15.2 * 5.31 = 7262.47 M3				
Pilotage Entrée-Sortie	7 262,470	0,0350	2	67 634,06
Majoration-pilotage-Sortie Vendredi (50%)	7 262,470	0,0175	1	16 907,85
Mouillage	7 262,470	0,0200	1	19 323,83
LAMANAGE-CONVENTIONNEL				
Amarrage-Désamarrage (conventionnel)	7 262,470	0,0220	2	42 511,09
Majoration Désamarrage Vendredi (50%)	7 262,470	0,0110	1	10 628,44
DEFENSES D'ACCOSTAGE				
DEFENSES D'ACCOSTAGE	2,000	15,0000	4	15 964,61
REMORQUAGE				
REMORQUAGE-de 6. 001 à 12 .000 M3	1,000	878,0000	2	233 615,43
Majoration REMORQUAGE-Sortie Vendredi (50%)	1,000	439,0000	1	58 403,86
LOCATION VEDETTE				
Vedette Entrée-Sortie	1,000	150,0000	2	39 911,52
Majoration Vedette Sortie Vendredi (50%)	1,000	75,0000	1	9 977,88
		TOTAL H.T		514 878,56
		T.V.A 17%		97 826,93
		TOTAL T.T.C		612 705,49

Arrêter la présente facture à la somme de :

SIX CENT DOUZE MILLE SEPT CENT CINQ DINARS ALGERIENS ET QUARANTE NEUF CENTIMES

(Dinars Convertibles)

Spa au Capital Social de 500 Millions de Dinars
Tel : 027 76 72 76- 027 76 61 96 fax : 027 76 61 77
Email : dgport@portdetenes.dz Web : www.portdetenes.dz

Adresse : BP N°18 Ténès
R.C N° 02/00-0903312B99 N° IF 099902090331243

الملحق رقم (05)

الملحق

رقم

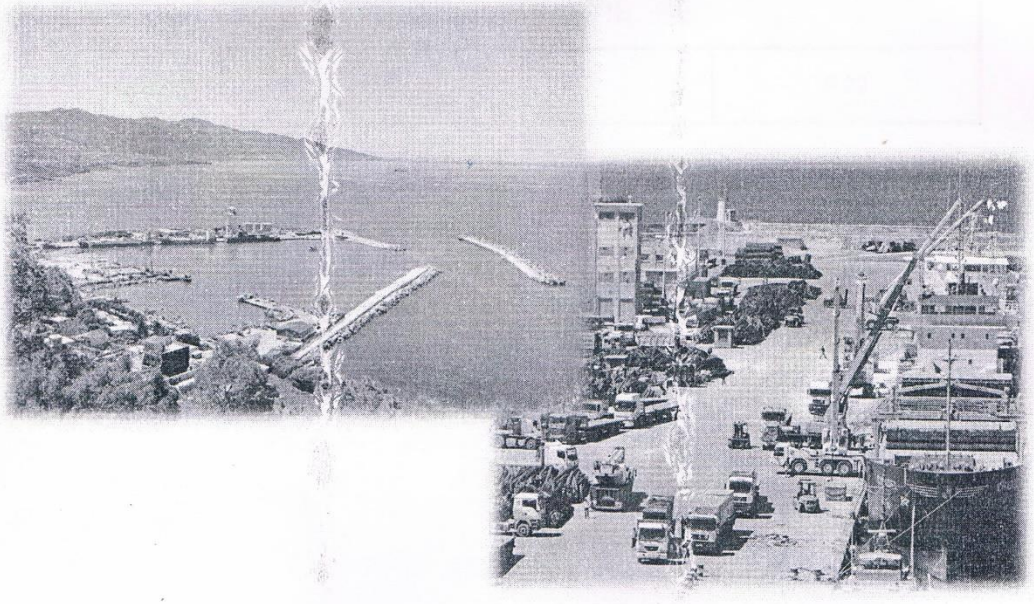
(06)

وزارة الأشغال العمومية و النقل
MINISTERE DES TRAVAUX PUBLICS
ET DES TRANSPORTS
مجمع الخدمات المينائية
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
مؤسسة ميناء تنس
ENTREPRISE PORTUAIRE DE TENES

Cahier des Tarifs

Juillet 2012 .V03

Entreprise Portuaire de Ténès
BP 18 Siège du port de Ténès
Tél : +213 27 76 72 76 / +213 27 76 61 96
Fax : 027 76 61 77
Web: www.portdetenes.dz
E-mail: dgport@portdetenes.dz



INDEX

PREMIERE PARTIE	
CHAPITRE 1 : PRESTATIONS AUX NAVIRES.	P 07
CHAPITRE 2 : TARIFS D'USAGE DES INSTALLATIONS PORTUAIRES.	P 17
DEUXIEME PARTIE	
CHAPITRE 1 : CONSISTANCES DES SERVICES RENDUS EN CONTRE PARTIE DES TARIFS GENERAUX DE MANUTENTION.	P 20
CHAPITRE 2 : OPERATIONS PARTICULIERES EXTRA – FRAIS.	P 22
CHAPITRE 3 : TARIFS A LA TONNE DES OPERATIONS DE MANUTENTION DIRECTE ET INDIRECTE.	P 26
CHAPITRE 4 : TARIFS SPECIAUX.	P 29
CHAPITRE 5 : TAUX DE FACTURATION DES EXTRA – FRAIS A LA CHARGE DE LA MARCHANDISE.	P 32
TROISIEME PARTIE	
TAXES PARAFISCALES	P 39

TARIFS D'USAGE DES SERVICES ET DES INSTALLATIONS PORTUAIRES

CHAPITRE 1 : PRESTATIONS AUX NAVIRES

Pour l'application des tarifs concernant les prestations aux navires, l'assiette tarifaire est le volume du navire, celui-ci est calculé selon la formule : **V = L x l x Te** (1)

Dans laquelle **V (volume)** est exprimé en **M3**, et **L, l, Te** représentent respectivement la longueur hors tout du navire, sa largeur maximale et son tirant d'eau exprimés en mètres et en décimètres. La valeur du tirant d'eau maximum du navire prise en compte pour l'application de la formule ci- dessus ne peut en aucun cas être inférieure à une valeur théorique égale à : $0,14 \times \sqrt{LxI}$ **(ci- dessus exprimés).**

Les taux de base correspondant aux prestations fournies aux navires appartenant aux armements étrangers sont libellés en dollars US et calculés sur la base du cours de la semaine d'entrée du navire ou du cours correspondant à la date d'entrée.

Pour les armements nationaux, il est tenu compte de la contre valeur en monnaie locale Dinars Algérien. Ces derniers bénéficient d'une réduction de **50%** pour les prestations de la navigation (pilotage, lamanage et remorquage).L'agent maritime consignataire du navire doit prévoir tout les frais inhérents aux prestations et notamment l'over time susceptibles d'être mis à la charge du navire.

1.1. PILOTAGE :

Conditions Générales :

a) Zone de pilotage :

Les zones de pilotage obligatoires sont définies par les règlements d'exploitation des ports Algériens.

b) Annonce des navires :

Les dates et heures d'arrivées des navires doivent êtres communiquées par l'armateur ou son représentant suffisamment à l'avance **(au moins 24 heures)** au bureau du mouvement de la Capitainerie du Port.

c) Dérangement du pilote :

Lorsque le pilote s'est rendu à bord d'un navire à l'arrivée ou en partance ou pour effectuer un mouvement et que le départ, l'arrivée ou l'appareillage n'a pas eu lieu, le navire paie une indemnité de dérangement du pilote par heure et / ou fraction d'heure de retard d'un montant de : **149 US Dollars / Heure.**

En outre, le pilote non employé est enlevé au bout de la troisième heure et le Capitaine est alors tenu, le cas échéant, de commander un nouveau pilote.

Toutefois, lorsque l'appareillage du navire est différé en raison de circonstances nautiques défavorables en rade ou à quai, le montant de l'indemnité de dérangement définie précédemment est fixé à un taux de **20 %** du minimum de perception par heure ou fraction d'heure de retard.

d) Maintien à bord du pilote :

Si le pilote est maintenu à bord du navire pour quelques raisons que ce soit au delà d'une heure, le navire paie une indemnité de maintien du pilote à bord égale à 50 % de l'opération par tranche d'heure.

- Avant opération : Lorsque l'attente du pilote à bord du navire dépasse l'heure suivant celle de la commande, le navire paie une indemnité d'attente du pilote d'un montant de **75 Dollars US** par tranche d'heure.

- Après opération : Si le pilote est maintenu à bord après la fin des opérations le navire paie une indemnité de maintien du pilote d'un montant de **75Dollars US** par tranche d'heure.

e) Garde à bord du pilote : 149 US Dollars / heure

f) Utilisation d'un deuxième pilote : 25 % de l'opération

g) Attente du pilote à la station :

Lorsque l'attente du pilote à la station de pilotage dépasse l'heure qui suit celle de la commande, le navire paie une indemnité d'attente du pilote d'un montant de : **149 US Dollars.**

h) la vedette devant acheminer ou ramener le pilote à bord du navire est facturée en sus selon le tarif de : **150 US Dollars / opération**

i) Navires sans propulsion :

La majoration est de **100 %** pour le pilotage et pour l'amarrage.

j) Responsabilité de l'Entreprise Portuaire :

Le pilote étant placé pendant les opérations de pilotage sous le commandement du Capitaine du navire, l'Entreprise Portuaire n'est pas responsable envers l'armateur du navire piloté des dommages causés au cours des opérations de pilotage.

En conséquence, les avaries et dommages de toute nature subis par le navire en cours d'opération sont à la charge du capitaine ou patron du bâtiment ou celle de ses armateurs.

TARIFS DE PILOTAGE : en Dollar US

Les opérations de pilotage des navires dans les zones obligatoires donnent lieu à une redevance de pilotage calculée sur la base des tarifs suivants, avec un montant minimum de perception par opération de **225 US Dollars**

	Dollar US /M3
Entrée au port	0,035
Sortie du port	0,035
Mouillage, changement mouillage, mouvement dans le port	0,020
Mouvement poste rade, rade poste	0,020

Pour une meilleure utilisation possible des linéaires de quai, les services de l'Entreprise Portuaire sont amenés à faire effectuer des mouvements de navire de poste à poste pour permettre aux opérateurs de réceptionner leurs marchandises dans de bonnes conditions.

Les frais générés par les opérations de mouvement sont pris en charge par le bénéficiaire du poste à quai, soit l'armateur ou son représentant légal, ou par le réceptionnaire qui aura tiré avantage du mouvement sauf pour des raisons d'exploitation ou de sécurité.

Les opérations de mouvement sont consignées quotidiennement sur le Procès Verbal de la Conférence de placement du Port.

1.2. LAMANAGE

Conditions d'application :

Toutes les opérations de lamanage sont de convention expresse, effectuées aux clauses et conditions suivantes :

- ✓ L'Entreprise Portuaire fournit uniquement le matériel destiné à l'opération de lamanage.
- ✓ Les lamaneurs sont mis à la disposition du capitaine du navire et sont ses préposés exclusifs durant toute l'opération de lamanage.
- ✓ Le capitaine assurera la direction et le contrôle de toutes les opérations.
- ✓ Les lamaneurs sont considérés comme étant sous sa direction et l'Entreprise Portuaire ne saurait être tenue pour responsables de leurs actes.
- ✓ Les vedettes et les lamaneurs sont ainsi à l'entière disposition du capitaine du navire.
- ✓ Les instructions et les directives à l'attention des lamaneurs sont données directement ou indirectement par le capitaine du navire, sous réserves des pouvoirs propres à l'autorité portuaire.

Sont, en conséquence, à sa charge ou à celle de ses armateurs les avaries ou dommages de toute nature qui, en cours d'opération, pourraient être subis soit par son propre bâtiment , soit par le personnel et le matériel du lamanage, soit enfin par tout autre tiers.

TARIFS DE LAMANAGE :

Les opérations de lamanage donnent lieu à une redevance de lamanage calculée sur la base du tarif suivant :

a) Navies Conventionnels :

U: Dollar US/M3

PRESTATIONS	PRIX
Amarrage	0,022
Désamarrage	0,022
Déhalage	0,022

b) Navires spécialisés :

U : Dollar US/M3

PRESTATIONS	PRIX
Amarrage	0,026
Désamarrage	0,026
Déhalage	0,026
Amarrage sea – line et postes sur mer	0,1037

Le minimum de perception pour lamanage est fixé à **144 US Dollars** par opération

1.3. REMORQUAGE : Conditions de Remorquage

a) Zone et contrat de remorquage :

Conformément à l'ordonnance **76- 80** du **23 Octobre 1976** modifiée et complétée par la loi **n° 98- 05** du **25 juin 1998** portant code maritime Algérien, le remorquage est un contrat engageant l'armateur à effectuer des services de remorquage au moyen d'un ou plusieurs remorqueurs.

Sont considérés comme services de remorquage notamment les manœuvres d'accostage, de déhalage, de poussage, de convoyage et d'appareillage.

Pour des raisons de sécurité, le Commandant du port peut rendre obligatoire le remorquage dans les limites maritimes du port de commerce **(bassins et rade)** y compris les navires inférieurs à **1.500 Tonneaux** de jauge brute.

a) La période contractuelle : La période contractuelle est celle définie par le code Maritime Algérien.

b) Responsabilité :

Au cours de la période contractuelle, le Capitaine du remorqueur ainsi que l'équipage sont, de convention expresse, mis à la disposition et deviennent ainsi ses préposés

TARTIF DE REMORQUAGE

Les opérations de remorquage des navires effectuées par l'Entreprise Portuaire à l'entrée, à l'intérieur ou à la sortie du Port donnent lieu à une redevance de remorquage calculée sur la base du tarif ci- après avec un montant minimum de perception par heure d'opération et par remorqueur de : **726 Dollars US.**

En Dollar US

DESIGNATIONS	PRIX
Jusqu' à 6. 000 M3	726
de 6. 001 à 12 .000 M3	878
de 12. 001 à 18. 000 M3	974
de 18. 001 à 24. 000 M3	1 268
de 24. 001 à 30. 000 M3	1 408
de 30. 001 à 36. 000 M3	1 541
de 36. 001 à 42. 000 M3	1 699
de 42. 001 à 48 000 M3	1 794
de 48. 001 à 54. 000 M3	1 946
de 54. 001 à 60. 000 M3	2 142
Au delà de 60.000 M3 et par tranche de 3.000 M3 en sus du tarif correspondant.	60
Minimum de perception	726
Fournitures vapeur eau	676
Pompage	794
Fournitures remorque	70
Location	728

Les tarifs de la deuxième et la troisième heure de remorquage sont fixés respectivement à 90% et 85% de la première heure.

TARIFS DIVERS:

PRESTATIONS	TARIFS APPLIQUES
Remorqueur en attente	50% du tarif ci dessus
Mouvement annulé	50% de l'opération
Veille de sécurité	50% du minimum de perception
Remorquage navire sans pression	50 % en sus du tarif ci dessus
Supplément de durée au delà de 03 heures.	30 % en sus de la 3éme heure par heure de dépassement.

c) Plongeurs :

Conditions d'application :

A la commande du consignataire du navire, de l'armateur ou de son représentant, l'Entreprise portuaire est habilitée à fournir les services d'un plongeur, avec l'équipement approprié.

Le transport sur les lieux d'intervention du plongeur ainsi que le retour sont à la charge de l'usager.

Pendant toute l'opération, le plongeur devient le préposé de l'usager qui lui donne ses ordres.

Tous les dommages qui pourraient être occasionnés aux tiers, ainsi qu'aux ouvrages et installations de l'Entreprise Portuaire et les dommages que pourrait subir le plongeur, ou aux appareils de plongée ou tout autre matériel utilisé sont à la charge de l'usager.

Tarif de plongeur **:** La mise à disposition d'un plongeur donne lieu à une redevance de 150 Dollars / Heure/ Agent. Est inclus dans ce tarif la location des appareils de plongée. Sont exclus tous autres appareils ou outils fournis par l'Entreprise Portuaire qui n'auraient pas un lien direct avec l'activité du plongeur.

d) Enlèvement déchets et détritus : 150 Dollars US/ Voyage. Les opérations de désinfection et d'incinération réalisées dans le cadre de la prévention et de la lutte contre les épidémies sont facturées en sus à **45 Dollars US/opération**

e) Opérations d'Assistance par le remorqueur aux embarcations de pêche :

Sont considérées comme assistance aux embarcations de pêche toutes les opérations de sauvetage effectuées par le remorqueur au profit des embarcations en difficultés.

La demande d'assistance est faite par l'armateur de l'embarcation de pêche ou de son capitaine.

Tarif en DA/Heure.

Prestations	Tarifs horaires	
	jours ouvrables	Vendredi, nuits & Jrs féries.
Opération d'assistance dans un rayon de moins de dix miles marins.	17.600	35.200
Opération d'assistance dans un rayon de plus de dix miles marins.	22.000	44.000

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES TRANSPORTS
GROUPE SERVICES PORTUAIRES
SERPORT SPA
Entreprise Portuaire de Ténès

وزارة النقل
مجمع الخدمات المينائية
سربور ش.ذ.أ
مؤسسة ميناء تنس

Facture

N° : 0077
Date : 28/01/2021

Navire : BREMER ELENA
Pavillon : ALLEMAGNE
Marchandise : Bois Blanc
Tonnage : 834,000
Rade: 21/01/2021
Entrée: 21/01/2021
Sortie : 22/01/2021

Client: [redacted]
22 RUE 20 AOUT 1956-ORAN

LIBELLE	Quantité	P.Unitaire	Taux	Montant H.T
EXTRA FRAIS				
Pointeur en shift (JO)	5,000	1 900,0000	1	9 500,00
Homme Supplémentaire en shift(JO)	3,000	1 800,0000	1	5 400,00
Chef d' Equipe (JO)	3,000	2 000,0000	1	6 000,00
Homme de chaîne et Treuilliste (JO)	6,000	1 900,0000	1	11 400,00
Contremaître en shift(JO)	2,000	2 100,0000	1	4 200,00
Chaines-De 10 à 20 Tonnes (/U/Shift)	12,000	1 000,0000	1	12 000,00
Enlèvement des détritus et déchets (/Voyage)	1,000	3 000,0000	1	3 000,00
Equipe Balayage à quai après finition des opérations de	1,000	10 000,0000	1	10 000,00
Attentes Autres causes (JO)	1,000	3 500,0000	1	3 500,00
Fin de vacation (JO)	8,000	3 500,0000	1	28 000,00
Chariots Elévateurs-Jusqu'à 6 Tonnes (JO)	16,000	1 800,0000	1	28 800,00
		TOTAL H.T		121 800,00
		T.V.A 17%		23 142,00
		TOTAL T.T.C		144 942,00

Arrêter la présente facture à la somme de :

CENT QUARANTE QUATRE MILLE NEUF CENT QUARANTE DEUX DINARS ALGERIENS

Spa au Capital Social de 500 Millions de Dinars
Tel : 027 76 72 76- 027 76 61 96 fax : 027 76 61 77
Email : dgport@portdetenes.dz Web : www.portdetenes.dz
Adresse : BP N°18 Ténès
R.C N° 02/00-0903312B99 N° IF 099902090331243

الملحق رقم (07)

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		**5 172 401,71**	**5 034 901,71**	**137 500,00**	**487 350,42**
Immobilisations corporelles		**3 021 899 171,17**	**1 259 595 507,23**	**1 762 303 663,94**	**1 945 156 379,36**
Terrains					
Bâtiments		*291 515 704,49*	*155 422 618,46*	*136 093 086,03*	*154 914 128,76*
Autres immobilisations corporelles		*2 730 383 466,68*	*1 104 172 888,77*	*1 626 210 577,91*	*1 790 242 250,60*
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		**394 144 407,04**		**394 144 407,04**	**147 221 895,34**
Immobilisations financières		**750 000 000,00**		**750 000 000,00**	**750 000 000,00**
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés		*750 000 000,00*		*750 000 000,00*	*750 000 000,00*
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		*75 262 732,31*		*75 262 732,31*	*68 047 801,11*
TOTAL ACTIF NON COURANT		4 246 478 712,23	1 264 630 408,94	**2 981 848 303,29**	2 910 913 426,23
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		127 164 859,51		127 164 859,51	129 297 945,65
Créances et emplois assimilés					
Clients		*73 503 181,87*	*36 256 769,94*	*37 246 411,93*	*73 173 422,59*
Autres débiteurs		*6 964 153,17*		*6 964 153,17*	*2 412 846,07*
Impôts et assimilés		*23 269 873,54*		*23 269 873,54*	*22 296 858,59*
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					*150 000 000,00*
Trésorerie		*131 482 250,11*		*131 482 250,11*	*214 399 010,06*
TOTAL ACTIF COURANT		362 384 318,20	36 256 769,94	**326 127 548,26**	591 580 082,96
TOTAL GENERAL ACTIF		4 608 863 030,43	1 300 887 178,88	**3 307 975 851,55**	3 502 493 509,19

الملحق رقم (08)

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		500 000 000,00	500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		1 486 924 739,63	1 486 924 739,63
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		-296 153 225,90	-92 548 110,48
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-182 123 783,49	-37 569 122,61
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**1 508 647 730,24**	**1 856 807 506,54**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		1 220 874 453,46	976 899 566,86
Impôts (différés et provisionnés)		5 638 211,15	5 638 211,15
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		292 357 602,04	270 937 812,91
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**1 518 870 266,65**	**1 253 475 590,92**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		48 769 620,89	225 926 704,33
Impôts		35 623 851,57	41 835 686,82
Autres dettes		190 330 206,55	121 362 793,45
Trésorerie		5 734 175,65	3 085 227,13
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**280 457 854,66**	**392 210 411,73**
TOTAL GENERAL PASSIF		**3 307 975 851,55**	**3 502 493 509,19**
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم (09)

ENREPRISE PORTUAIRE DE TENES
Exercice 2019

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		448 709 996,34	592 451 039,57
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée		2 629 163,55	8 819 117,00
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**451 339 159,89**	**601 270 156,57**
Achats consommés		-22 802 341,62	-41 307 593,88
Services extérieurs et autres consommations		-52 270 649,58	-66 240 130,17
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-75 072 991,20**	**-107 547 724,05**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**376 266 168,69**	**493 722 432,52**
Charges de personnel		-400 148 866,62	-398 599 630,58
Impôts, taxes et versements assimilés		-14 209 623,14	-12 205 088,54
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-38 092 321,07**	**82 917 713,40**
Autres produits opérationnels		25 974 084,88	28 357 804,15
Autres charges opérationnelles		-5 019 326,76	-2 986 004,60
Dotations aux amortissements et aux provisions		-287 852 214,82	-216 997 553,29
Reprise sur pertes de valeur et provisions		2 220 160,03	2 108 766,24
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**-302 769 617,74**	**-106 599 274,10**
Produits financiers		35 102 471,25	36 594 178,09
Charges financières		-35 686 010,61	-26 588 847,16
VI. RESULTAT FINANCIER		**-583 539,36**	**10 005 330,93**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**-303 353 157,10**	**-96 593 943,17**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-15 000,00	-15 000,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		7 214 931,20	4 060 832,69
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		514 635 876,05	668 330 905,05
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-810 789 101,95	-760 879 015,53
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-296 153 225,90**	**-92 548 110,48**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-296 153 225,90**	**-92 548 110,48**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم (10)

الملحق

رقم

(11)

CABINET DE COMPTABILITE D'AUDIT, DE COMMISSARIAT AUX COMPTES ET D'EXPERTISE JUDICIAIRE
Mr HAMIDI AZZEDINE 79, Rue du 1er Novembre Rouiba Alger Tél. / Fax : 21.81.33.66 Mob : 0661 540 631
E-mail : cabazzedine@hotmail.com

Entreprise Portuaire Ténès

Monsieur Le Président,

Messieurs les actionnaires de E.P. Ténès

Références :

- Loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'experts comptables, de commissaires aux comptes et de comptables agréés,
- Loi 07-11 du 25/11/2007 portant système comptable financier,
- Ordonnance n°75/59 du 26/09/1975 portant Code de Commerce modifiée et complétée,
- Arrêté n° 30 du 26-06-2013 fixant le contenu des normes des rapports des commissaires aux comptes.

OBJET : Rapport général d'expression d'opinion sur les états financiers de l'**E.P. Ténès** Exercice clos le 31/12/2019.

Messieurs,

En exécution de la mission de commissariat aux comptes de l'**E.P. Ténès** qui nous a été confiée par votre honorable A.G.O. Nous avons l'honneur de vous présenter ci-après notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre 2019, sur l'audit des comptes annuels de votre entreprise.

1 – Introduction :

Les comptes annuels de l'**E.P. Ténès** ont été arrêtés sous la responsabilité du Conseil d'administration. Cette responsabilité comprend : la conception, la mise en place, et le suivi d'un contrôle interne relatif à l'établissement et la présentation sincère des comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs ; le choix et l'application de règles d'évaluation appropriées ainsi que la détermination d'estimations comptables raisonnables au regard des circonstances.

Il appartient donc, au président du C.A. de l'**E.P. Ténès** d'établir et de soumettre à l'approbation du conseil d'administration un rapport rendant compte des procédures de contrôle interne et de la gestion des risques mises en place au sein de la société et donnant les autres informations requises par le code de commerce.

Il nous appartient :

- sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes,
- de vous communiquer les observations qu'on appelle de notre part les informations contenues dans le rapport du président, concernant les procédures de contrôle interne relatives à

l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.
Ces comptes composés du bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux et l'annexe, sont joints au présent rapport.

2 – Opinion sur les comptes annuels :

Notre examen a été effectué suivant les normes d'audit et les méthodes généralement admises en matière de contrôle : ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Nos travaux ont consisté à apprécier les données et les hypothèses sur lesquelles se fondent ces estimations, à revoir, par sondages, et au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments probants justifiant les données contenues dans ces comptes annuels, les calculs effectués par votre société et à vérifier que les différentes notes aux états financiers fournissent une information appropriée.

Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion, et que les contrôles effectués fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-après.

Le contenu du présent rapport a également traité les questions inhérentes aux articles 715 bis 4 du code de commerce et 23 et 25 de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, énoncée ci-dessus.

Le bilan joint en annexe est arrêté à un total net de : **3 307 975 851,55 DA**

Et un résultat net d'impôts **Déficitaire** de : **296 153 225,90 DA**

Toutes les observations relevées au cours des contrôles ont été systématiquement communiquées aux responsables concernés.

Nos investigations font ressortir, selon les règles d'usage, les observations jugées nécessaires.

L'on relève à ce titre les remarques et observations suivantes:

L'annexe en tant qu'outil d'accompagnement des états financiers revêt également une priorité quant à son élaboration selon les principes édictés dans le chapitre VIII de l'arrêté du 26/07/2008 du Ministère des Finances.

Autres recommandations spécifiques :

Celles-ci portent essentiellement sur :

- L'élargissement du champ d'action du programme d'audit interne :
- à l'audit de la liasse fiscale,
- et en général, à l'audit des systèmes d'information.

Nous insisterons, également, sur l'élaboration conforme des états financiers, notamment le tableau des flux de trésorerie dont les rubriques encaissements et décaissements doivent être détaillées et expliquées en extra. dans l'Annexe.

A l'issue de notre mission légale de contrôle, effectuée selon les recommandations de la profession, et compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les normes de la profession, et au regard des règles et principes comptables en vigueur, nous estimons, sous ces réserve et recommandations émises , être en mesure de certifier que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Les informations contenues dans l'annexe aux états financiers sont en concordance avec les états financiers qu'elle explicite.

Alger, le 20/02/2020

Le Commissaire aux comptes

HAMIDI Azzedine
Commissaire aux Comptes
Expert Judiciaire

Appréciations :

- La tenue et le suivi des procès-verbaux de conseil d'administration sont mis à jour et ne suscitent pas de commentaire particulier.
- Les résolutions de l'assemblée générale sont suivies et appliquées par le management.,
- Les opérations de comptes sont, en général, en conformité avec le cadre réglementaire en vigueur.
- Les comptes de réouverture arrêtés au 01/01/2019 sont analysés et expliqués et respectent le principe d'intangibilité de bilan.
- Les mesures de prudence au titre des risques et dépréciations sont mises en œuvre.
- Une attention particulière est dûment retenue au titre :
  - de l'Annexe devant accompagner les états financiers.
  - du suivi régulier et judicieux de la provision liée à l'IDR.

Alger, le 20/02/2020

Le Commissaire aux comptes

HAMIDI Azzedine
Commissaire aux Comptes
Expert Judiciaire

3 – Vérifications et informations spécifiques :

L'article 715 bis 4 de l'ordonnance n° 75/59 du 26/09/1975, modifiée et complétée, portant code de commerce, stipule que le commissaire aux comptes vérifie la **sincérité des informations données dans le rapport du Conseil d'Administration.**

Nous avons procédé, conformément aux normes professionnelles applicables en Algérie, à la vérification des informations données dans le rapport sur la gestion de l'entreprise.

Sauf incidence des observations émises dans notre rapport de certification des comptes, **nous n'avons pas d'observation significatives à formuler sur la sincérité et la concordance des informations d'ordre comptable et financier, contenues dans le dit rapport de gestion**, mis à notre disposition par la direction de l'**E.P. Ténès**, avec les comptes annuels tels que présentés dans les états financiers et l'Annexe .

Alger, Le 20/02/2020

Le Commissaire aux comptes

Hamidi Azzedine
Commissaire aux Comptes
Expert Judiciaire