الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف -المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة
رقم: .....

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير
فرع: المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمـــي

إعداد الطلبة:
العيدي هبة
عمري مريم لمياء

تحت عنوان:

دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة
دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز - المسيلة -

لجنة المناقشة:

د.	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيســا
د. قمان مصطفى	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د.	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

بسم الله الرحمان الرحيم

في قوله تعالى:"لئن شكرتم لأزيدنكم"

نشكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا في مشوارنا الدراسي

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الفاضل المشرف "قمان مصطفى"

على دعمه وتوجيهاته القيمة وعلى نصائحه السديدة التي أفادتنا كثيرا

كما نشكر مؤسسة سونلغاز التي قامت باستقبالنا ومساعدتنا بتقديمها بعض البيانات المتعلقة بدراستنا كما لا ننسى الفضل الكبير للأستاذ الكريم

"فراحتية رضوان"

وفي الختام نشكر كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة

الإهداء

الحمد لله رب العالمين خلق الإنسان وكرمه وفطره على الخير، والصلاة والسلام على نبينا محمد صلى الله عليه وسلم

أهدي ثمرة عملي إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المُستنير؛ صاحب الوجه الطيب، والأفعال الحسنة، خالد الذكر (والدي الحبيب)، فلقد كان له الفضل الأوَّل في بلوغي التعليم العالي، والذي لم يتهاون يوم في توفير سبيل الخير والسعادة لي.. من علمني أن الحياة صبر وعطاء، كان خير مثال لرب الأسرة رحمه الله.

إلى من وضع المولى – سبحانه وتعالى – الجنة تحت قدميها، ووقَّرها في كتابه العزيز... (أمي الحبيبة).

إلى سندي (أخي الحبيب) إلى من أعتمد عليها في كل كبيرة وصغيرة..

(أختي الحبيبة).

كما لا أنسى الكتاكيت: جنة، يوسف الزين، لارين.

أسأل الله أن يكون لنا بهذا الجهد المتواضع خير الجزاء يوم نلقاه.

هبة

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا إلى من كانت الجنة تحت قدميها،

إلى نبع الحنان "أمي العزيزة" حفظها الله ورعاها.

إلى الشمعة التي احترقت لتضيء لي الطريق إلى الجامعة،

إلى من أزاح الشوك عن طريقي ليبسط لي بساط الراحة لأكمل درب

العلم قرة عيني "أبي الغالي".

إلى من هم أقرب إلى روحي.

إلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم ورقتي.

مريم لمياء عمري

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات

المقدمة .....أ
الفصل الأول .....
تمهيد 7
المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي 8
المطلب الاول :ماهية التدقيق.....8
المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي 9
المطلب الثالث: وظائف ومعايير التدقيق الداخلي 12
المبحث الثاني: الإطار النظري لتقييم الأداء المالي..... 16
المطلب الأول: تعريف تقييم الأداء المالي وأهميته وأهدافه..... 16
المطلب الثاني: خصائص ومراحل عملية تقييم الأداء المالي 18
المطلب الثالث: الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي 20
المبحث الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي 28
المطلب الاول:دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي 28
المطلب الثاني :دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات 28
المطلب الثالث: الدراسات السابقة حول دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي 30
خلاصة الفصل الاول 33
الفصل الثاني..... 34
المبحث الأول: التعريف بميدان التربص الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز 35
المطلب الأول: ماهيةالشركة الجزائرية للكهرباء والغاز..... 35
المطلب الثاني: مهام وأهداف الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز. 38
المطلب الثالث: التعريف بمديرية التوزيع بالمسيلة ميدان الدراسة..... 40
المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز–وحدة المسيلة– 45
المطلب الاول:تقييم ورقابة عملية جرد المخزون للشركة 45
المطلب الثاني: الرقابة على الإجراءات المتبعة لتسيير الصندوق الثانوي للشركة..... 46

المطلب الثالث: الرقابة على تسيير سندات الوقود للشركة 47
المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للشركة 49
المطلب الأول: عرض القوائم المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز 49
المطلب الثاني: مؤشرات التوازن المالي المستخدمة في تحسين الأداء المالي 53
المطلب الثالث: قياس الاداء المالي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز–وحدة المسيلة– 54
خلاصة الفصل الثاني..... 56
خاتمة..... 57
توصيات..... 58
آفاق الدراسة 58
قائمة المراجع 59
–قائمة المراجع باللغة العربية..... 60
–قائمة المراجع باللغة الأجنبية..... 63
الملاحق..... 64

قائمة الجداول

جدول رقم 1 : جدول يوضح حجم نشاط مديرية التوزيع بالمسيلة سنة 2020 41

جدول رقم 2 : الميزانية المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–جانب الأصول 2020 – 2021..... 49

جدول رقم 3 : الميزانية المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–جانب الخصوم 2020 – 2021. ... 50

جدول رقم 4 : حساب النتائج للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة 2020 – 2021. 51

جدول رقم 5 : الميزانية المختصرة للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020..... 52

جدول رقم 6 : الميزانية المختصرة للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2021..... 52

جدول رقم 7 : رأس المال العامل للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021 53

جدول رقم 8 : احتياج في رأس المال العامل للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021..... 53

جدول رقم 9 : الخزينة الصافية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021 54

جدول رقم 10 : نسب الهيكلة (التمويل) للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021..... 54

جدول رقم 11 : نسب المردودية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021..... 55

قائمة الأشكال

شكل رقم 1 : رأس المال العامل..... 21

شكل رقم 2 : الهيكل التنظيمي العام للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز..... 40

شكل رقم 3 : الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع المسيلة 43

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الاداء المالي للمؤسسة، والتعرف على اهم الأدوات المستعملة في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة.

ولمعرفة هذا الدور تطرقت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم جوانب التدقيق الداخلي، الأداء المالي والربط بينهما. حيث يعتبر التدقيق الداخلي نوع من الرقابة الداخلية على العمليات التي تقوم بها المؤسسة، والاداء المالي هو عبارة عملية معالجة منظمة للبيانات المتاحة بهدف الحصول على معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات، وفي تقييم اداء المؤسسة.

حيث تم القيام بدراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز بالمسيلة، وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها وظيفة التدقيق الداخلي تعد من أهم الوظائف التي تقوم بتقييم الأداء المالي.

Summary

This study aims to learn about the role of internal auditing in improving the financial performance indicators of the institution, and to identify the most important tools used in diagnosing the financial status of the institution. To learn about this role, this study touched on identifying and linking the most important aspects of internal audit, financial performance. Internal audit is a type of internal control over an enterprise's operations, and financial performance is a structured processing of available data with the aim of obtaining information used in decision-making and in evaluating the enterprise's performance. A field study was carried out at the Directorate of Electricity and Gas Distribution in the M'sila. The study produced a series of findings, the most important of which is the internal audit function, which is one of the most important functions for evaluating financial performance.

مقدمة

المقدمة

لقد عرف العالم تطورات وتغيرات جذرية في مختلف المجالات وبالأخص المجال الاقتصادي، مما أدى إلى تأثر أداء المؤسسات كونها إحدى الوحدات الاقتصادية المهمة.

وبالنظر إلى ما نتج عن الفضائح المالية التي مست بيئة الأعمال العالمية، تبين أن من أسبابها ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات.

جاء التدقيق الداخلي نتيجة حاجة المؤسسات الاقتصادية إلى حماية أصولها وممتلكاتها، وذلك لضمان بقاءها واستمرارها. وقد اتسع نطاق التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة ليساهم في تقييم وقياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وفعالية نظام الرقابة مع استخدام مؤشرات ونسب مالية لمراجعة وتقييم ادائها المالي، مما يساعد من تحقيق كفاءة وفعالية الاداء المالي.

ويعتبر الأداء المالي من أهم المقومات الرئيسية التي تقوم بها المؤسسة في مجال الرقابة وتكون عملية تقييم الأداء أو قياس الأداء المالي بواسطة مصلحة أو قسم داخل المؤسسة ألا وهي مصلحة التدقيق الداخلي من خلال دراسة وتحليل وتقييم الأداء المالي في المؤسسة.

ومن خلال ما سبق يمكننا أن نطرح إشكالية الموضوع على النحو التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي؟ وانطلاقا من هذا السؤال يمكن أن تطرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هو دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؟ وهل يساهم فعلا في تحسين أدائها المالي؟
- ما مدى تأثير التدقيق الداخلي في عملية جرد المخزون؟
- كيف يمكن قياس الأداء المالي للمؤسسة؟

فرضيات الدراسة

- يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف الانحرافات داخل المؤسسة، كما يساهم التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي عن طريق تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية.

_ يمكن لعملية جرد المخزون إعطاء قيما حقيقية في المؤسسة وإظهار مستوى الشفافية فيها.

– يتم قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية بواسطة ادوات التحليل المالي، التي تسمح بتحديد مشاكل التي تعاني منها وبالتالي اتخاذ الإجراءات الصحيحة اللازمة.

أهمية الدراسة

تكمن اهمية الدراسة في النقاط التالية:

– إبراز أهمية التدقيق الداخلي في القدرة على تشخيص وتحسين الحالة المالية للمؤسسة.

– معرفة أهمية مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية التي تصب في مصالح المؤسسة.

أهداف الدراسة

تكمن اهداف البحث في النقاط التالية:

– التعرف على دور واهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة ومدى توفر خدماته في المؤسسة.

– ابراز اهمية الاداء المالي وقدرته على تشخيص الحالة المالية للمؤسسة.

– اظهار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي.

الدراسات السابقة

من بين الدراسات السابقة في موضوع الدراسة نذكر ما يلي:

1–زكرياء عبدي، نبيل حمادي "مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في بالمؤسسات الجزائرية" مجلة الواحات للبحوث والدراسات، نصت اشكالية الدراسة على ما يلي: **ما مدى مساهمة عناصر جودة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الجزائرية.** ولقد توصلت هذه الدراسة الى اهم النتائج التالية:

– توصل الباحثان الى وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والاداء المالي.

2–بلخادم ايمن، دايرة شمس الدين "دور التدقيق المالي في ضبط الاداء المالي للمؤسسة" مذكرة مقدمة لشهادة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، نصت اشكالية الدراسة على ما يلي : **ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.** ولقد توصلت هذه الدراسة الى اهم النتائج التالية:

– يساهم التدقيق الداخلي في هيكلة وتحسين اداء مالي فعال.

– الأداء المالي وسيلة حتمية لقياس الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية والصناعية.

3–قمان عمر، بن العربي عباس "دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية للتأمينات CAAT" مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، نصت اشكالية الدراسة على ما يلي: هل هناك دور جوهري لوظيفة التدقيق الداخلية لتحسين الأداء المالي في الشركة الجزائرية للتأمينات. ولقد توصلت هذه الدراسة الى اهم النتائج التالية:

– هناك درجة عالية من الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي في الشركة الجزائرية للتأمينات CAATوهذا يؤكد أهمية البنك وانعكاسه على تحسين الأداء المالي لها.

المنهج المتبع

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري لتوضيح أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، وعلى أدوات التحليل ودراسة حالة في الجزء التطبيقي في الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز وحدة المسيلة.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **البعد الموضوعي للدراسة:**

يتمثل في التطرق للتدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة وتدقيق القوائم المالية باعتبارها منطلق لحساب مؤشرات الأداء المالي.

- **البعد المكاني للدراسة:**

تمت الدراسة الميدانية في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز والكائن مقرها بولاية المسيلة.

- **البعد الزمني للدراسة:**

تم الاعتماد على المعطيات المالية والوثائق المالية المقدمة في الفترة الممتدة ما بين2020 و2022.

خطة الدراسة

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع تم تقسيم هذا البحث الى فصل نظري وفصل تطبيقي، حيث عالج الفصل الأول الجانب النظري لدور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي حيث

تضمن ثلاث مباحث، المبحث الاول ماهية التدقيق الداخلي بصفة عامة، والمبحث الثاني حول الإطار النظري لتقييم الأداء المالي، اما المبحث الثالث حول فعالية التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي.

اما بالنسبة للفصل الثاني الذي يتعلق بالجانب التطبيقي خصص لدراسة حالة واكتشاف واقع دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الاداء المالي.

الفصل الأول

تمهيد

لقد ادى التطور العلمي والتكنولوجي الذي مس بيئة الاعمال الى الزامية تطور التدقيق الداخلي، حيث أن التدقيق الداخلي نشأ كوظيفة رقابية تساعد على اكتشاف الغش والاخطاء داخل المؤسسة.

ثم أصبح التدقيق الداخلي يرتكز على النواحي المالية من خلال تقييم مدى الاجراءات الموضوعية وحماية الممتلكات والأصول، وقد اتسع نطاق التدقيق الداخلي ليشمل استخدام النسب والمؤشرات المالية ليساهم في تحسين الاداء المالي، ليلعب الدور الفعال في توجيه المؤسسات.

ومن أجل ذلك تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الاول: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: الإطار النظري لتقييم الأداء المالي

المبحث الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي مع ظهور الشركات الكبرى في القرن التاسع عشر حيث بدأ استخدامه في الولايات المتحدة الأمريكية، لتقييم وتحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان تطبيق السياسات والاجراءات المناسبة ومع تزايد حجم المؤسسات وتعقيد عملياتها، أصبح التدقيق الداخلي أكثر أهمية في تحقيق اهداف المؤسسة.

ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى مفاهيم عامة حول التدقيق

المطلب الاول :ماهية التدقيق

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة التي ظهرت عبر الزمن نتيجة التغيرات والاحداث التي ولدت الحاجة لها، لما لها من أثر في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وقياس وتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة، لتحقيق أهدافها والحد أقصى ما يمكن من ظاهرة الفساد الإداري والمالي.

1.نشأة التدقيق

لقد وجد التدقيق نظرا للحاجة لدى الإنسان الى مراقبة عملياته المالية والاقتصادية ،حيث يشير إلى أن مصطلح التدقيق بمعناه اللفظي"Audit" مشتق من الكلمة اللاتينية "Audire"ومعناه "يستمع" حيث يشير التاريخ الى أن قدماء المصريين، والإغريق والرومان كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يدققونها للتأكد من صحتها، ومع التطور انتشر استعمال التدقيق وتطور ليتوسع مفهومه حسب مراحل متعددة الى أن وصل إلى شكله الحالي في إعطاء الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي.(صديقي، 2003، صفحة 8)

2.تعريف التدقيق

وهناك العديد من التعريفات التي تطرقت الى التدقيق الداخلي، ونذكر منها:

"عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشاة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشاة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية(احمد حلمي جمعة ، 2011، صفحة 25)

ولقد جاء تعريف التدقيق على لسان جمعية المحاسبة الامريكية على انه: عملية منظمة ومنهجية"systematic" لجمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة (صالح الياس زوهري جليلة، 2020، صفحة 81)

كما عرفه خالد أمين كما يلي:"فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقائيا منظما قصد الخروج برأي فني محايد".(صديقي، 2003، صفحة 45)

ومن خلال ما سبق نستنتج أن التدقيق هو عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات لتقييم الأداء واتخاذ القرار المناسب، مع إعطاء رأي فني محايد.

المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

بدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي منذ إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941، حيث ساهم منذ إنشائه في تدعيم وتطوير وظيفة التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بالخدمات.

1.تعريف التدقيق الداخلي

اتسع نطاق التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة ليشمل **عدة تعريفات من بينها:**

"هو التدقيق الذي يتم من طرف شخص من داخل المؤسسة بحيث يقوم بعملية فحص الدفاتر والسجلات ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية، ويمثل التدقيق الداخلي أحد أدوات الرقابة يساعد الإدارة في تزويدها بالمعلومات ويخضع لسلطتها كونه يتم من طرف موظف في المؤسسة"(المطاردة، 2006 ، صفحة 25)

كما يعرف التدقيق الداخلي من طرف معهد المدققين الداخليين (IIA)على أنه: "وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المؤسسة لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المؤسسة للقيام بمسؤولياتهم بجدارة، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة"(نجاة، 2016)

وأيضا يعرف التدقيق الداخلي (IAASB)في معيار التدقيق الدولي (610) بأنه: تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المنشاة كخدمة للمنشأة و تشمل وظائفه من بين أشياء اخرى(الفحص والتقييم)مراقبة مدى كفاءة وفعالية (ملائمة) لرقابة الداخلية(احمد حلمي جمعة ، 2011، صفحة 47)

وعرف ايضا بأنه: عبارة عن نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي، صمم لإضافة القيمة لأجل تحسين عمليات المؤسسة، فهو يساعدها على تحقيق أهدافها عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة الداخلية وعمليات الحوكمة (لطفي، 2010، صفحة 67)

أما مفهوم التدقيق حرفيا فإنه يقصد به اجراءات فحص تنفذ لغرض التحقق من صحة الانشطة أو الأهداف غير أن للتدقيق مفهوما يقصد به طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجالات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وتقويمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة ونقل النتائج الى الأطراف المعنية.

من خلال مجمل التعريفات السابقة، يمكن أن نعرف التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة تضمن للمؤسسة الاقتصادية السير الحسن لعملياتها وتقدم توصيات لتحسينها، من خلال أسلوب منتظم يسمح بتجميع وتقييم أدلة التدقيق بكل موضوعية.

2.أهمية التدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف، إذ شهدت السنوات الأخيرة اهتماما مضطردا به من قبل الشركات في الدول النامية والمتقدمة، فأصبح عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في الشركة، والهدف من تطويرها هو رفع كفاءتها الإنتاجية. هناك عدد من العوامل التي ساعدت في إبراز أهمية التدقيق الداخلي وهي:

– المساهمة في ضمان جودة التنظيم: فتتضمن جودة العمليات الالتزام بالسياسات والإجراءات واللوائح الداخلية لضمان انجاز التنظيم لأهدافه.

– ضمان الاستمرارية في عملية المراقبة حيث أن التقييم، التوصيات والتقارير التي تعدها المراجعة الداخلية، تتم بصفة مستمرة خلال السنة، مما يحقق الشعور بالراحة لدى أصحاب المصلحة، كما أن الاستمرار يمكن الإدارة من تنفيذ الإصلاحات والتحسينات في التوقيت الملائم.

– الحاجة إلى معلومات لاتخاذ القرارات الإدارية.

– التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية.

– تحديد وتقييم الخاطر من أجل التأكد من وجود حماية كافية للأصول.

– قياس وتقويم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.

– تقديم الاقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المنشاة.(عويدة، 2022، صفحة 17)

3.أهداف التدقيق الداخلي

كان الهدف من التدقيق الداخلي في بداية نشوئه هو اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، وقد تطورت هذه الأهداف لتشمل تحديد دقة ومصداقية المعلومات المالية والتشغيلية، وتحديد مخاطر الشركات وتخفيضها إلى الحد الأدنى، والتحقق من إتباع السياسات والإجراءات الداخلية واللوائح والقوانين الخارجية، والاستخدام الكفء للموارد ومساعدة إدارات الشركة على القيام بمسؤولياتهم بكفاءة وفاعلية من خلال تزويدهم بالتحليلات والمعلومات الملائمة.(عويدة، 2022، صفحة 18)

ويمكن تلخيص أهم الأهداف في النقاط التالية:

– التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعة والسياسات الادارية من قبل الادارة العليا للمؤسسة وتقسمها وابداء الراي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا وسد الثغرات التي تؤدي الى ضياع اموال المؤسسة وهنا يقوم المسؤولين عن التدقيق الداخلي بكتابة تقارير عن تقييم الخطط المنفذة.(عواطف، 2009، صفحة 88)

– التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المؤسسة من جميع أنواع الخسائر أو السرقة.

– الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تعدها إدارة المؤسسة.

– التحقق من مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة ومقدار تحملهم لمسؤولياتهم.

– تقييم نوعية قياس درجة كفاءة الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملين القيام بها.

–مصداقية وإمكانية الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية المقدمة من طرف الإدارة.

–القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير النتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.(هشام، 2021)

4.أنواع التدقيق الداخلي

من خلال ظهور انواع كثيرة للتدقيق الداخلي يمكننا ارجاع السبب هو الوصول الى طرف وامكانيات تحقيق اهداف التدقيق الداخلي وذلك من خلال اجراء مجموعة من انواع التدقيق المتمثلة في:

1.4 التدقيق المالي: هو التدقيق الكامل و المنظم للقوائم المالية و السجلات المحاسبية و العمليات المتعلقة بها لتحديد مدى تطابقها للمبادئ المحاسبية و السياسات الادارية.

2.4 التدقيق التشغيلي: ويطلق عليه التدقيق الاداري و التدقيق الوظيفي و يشير الى عملية التدقيق التي تهدف الى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة معينة و يقصد بها الفحص و التقييم لعمليات المؤسسة بهدف

اعلام الادارة اذا كانت العمليات المخططة قد نفذت وفق السياسات و الخطط المتعلقة بالأهداف كما يتضمن تقييم مدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة. (هشام، 2021)

3.4 تدقيق الالتزام بالسياسات: يهدف الى التأكد من مدى التزام المؤسسة بالسياسات و الإجراءات والقوانين، والتعليمات الحكومية المعمول بها مع تحديد درجة الالتزام، الاضافة الى التأكد من التزام كافة المستويات الادارة الداخلية بالقوانين و اللوائح و التعليمات التي تتعلق بالنظام الداخلي الخاص.

4.4 تدقيق نظم المعلومات: يقصد به التدقيق الالكتروني عملية تطبيق اي نوع من الانظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التغطية و الرقابة و توثيق اعمال التدقيق و تدقيق عمليات وبيانات الحاسب الالي ونظام المعلومات المستخدمة في المؤسسات يعتبر من المهام الاساسية في التدقيق المالي ومما يزيد من اهمية و ضرورة تدقيق عمليات و بيانات الحاسب الالي في تلبية حاجة اعمالها اضافة الى الدور الرئيسي و الذي تلعبه انظمة المعلومات الالكترونية في اداء المهام اليومية و في اعداد التقارير التي يعتمد عليها المدراء في اتخاذ قراراتهم.(الوردات، 2014، صفحة 237)

المطلب الثالث: وظائف ومعايير التدقيق الداخلي

في هذا المطلب سنبدأ أولا بوظائف التدقيق الداخلي ثم التطرق إلى المعايير

1.وظائف التدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي كألية رقابة للحد من احتيالية المؤسسة الابداعية تتمثل في انها اداة رقابية في الحد من التأثير السلبي الذي تخلقه ممارسة اساليب المحاسبية الابداعية حيث تتمثل الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي في:

1.1 تحديد كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية في المنشاة : تقوم الادارة بالتخطيط والتنظيم والاشراف بطريقة توفر ضمان معقول بان الاهداف والغايات سوف يتم تحقيقها ولذلك فان جميع انظمة وعمليات وانشطة المنشاة خاضعة للتقييم عن طريق التدقيق الداخلي.

2.1 قابلية المعلومات للاعتماد عليها : يجب ان تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة ومفيدة وأن تكون قدمت في الوقت المناسب.

3.1 حماية الاصول : يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة البحث في الخسائر الناتجة عن السرقة، والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المنشأة لذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سواء استخدام الأصول وحمايتها من المخاطر المحتملة وذلك من خلال التأمين عليه.

4.1 الوصول الى الاهداف و الغايات : يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي في تحديد فيما إذا كانت متوافقة مع الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.

5.1 منع واكتشاف الغش و الاحتيال : تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المنشأة وعلى المدقق الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة (الوردات، 2014)

2.معايير التدقيق الداخلي

أدت التطورات الاقتصادية الدولية الى ضرورة وضع معايير وتطبيقها في كافة القطاعات من اجل تنظيم ممارسة العمل يعتبر التزام المدققين بالمعايير المنظمة لأعمالهم مؤشرا على موضوعية وجودة عملهم، وعليه فإنه من الضروري أن تكون أدلة الاجراءات الخاصة بأعمال التدقيق معد على أساس المعايير المهنية.

1.2تعريف معايير التدقيق الدولية ISA: قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق.(التميمي، 2004)

2.2تعريف المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي IIA :هي مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى مبادئ، وتتألف من تصريحات توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتقييم فعالية الأداء، وهي متطلبات واجبة التطبيق دوليا على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء، كما تضم تفسيرات توضح المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير. وتتألف المعايير من قسمين أساسيين هما معايير الصفات ومعايير الأداء(تغليسي، 2017)

1.2.2المجموعة الاولى: معايير الخصائص (السمات)

وتتناول سمات وخصائص المؤسسات والافراد الذين يؤدون انشطة التدقيق الداخلي، وتتكون من اربعة معايير رئيسية

- الغرض والسلطة و المسؤولية (1000)

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي ومع العناصر الالزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي (المبادئ الاساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير وتعريف التدقيق الداخلي(the institute of internal auditors)

- الاستقلالية والموضوعية (1100)

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.(the institute of internal auditors)

- المهارة والعناية المهنية الازمة (1200)

يتوجب على المدققين امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية.(الوردات، 2014، صفحة 169)

- برنامج التأكيد وتحسين الجودة (1300)

ينبغي على المدير التنفيذي للتدقيق ان يضع منهجا لتحسين الجودة، والرقابة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي. (the institute of internal auditors)

2.2.2المجموعة الثانية: معايير الاداء

تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي بإمكانها قياس أداء التدقيق الداخلي وهي تتضمن كل من المعايير التالية:

- ادارة نشاط التدقيق الداخلي (2000)

ورد في هذا المعيار بشأن كيفية اعداد خطة والتنسيق من قبل كبير المدققين لتحديد اولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع الاهداف التنظيمية (احمد حلمي جمعة ، 2011، الصفحات 85-86)

- طبيعة العمل (2100)

وذلك من خلال ان يقوم نشاط التقييم الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة من خلال اتباع اسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر. (the institute of internal auditors)

- تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (2200)

يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي، ويجب تدوين برنامج تدقيق لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر.(الوردات، 2014، صفحة 170)

- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي (2300)

حيث يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتوثيق المعلومات اللازمة لتحقيق اهداف مهمة التدقيق. (the institute of internal auditors)

- تبليغ النتائج (2400)

يتضمن هذا المعيار في كيفية توصيل المدققين النتائج المهمة مباشرة، وان تكون النتائج موضوعية وواضحة، مع تصحيح الخطأ والافصاح عن حالات عدم التوافق مع المعايير.(the institute of internal auditors)

- مراقبة سير العمل (2500)

فرض هذا المعيار على التدقيق الداخلي على وضع نظام لمراقبة متابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة.(الوردات، 2014، صفحة 170)

- التبليغ عن قبول المخاطر (2600)

في حالة اعتقاد الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية، وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن المسألة لم تُحّل، فإنه يجب عليه تبليغ المسألة إلى مجلس الادارة.(الوردات، 2014)

3.2.2المجموعة الثالثة: معايير التنفيذ

تشمل تطبيق كل من معايير الخصائص ومعايير الإداء في حالات محدده:

* اختيارات الالتزام

* التحقيق بالغش والاحتيال

* مشروع التقييم الذاتي للرقابة (الوردات، 2014)

المبحث الثاني: الإطار النظري لتقييم الأداء المالي

يعد التقييم المالي للشركة جانبا أساسيا لفهم الأداء المالي للمؤسسة. إنها أداة مهمة للمستثمرين والدائنين والمحللين لتقييم الصحة المالية للمؤسسة.

المطلب الأول: تعريف تقييم الأداء المالي وأهميته وأهدافه

يعد التعرف على الأداء المالي لموضوع البحث غاية في الأهمية فلا يمكن تناول موضوع تقييم الأداء المالي دون الإحاطة بمفهوم الأداء والأداء المالي.

1. تعريف الأداء

يرتبط مفهوم الأداء بشكل وثيق بالإدارة الإستراتيجية لأنه يعمل على تقييم أداء إدارة المؤسسة باستخدام مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية، قصيرة وطويلة الأجل1.(Jean-pierre, 2003)

كما أن الأداء سلسلة من النشاطات المرتبطة بوظيفة متخصصة أو نشاط جزئي تقوم به الإدارة لتحقيق هدف معين.(مبروكة، 2012-2013)

يعرف الأداء على أنه المخرجات والأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها لذا فهو مفهوم يعكس كلا من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها أي أنه مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى الى تحقيقها داخل المؤسسة2(المحسن، 2003-2004)

إذا يمكن القول إن الأداء هو مدى بلوغ الأهداف المرجوة بالاستخدام الأمثل للموارد باعتباره نظاما شاملا ومتكاملا وديناميكي.(الفتوح، 1999)

2. تعريف الأداء المالي

الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة لمواجهة المستقبل، وذلك من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حسابات النتائج ...(كلثوم، 2015)

ويعرف الأداء المالي على انه مدى مساهمة الأنشطة في خلق القيمة أو الفعالية في استخدام الموارد المتاحة، من خلال بلوغ الأهداف المالية بأقل التكاليف.(قوري، 2013)

3. تعريف تقييم الأداء لمالي

مقارنة الأداء الفعلي بمؤشرات سبق وتم تحديدها من قبل لإدارة المؤسسة بهدف اكتشاف الانحرافات ومن ثم العمل على تصحيحها وعادة ما تحصل المقارنة بالمعايير المحددة مسبقا بغرض معرفة كفاءة استخدام المؤسسة لمواردها والوقوف على الانحرافات وتصحيحها. (نفيسة، 2016-2017)

كما يعرف تقييم الأداء المالي على أنه "مجموعة الدراسات التي ترمي إلى التعرف على مدى قدرة وكفاءة المؤسسة من إدارة نشاطها في مختلف جوانبه الإدارية والإنتاجية والتقنية والتسويقية والتخطيطية... إلخ، خلال فترة زمنية محددة ومدى مهارتها في تحويل المدخلات أو الموارد إلى مخرجات بالنوعية والكمية والجودة المطلوبة، وبيان مدى قدرتها في تطوير كفاءتها سنة بعد أخرى، إضافة إلى تحسين درجة نجاحها في التقدم على الصناعات المثلية عن طريقة غلبها على الصعوبات، التي تعترضها وابتداع الأساليب الأكثر إنتاج او تطوراً في مجال عملها. (مريم، 2017)

يعرفه ريكر وآخرون على أنه تحديد إلى مدى استطاعة الأداة تحقيق المهام المحددة لها ومعرفة أسباب الانحرافات عن قياس الأداء المحدد وافتتاح أساليب معالجة النوامي الخارجية عن نطاق تحكم الإدارة وتقرير واعتماد القرار لتحسين الأداء.(جليلة، 2008-2009)

4. أهمية تقييم الأداء لمالي

يتمثل في تقويم أداء الشركات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة وتحديد جوانب القوة والضعف في المؤسسة وكذا الاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين، ويمكن حصر اهمية الأداء المالي في:

- تقييم ربحية المؤسسة.
- تقييم سيولة المؤسسة.
- تقييم تطور نشاط المؤسسة.
- تقييم مديونية المؤسسة.
- تقييم تطور توزيعات المؤسسة.
- تقييم تطور حجم المؤسسة.(نوفل، 2020)

5. أهداف تقييم الأداء المالي

يكمن تحديد أهداف تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية في النقاط التالية:

– أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه المؤسسات الناجحة. فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى المؤسسة أو الأسهم، التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها.

– أداة لتحفيز العاملين والإدارة في المؤسسة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها .

– أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أو لأداء أسهمها في السوق المالي في يوم محدد وفترة معينة.

– يهدف إلى تقييم أداء المؤسسات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة والضعف فيها والاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين.

– تقنية تسمح باختيار مدى استغلال الموارد المتاحة والمتوفرة داخل المؤسسة بشكل فعال وفق الأهداف المسطرة.

– يسمح الأداء المالي بتفادي الفوارق الناتجة مستقبلا من سوء التوازن في التسيير عموما التي تظهر بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المرتقبة. فالتقييم الأدائي يهدف أساسا إلى التحكم في الحدث قبل وقوعه.

– الكشف عن موطن الخلل والضعف في نشاط المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها.

– تشخيص المجالات التي تكون في حاجة إلى إجراءات تصحيحية والعمل على معالجتها.(بورنيسة، 2017)

المطلب الثاني: خصائص ومراحل عملية تقييم الأداء المالي

سنعرض في هذا المطلب خصائص ومراحل عملة تقييم الأداء المالي

2. خصائص تقييم الأداء المالي

تتمثل هذه الخصائص في:

– أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه المؤسسة الناجحة.

– أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة في لحظة معينة.

– أداة لتدارك الثغرات والمعيقات التي قد تظهر في مسيرة المؤسسة.

– أداة لتحفيز العاملين لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل.(جمعة، 2002)

3. مراحل تقييم الأداء المالي

إن عملية تقييم الأداء تمر بمراحل عدة نجملها بالآتي:

1.3 وضع توقعات الأداء: هي الخطوة الأولى في عملية التقييم، وعندها يتم وضع سياسة لذلك بالتعاون مع الطرفين، المؤسسة والعاملون، حيث يتم تعيين الأفراد المعنين بالتقييم وكذا القائمون به، وأيضا الاتفاق حول وصف المهام المطلوبة والنتائج التي ينبغي تحقيقها مع تحديد الفترات التي يتم فيها تقييم الأداء.(الكرخي، 2014)

2.3 جمع البيانات والمعلومات الإحصائية: حيث يتطلب عملية تقويم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة لعملية من نشاط المؤسسة والتي يمكن الحصول عليها من حسابات الإنتاج والأرباح والخسائر والميزانية العمومية والمعلومات المتوفرة عن الطاقات الإنتاجية والمستخدمات ورأس المال وعدد العامليين وأجورهم وغير ذلك، إن جميع هذه المعلومات تخدم عادة عملية التقييم خلال السنة المعنية، إضافة للمعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة.(الكرخي، 2014)

3.3 تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية: للوقوف على مدى دقتها وصالحيتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء، حيث يتعين تو فير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات.(الكرخي، 2014)

4.3 إجراءات عملية التقييم : باستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على أن تشمل عملية التقويم النشاط العام للمؤسسة أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها بهدف التواصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.(الكرخي، 2014)

5.3 التغذية العكسية :ينبغي على إدارة المؤسسة دراسة وتحليل نتائج التقييم واتخاذ الإجراءات المناسبة في تطوير كفاءة العامليين المطلوبة بلوغها، وهذا طبقا لما تحدده الإدارة، والتغذية العكسية ضرورية للتقدم المستقبل.(الكرخي، 2014)

6.3 اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم: في كون نشاط المؤسسة المنفذ كان ضمن الأهداف المخططة وأن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حصرت جميعها وأن أسباب قد حددت وأن الحلول اللازمة لمعالجة هذه الانحرافات قد اتخذت وأن الخطط وضعت للسير بنشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل.(حمدي، 2014)

7.3 وضع خطط تطوير الأداء: تمثل آخر مرحلة حيث يتم وضع الخطط التطويرية التي يمكن أن تنعكس وبشكل إيجابي على التقييم من خلال التعرف على جميع مهارات وقدرات وكذا قيم العامليين.(حمدي، 2014)

المطلب الثالث: الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي

هناك عدة أدوات لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية والغرض منها حماية أموال المودعين والمساهمين وغيرهم، نذكر منها:

1. تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التحليل المالي

قبل الغوص في المؤشرات وجب علينا التطرق الى بعض المصطلحات التي لها علاقة بالموضوع:

- **تعريف التحليل المالي**

يعرف على أنه النظام الذي تطبق من خلاله الأدوات التحليلية على القوائم المالية والبيانات المالية الأخرى من أجل تفسير الاتجاهات والعلاقات على النحو الثابت، ويمثل التحليل المالي في جوهرة تحويل البيانات إلى معلومات، ومن ثم المساعدة على أداء عملية تشخيصية هدفها مسح وفحص والتنبؤ بالمعلومات. (حماد، 2006)

- **تعريف النسب المالية**

تعرف النسب المالية على أنها العلاقة بين البسط والمقام، وقيم البسط والمقام هي البيانات والأرقام التي تعرضها الميزانية العمومية وقائمة الدخل، شرط ان تكون العلاقة مرتبطة بالأداء ومفسرة له. (الزبيدي، 2004)

أو هي علاقة بين قيمتين ذات معنى على الهيكل أو الاستغلال وتؤخذ هذه القيمة من جداول تحليل الاستغلال أو من الميزانية أو منهما معا.

- **تعريف المؤشر**

المؤشر هو أداة مرجعية لقياس الأداء، يكون في معظم الحالات في شكل رقمي يعبر عن عملية قياس لجانب معين من جوانب الأداء المنجز يسمح للمحلل أو المسير في المؤسسة بمقارنة النتائج المحققة مع المعايير المرجعية المستهدف (عوادي، 2021)

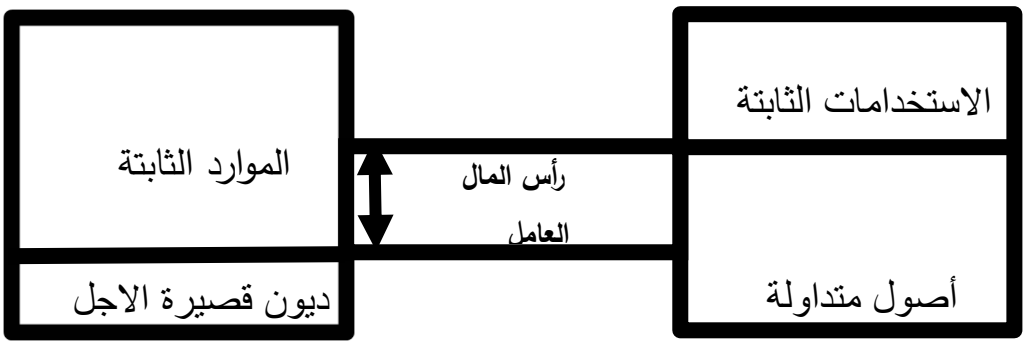
1.1 رأس المال العامل FRNG

يعتمد في تقييم الأداء المالي على رأس المال العامل الصافي الإجمالي.

1.1.1 تعريف رأس المال العامل: يعتبر رأس المال العامل أداة من ادوات التحليل المالي المستعملة في تقييم البنية المالية للمؤسسة والحكم على مدى توازنها المالي، خاصة على المدى القصير وذلك بتاريخ معين، ويتمثل ذلك الجزء من الاموال الدائمة المستخدمة في تمويل جزء من الأصول المتداولة بعد تمويل كل الأصول الثابتة(نور م.، 2008)

كما في الشكل التالي:

شكل رقم 1 : رأس المال العامل



من إعداد الطالبتين

2.1.1 كيفية حساب رأس المال العامل: يتم حساب رأس المال العامل بالطريقتين التاليتين:

- من أعلى الميزانية

رأس المال العامل =الأموال الدائمة _ الأصول الثابتة

- من أسفل الميزانية:

رأس المال العامل =الأصول المتداولة _ الخصوم المتداولة

3.1.1 حالات رأس مال العامل

-**الحالة الأولى:** رأس المال العامل موجب (الأموال الدائمة أكبر من الأصول الثابتة): في هذه الحالة يعبر رأس المال العامل عن فائض الأموال الدائمة المتبقي بعد تمويل كل الأصول الثابتة، أي المؤسسة استطاعت تمويل جميع استثماراتها بواسطة مواردها المالية، وحققت فائض تمثل في رأس المال العامل(قريشي، 2006)

-**الحالة الثانية :** رأس المال العامل سالب (الأموال الدائمة أقل من الأصول الثابتة): في هذه الحالة الأموال الدائمة غير كافية لتمويل جميع الاحتياجات المالية الثابتة حيث يلي جزء منها هذه الأموال الدائمة غير كافية لتمويل جميع الاحتياجات المالية الثابتة حيث يلبي جزء منها هذه الاحتياجات فقط، مما يستدعي البحث عن موارد مالية أخرى لتغطية العجز في التمويل. (قريشي، 2006)

-**الحالة الثالثة:** رأس المال العامل معدوم (الأموال الدائمة تساوي الأصول الثابتة): وهي حالة نادرة الحدوث أي تمثل حالة التوافق التام في هيكل الموارد و الاستخدامات وتمثل الوضع الأمثل لتسيير عملية تمويل الاحتياجات المالية في المؤسسة.(قريشي، 2006)

2.1احتياج رأس المال العاملBFR

ان تحليل رأس المال العامل يقودنا الى دراسة وتحليل كل من احتياج رأس المال العامل والخزينة الصافية

1.2.1 تعريف احتياج رأس المال العامل :هي احتياجات التمويل الناشئة بفعل دورة الاستغلال وخارج الاستغلال، وذلك بسبب الاختلاف الزمني بين التدفقات الحقيقية والتدفقات التمويلية الموافقة(ساحل، 2016)

2.2.1 كيفية حساب احتياج رأس المال العامل : يحسب احتياج رأس المال العامل كالتالي :

الاحتياج في رأس المال العامل = (الأصول المتداولة – خزينة الأصول) – (ديون قصيرة الاجل – خزينة الخصوم)

3.2.1 حالات احتياج رأس مال العامل

-**الحالة الأولى:** إذا كان BFR موجبا : معناه أن احتياجات التمويل الدورية تفوق موارد التمويل الدورية، مما يعني وجود عجز في تمويل دورة الاستغلال م يستدعي وجود رأس مال عامل صافي موجب يساوي عل الأقل قيمة العجز حتى تكون المؤسسة قادرة عل الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل

-**الحالة الثانية:** إذا كان BFR سالبا : معناه ان احتياجات التمويل الدورية أقل من موارد التمويل الدورية، أي وجود فائض في تمويل دورة الاستغلال، هذه الحالة لا تستدعي رأس مال عامل صافي موجب، أما في حالة ما إذا كان رأس المال العامل الصافي موجب فهذا معناه أن المؤسسة قد حققت فائضا في تمويل دورة الاستثمار وفائضا في تمويل دورة الاستغلال

-**الحالة الثالثة:** إذا كان BFR معدوما : معناه ان احتياجات تمويل الدورية تساوي موارد التمويل الدورية، وهي حالة توازن الاستغلال، لكن هذه الحالة قد تكون خطيرة على المدى القصير إذا كان رأس المال العامل الصافي سالبا

باختصار:

إذا كان الفرق موجبا فان المؤسسة لم تغط كل احتياجات الدورة الاستغلالية بواسطة موارد الدورة العادية، بل لديها حاجة إلى وسائل مالية أخرى وعليها أن تبحث عن موارد إضافية لمواجهة هذه الاحتياجات، بالتالي تلجأ إلى مواردها تزيد مدتها عن الدورة، أو تحتاج إلى رأس المال العامل، والعكس صحيح في حالة سلبية النتيجة.(فتحي، 1991)

3.1الخزينة الصافية TN

والآن حان دور الخزينة الصافية

1. 3.1تعريف الخزينة الصافية : تعبر الخزينة عن القيم المالية التي يمكن أن تتصرف فيها المؤسسة لدورة معينة، فهي تنتج إما عن صافي القيم الجاهزة، أو عن الصافي بين رأس المال العامل واحتياجات رأس المال العامل. أي القيم السائلة التي تبقى فعلا تحت تصرف المؤسسة بعد طرح احتياجات رأس المال من رأس المال العامل من رأس المال العامل.(فتحي، 1991)

2.3.1 كيفية حساب الخزينة الصافية : يمكن حسابها بالطريقتين التاليتين :

الخزينة الصافية = رأس المال العامل الصافي – احتجاجات رأس المال

الخزينة الصافية = خزينة الأصول – خزينة الخصوم

2. تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية

يتم إعداد الميزانية المالية وفق لقواعد النظام المحاسبي المالي الجديد بغرض تحديد الذمة المالية للمؤسسة بحيث يتم تحليلها من خلال حساب مجموعة من النسب المالية تتمثل فيما يلي:

1.2 نسب السيولة : تشير هذه النسبة إلى ما مقدار الأصول المتداولة التي ينبغي توفرها لتغطية الخصوم المتداولة فورا، باستثناء المخزون حيث يصعب بيع المخزون حالا أو أن قيمته السوقية أقل من قيمته الدفترية أو أعلى منها.(الخفاجي، 2004)

1.1.2تعريف نسب السيولة : تعرف بانها قدرة الادارة على الوفاء بتسديد التزاماتها المستحقة على المنشاة في تاريخ استحقاقها باستخدام أصولها السائلة والشبه سائلة (الأصول المتداولة) دون تحقيق خسائر(سابقة)

تنقسم نسبة السيولة الى ثلاث مجموعات اساسية تتمثل فيما يلي:

1.1.1.2 نسبة التداول

تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على تغطية الديون قصيرة الأجل بأموالها المتداولة والتي يمكن تحويلها إلى سيولة نقدية في المواعيد التي تتفق مع تواريخ الاستحقاق وتحسب بالعلاقة التالية: (عوادي، 2021)

نسبة التداول = الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة (ديون قصيرة الأجل)

إن ارتفاع هذه النسبة يعني استقرار التدفق النقدي الداخل مما يطمئن الدائنين قصيري الأجل، بينما الارتفاع الكبير لهذا المؤشر قد يعني وجود نقد معطل لدى المؤسسة أو زيادة بحجم المخزون السلعي لديها أو ارتفاع قيمة حسابات الذمم المدينة(الشبيب، 2007)

2.1.1.2 نسبة السيولة السريعة

تقيس هذه النسبة درجة السيولة السريعة المتاحة حالا للوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل وتحسب بالعلاقة التالية:(اللطيف، 2006)

نسبة السيولة السريعة = (مجموع الأصول المتداولة –المخزون السلعي) ÷ مجموع الخصوم المتداولة

3.1.1.2 نسبة المركز المالي

وتوضح هذه النسبة مدى إمكانية سداد الالتزامات قصيرة الأجل، وهي تعطى مؤشرا للإدارة أنه في خلال أسو ء الأوقات يمكن سداد الالتزامات قصيرة الأجل، وتعتبر الأصول شبه النقدية هي كل ما يمكن تحويله إلى نقدية خلال فترة وجيزة مثل الأوراق المالية القابلة للتداول في البورصة وتحسب كالتالي:

نسبة المركز المالي= (قيمة الأصول المتداولة – (اوراق القبض + المخزون السلعي) ÷ قيمة الخصوم المتداولة)

2.2 نسب التمويل: هي مجموع النسب التي تفيد المحلل المالي في تشخيص التوازنات المالية للمؤسسة على المدى المتوسط والطويل(شيحة، 2010) وتتمثل في النسب التالية:

1.2.2 نسبة التمويل الدائم: تقيس هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة باستخدام الأموال الدائمة وتدل على نسبة تغطية الاصول الثابتة بواسطة الأموال الدائمة

وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة ÷ الأصول الثابتة

2.2.2 نسبة التمويل الذاتي : تعتبر هذه النسبة مصدر دائم تستخدم في تمويل الأصول الثابتة للمؤسسة بمواردها الخاصة، وتبين هذه النسبة مدى امكانية المؤسسة في تمويل أصولها الثابتة بواسطة أموالها الخاصة.

وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة التمويل الذاتي = الأموال الخاصة ÷ الأصول الثابتة

3.2.2 نسبة الاستقلالية المالية : من خلال هذه النسبة تتم مقارنة الأموال الخاصة بمجموع الخصوم و يجب ألا تنخفض هذه النسبة عن ½ ، وإلا فقدت المؤسسة استقلاليتها لأن مواردها المشكلة بأكثر من 50 % من الديون.

وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة ÷ مجموع الخصوم

4.2.2 نسبة قابلية التسديد : تقيس هذه النسبة مدى قابلية المؤسسة للوفاء بديونها بمقارنة مجموع الديون بمجموع الأصول.

وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة قابلية التسديد = مجموع الديون ÷ مجموع الأصول

3.2نسبة الربحية: تعكس نتائج هذه المجموعة من النسب كفاءة وفاعلية اداء المنشاة في توليد الأرباح وتعظيم الربحية المتحققة من النشاط التشغيلي للمنشاة، اوهي مؤشر يوضح مدى الكفاية التي صاحبت انجاز العمليات التي قامت بها مؤسسة خلال فترة زمنية.(نور م.، 2008)

ومن بين الربحية نذكر أهمها:(نفيسة، 2016-2017)

1.3.2 العائد على حقوق الملكية: وهو مؤشر مهم للمساهمين، فيقيس كفاءة الأسهم في استخدام أصولها لتوليد الربح، ويحسب كالتالي:

العائد على حقوق الملكية= النتيجة الصافية ÷ حقوق الملكية

2.3.2 العائد على الأصول: يقيس معدل العائد على لجمالي الأصول المستخدمة في المؤسسة، ويحسب بالطريقة التالية:

العائد على الأصول= النتيجة الصافية ÷ إجمالي الأصول

4.2نسب النشاط: هي النسب التي تقيس مدى فاعلية المشروع في استخدام الموارد المتوفرة لديه. وتضمن جميع هذه النسب ضرورة وجود توازن مناسب بين المبيعات وبين حسابات الأصول المختلفة مثل المخزون ونسب الأصول الثابتة وغيرها (الحناوي، 2000)وتتمثل هذه النسب في الآتي:

1.4.2 معدل دوران المخزون: تشير هذه النسبة إلى عدد مرات تصريف المخزون لدى الشركة وكلما زادت هذه النسبة كلما كان ذلك في صالح الشركة حيث تستطيع الشركة أن تحقق أرباحا كبيرة باستخدام هامش ربح أقل من الشركات المماثلة والتي لديها معدل دوران مخزون أقل، وهي ميزة تنافسية كبيرة يمكن الاستفادة منها(سفيان، 2017-2018)

ويحسب بالطريقة التالية:

معدل دوران المخزون= المبيعات ÷ متوسط المخزون

2.4.2معدل دوران المدينين: ويعتبر هذا المعدل مؤشرا لمدى ملائمة حجم الاستثمار في الذمم، ويلقى بالتالي الضوء على مدى ملائمة سياسة الائتمان وسياسة التحصيل(هندي، 2003)

ويحسب بالطريقة التالية:

معدل دوران المدينين= المبيعات الآجلة ÷ متوسط حسابات المدينين

3.4.2 معدل دوران الأصول المتداولة: ويعتبر هذا المعدل مؤشرا لمدى الكفاءة في إدارة هذا النوع من الأصول وتوليد المبيعات منه ويحسب بالعلاقة التالية:

معدل دوران الأصول المتداولة= صافي المبيعات ÷ الأصول الثابتة

5.2 نسب المردودية: تعرف المردودية بانها قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح بصفة دائمة في لطار نشاطها.(ميلود، 2010)

1.5.2 المردودية التجارية: هي المردودية التي تحققها المؤسسة من خلال مجموع مبيعاتها، حيث تعكس الربح المحقق من المبيعات الصافية وتعرف بالصيغة الرياضية التالية(Ramage, 2001):

المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية ÷ رقم الأعمال السنوي الصافي

2.5.2 المردودية الاقتصادية: تهتم المردودية الاقتصادية بالنشاط الرئيس، وتستبعد النشاطات الثانوية وذات الطابع الاستثنائي، حيث تحمل في مكوناتها عناصر دورة الاستغلال ممثلة بنتيجة الاستغلال من جدول حسابات النتائج والأصول الاقتصادية من الميزانية.(قريشي، 2006)

المردودية الاقتصادية = نتيجة الاستغلال بعد الضريبة ÷ الأصول الاقتصادية

3.5.2 المردودية المالية: تهتم المردودية المالية بإجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر والحركات المالية، حيث نأخذ النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج والأموال الخاصة من الميزانية.

المردودية المالية = نتيجة الدورة الصافية÷ الأموال الخاصة

المبحث الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي

يعتبر التدقيق الداخلي من الوظائف بالغة الأهمية في المؤسسة الاقتصادية، وهذا يعود الى الدور الرئيسي الذي يلعبه في فحص وتقييم كافة أنشطة المؤسسة لتحسين الأداء المالي للمؤسسة. وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى هاته العناصر.

المطلب الاول :دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي

تسعى كل المؤسسات الاقتصادية الى تحقيق اهدافها واستمرارية نشاطها وتحسين أدائها من اجل ذلك نجد التدقيق الداخلي هو الاداة الفعالة والانسب لتحسين الاداء، وتبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع، وبذلك يتم تشخيص الوضع المحيط وتحديد درجة الخطر الناجم ومن ثم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك، ليبدأ المدقق بتنفيذها مع العمل على ضبط الاداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مديرية التدقيق، ويقوم بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص، يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار و تساهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية.

تكتسي التقارير التي يعدها المدقق أهمية بالغة للإدارة العليا بإعطاء التوضيحات واقتراح التحسينات، ويعطي هذا التقرير قيمة مضافة للمتعاملين مع المؤسسة وهذا يساعد المؤسسة في جملة من القرارات كقرار الاستثمار والتمويل حيث تعتمد الادارة العليا على هذه التقارير لاتخاذ القرارات التي تكون في صالحها، حيث أن اتخاذ الادارة العليا لتوصيات المدقق يساهم في التحسين من أداء المؤسسة المالي ويعطيها مركز تنافسي في السوق ويستوجب في ذلك تمتع مدقق الحسابات في المؤسسة بالاستقلالية الكافية للقيام بمهامه.

المطلب الثاني :دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

من بين الاهداف الرئيسية لنظام المراجعة الداخلية ضمان مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات والنظام المحاسبي التي تتمثل في القوائم المالية، فالتدقيق الداخلي يضمن وجود مؤشرات مالية سليمة ودقيقة تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة لمساعدة الادارة في تقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات التي تساهم في تحسين اداء المؤسسة. (غزالة، 2017)

يتحدد دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي من خلال اتخاذ قرارات مهمة في المؤسسة وهذا ما سوف نتحدث عنه في هذا المطلب:

1.ماهية عملية اتخاذ القرار

يمثل القرار عملية أساسية في المؤسسة ونقطة البداية بالنسبة لجميع أنشطتها التي تقوم بها المؤسسة داخلها وخارجها.

مفهوم القرار: عرف القرار على انه الاختيار بين بديلين أو أكثر، كما يعرف على أنه " اختيار واعي من بين بديلين فأكثر تم تحليله، يتبعه فعل أو إجراء لتنفيذ هذا الاختيار" (حريم، 2006، صفحة 105)

2.عناصر اتخاذ القرار

تحتاج عملية اتخاذ القرار الى مجموعة من العناصر وهي:

– **متخذ القرار** : ويمكن أن يكون فردا أو جماعة أو جهة معينة، ويتمتع عادة متخذ القرار بالسلطة التي تخول له بذلك.

– **موضوع القرار**: ويتمثل في المشكلة التي تحتاج من متخذ القرار بالبحث عن حل أو اتخاذ قرار معين حولها.

– **الأهداف والدافعية:** يعتبر القرار المتخذ سلوكا أو تصرفا معينا من أجل الوصول إلى هدف محدد، ومن المعلوم أن وراء كل سلوك دافع، ووراء كل دافع حاجة ينبغي اشباعها، لهذا لا يتخذ القرار إلا إذا توفر دافع لتحقيق هدف معين.

– **البيانات والمعلومات:** يجب جمع معلومات من الماضي والحاضر والمستقبل من اجل اتخاذ القرار الصحيح وتعتبر عملية توفير المعلومات عن المشكلة بالكمية الكافية وبالنوعية اللازمة وفي الوقت المناسب مسألة أساسية في اختيار القرار المناسب، لذلك تساهم نظم المعلومات الإدارية المحسوبة في توفير المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار.

– **البدائل:** يمثل البديل مضمون القرار الذي سوف يتم اتخاذه لحل مشكلة معينة، ونادرا ما يتوفر حل أو بديل واحد للمشكلة، ولذلك على متخذ القرار أن يختار البديل الأفضل والأنسب بين البدائل المتاحة لحل المشكلة. (د العيد محمد)

3.مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار

يعتبر التدقيق الداخلي احد اهم الاليات التي لها دورا هاما في تفعيل وارساء عملية اتخاذ القرار المناسب، من خلال رفع مستوى الثقة في المعلومات المقدمة وذلك بتوفير معلومات ذات جودة ونوعية

عالية فقد انتقل من مرحلة اكتشاف الغش والخطأ إلى مساعدة الادارة في القيام بمهامها، و تقديم توصيات واستشارات ومتابعة تنفيذها، وبالتالي أصبح للتدقيق الداخلي دور في اتخاذ القرار لأجل تحقيق أهداف المؤسسات، والتقليل من المشاكل والمخاطر فيها، وذلك بالتخطيط الجيد، واستخدام الموارد المتاحة واستغلالها بكفاءة للحصول على التمويل المالي، ومراجعة كافة النشاطات والعمليات المتعلقة بالمؤسسة والعمل على ضبط الاداء، وتقديم استشارات وتوجيهات في حالة حدوث خطر او انحراف في تنفيذ العمليات، وذلك من خلال التقارير التي تساهم في إضافة القيمة للمؤسسة، فالتقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي بالغة الاهمية بالنسبة للأطراف الداخلية والخارجية ذات العلاقة بالمؤسسة بسبب احتوائها على معلومات ذات مصداقية تؤثر على اتخاذ القرارات. (شناي، 2022)

المطلب الثالث: الدراسات السابقة حول دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي

يقوم هذا المطلب بجمع دراسات تتناول موضوعنا، نظرا لعدم وجود الكثير من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع بحثنا قمنا بالاعتماد على خمس دراسات بهدف استخلاص النتائج السابقة

1-دراسة تأثير الحوكمة والتدقيق على أداء المؤسسة (2,Eya Noubbigh201)،هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر الحوكمة والتدقيق على أداء المؤسسات، باستعمال نماذج بنال للمؤسسات التونسية المدرجة في البورصة بين 2002إلى 2005 ،وقد توصل الباحث إلى ان:

- تحسين الأداء يمر عبر نظام تخفيض التكاليف.
- التدقيق والحوكمة لهما أثر ذو دلالة على الأداء.
- نظام الرقابة الفعال يساهم حتما في تحسين الأداء المالي.

2-دراسة دور وظيفة التدقيق في ضبط الأداء المالي والإداري يوسف سعيد يوسف المدلل، 2007 هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور وظيفة التدقيق في ضبط الأداء المالي بشركات المساهمة الفلسطينية. وقد استعمل الباحث لدراسة الجانب التطبيقي استبانة وكذا تحليلها عن طريق(SPSS)،وتوصل إلى النتائج التالية:

- هناك دور كبير للتدقيق في الأداء المالي.
- توجد علاقة كبيرة بين التدقيق والأداء المالي.
- تقوم وحدات التدقيق بدور جيد في تقييم نظام الرقابة. (زكرياء عبدي، 2019)

3–دراسة بعنوان إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية هدفت هذه الدراسة على الاعتماد على دراسة حالة في المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة ،والذي يتوفر على مصلحة للتدقيق الداخلي تقوم بمراقبة سير عمليات المركب.

حيث توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها وجود علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي بتحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال القوائم المالية والمؤشرات والنسب المالية.(سبتي إسماعيل ،بوفنارة هاجر ، 2022)

4–دراسة بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصاديةCAAT.

حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي على مستوى شركة الجزائرية للتأمينات.

فقد تم توزيع الاستبيان على مجتمع الدراسة المكون من الموظفين ذوي العلاقة بوظيفة التدقيق الداخلي حيث تم التوصل إلى النتائج التالية:

– هناك درجة عالية من الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي في شركة CAAT وهذا يؤكد أهمية البنك وانعكاسه على تحسين الأداء المالي لها.

– تطوير وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر من الأولويات لتحسين الأداء المالي(قمان عمر ،بن العربي عباس، 2022)

5– دراسة بعنوان ملامح تطبيق التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية، 2021حيث هدفت الدراسة الى التعرف على مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري في الجماعات المحلية، حيث اعتمدت في جمع البيانات والدراسات السابقة ذات الصلة.

وتم التوصل الى النتائج التالية:

– اهتمام الموظفين بأهمية وجود وظيفة التدقيق الداخلي في الجماعات المحلية.

– تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين تسيير الجماعات المحلية من خلال ضبط الأداء المالي.

– توسيع نطاق ومسؤوليات عمل وظيفة التدقيق الداخلي يؤدي إلى تسهيل عمل المدققين الخارجيين.

ومن خلال التطلع على الدراسات السابقة وجدنا حالة تخالف الدراسات السابقة

–دراسة بعنوان " The Effect Of Internal Audit Function On The Financial Performance Of TertiaryInstitution In NigeriaOjong Ejohndifon حول وظيفة التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسات التعليم العالي في نيجيريا حيث تم جمع البيانات باستخدام الاستبيانات ودليلا لمقابلة وكذلك مراجعة الوثائق والسجلات المتاحة حيث كشفت الدراسة أن الإدارة العليا هي التي بادرت بجميع أنشطة الكلية. وفيما يتعلق بفاعلية التدقيق الداخلي وجدت الدراسة أن قسم التدقيق الداخلي بالكلية ليس به عدد كاف من الموظفين ولا يؤدي واجباته بدرجة أكبر من الاستقلالية عن الإدارة. كما وجدت الدراسة أن هناك خللا في نموذج التدقيق الداخلي بالكلية حيث توصلت إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي ليس لها تأثير كبير على الأداء المالي وأن عمل قسم التدقيق ليس له الاستقلالية الكافية عن الإدارة.(قمان عمر ،بن العربي عباس، 2022)

ومن خلال الدراسات السابقة يمكننا القول ان التدقيق الداخلي يعمل في المؤسسة الاقتصادية على تحسين الأداء المالي، وذلك من خلال تحقيق أهداف مهمة التدقيق وهو يتوافق مع كل الدراسات التي سبق الإشارة إليها ماعدا دراسةOjong Ejohndifon.

خلاصة الفصل الاول

أصبح التدقيق الداخلي ذو اهمية بالغة في وقتنا الحالي، فالإدارة لا يمكنها الاستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي كونه نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى حماية أصول وممتلكات المؤسسة من خلال تحديد قابلية ومصداقية المعلومات.

كما تعتبر عملية الأداء المالي للمؤسسة من اهم العمليات في مجال الرقابة التي من خلالها تقاس كفاءة الأداء المالي للمؤسسة ومدى جودة استخدامها وتحقيق أهدافها

وهنا تكمن العلاقة بين التدقيق الداخلي والأداء المالي بغرض الوصول إلى الأهداف المسطرة المتمثلة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

الفصل الثاني

المبحث الأول: التعريف بميدان التربص الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

في هذا المبحث سيتم عرض لمحة تاريخية عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز وكذا التعريف بها وبأبرز مهامها.

المطلب الأول: ماهية الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

سيتم في هذا المطلب معالجة نشأة ونشاطات ومكونات الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

1.نشأة ونشاطات الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

إن ســـونلغاز هو المتعامل التاريـــــــخي في ميدان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر، مساهمته في تجسيد السياسة الوطنية للطاقة من خلال البرامج المهمة الخاصة بالربط بالطاقة الكهربائية وتلك الخاصــة بالربط بقنوات الغاز والتي سـمحت برفع نسـبة التغطية من الكهرباء إلى 99%ونسـبة انتشـار الغاز إلى حدود 59 %.

نشاطه الأساسي هو: إنتاج الطاقة الكهربائية ونقلها وتوزيعها ونقل الغاز وتوزيعه.

سنة 1947

في بداية القرن العشرين كانت هناك 16 مؤسسة، ذكر منها المؤرخ Daniel LEFEUVRE 15 فقط تتقاسم الامتيازات الطاقوية في الجزائر، وبموجب المرسوم الصادر في 05 جوان 1947 تم تأسيس شركة «EGA» "كهرباء وغاز الجزائر" «Electricité et Gaz d'Algérie»والتاريخ الفعلي لبداية نشاطها كان في 16 أوت 1947.

سنة 1969

تمت في 28 جويلية 1969 عن طريق المرسوم 59-69 الصادر في الجريدة الرسمية بتاريخ 01 أوت 1969 تأسيس سونلغاز .«**S**ociété **N**ational de l'**Él**ectricité et du **GAZ**»

سنة 1983

تمت أول إعادة هيكلة شهدتها المؤسسة بإنشاء فروع خاصة بالأشغال وهي:

- كهريفKAHRIF : للإنارة وإيصال الكهرباء الريفية.
- كهركيبKAHRAKIB: للتركيبات والمنشآت الكهربائية.
- قناغازKANAGHAZ: لإنشاء شبكة لنقل الغاز.
- إينرغاINERGA: للهندسة المدنية.
- التركيب ETTERKIB: للتركيب الصناعي.

سنة1991

تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC)
(Entreprise Publique à CaractèreIndustriel et Commercial) وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 475-91 المؤرخ في 14 ديسمبر 1991 وفي القانون رقم 280-95 الصادر في 17 سبتمبر 1995 يؤكد طبيعة المؤسسة الموضوعة تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم، مع العلم انها تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية.

سنة 2002

تم تحويل نظامها الأساسي إلى شركة ذات أسهم بموجب القانون رقم 02-01 الصادر في 2002/02/05 وهذا ما يسمح لها بتوسعة نشاطها في مجالات مختلفة وحتى خارج حدود البلاد.

سنة 2004

أصبحت سونلغاز مجمع شركات (holding de sociétés) منها من تمارس المهن الأساسية المتعلقة بنشاط المؤسسة وهي: SPE شركة إنتاج الكهرباء،GRTE شركة تسيير شبكة نقل الكهرباء،GRTG شركة تسيير شبكة نقل الغاز،SDC شركة توزيع الكهرباء والغاز وسط.

سنة 2017

لقد أقر المخطط التنظيمي الجديد إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز المسماة اختصارا (SDC) شركة ذات أسهم كنتيجة لضم شركات التوزيع للشرق والوسط والغرب من جهة وإلحاق شركة التوزيع للجزائر (SDA) من جهة أخرى وكان ذلك في 2017/04/04 برأس مال يفوق 64 مليار دينار جزائري، يتواجد مقرها الاجتماعي بـ 20 نهج محمد بوضياف بالبليدة تسهر على تسيير 52 مديرية توزيع متفرقة على 48 ولاية.

2.مكونات الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

يكرس النظام الأساسي الجديد لشركة سونلغاز مبدأ المجمع الصناعي المكون من (SONELGAZ-SPA)والفروع التابعة له، وبما أن الأنشطة التشغيلية قد تم تحويلها إلى شركاتها، فإن مجمع (SONELGAZ)يدير الآن المجموعة من خلال ممارسة مهام السياسة والاستراتيجية، وبهذه الصفة يقوم بإعداد وتنفيذ إستراتيجية التطوير الخاصة بالمجمع ككل، وكذلك سياسة الموارد المالية والبشرية، كما يهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق اللوائح وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.
ومن أجل ضمان مهامه الجديدة، لدى (SONELGAZ) هيكل تنظيمي عام جديد سنة 2017 من خلال تجميع الفروع وتشكيلها في أربعة أقطاب رئيسية وهي:

1.2 قطب الصناعات الطاقوية (Pôle des Industries Energétiques): مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE، شركة الكهرباء والطاقات المتجددة SKTM، الشركة الجزائرية لتسير شبكة نقل الكهرباءGRTE، الشركة الجزائرية لتسير شبكة نقل الغازGRTG، مسير منظومة الكهرباءOS، شركة الكهرباء والهندسة الكهربائية CEEGالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC، شركة كهرباء سكيكدةSKS، شركة كهرباء ترقةSKT، شركة كهرباء البروقيةSKB، شركة كهرباء كدية الدروشSKD،

كما يساهم المجمع في الشركات التالية: الشركة الجزائرية للطاقةAEC، شركة كهرباء حجرة النوسSKHشركة تحلية مياه بحر الطارفTMBT، الطاقة الجديدة الجزائر NEAL شركة التشغيل والصيانة الجزائرية AOM.

2.2 قطب الأشغال والخدمات (Pôle des Travaux et Services): مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

شركة الأشغال للإنارة وايصال الكهرباء الريفية KAHRIF، شركة الأشغال والتركيب الكهربائي KAHRAKIB، شركة إنجاز القنوات KANAGHAZ، شركة إنجاز المنشآت الأساسيةINERGA، شركة التركيب الصناعي ETTERKIB، شركة الممتلكات العقارية للصناعات الكهربائية والغازية SOPIEG،

شركة النقل والشحن الاستثنائي للتجهيزات الصناعية والكهربائية TRANSMEX، الشركة الجزائرية لتقنية المعلومات SAT INFO، شركة طب العمل للصناعات الكهربائية والغازية SMT، صندوق الخدمات الاجتماعية والثقافيةFOSC ، صيانة وخدمات السيارات MPV، نزل المزارعين HMP، معهد التدريب على الكهرباء والغازIFEG ، شركة أنظمة المعلومات ELIT، مركز البحث وتطوير الكهرباء والغاز CREDEG،

كما يساهم المجمع في الشركات التالية: شركة الخدمات الهندسية الجزائريةALGESCO ، شركة نشر مناقصات قطاع الطاقة والمناجم BAOSEM، شركة اتصالات الطاقة الجزائرية AETC ، الشركة الجزائرية الفرنسية للهندسة والإنجازات. SAFIR

3.2 قطب النشاطات الصناعية (Pôle des ActivitésIndustriels): مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

الشركة الوطنية للقياس والمراقبةAMC ، شركة رويبة للإنارة ROUIBA ECLAIRAGE، شركة صيانة التجهيزات الصناعية MEI، المتجر الجزائري للعتاد الكهربائي والغازي CAMEG، شركة خدمات المحولات الكهربائية SKMK، شركة التوربينات الجزائرية للكهرباء العامة GEAT، شركة الإنشاءات والهندسة HYENCO.

4.2 قطب أنشطة الأمن الداخلي (Pôle des Activités de Sûreté Interne): مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

شركة الوقاية وأمن المنشآت الطاقويةSWAT، شركة أمن ورعاية المنشآت الطاقويةSAR، شركة أمن المنشآت الطاقويةSAT، شركة الأمن والحماية SAH.

ومن وراء هذا التطور يبقى ضمان الخدمة العمومية هي المهمة الجوهرية لسونلغاز ذلك أن توسيع مجال أنشطتها وتحسين نمط تسييرها الاقتصادي يفيدان في المقام الأول هذه المهمة التي تشكل الأساس الراسخ لثقافتها كمؤسسة.

المطلب الثاني: مهام وأهداف الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز.

في هذا المطلب سيتم عرض مهام وأهداف الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز وكذلك الهيكل التنظيمي الخاص بها.

1. مهام المؤسسة

سونلغاز عبارة عن شركة مساهمة وهي مؤسسة محتكرة لثلاث وظائف أساسية وهي: إنتاج الكهرباء، نقل الكهرباء والغاز، توزيع الكهرباء والغاز.

1.1 الإنتاج

إن طبيعة الكهرباء كمنتوج غير قابل للتخزين أجبر مؤسسة سونلغاز على اندماج كامل لكل نشاطاتها من الإنتاج إلى غاية الاستهلاك النهائي، الإنتاج هو عملية تحويل الطاقة الحرارية أو المائية إلى طاقة ميكانيكية، ثم إلى طاقة كهربائية ويشمل الإنتاج على الفروع الآتية:

فرع الديزال: يتكون من 183 مولدا بطاقة تتراوح بين 0,35 ميقاواط و8 ميقاواط للمولد الواحد.

الفرع المائي: يتكون من 34 مولدا بطاقة تتراوح من 1 ميقاواط إلى 5 ميقاواط للمولد الواحد.

الفرع الحراري الغازي: يتكون من 36 مولد، حيث طاقة كل مولد تتراوح من 20 ميقاواط و210 ميقاواط.

الفرع الحراري البخاري: يتكون من 20 مولد بطاقة تتراوح من 50 ميقاواط و196 ميقاواط.

2.1النقل

يخص نشاط النقل كل من نقل الكهرباء والغاز فنقل الكهرباء يتم عبر خطوط ذات الضغط (60 الإضافة إلى خطوط ذات الضغط المتوسط), 220 KV,400 KV KV العالي.

أما فيما يخص نقل الغاز فتقوم مؤسسة سونلغاز بتزويد السوق بالكميات اللازمة من غاز مؤسسة سوناطراك، حيث أنشأت سونلغاز شبكة هامة لنقل الغاز سواء كان الضغط العالي الموجه للمشتركين الصناعيين، أو المتوسط أو المنخفض.

3.1التوزيع

تقوم مؤسسة سونلغاز بتوزيع كل من الكهرباء والغاز بخطوط وكابلات ذات ضغط منخفض ومتوسط تلبية لاحتياجات زبائنها الصغار بالطاقة الكهربائية والغازية.
تزود سونلغاز فيما يخص توزيع الكهرباء شركائها الصناعيين بشبكات ذات ضغط مرتفع في حين أن الزبائن الصناعيين ذوي الأهمية المتوسطة تزودهم بشبكات الضغط المتوسط، أما العائلات والحرفيين فتزودهم بضغط منخفض.

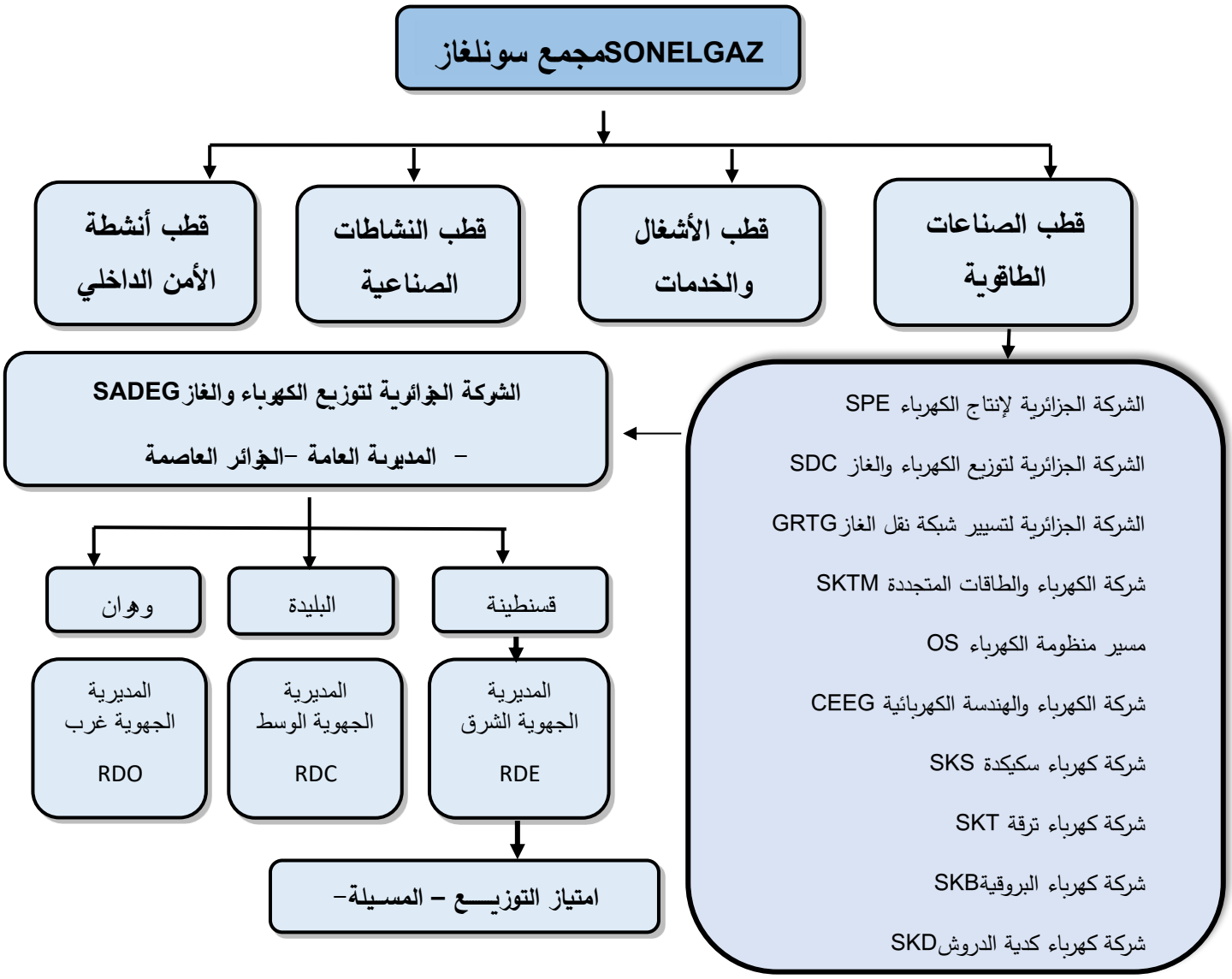
في حين تلبي سونلغاز عند توزيع الغاز احتياجات ثلاثة أنواع من زبائنها تتمثل في الزبائن الصناعيين الذين يتم تغذيتهم بشبكات الضغط المرتفع، الزبائن الصناعيين ذوي الأهمية المتوسطة والذين تتم تغذيته بشبكات الضغط المتوسط، العائلات والحرفيين الذين تتم تغذيتهم بضغط منخفض.

2.أهداف المؤسسة

- تطوير كل شكل من أشكال التعاون المشترك في الجزائر أو خارجها مع شركات جزائرية أو أجنبية.
- إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحيازة وهذا من أجل توسيع مجال نشاطها.
- المساهمة في التنمية المحلية بتغطية كامل التراب الوطني بالطاقة.
- دعم الاقتصاد الوطني من خلال تطوير شبكة الكهرباء والغاز باعتبار الطاقة الكهربائية عامل مهم ورئيسي للتنمية وتطوير الاستثمار الصناعي وكذا الفلاحي والزراعي ومختلف المجالات.
- المساهمة في محاربة النزوح الريفي وهذا بتوفير الكهرباء الريفية وكذا ربط الريف بشبكة الغاز.

3.الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

شكل رقم 2 : الهيكل التنظيمي العام للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز



المطلب الثالث: التعريف بمديرية التوزيع بالمسيلة ميدان الدراسة

مديرية التوزيع بالمسيلة من ضمن 16 مديرية تابعة للمديرية الجهوية للشرق بقسنطينة، سيتم في هذا المطلب تعريف المديرية وعرض هيكلها التنظيمي.

1.التعريف

كانت أول انطلاقة لمديرية التوزيع بالـــــمسيلة في 1979/01/02، وقد وضعت في خدمة زبائنها، الذين يفوق عددهم **230717** زبون في الكهرباء و139213 زبون في الغاز، 5 مقاطعات كهرباء و5 مقاطعات غاز و7 وكالات تجارية (2 منهم انطلاقتهم كانت في بداية سنة 2018).

وهي تسير شبكة كهربائية طولها يصل إلى **5491** كم توتر منخفض و5965 كم توتر متوسط، وشبكة للغاز تفوق **3729** كم، وبتعداد إجمالي للعمال يصل إلى **680** عامل.

والجدول التالي يلخص المعطيات المتعلقة بحجم نشاط المديرية الشركة.

جدول رقم 1 : جدول يوضح حجم نشاط مديرية التوزيع بالمسيلة سنة 2020

البيان	تاريخ 2020/12/31
طول الشبكة الكهربائية	
توتر متوسط	5491 كم
توتر منخفض	5965 كم
عدد المحولات	6466
طول الشبكة الغازية	3729كم
عدد زبائن الكهرباء	230717
عدد زبائن الغاز	139213
عدد العمال	680
رقم الأعمال	8259 مليون دينار

المصدر: مصلحة مراقبة التسيير 2021

2.الهيكل التنظيمي

قبل أن نتطرق للهيكل التنظيمي للمديرية لا بأس أن نوضح بعض المصطلحات:

أنواع الطاقة الكهربائية والغازية:

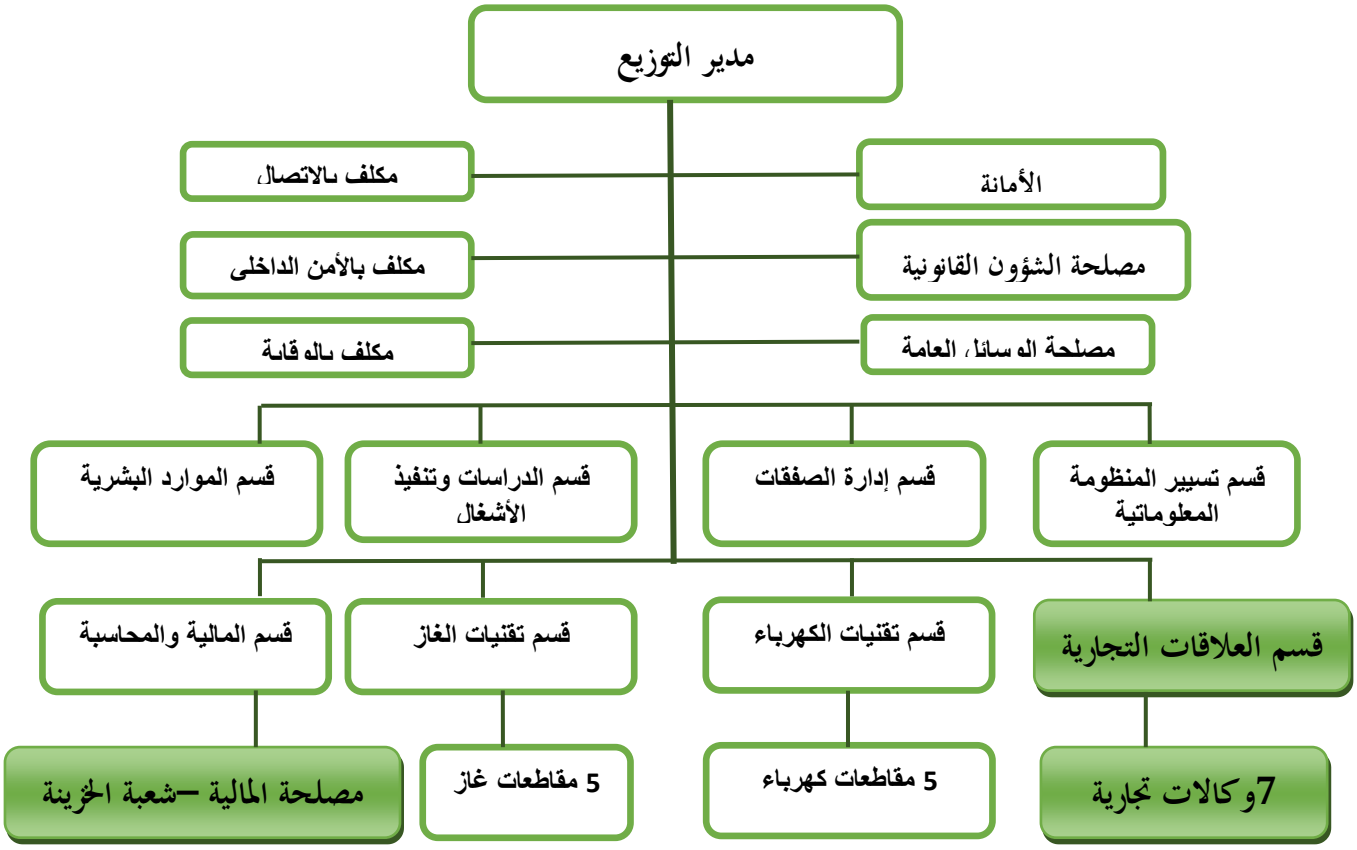
الاختصار	المعنى	النوع
BT	Basse Tension	التوتر المنخفض
MT	Moyenne Tension	التوتر المتوسط
HT	Haute Tension	التوتر المرتفع
BP	Basse Pression	الضغط المنخفض
MP	Moyenne Pression	الضغط المتوسط
HP	Haute Pression	الضغط العالي

أنواع الزبائن:

الاختصار	النوع	مصلحة المتابعة
BT	Abonnés ordinaires زبائن عاديين	- الوكالات التجارية
BP	Facturation sur mémoire فوترة في مذكرة	- الوكالات التجارية - قسم العلاقات التجرية
MT	خواص	- قسم العلاقات التجارية
MP	طابع إداري	
HT	خواص	
HP	طابع إداري	

نلاحظ أنه إذا تعلق الأمر بالنوع المنخفض من الطاقة الكهربائية والغازية (BT–BP) فهنا نتكلم عن حالتين الأولى زبون عادي (تسييره يكون من مهام الوكالات التجارية) والثانية زبون ذو طابع إداري فوترته تكون في شكل مذكرة (Facturation sur Mémoire) وتسييره ينقسم بين الوكالات التجارية (جمع الكشوف، مراقبة العدادات، إصلاح الأعطاب إن حدثت...) وبين قسم العلاقات التجارية (علاقة مع الزبون، فوترة، تحصيل ديون...).

شكل رقم 3 : الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع المسيلة



3.الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية DFC

يعتبر هذا القسم هام جدا وحساس حيث يقوم بمهام عديدة ومتنوعة ومن بينها طريقة تسيير ميزانية المؤسسة وكذا الدور المنوط بها فيما يخص الرقابة على جميع الوثائق المحاسبية ويتكون القسم من أربعة مصالح هي:

1.3 مصلحة المحاسبة والاستغلال: تقوم هذه المصلحة ب:

- التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها ومن بين هذه العمليات: الصندوق، الأجور، الفواتير المبيعات، المشتريات.
- مسك الدفاتر المحاسبية.
- مسك جباية المؤسسة.
- إعداد القوائم المالية للمؤسسة.

2.3 مصلحة المالية:

- هي المسؤولة عن تسديد ديون الموردين وكل الديون الأخرى.
- مسك الحسابات البنكية والبريدية للمؤسسة.

- اعداد المقاربة البنكية والمتابعة اليومية مع البنك وبريد الجزائر.
- هي المسؤولة عن العلاقات مع المؤسسات المالية.

3.3 مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- إعداد الميزانية التقديرية السنوية للمؤسسة.
- متابعة ومراقبة الأهداف المسطرة.

4.3 مصلحة المراقبة والتفتيش: وهي مصلحة حديثة النشأة انطلقت سنة 2018 هدفها

- حماية الأصول والمركز المالي الشركة.
- السهر على متابعة تنفيذ الاجراءات الخاصة بكل مصالح الشركة.
- تحسين اداء المسيرين.
- العمل على تقليل المخاطر الناجمة عن سوء التسيير وعدم تنفيذ الاجراءات والقوانين الداخلية.

4.المهام والأهداف

- الالتزام بمراعاة المساواة بين جميع الزبائن عند وجود شروط متطابقة.
- السهر على ضمان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية لزبائنها الكرام وذلك ضمن شروط الأمان والاستمرارية والنوعية.
- تلبية كل طلبات التموين بالطاقة الكهربائية والغازية مع مراعاة كل من شروط الاستمرارية والنوعية.
- ضمان إنجاز برامج تطوير الشبكات الكهربائية والغازية ومواكبة التكنولوجيات الحديثة.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

-وحدة المسيلة-

تتواجد ضمن الهيكل التنظيمي للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز مصلحة مختصة بالقيام بأعمال التدقيق الداخلي مصلحة التفتيش والرقابة، حيث تتولى مهمة القيام بمراقبة الأعمال التسييرية التي تنشأ داخل الشركة والفروع التابعة لها، ومراقبة مدى تطبيق التوصيات المقترحة من قبل لجنة التدقيق، حيث تتم هذه المراجعة لكافة الفروع التابعة للشركة.

وفي إطار اختتام السنة المالية لسنة2021 وأعمال نهاية السنة، قامت مصلحة التفتيش والرقابة بإجراء عمليات الجرد الخاصة بالصندوق الثانوي caisses secondaires، الجرد المادي لسندات الوقودGestion du carburant، وضعية رصيد بطاقات التعبئة.

المطلب الاول :تقييم ورقابة عملية جرد المخزون للشركة

قامت مصلحة التفتيش والرقابة بتقييم ورقابة حول عملية تسييرجردالمخزون L'inventaire des stocksأين تم تسجيل النقاط التالية:

- تم إعادة ترتيب وتصنيف كل اللوازم حسب النوع والصنف من أجل تسهيل عملية الجرد وهذا في شهر أكتوبر 2021.

- التأكيد على عدم القيام بعملية اخراج الا بوجود السندات التبريرية المتمثلة في:

- طلب تقديم الخدمة DPS ممضى من طرف مسؤول القسم أو المصلحة
- وصل استلام prise en charge يكون ممضى من الطرفين مع الختم الاسمي

- من أجل التحكم جيدا في عملية خروج اللوازم أصبح لزاما إعداد وصل الخروج باستخدام برنامج.

- اعداد جدول تفصيلي خاص بالمتابعة اليومية للمخرجات بشكل دقيق ومفصل يوضح فيه :

تاريخ العملية – القسم أو المصلحة التي تقدمت بالطلب – تعيين العنصر – الكمية المسلمة – السعر الوحدوي – المبلغ – تحميل النفقات. **(أنظر الملحق رقم1)**

يمضى هذا الجدول التفصيلي من طرف المكلف بالدراسات ورئيس مصلحة الوسائل العامة كما أنه سيسهل عملية الرقابة وكذا التقييد المحاسبي على مستوى مصلحة المحاسبة.

– في حالة تغطية احتياجات مصلحة الوسائل العامة يجب تبرير العملية بطلب الخدمة DPS ممضى من طرف رئيس مصلحة الوسائل العامة وكذا وصل الخروج Prise en charge ولا يقبل امضاء الأعوان التابعين للمصلحة بأي حال من الأحوال.**(أنظر الملحق رقم2)**

طريقة تقييم مخرجات المخزون:

هناك عدة طرق لتقييم تكلفة المخرجات تستعمل حسب أهداف واختيارات المؤسسة ويمكن تقسيمها الى نوعين حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام المحاسبي المالي SCF

إذن تم تطبيق طريقة التمييز المحدد أو ما تسمى بطريقة التمييز العيني على اعتبارها الطريقة المناسبة والملائمة نظرا لإمكانية الفصل والتمييز بين كل عنصر من عناصر المخزون.

بعد اقفال عملية الجرد المادي بمحضر نهائي بتاريخ 2021/12/31 وبالمقارنة مع الجرد المحاسبي تبين عدم تسجيل أي فرق في الجرد سواء موجب أو سالب وهذا ما وضحته أرصدة الحسابات بميزان المراجعة.

هكذا قامت مصلحة التفتيش والرقابة بتقييم وفحص جرد المخزون مع تقديم النقاط الواجب توفرها مع التحقق من مدى التزام العامليين بتطبيق سياسات المؤسسة ومقدار تحملهم لمسؤولياتهم، ومن هنا تقوم مصلحة التفتيش والرقابة بإعطاء صورة عادلة عن وضع سير عملية المخزون من أجل تجنب الانحرافات وسد الثغرات التي تؤدي في الوقوع في فروقات سلبية للجرد المادي مع تقديم توصيات للعاملين من أجل رفع أدائهم.

المطلب الثاني: الرقابة على الإجراءات المتبعة لتسيير الصندوق الثانوي للشركة

في إطار برنامج الرقابة والتفتيش لمصلحة الوسائل العامة فيما يخص الإجراءات المتبعة لتسيير الصندوق الثانويLaCaisse Secondaire بتاريخ 2022/04/04.

سجلت مصلحة التفتيش والرقابة ما يلي:

– منذ آخر ارسال لقسم المالية والمحاسبة باختتام السنة المالية بتاريخ 2021/12/31 حيث كان برصيد حساب الصندوق مبلغ 00, 750 35دج.

– بعد الثلاثي الأول من السنة المالية الجارية 2022 والى غاية تاريخ 2022/04/05 لم يتم صرف أي مبلغ مالي.

– بعد تحويل العون المكلف بتسيير الصندوق الثانوي للوكالة التجارية المسيلة والى حد تاريخ 2022/04/05 لم يتم تكليف عون آخر ليتولى مهام تسيير الصندوق.

حيث اقترح رئيس مصلحة التفتيش والرقابة في أقرب الآجال بتعيين أحد أعوان مصلحة الوسائل العامة، وبقرار تعيين من طرف مدير التوزيع، وهذا ليتسنى له طلب شيك بمبلغ 00, 250 14 دج والقيام بمهام تسيير الصندوق من أجل تغطية نفقات المديرية الأقل من مبلغ 00, 000 50 دج

هنا قامت مصلحة التفتيش والرقابةبالتحقق من وجود الحماية الكاملة والمستمرة عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية في السجلات المحاسبية مع الأصول المالية المتوفرة بإضافة كون كل المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة كاملة وقانونية ومصرحا بها ومثبت (أنظر الملحق 3)

المطلب الثالث: الرقابة على تسيير سندات الوقود للشركة

في إطار برنامج الرقابة والتفتيش لمصلحة الوسائل العامة تم متابعة الإجراءات المتبعة لتسيير سندات الوقود Gestion du carburantبتاريخ 2022/03/21

وبعد فحص جميع السندات سجلت مصلحة التفتيش والرقابة ما يلي:

1– دفتر الوقود يحوي 25 سند بقيمة اجمالية 00, 250 21 دج / أي قيمة السند يساوي 850 دج

2– الجرد المادي لمخزون سندات الوقود "البنزين" بتاريخ 2022/02/28 بقيمة 00, 250 446 دج برصيد 21 دفتر.

3– الجرد المادي لمخزون سندات الوقود "مازوت" بتاريخ 2022/02/28 بقيمة 00, 750 199 دج برصيد 9 دفاتر و10 سندات.

4– بتاريخ 2022/03/20 بعد توبع سندات الوقود على مختلف الأقسام والمصالح خلال شهر مارس:

كان رصيد الجرد المادي:05 دفاتر + 10 سندات. بقيمة 00, 750 114 دج.

5– على مستوى مصلحة الوسائل العامة: الرصيد المتبقي من السندات بتاريخ 2022/03/21 سندين يحملان الرقم: 079517699 – 079517700 على التوالي.

ومن أهم الملاحظات المسجلة من طرف مصلحة التفتيش والرقابة:

1-بالنسبة للمستند متابعة استهلاك الوقود Carnet de bord:

- على مستوى الوكالات التجارية وبقية الأقسام يتم بصورة طبيعية ويرسل شهريا لمصلحة الوسائل العامة.

- سجل غياب تام لمتابعة استهلاك الوقود بالنسبة للسيارة التابعة لمصلحة الوسائل العامة.

2-بالنسبة لسجل المتابعة اليومية لخروج سندات الوقود:

- على الرغم من التأكيد على ضرورة المتابعة الدقيقة بخصوص هذه العملية في تقارير سابقة إلا أن للأسف لوحظ عدم الالتزام بهذه التوصية.

- سجل عدم احترام التسلسل الرقمي لسندات الوقود، كما تتم العملية بطريقة عشوائية وغير منتظمة.

- سجل خروج سندات دون تسجيلها واثبات خروجها.

ومن أهم التوصيات ملزمة التطبيق بقرار من مصلحة التفتيش والرقابة:

1- ضرورة إعداد مستند متابعة استهلاك الوقود بالنسبة للسيارات التابعة لمصلحة الوسائل العامة.

2- بالنسبة للسجل المتابعة اليومية لخروج سندات الوقود: يجب تسجيل بشكل يومي لكل عملية خروج، بحيث يجب احترام التسلسل الترتيبي للسندات.

3- على رئيس مصلحة الوسائل العامة الحرص على رفع التحفظات بخصوص الملاحظات المسجلة.

بالنسبة لتسيير سندات الوقود قامت مصلحة التفتيش والرقابةبوظيفة الفحص والتحقق وتقييم النتائج من خلال تنفيذ الخطط الموضوعة والإجراءات التي تنظمها المؤسسة وكذا إعطاء نصائح من أجل الاستخدام الأمثل للموارد لتجنب الغش والسرقة لأصول المؤسسة.

من خلال ما سبق نرى أن التدقيق الداخلي وظيفة داخلية ومستقلة لا يمكن للإدارة الاستغناء عنها، حيثتوجد علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال حماية الأصول وترشيد استخدام الموارد المتاحة وكشف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب وزيادة الفعالية وتحديد الأهداف المسطرة للمؤسسة.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للشركة

بعد القيام بعملية جمع المعلومات التي تتمثل في الحصول على القوائم المالية الخاصة بالشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–المتمثلة في ميزانية وجدول حسابات النتائج والخزينة نستطيع قياس الأداء المالي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–لعام 2021 باستخدام النسب والمؤشرات المالية وعلى هذا الأساس سيتم القيام بعرض الأصول والخصوم الخاصة بالشركة

المطلب الأول: عرض القوائم المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز

سيتم القيام بعرض كل من أصول وخصوم وحسابات النتائج والخزينة للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–لسنة2021

1–عرض جانب الأصول للسنة المالية 2021للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–

جدول رقم 2 : الميزانية المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–جانب الأصول 2020 – 2021

(الوحدة 1000 دج)

Actifالأصول	المبلغ kdaالإجمالي	الاهتلاكات والمؤونات	2021	2020
تثبيتات معنوية				
تثبيتات عينية				
الأراضي	9 925,56	-	9 925,56	9 925,56
أراضي مهيئة	41 034,55	14 215,30	26 819,24	27 717,22
المباني	334 045,52	137 390,32	196 655,19	205 866,42
التركيبات التقنية للمعدات والأدوات	37 705 988,10	17 870 090,98	19 835 897,13	19 624 770,96
التثبيتات المادية الأخرى	2 987 893,77	1 330 426,28	1 657 467,49	1 599 220,14
تثبيتات قيد الإنجاز	6 553 174,80	-	6 553 174,80	3 511 971,19
التثبيتات المالية				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	590,16	-	590,16	590,16
مجموع الأصول الغير جارية	47 632 652,45	19 352 122,88	28 280 529,57	24 980 061,65
المخزونات	7 053,75	-	7 053,75	20 240,74
الزبائن	13 210 488,08	176 778,16	13 033 709,93	8 840 593,86
حقوق على الشركات	0,00	0,00	0,00	0,00
مدينون آخرون	19 263,47	13 052,06	6 211,41	3 344,59
الضرائب	331 388,23	-	331 388,23	143 185,41
أصول جارية أخرى	0,00	0,00	0,00	0,00
الخزينة	133 632,83	1 466,67	132 166,17	565 063,19
مجموع الأصول الجارية	13 701 826,37	191 296,89	13 510 529,49	9 572 427,79
مجموع الأصول	61 334 478,82	19 543 419,77	41 791 059,06	34 552 489,44

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق ملحق رقم (4)

من خلال الجدول السابق نسجل ارتفاع قيم أصول المؤسسة من 2020إلى2021وهذا يعود إلى زيادة أصول المؤسسة.

أما فيما يخص الأصول الغير جارية للمؤسسة نلاحظ بأنها في ارتفاع مقارنة بالسنة الماضية وهذا راجع الى الزيادة في التثبيتات قيد الانجاز والتثبيتات المادية.

كما نلاحظ ارتفاع في قيمة الأصول الجارية وهذا راجع الى الزيادة في الزبائن والمدينون الآخرون.

2-عرض جانب الخصوم للسنة المالية 2021للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة-

جدول رقم 3 : الميزانية المالية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة-جانب الخصوم 2020 – 2021.

(الوحدة 1000 دج)

Passifالخصوم	2021	2020	ملاحظات
الأموال الخاصة			
فرق إعادة التقدير	408 307,68	408 307,68	
النتيجة الصافية	-2 901 509,06	-1 895 009,03	
أموال خاصة أخرى-ترحيل من جديد	-31 881,97	-31 881,97	
حسابات الربط بين الوحدات	26 697 820,91	24 034 638,61	
مجموع الأموال الخاصة	24 172 737,56	22 516 055,29	
خصوم غير جارية			
قروض وديون مالية	291 129,02	280 263,83	
ضرائب مؤجلة			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات وايرادات مقيدة سلفا	8 434 956,64	6 961 518,03	
مجموع الخصوم الغير جارية	8 726 085,66	7 241 781,86	
خصوم جارية			
الموردون والحسابات المتعلقة بها	2 524 575,11	1 243 574,35	
الضرائب	335 015,76	212 044,05	
ديون على شركات المجمع والشركاء			
ديون أخرى	6 032 644,98	3 339 033,92	
خزينة الخصوم			
مجموع الخصوم الجارية	8 892 235,85	4 794 652,32	
مجموع الخصوم	41 791 059,07	34 552 489,47	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق ملحق رقم (5)

من خلال الجدول السابق نسجل ارتفاع قيم خصوم المؤسسة من 2020الى 2021بمقدار

وهذا يعود الى ارتفاع ديون الطويلة الاجل والاموال الخاصة.

من خلال التحليل لميزانية المؤسسة نلاحظ أن جميع عناصر الميزانية من أصول وخصوم تتغير بشكل موجب من سنة 2020 إلى سنة 2021 وهذا شيء مرغوب فيه ومطلوب لتحقيق ما تصبوا إليه هذه الشركة بالأخص تلك الزيادة في عناصر الأصول الثابتة من جهة والخصوم الثابتة من جهة أخرى، والتي تمكن الشركة من تحقيق مردودية أحسن، وبالتالي أداء مالي جيد.

2-عرض حساب النتائج للسنة المالية 2021للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة-

جدول رقم 4: حساب النتائج للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة 2020 – 2021.

(الوحدة 1000 دج)

البيان	2021	2020	الملاحظة
مبيعات ونواتج ملحقة	9 831 317,58	8 979 506,80	
تغير مخزون المنتجات النهائية وقيد الإنجاز	-	-	
إنتاج المؤسسة لذاتها	-	-	
إعانات الاستغلال	-	-	
1-إنتاج السنة المالية	**9 831 317,58**	8 979 506,80	
مشتريات المستهلكة	- 74 175,90	- 59 655,37	
الفوائد المحصلة من الطاقة والمعدات الإنتاجية	- 7 858 179,54	- 6 562 428,40	
الخدمات المقدمة لإنتاج الطاقة والمعدات	145 226,55	106 998,57	
خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	- 343 655,04	- 336 053,10	
الخدمات المقدمة	20,04	36,36	
الإعانات المتحصلة	- 2 025 963,31	- 1 900 962,76	
2-إستهلاك السنة المالية	**- 10 156 727,21**	- 8 752 064,71	
3-القيمة المضافة للاستغلال	**- 325 409,63**	227 442,09	
أعباء المستخدمين	- 1 431 634,77	- 1 099 077,42	
ضرائب ورسوم ومدفوعات مماثلة	- 185 702,84	- 169 404,85	
4-فائض في الإجمالي للاستغلال	**- 1 942 747,24**	- 1 041 040,19	
نواتج عملياتية أخرى	443 418,64	372 899,81	
أعباء عملياتية أخرى	- 34 123,39	- 19 025,99	
مخصصات الاهتلاكوالمؤونات وخسائر القيمة	- 1 474 100,75	- 1 352 326,10	
استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	119 681,10	155 449,00	
الاستحقاقات المتلقاة	- 13 637,42	- 10 965,57	
5-النتيجة العملياتية	**- 2 901 509,06**	- 1 895 009,03	
النتيجة العملياتية قبل الضريبة	- 2 901 509,06	- 1 895 009,03	
ضرائب عن النتائج			
مجموع النواتج من الأنشطة العادية	**10 539 663,91**	9 614 890,54	
مجموع الأعباء من الأنشطة العادية	**- 13 441 172,97**	- 11 509 899,57	
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	- 2 901 509,06	- 1 895 009,03	

النتيجة الغير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية	- 2 901 509,06	- 1 895 009,03	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق ملحق رقم (6)

3-عرض الميزانية المختصرة للسنة المالية 2021للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة-

جدول رقم 4 : الميزانية المختصرة للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة- 2020

(الوحدة 1000 دج)

الأصول			الخصوم		
الأصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الاصول الثابتة	24 980 061.65		الموارد الثابتة	29 757 837.15	
			التمويل الخاص	22 516 055.29	
			الديون المالية	7 241 781.86	
الأصول المتداولة	9 572 427.79		الخصوم المتداولة	4 794 652.32	
المجموع	34 552489.44	100%	المجموع	34 552 489.47	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق ملحق رقم (4-5)

جدول رقم 5 : الميزانية المختصرة للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -وحدة المسيلة- 2021

(الوحدة 1000 دج)

الأصول			الخصوم		
الأصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الأصول الثابتة	28 280 529.57		الموارد الثابتة	32 898 823.22	
			التمويل الخاص	24 172 737.56	
			الديون المالية	8726 085.66	
الأصول المتداولة	13 510 529.49		الخصوم المتداولة	8 892 235.85	
المجموع	41 791 059.06	100%	المجموع	41 791 059.07	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق ملحق رقم (4-5)

المطلب الثاني: مؤشرات التوازن المالي المستخدمة في تحسين الأداء المالي

1.رأس المال العامل FRNG

جدول رقم 7: رأس المال العامل للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة–2020–2021

(الوحدة 1000 دج)

السنوات	2021	2020
الموارد الثابتة	32 898 823,22	29 757 837,15
الاستخدامات الثابتة	28 280 529,57	24 980 061,65
رأس المال العامل (FRNG)	4 618 293,65	4 777 775,50

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق

من خلال الجدول تبين ان رأس مال العامل موجب في كلتا السنتين وهذا يعني أن المؤسسة مولت جزءا من الأصول المتداولة بالموارد الثابتة، وهذا ما يحقق توازن مالي على المدى القصير والمتوسط فهي قادرة على تلبية احتياجات دورة الاستغلال، مما يجعلها في وضع مالي مريح.

2.احتياج في رأس المال العامل BFR

جدول رقم 6 : احتياج في رأس المال العامل للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021

(الوحدة 1000 دج)

السنوات	2021	2020
أصول متداولة–خزينة الأصول	13 378 363.32	9 007 364.60
خصوم متداولة–خزينة الخصوم	8 892 235.85	4 794 652.32
احتياج في رأس المال العامل (BFR)	4 486 127.47	4 212 712.28

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق

من خلال الجدول تبين ارتفاع في احتياج رأس مال العامل لسنة 2021مقارنة لسنة 2020، وهذا يعني أن الأصول المتداولة للاستغلال المتمثلة في المخزونات والزبائن والحسابات الملحقة يمكنها تغطية الديون المرتبطة بها والمتمثلة في الالتزامات قصيرة الأجل.

بالإضافة إلى الجرد الذي تم استعماله كآلية للتدقيق أعطى قيما حقيقية في المؤسسة مما جعل إمكانية اتخاذ القرار الصائب من خلال هذه النتائج.

3.الخزينة الصافية TN

جدول رقم 7 : الخزينة الصافية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021

(الوحدة 1000 دج)

السنوات	2021	2020
رأس المال العامل	4 618 293.65	4 777 775.50
احتياج في رأس المال العامل	4 486 127.47	4 212 712.28
الخزينة (TN)	132 166.18	565 063.22

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق

من خلال الجدول تبين أن الخزينة موجبة وفي ارتفاع في كلتا السنتين، لأن كلا من رأس المال العامل واحتياج رأس المال العمل موجب وهذا ما يفسر سلوك الخزينة العادي وهذا يدل على قدرة وكفاءة تسيير الخزينة على مستوى المؤسسة، وهذا يعني أن المؤسسة لديها فائض من المال وهذا راجع لكون المؤسسة تتوفر على موجودات نقدية تسمح لها بمواجهة التزاماتها واحتياجاتها مع الغير.

ضبط الأرقام الموجودة في الصندوق وضح الشفافية في الأرقام ومعرفة الخزينة الحقيقية التي يمكن على أساسها بناء قرارات مهمة.

المطلب الثالث: قياس الاداء المالي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز–وحدة المسيلة–

بعد قيامنا بتقديم القوائم المالية وحساب مؤشرات التوازن المالي، سنتعرف في هذا المطلب على كيفية قياس وتقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال مقارنة أدائها المالي خلال السنوات التالية: 2020–2021 باستخدام ادوات النسب المالية والمردودية.

يتم تحليل وضعية المؤسسة محل الدراسة وفق مجموعتين والمتمثلة فيما يلي:

1.نسب الهيكلة (نسب التمويل)

جدول رقم 8 : نسب الهيكلة (التمويل) للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021

(الوحدة 1000 دج)

النسب	العلاقة	2020	2021
نسبة التمويل الدائم	الموارد الثابتة/ الأصول الثابتة	1,19	1,16
نسبة التمويل الذاتي	التمويل الخاص / الأصول الثابتة	0,90	0,85

نسبة الاستقلالية المالية	**التمويل الخاص / مجموع الخصوم**	**0,65**	**0,58**
نسبة قابلية التسديد	**الديون المالية / مجموع الخصوم**	**0,21**	**0,21**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق

من خلال الجدول لاحظنا ما يلي:

نسبة التمويل الدائم: خلال السنتين تبين لنا أن نسبة التمويل الدائم أكبر من الواحد أي أن الموارد الثابتة أكبر من الأصول الثابتة وهذا يدل على أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة وهذا يدل على أن المؤسسة في وضعية مريحة.

نسبة التمويل الذاتي: خلال السنتين تبين لنا أن نسبة التمويل الذاتي أقل من الواحد، وهذا يدل على أن الأصول الثابتة لم تمول الأموال الخاصة مما يدل على أن وضع المؤسسة غير مريح.

نسبة الاستقلالية المالية: نلاحظ أن النسبة أكبر من 50% خلال السنتين مما يدل على أن المؤسسة تتمتع بالاستقلالية المالية.

نسبة قابلية التسديد: نلاحظ أن النسبة أقل من 50%خلال السنتين مما يدل على أن للمؤسسة ضمانات لديون الغير وللوفاء بديونها.

2.نسب المردودية

جدول رقم 9 : نسب المردودية للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز –وحدة المسيلة– 2020–2021

(الوحدة 1000 دج)

النسب	العلاقة	2020	2021
نسبة المردودية التجارية	**نتيجة الدورة الصافية/ رقم الأعمال السنوي الصافي**	**0**	**0**
نسبة المردودية الاقتصادية	**نتيجة الدورة الصافية/ مجموع الأصول**	**-0,05**	**-0,07**
نسبة المردودية المالية	**نتيجة الدورة الصافية/ الأموال الخاصة**	**-0,06**	**-0,09**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من لجنة التدقيق

نلاحظ من خلال الجدول أن جميع نسب المردودية سالبة في كلتا السنتين وهذا عائد الى تحقيق نتيجة صافية سالبة.

هناك انخفاض كبير في رقم الأعمال الذي اصطدم بتكاليف كبيرة مثل العمال الذين تم الاحتفاظ بهم رغم جائحة كورونا، ورغم المشاكل التي تعاني منهم المؤسسة، وهذا ما يعتبر من المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أي بمعنى آخر هي مؤسسة مواطنة.

خلاصة الفصل:

بعد إجراء الدراسة التطبيقية بمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة للسنة المالية 2021وبالاعتماد على القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة المتمثلة في الميزانية وجدول حساب النتائج، ومن خلال ما تقدم فيها تم حساب وتحليل بعض النسب والمؤشرات المالية، بالإضافة إلى جدول تدفقات الخزينة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة وترشيد قراراتها.

تم التوصل الى مجموعة من النتائج المهمة فيما يخص علاقة التدقيق الداخلي والأداء المالي، حيث تبين في النهاية أن للتدقيق الداخلي دور في زيادة شفافية القوائم المالية وبالتالي تحسين الأداء المالي للمؤسسة وتوفير بيئة مناسبة لمتخذي القرارات.

خاتمة:

وختاما لدراستنا التي تضمنت موضوعين مهمين أحدهما متعلق بوظيفة التدقيق الداخلي كأداة رقابية، والآخر بالأداء المالي. وبما أن التدقيق الداخلي يهدف إلى تحسين اي عملية داخل المؤسسة بالخصوص حماية ممتلكاتها، وبالتالي يؤدي ذلك إلى ضمان بقائها واستمرارها، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة المؤسسة، ولا بد من ذكره وربطه بموضوع الأداء المالي للمؤسسة وذلك من خلال تحليل القوائم المالية بالمؤشرات والنسب المالية وذلك لتوضيح مدى تحقق الأهداف المالية.

من خلال دراستنا لهذا الموضوع، المتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية متمثلة في مؤسسة سونلغاز، وبالوصول الى هدف البحث من خلال الربط بين الدراستين النظرية والميدانية، تم الإلمام بجميع المعلومات من كافة النواحي والإجابة عن الإشكالية، مع إسقاط الدراسة النظرية على الواقع لإحدى المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

حيث توصلنا ان التدقيق الداخلي يساهم بصفة كبيرة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال الكشف عن الأخطاء، وضمان الشفافية التي تساعد في اتخاذ القرار وتحسين أداء المؤسسة.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية نوردها حسب الآتي:

نتائج:

- يعتبر التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي، مصمم عن كشف نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

- التدقيق الداخلي عن نشاط مستقل يقوم به شخص داخل المؤسسة من أجل اكتشاف الأخطاء وإبداء الرأي، من أجل صحة وسلامة الدفاتر والسجلات.

- التدقيق الداخلي يضمن وجود مخرجات ومؤشرات مالية سليمة ودقيقة، تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة، تساعد في اتخاذ القرار وتحسين أداء المؤسسة.

- الأداء المالي وسيلة لقياس الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

- يساهم التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

- يساهم التدقيق الداخلي في هيكلة وتحسين أداء مالي فعال.

- توجد علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي ة الأداء المالي.

توصيات:

– ضرورة وضع مصلحة مستقلة للتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية كما هو الحال في مؤسسة سونلغاز.

– على مؤسسة سونلغاز زيادة الاهتمام بتقييم أدائها المالي، لتوفير العديد من المعلومات لمساعدتها في اتخاذ القرارات.

– ضرورة العمل على إبقاء وظيفة التدقيق مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى.

آفاق الدراسة

إمكانية تطوير هذا الموضوع أكثر، كونه موضوع مهم وواسع باقتراح المواضيع التالية:

– أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي في المؤسسات.

– التدقيق الداخلي في القطاع الخاص.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

1. احمد حلمي جمعة . (2011).
2. السعيد فرحات جمعة. (2002). الأداء المالي لمنظمات الأعمال (المجلد الطبعة الأولى). الرياض: دار المريخ للنشر.
3. إلياس بن ساسي، يوسف قريشي. (2006). التسيير المالي (الإدارة المالية) (المجلد الطبعة الثانية). الأردن: دار وائل للنشر.
4. امين السيد أحمد لطفي. (2010). المراجعة الاداريةوتقييم الاداء.
5. بن ختوف جليلة. (2009-2008). دور المعلومات المالية في تقسيم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات. بومرداس.
6. بن عيسى سمية أم كلثوم. (2015). دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي. أدرار.
7. توفيق محمد عبد المحسن. (2003-2004). تقييم الأداء مدخل جديد. مصر.
8. حجاج نفيسة. (2016-2017). أثر الاستثمار في تكنلوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي. ورقلة.
9. حمزة الزبيدي. (2004). أساسيات الادارة المالية (المجلد الطبعة الأولى). عمان – الأردن: مؤسسو الوراق للنش روالتوزيع.
10. خديجة دزايت، معطالله مبروكة. (2012-2013). تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير بورقلة. ورقلة.
11. خلف عبدالله الوردات. (2014). خلف الله عبد الوردات IIA, دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن.
12. خميسي شيحة. (2010). التسيير المالي للمؤسسة دروس ومسائل محلولة. الجزائر: دار هومة للطباعة.
13. خنفري خيضر-بورنيسة مريم. (2017). دور النسب والمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

14. خيضر خنفري مريم بورنيسة. (2017). دور النسب والمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

15. د اسماعيل بوغازي /د لمين تغليسي. (2017). الداخلي, المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، 102.

16. دراسات سابقة. (بلا تاريخ).

17. دريد كامل الشبيب. (2007). مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة. الأردن: دار الميسرة للنشر والتوزيع.

18. زاهدة عواطف. (2009). مراجعة الحسابات والتدقيق .

19. زروقي هشام. (2021). حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية .

20. زغيب مليكة وبوشنقير ميلود. (2010). التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد. ديوان م ج.

21. زهرة عباس ،نجوى بن عويدة. (2022). التدقيق الداخلي كأحد اهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات . مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتجيات الاعمال .

22. سبتي إسماعيل ،بوفنارة هاجر . (2022). إبراز دور التقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

23. شملال نجاة. (2016). مجلة المالية والاسواق.

24. صالح الياس زوهري جليلة. (2020). مجلة الابتكار والتسويق، 81.

25. طارق عبد العال حماد. (2006). تحليل القوائم الماليةلأغراض الاستثمار ومنح الئتمان. مصر: دار الجامعة للنشر والتوزيع.

26. علواني سفيان. (2018–2017). دور التدقيق الدخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

27. علي فضالة أبو الفتوح. (1999). التحليل المالي،إدارة الأموال. القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع.

28. غسان فلاح المطاردة. (2006). تدقيق الحسابات المعاصر .

29. قمان عمر ،بن العربي عباس. (2022). دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية. مجلة ابحاث اقتصادية معاصرة.

30. مجيد الكرخي. (2014). تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية (المجلد الطبعة الأولى). دار المناهج.

31. محمد التهامي طواهر ،مسعود صديقي. (2003). المراجعة وتدقيق الحسابات .

32. محمد صالح الحناوي. (2000). الإدارة المالية والتمويل. الإسكندرية: الدار الجامعية.

33. محمد نجيب دباش، طارق قوري. (2013). دور نظام محاسبي في تقييم اداء مالي بالمؤسسات صغيرة ومتوسطة. ملتقى وطني حول واقع افاق النظام محاسبي مالي في مؤسسات صغيرة ومتوسطة، (صفحة ص7). الوادي.

34. محمد، منير، اسماعيل، عبد الناصر نور. (2008). التحليل المالي مدخل صناعة القرارات. عمان: دار وائل.

35. مصطفى،منير عوادي. (2021). مؤشرات ونسب تقييم الأداء المالي.

36. منير إبراهيم هندي. (2003). الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر (المجلد الطبعة الخامسة). الإسكندرية: المكتب العربي الحديث.

37. منير شاكر واسماعيل لسماعيل وعبد الناصر نور. (2008). التحليل المالي مدخل ضاعه القرارات (المجلد الطبعة الثالثة). عمان: دار وائل للنشر.

38. موسى نوفل. (2020). تقييم اداء الشركات الصناعية المساهمة العامة. الأردن.

39. ناصر دادي عدون نواصر محمد فتحي. (1991). دراسة الحالات المالية. الجزائر: دار الآفاق.

40. ناصر نور الدين عبد اللطيف. (2006). أساسيات المحاسبة المالية في المنشآت الخدمية والتجارية الصناعة تحليل القوائم المالية والمحاسبة عن التزاماتها. الإسكندرية: الدار الجامعية.

41. نبيل حمادي زكرياء عبدي. (2019). مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الجزائرية . مجلة الواحات للبحوث و الدراسات .

42. نعمة عباس الخفاجي. (2004). الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات (المجلد الطبعة الأولى). عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

43. هادي التميمي. (2004). مدخل الى التدقيق من الناحيةالنظرية والعلمية.

44. هاشم حمدي. (2014). الإدارة بالأهداف (المجلد الطبعة الأولى). عمان: دار الراية.

45. يوسف بومدين وفاتح ساحل. (2016). تسيير التسيير المالي للمؤسسة (المجلد الطبعة الأولى). الجزائر: دار بلقيس للنشر والتوزيع.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية

1. Jean-pierre. (2003). *Evalùationdela performance Dune PME :Le casdùne entreprise Aùvergnate confe rence.* FRANCE.
2. Ramage, P. (2001). *Analyse et Diagnostic Financier.* Paris: Edition d’organisation.
3. the institute of internal auditors . (s.d.).

الملاحق

الملحق رقم(1)

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Eléctricité et du Gaz

Région de Distribution de L'Est
Concession de Distribution de M'sila
Service Affaires Generale

M'SILA LE : 30/11/2021

Etat De Suivi Sortie Fournitures consommables

Mois De:

DATE	STRUCTURE	IMPUTATION Des Depenses	ARTICLE	Quantité	P.U	Montant
01/11/2021	DFC	9w3265 2356	Tonneur pour imprimante Laser Canon LBP 1120 (Original)	5	950,00	4 750,00
01/11/2021	DRC	9w3265 2358	tombour imprimante laser lexmark Ms 510 410 310	3	2 500,00	7 500,00
02/11/2021	DAM	9w3265 2325	Tonneur pour imprimante Laser Canon LBP 1120 (Original)	5	950,00	4 750,00
02/11/2021	SAG	9w3265 2310	tombour imprimante laser lexmark Ms 510 410 310	3	2 500,00	7 500,00
03/11/2021	DRH	9w3265 2323	Tonneur pour imprimante Laser Canon LBP 1120 (Original)	5	950,00	4 750,00
03/11/2021	DD	9w3265 2300	tombour imprimante laser lexmark Ms 510 410 310	3	2 500,00	7 500,00
						-
					TOTAL	-

Charge d'etude

le chef service Affaire Generale

Page 1 de 1

Scanné avec CamScanner

الملحق رقم (2)

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Eléctricité et du Gaz

Région de Distribution de L'Est
Concession de Distribution de M'sila
Service Affaires Generale

M'SILA LE :

PRISE EN CHARGE

STRUCTURE:	DAM	DPS N°:		DU :	

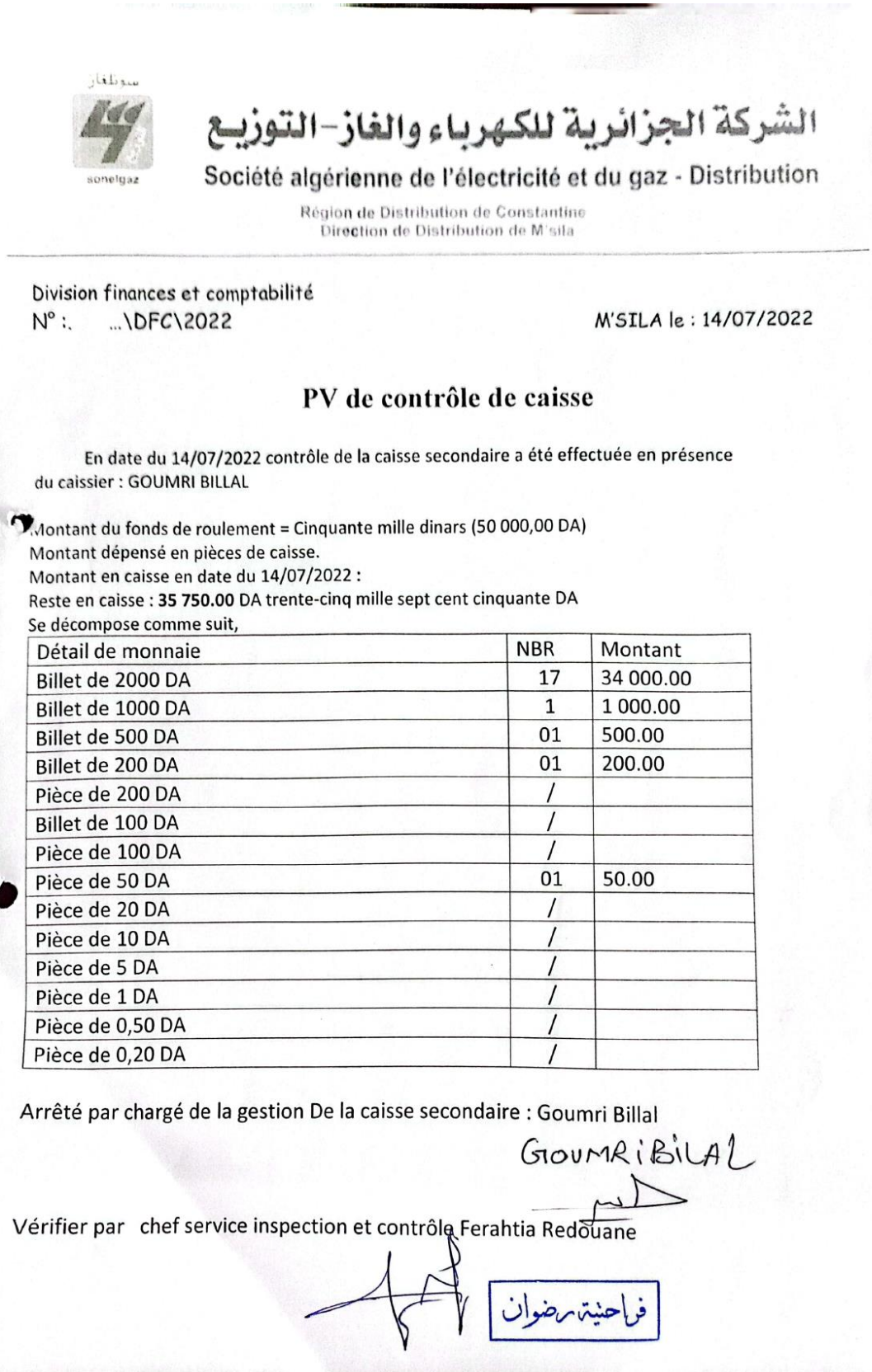
IMPUTATION	9W0023 325

Réfé	DESIGNATION D'ARTICLE	NOMBRE	
		DEMANDE	FOURNI
1	Tonneur pour imprimante Laser Canon LBP 1120 (Original)	10	6
3	toner pour photopieur canon 2318 1 er choix	5	2
59	toner pour imprimante canon MF226dn 1 er choix	2	1

Le Gestionnaire de stock	Le preneur

Scanné avec CamScanner

الملحق رقم (3)



سونلغاز

sonelgaz

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز-التوزيع

Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

Région de Distribution de Constantine
Direction de Distribution de M'sila

Division finances et comptabilité
N° :. ...\DFC\2022

M'SILA le : 14/07/2022

PV de contrôle de caisse

En date du 14/07/2022 contrôle de la caisse secondaire a été effectuée en présence du caissier : GOUMRI BILLAL

Montant du fonds de roulement = Cinquante mille dinars (50 000,00 DA)
Montant dépensé en pièces de caisse.
Montant en caisse en date du 14/07/2022 :
Reste en caisse : **35 750.00** DA trente-cinq mille sept cent cinquante DA
Se décompose comme suit,

Détail de monnaie	NBR	Montant
Billet de 2000 DA	17	34 000.00
Billet de 1000 DA	1	1 000.00
Billet de 500 DA	01	500.00
Billet de 200 DA	01	200.00
Pièce de 200 DA	/	
Billet de 100 DA	/	
Pièce de 100 DA	/	
Pièce de 50 DA	01	50.00
Pièce de 20 DA	/	
Pièce de 10 DA	/	
Pièce de 5 DA	/	
Pièce de 1 DA	/	
Pièce de 0,50 DA	/	
Pièce de 0,20 DA	/	

Arrêté par chargé de la gestion De la caisse secondaire : Goumri Billal

GOUMRI BILAL

Vérifier par chef service inspection et contrôle Ferahtia Redouane

فراحتية رضوان

Scanné avec CamScanner

الملحق رقم (4)

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2021

CENTRE DD M'SILA — DATE 44691.41210648138

BILAN ACTIF

Definitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		9 925 561,54		9 925 561,54	9 925 561,54
Agencements et aménagements de terrains		41 034 545,02	14 215 300,43	26 819 244,59	27 717 217,39
Constructions (Batiments et ouvrages		334 045 515,49	137 390 322,59	196 655 192,90	205 866 424,04
Installations techniques, matériel et outillage		37 705 988 104,67	17 870 090 977,66	19 835 897 127,01	19 624 770 963,41
Autres immobilisations corporelles		2 987 893 770,20	1 330 426 281,54	1 657 467 488,66	1 599 220 144,54
Immobilisations en cours		6 553 174 796,62		6 553 174 796,62	3 511 971 193,43
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		590 160,00		590 160,00	590 160,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		47 632 652 453,54	19 352 122 882,22	28 280 529 571,32	24 980 061 664,35
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		7 053 751,40		7 053 751,40	20 240 743,26
Créances et emplois assimilés					
Clients		13 210 488 083,92	176 778 155,22	13 033 709 928,70	8 840 593 858,81
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		19 263 470,69	13 052 056,27	6 211 414,42	3 344 592,28
Impôts		331 388 231,46		331 388 231,46	143 185 410,40
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		133 632 834,75	1 466 665,10	132 166 169,65	565 063 191,50
TOTAL ACTIF COURANT		13 701 826 372,22	191 296 876,59	13 510 529 495,63	9 572 427 796,25
TOTAL GENERAL ACTIF		61 334 478 825,76	19 543 419 758,81	41 791 059 066,95	34 552 489 460,60

44691.0 — 1

الملحق رقم(5)

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021

CENTRE DD M'SILA **DATE** 30/04/2022

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Ecart de réévaluation		408 307 675,89	408 307 675,89
Résultat net		- 2 901 509 057,71	- 1 895 009 029,59
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 31 881 968,81	- 31 881 968,81
compte de liaison**		26 697 820 906,03	24 034 638 609,21
TOTAL CAPITAUX PROPRES		24 172 737 555,40	22 516 055 286,70
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		291 129 020,06	280 263 827,22
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		8 434 956 643,96	6 961 518 027,42
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		8 726 085 664,02	7 241 781 854,64
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 524 575 109,77	1 243 574 353,12
Impôts		335 015 756,71	212 044 045,11
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		6 032 644 981,05	3 339 033 921,03
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		8 892 235 847,53	4 794 652 319,26
TOTAL GENERAL PASSIF		41 791 059 066,95	34 552 489 460,60

الملحق رقم(6)

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021

CENTRE DD M'SILA **DATE** 30/04/2022

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		9 831 317 579,25	8 979 506 799,03
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		9 831 317 579,25	8 979 506 799,03
Achats consommés		- 74 175 898,61	- 59 655 374,05
Prestations reçues production energie et matériel		- 7 858 179 543,97	- 6 562 428 397,04
Prestations fournies production energie et matériel		145 226 548,27	106 998 568,28
Services extérieures et autres consommations		- 343 655 044,33	- 336 053 099,63
Prestations fournies services		20 042,01	36 355,02
Prestations reçues services		- 2 025 963 314,50	- 1 900 962 762,93
II - Consommation de l'exercice		- 10 156 727 211,13	- 8 752 064 710,35
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		- 325 409 631,88	227 442 088,68
Charges de personnel		- 1 431 634 766,06	- 1 099 077 424,24
Impôts, taxes et versements assimilés		- 185 702 844,39	- 169 404 851,01
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 942 747 242,33	- 1 041 040 186,57
Autres produits opérationnels		443 418 643,85	372 899 814,40
Autres charges opérationnelles		- 34 123 394,48	- 19 025 987,43
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 474 100 750,11	- 1 352 326 101,53
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		119 681 101,24	155 449 000,42
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
Prestations reçues sect. auxiliaires		- 13 637 415,88	- 10 965 568,88
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 901 509 057,71	- 1 895 009 029,59
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 901 509 057,71	- 1 895 009 029,59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		10 539 663 914,62	9 614 890 537,15
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		- 13 441 172 972,33	- 11 509 899 566,74
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 901 509 057,71	- 1 895 009 029,59
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 901 509 057,71	- 1 895 009 029,59

الملحق رقم(7)

SOCIETE SONELGAZ-Distribution — EXERCICE 2021

CENTRE DD M'SILA — DATE 30/04/2022

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2021	2020
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		8 227 971 156,79	5 292 965 041,21
Autres encaissements		8 039 172,56	33 984 426,76
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		336 342 327,26	362 954 040,62
Autres décaissements		486 282 888,86	425 168 049,07
Intérêts et autres frais financiers payés		598 292,65	398 529,97
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		- 51 738 949,00	- 25 125 335,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		7 464 525 769,58	4 563 554 183,31
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		**7 464 525 769,58**	4 563 554 183,31
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		3 818 957 658,87	1 884 859 124,38
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées		0,00	0,00
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		**- 3 818 957 658,87**	- 1 884 859 124,38
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	7 361 631,18
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	3 710 815,59
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
Inter-unité encaissements		4 694 675 690,98	3 286 976 030,45
Inter-unité décaissements		12 730 760 675,57	8 876 053 274,92
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		**- 8 036 084 984,59**	- 5 585 426 428,88
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation			
Variation de trésorerie de la période		- 4 390 516 873,88	- 2 906 731 369,95
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		566 682 422,12	263 749 839,59
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		133 632 834,75	566 682 422,12
Variation de trésorerie de la période		- 433 049 587,37	302 932 582,53

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
لية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
سم: علوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: عمري يوسف لمياء المولود(ة) بتاريخ: 17/01/2000 ب: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 208328519 الصادرة بتاريخ: 25/09/2019 عن: بلدية المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2023/2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان*:

دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي

- دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز المسيلة -

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 06/06/2023

التوقيع و البصمة

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: العيدي هبة المولود(ة) بتاريخ: 06/02/2001 ب: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 226948648 الصادرة بتاريخ: 2018/03/29 عن: بلدية المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية 2023_2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان*:

دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز - المسيلة -

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2023/06/06

التوقيع و البصمة

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد
**يدرج هذا التصريح ضمن ملاحق المذكرة