

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير

فرع: مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير

قسم مالية ومحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالبة:

سعاد براخلية

تحت عنوان

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة
دراسة ميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة

لجنة المناقشة:

رئيسا
مشرفا و مقررا
مناقشا

جامعة المسيلة
جامعة المسيلة
جامعة المسيلة

د. عز الدين عبد الرؤوف
د. بوعلام ولهي
د. رزيقات بوبكر

السنة الجامعية: 2019/2018

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على رسوله الكريم

ومن تبعه بإحسان الى يوم الدين

بعد الحمد لله الذي وهبني الصبر وحسن التدبير ووفقي الى اتمام هذا العمل المتواضع

والذي وهب لي من عبادته الأخيار وذوي الفضل والاعتبار ليعينوني على اتمام مذكرتي يطيب

الي أن أتقدم بالشكر والعرفان الى أستاذي "الأستاذ الدكتور ولهي بوعلام"

بالإشراف على هذه المذكرة، ومعاوته الصادقة وتوجيهاته السديدة

فله تحية وأعظم التقدير

كما أتقدم بعظيم التقدير وأسمى الشكر والاحترام الى الأستاذ "بن حليلة عمار"

مدير الحاسبة والمالية

ولأنسى التقدم بحالص الشكر والعرفان بجميل الذين قدموا لي المساعدة في مؤسسة

"المركب الصناعي التجاري - الحضنة"

الى جميع الأساتذة الذين ساعدوني على اتمام هذا العمل، وأخص بالذكر

"الأستاذ الدكتور حريزي فاروق"

الى الأساتذة الذين يشرفوني بقبولهم مناقشة مذكرتي

والى كل من بذل معي جهدا ووفري وقتا، ونصح لي قولا، أسأل الله أن يجزيهم عني خيرا الجزاء

وفي الختام أسأل الله العلي التقدير أن يتقبل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
	البسمة
	الشكر والتقدير
	إهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: مدخل الى التدقيق الداخلي	
6	تمهيد
7	المبحث الأول : الاطار النظري للتدقيق الداخلي
7	المطلب الأول : نشأة و مفهوم التدقيق الداخلي
9	المطلب الثاني : أهداف وأهمية التدقيق الداخلي وأنواعه
13	المطلب الثالث : مجال وفعالية التدقيق الداخلي
14	المطلب الرابع : معايير التدقيق الداخلي
16	المبحث الثاني : ادارة واجراءات عمل التدقيق الداخلي
16	المطلب الأول : ادارة التدقيق الداخلي
18	المطلب الثاني : تنظيم العمل في ادارة التدقيق الداخلي
19	المطلب الثالث : الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي
22	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أعمال نهاية السنة	
24	المبحث الأول: أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي
24	المطلب الأول : ماهية أعمال نهاية السنة

26	المطلب الثاني: جرد وتسوية الحسابات
37	المطلب الثالث: اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد واقفال الحسابات
38	المطلب الرابع : اعداد الكشوف المالية
42	المطلب الخامس : الانتقال من النتيجة المالية الى النتيجة الجبائية
45	المبحث الثاني : المبحث الثاني : تقرير المدقق الداخلي ودوره في تحسين أداء أعمال نهاية السنة
45	المطلب الأول : التقرير ومعايير اعداده في التدقيق الداخلي
47	المطلب الثاني : مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة
49	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث : الفصل الثالث : واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة
51	تمهيد
52	المبحث الأول: تقديم مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة
52	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة
53	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة
58	المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية
58	المطلب الأول: أساليب جمع المعلومات
59	المطلب الثاني: محاور المقابلة
64	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة
64	المطلب الأول: واقع عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-
66	المطلب الثاني: عرض القوائم المالية للمؤسسة بعد عملية التدقيق
72	خلاصة الفصل
75	الخاتمة العامة
79	قائمة المراجع
-	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
15	المعايير الدولية للتدقيق الداخلي	01
67	جانب الأصول للميزانية المحاسبية لمؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة-	02
68	جانب الخصوم للميزانية المحاسبية لمؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة-	03
69	جدول حسابات النتائج لمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-	04

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
17	تموضع التدقيق الداخلي داخل الهيكل الإداري وفق لجنة التدقيق	01
54	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي الحضنة- المسيلة-	02

تمهيد :

لقد عرف العالم الاقتصادي تطوراً كبيراً في العديد من المجالات والتي مست حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت في الوقت الحاضر تتميز بكبرها وتعقد وظائفها، وهو ما أدى إلى اللجوء والاهتمام أكثر بضرورة وجود أداة رقابية مستقلة عن الإدارة، تساعد في القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية، وذلك من خلال التحقق من دقة التسجيلات المحاسبية ومطابقتها للعمليات وتأكدتها من مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات المنتهجة.

وبما أن المعاملات التي يقوم بها المحاسب داخل المؤسسة يكون وفق تسلسل منهجي ومبرر بوثائق تدل على إثبات هذه العمليات في دفتر اليومية وكذا دفتر الجرد ورغم حرص المحاسب إلا أنه يجد نفسه في آخر السنة مجبر على إعادة النظر في جميع العمليات المحاسبية التي قام بها سواء تعلق الأمر بعدم التوازن في ميزان المراجعة أو فروقات الجرد، أو بعض الأخطاء المحاسبية وبالتالي فمجملة العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في آخر السنة بغرض البحث وتحديد نتيجة الدورة المالية، وتنظيم الميزانية الختامية للمؤسسة يطلق عليها أعمال نهاية السنة. وتعتبر هذه الأعمال من جهة خدمة اعلامية تخبر الجميع مسيرين، عمال، متعاملون، مستثمرون... الخ بصفة دورية، وقاعدة أساسية للتحليل المالي، ومن جهة أخرى، تمثل خدمة قانونية بحيث توفر معطيات من شأنها تحديد القاعدة الحسابية لوعاء الضريبة على الأرباح، والحصص النظامية للأرباح الواجب توزيعها وفقاً للقوانين التأسيسية، هذا ما تطلب وجود تدقيق داخلي، إذ يعد هذا الأخير نوعاً من الاجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة الاجراءات الرقابية الأخرى، وقد اعتبر بؤرة التركيز في هيكل الرقابة الذي ينهض بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية الكافية والمادية للأصول، التأكد من سلامة البيانات المالية ومن صحة البيانات المستخرجة من سجلات المؤسسة، والتأكد من مدى الالتزام بالخطط والسياسات والاجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وتشجيع الالتزام بها لرفع الكفاءة التشغيلية.

أولاً: اشكالية الدراسة

وبناء على ما سبق يتم طرح الاشكالية التالية :

ما هو دور التدقيق الداخلي في السير الحسن لأعمال نهاية السنة ؟

وللإجابة عن هذه الاشكالية نطرح التساؤلات التالية:

- س1- ما مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة ؟
- س2- هل توجد علاقة بين التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة ؟
- س3- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أعمال نهاية أعمال السنة ؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

في ضوء اشكالية الدراسة وتساؤلاتها الفرعية يمكننا أن نقدم بعض الاجابات المؤقتة لأسئلة البحث كما يلي:

- 1- يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة .
 - 2- توجد علاقة بين التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة .
 - 3- يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير في تحسين أعمال نهاية السنة .
- ثالثا: أسباب اختيار الموضوع: تم اختيار هذا الموضوع نظرا للأسباب الموضوعية والذاتية التالية :
- 1- الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين في مجال المحاسبة والمالية.
 - 2- الحاجة الى الموضوع في الوقت الراهن خاصة بالنسبة للتدقيق الداخلي.
 - 3- الميول الشخصي بمواضيع التدقيق .

رابعا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية الموضوع في اظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة للمؤسسة الاقتصادية العمومية بصفة عامة ولمؤسسة المركب الصناعي التجاري-الحضنة باعتبار التدقيق الداخلي من شأنه أن يساهم في تحسين أداء أعمال نهاية السنة.

خامسا: أهداف الدراسة: نهدف من وراء هذه الدراسة الى:

- 1- التعرف على الوسائل والاجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أثناء أدائه لمهامه.
- 2- التعرف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة.

3- كشف الصعوبات التي تعرقل سير مهمة التدقيق الداخلي.

سادسا: الحدود المكانية والزمانية

1- الحدود المكانية : تم اجراء الدراسة الميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري- الحضنة.

2- الحدود الزمانية: من 09 أبريل الى 07 جوان 2019.

سابعاً: منهج الدراسة

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي وذلك استنادا لطبيعة موضوع البحث، من أجل معرفة أساسيات التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، والتعرف على مختلف المفاهيم لكل من التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة بالاستعانة بالكتب ومختلف الرسائل الجامعية والمقالات والمجلات العلمية، كما تم التطرق الى دراسة ميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري- الحضنة.

ثامنا: الدراسات السابقة

في حدود المسح المكتبي توجد بعض الدراسات التي تتقاطع مع هذه الدراسة في بعض المحاور من أهمها:

1- بوخالفة حفيظة، المراجعة الخارجية لأعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، 2014.

2- عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة المسيلة، 2015.

3- عبد الرحمان ثورية، تكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص الفحص المحاسبي، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2017.

4- العمرابي سميرة، دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسة المحاسبة الابداعية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، 2017.

تاسعا: هيكل البحث

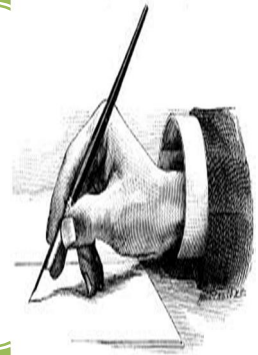
تم تقديم هذا الموضوع في ثلاثة فصول حيث خصص الفصل الأول الى سرد وصف كل ما تعلق بالمتغير المستقل التدقيق الداخلي من خلال مبحثين، المبحث تناولنا فيه الاطار النظري للتدقيق الداخلي وأما المبحث الثاني فتحدثنا فيه عن ادارة التدقيق الداخلي.

أما الفصل الثاني جاء بعنوان مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة، وقد تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني نتناول فيه تقرير المدقق الداخلي ودوره في تحسين أداء أعمال نهاية السنة.

أما الفصل الثالث خصص للدراسة الميدانية واكتشاف واقع دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة لمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة وتم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث رئيسية، المبحث الأول خصص لتقديم مؤسسة، والمبحث الثاني تطرقنا فيه الى منهجية الدراسة الميدانية، أما المبحث الأخير يتناول ابراز دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في المؤسسة محل الدراسة.

المفصل الأول

مدخل إلى التدقيق الداخلي



تمهيد:

يعد التدقيق الداخلي عملية منظمة ومنهجية لتقييم العمليات بشكل موضوعي وبصفة مستمرة داخل المؤسسة ولكي تحقق هاته الأخيرة أهدافها أصبح من الضروري وجود رقابة محكمة على نتائج أعمالها وهذا يعني التدقيق المستمر للعمليات والنشاطات التي تقوم بها المؤسسة للحكم على مدى اتباع السياسات والاجراءات المتفق عليها وأن ضرورة وجود هذه المصلحة وتابعة لأكبر سلطة فيها أصبحت أمرا حتميا، ومع تزايد أهمية الخدمات التي تؤديها وظيفة التدقيق الداخلي ، ترسخ الاقتناع لدى معظم الادارات العليا بضرورة الاعتماد على التدقيق الداخلي كإحدى الوسائل الادارية الفعالة في تحقيق الأهداف المرسومة ، الأمر الذي دفع بهذه الادارات الى انشاء وحدات ادارية خاصة تطلع بمهمة التدقيق الداخلي، وقد عين في هذه الوحدات مدققون على درجة عالية من التأهيل الفني في مختلف التخصصات التشغيلية، وحرصت كل الادارات العليا على ضمان استقلالية هذه الادارة حفاظا على استقلالية المدققون الداخليون وحيادهم وموضوعيتهم.

ولفهم أكثر للتدقيق الداخلي فقد تم تقسيم الفصل الى مبحثين رئيسيين كالتالي:

المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: ادارة واجراءات عمل التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: الاطار النظري للتدقيق الداخلي

يمتلك التدقيق الداخلي جانب نظري وفير يسمح بإمكانية العمل به في ظل تغيرات البيئة الاقتصادية، حيث أصبح استخدامه أمراً حتمياً في المؤسسة، نظراً لكبر حجمها وتشعب أنشطتها الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة الملاك لتسيير مؤسساتهم في ظل الأخطار التي تواجهها. وسنحاول من خلال هذا المبحث تقديم مفاهيم حول التدقيق الداخلي:

المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي

أولاً: نشأة التدقيق الداخلي

كان ينظر للتدقيق الداخلي بداية على أنه مساعد للمدقق الخارجي والهدف منه هو تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، حيث برزت حاجة المؤسسات الى التدقيق الداخلي نتيجة لتطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية، فقد ظهر التدقيق في الو.م.أ بعد الأزمة الاقتصادية سنة 1929 التي أدت الى انهيار البورصات، ولتفادي هذه الأزمات ألزم المشرع أن تكون حسابات المؤسسة المسعرة في البورصة مراقبة من طرف مدقق خارجي وبالتالي أصبح واجبا على المؤسسات التعامل مع مكاتب التدقيق الخارجي حيث أن هذه الأخيرة قامت برفع أسعارها نظراً لزيادة المعاملات، مما دفع المؤسسات تدريجياً الى تعيين مدققين داخليين يتقاضون أجرة من المؤسسات ولهم نفس مهام المدقق الخارجي¹.

و لقد اقتصر التدقيق الداخلي في بادئ الأمر على تدقيق الحسابات للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وتصحيح الأخطاء، ومع تطور الشركات أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاق عملها، فقد أصبحت تستخدم كأداة للتقييم الداخلي وتوسيع نطاق عملها، فقد أصبحت تستخدم كأداة لتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية و امداد الادارة بالمعلومات، وبهذا أصبح التدقيق الداخلي أداة لتبادل المعلومات والاتصال بين المستويات الادارية المختلفة والادارة العليا².

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كمنشأ لا يمكن الاستغناء عنها، فلم ينص عليها المشروع الجزائري الا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 13 جانفي 1988، التي تنص على أنه يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها.

¹ -المجمع العربي للمحاسبين ، مفاهيم تدقيق المتقدمة، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن، 2001، ص228.

² -خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص95.

كما أكمل في نص المادة 58 على أنه لا يجوز لأحد أن يتدخل في ادارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في اطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسيير ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية الجزائرية والمدنية المنصوص عليها في هذا الشأن¹.

ثانيا: مفهوم التدقيق الداخلي

لقد تعددت تعاريف التدقيق الداخلي بين المعاهد العلمية والمتخصصين في مجال التدقيق والتي نذكر منها:

يعد أول تعريف للتدقيق الداخلي تعريف مجمع المدققين الداخليين الأمريكي "IIA" سنة 1947 فقد جاء فيه ما يلي: "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة وهي نوع من المراقبة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل المراقبة الأخرى"².

ومع تقدم الزمن وتغير الظروف الاقتصادية اختلف هذا المفهوم وفق المعايير المهنية الصادرة عن المعهد نفسه "IIA" الخاصة بالتدقيق الداخلي الحديث فإن: "التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة، كخدمة للمنظمة"³.

ويعرفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين "IFACI" التدقيق الداخلي على أنه "فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى"⁴.

أصدر معهد المدققين الداخليين الأمريكي "IIA" سنة 1999 التعريف الشامل والمفهوم الجديد المتطور للتدقيق الداخلي الذي يناسب التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال حيث عرفه على أنه " نشاط تأكيدي واستشاري وموضوعي ومستقل مصمم لزيادة وتحسين قيمة عمليات المؤسسة، والمساعدة في انجاز

¹ -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 2 القانون 88-01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

² -رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص31.

³ -المرجع نفسه، ص32.

⁴ -Jacques renard, *théorie et pratique de l'audit interne*, 7eme édition, eyrolles édition, paris, France, 2010, p75.

أهدافها بصورة منهجية ومنتظمة مؤسسة بهدف تقييم وتحسين فعالية عمليات ادارة المخاطر، والرقابة، والحوكمة¹.

ومن التعاريف السابقة يمكن استنتاج الآتي:

أن التدقيق الداخلي نشاط تقييمي مستقل تقوم به جهة مختصة داخل المؤسسة من أجل النصح

والارشاد والوقوف على العناصر التالية:

- دقة أنظمة الرقابة الداخلية .
- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف .
- تدقيق نظام المعلومات المحاسبية والمولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري.
- حماية أصول المؤسسة .
- اعطاء مقترحات حول التحسينات الممكنة .
- فحص امكانية الاعتماد على البيانات الادارية الموجودة داخل التنظيم .

المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي وأنواعه

أولاً: أهداف التدقيق الداخلي

ان تطور مفاهيم التدقيق الداخلي كان له أثر على تطور الأهداف بحيث كان هدفها الأساسي في السابق هو اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش أما حالياً فهو المساهمة في تقويم النظام التسييري الداخلي للمؤسسة. وبهذا يسعى التدقيق الداخلي الى تحقيق الأهداف التالية:

1-هدف الحماية: ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة أصول الشركة بمختلف أنواعها ،النظم

والاجراءات المالية والمحاسبية ،السياسات والخطط والسجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المؤسسة ، نظام الضبط الداخلي...الخ².

2- هدف التطوير (البناء): صاحب التطور المستمر في النشاط الاقتصادي والاجتماعي على

المستوى العالمي تطورا مماثلا في الهدف من وظيفة التدقيق الداخلي نتيجة نحو تقديم التوصيات والمقترحات

¹ - محمد لمين علوان، الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية، مجلة الحقيقة، العدد 43، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، ص553.

² - رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص47.

التي تؤدي الى احداث تغييرات جوهرية نحو مزيد من الأداء الاقتصادي الفعال ولتحقيق هذا الهدف تقوم ادارة التدقيق الداخلي بالآتي¹:

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات والخطط الموضوعة .
 - متابعة تنفيذ الأداء وتقويمه من حيث الجودة وتحقيق الكفاية الادارية بصفة عامة.
 - التحقق من مدى سلامة اجراءات حماية الأصول .
 - تقديم توصيات والمخرجات التي يرى المدقق فائدتها لإدارات المؤسسة.
- ثم أضيف بعد ذلك هدفين آخرين للهدفين السابقين وهما: ²
- 3-هدف الشراكة:** من أجل تحقيق الأهداف السابقة يجب على المدقق الداخلي يبني مع العاملين في المؤسسة شراكة حقيقية يضمن من خلالها تذليل العقبات التي قد تنشأ لأسباب سلوكية ونفسية عند هؤلاء العاملين.

4-هدف خلق قيمة مضافة: وهو قدرة التدقيق الداخلي على اضافة القيمة للمؤسسة بتحقيق العائد

النهائي للاستثمار في المؤسسة ،وأن فعالية التدقيق الداخلي في خلق القيمة المضافة تتوقف على أمرين:

- ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المدققين الداخليين والأطراف المستفيدة من خدماتهم لكيفية جعل التدقيق الداخلي نشاطا مضيفا للقيمة ،حيث أن الفشل في الوصول لهذا الفهم قد يعكس الوضع ويجعلها حجر عثرة في طريق تحقيق الأهداف التنظيمية .
- النظر لوظيفة التدقيق الداخلي في ضوء سلسلة القيمة والأطراف المستفيدة من تلك القيمة .

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

نشأة أهمية التدقيق الداخلي وتطورت مع تزايد الحاجة اليها للمحافظة على الموارد المتاحة واطمئنان مجالس الادارة الى سلامة العمل. فلقد تبوأت وظيفة التدقيق الداخلي مكانة في معظم المؤسسات والشركات وارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل³:

¹ -محمد لمين علوان، مرجع سبق ذكره،ص555.

² -علي حجاج بكري، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة جامعة الأزهر، العدد 30، القاهرة،2005،ص119.

³ -موساوي أحمد عابد، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية المحاسبية تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2014-2015، ص7.

نشاط تقييمي: تعتبر كمنشأط تقييمي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها وتحقق أقصى كفاية انتاجية منها، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لولا تظافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها وتطورها وازدياد أهميتها.

1- **نشاط وقائي:** تعتبر كمنشأط وقائي من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية.

2- **الانشائية:** تشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المؤسسة وذلك من خلال وضع برامج التدقيق، لقد تطور هذا المفهوم بعد عام 2000 وظهر المفهوم الجديد على أنه نشاط تأكيدي واستشاري متنسق وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة.

وكما تعمل على خدمة الفئات التي تستخدم القوائم المالية للمؤسسة والتي تعتمد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الاستراتيجية ومن هذه الفئات نجد كل من¹:

1- **ادارة المؤسسة:** وتعتبر المستفيد الأول من عملية التدقيق، فهي تطلع على النقائق الموجودة في نظام المراقبة الداخلية واتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياتها .

2- **المستثمرون:** تمكنهم نتائج التدقيق من اتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم.

3- **البنوك والدائون الآخرون:** حيث يعتبر تقرير المدقق مرجعا هاما لمختلف الدائنين للمؤسسة من خلال معرفتهم لمدى سلامة المركز المالي للمؤسسة، ودرجة السيولة لاتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة مستقبلا.

4- **ادارة الضرائب:** وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المدقق الداخلي.

5- **أهمية التدقيق لإدارة التسيير:** تعتمد ادارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تخدم في المراقبة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية وليس هناك من ضمان لصحة ودقة البيانات المحاسبية الا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة.

6- **أهمية التدقيق للملاك والمستخدمين:** تلجأ هذه الفئة الى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون ببياناتها لمعرفة الوضع المالي لمؤسسة ومدى قوة مركزها المالي لإتخاذ القرارات في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم.

¹ -رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 51، 50.

7-الدائنين والموردين: حيث يعتمدون على تقرير المدقق لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه.

8-البنوك والمؤسسات المالية الأخرى: تلعب هذه دورا هاما في تمويل قصير الأجل للمؤسسة ،لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها ،ولهذا فإنها تعتمد على قوائمها المالية وتقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية وقبول المؤسسة من الناحية الائتمان المصرفي (القروض).

ثالثا: أنواع التدقيق الداخلي:

قسم المدققين الداخليين الأمريكي التدقيق الداخلي الى ستة أنواع أساسية مرتبطة ببعضها البعض ولا يمكن فصل نوع عن الآخر أثناء عملية التدقيق ،ذلك للوصول الى أهداف التدقيق وهي:¹

1- **تدقيق الالتزام: Compliance Audit**: يقصد به عملية التحقق من والتأكد من التزام الادارات بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أدائها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها وعدم تكرارها.

2- **التدقيق التشغيلي: Opérationnel Audit**: عرف بأنه الفحص والتقييم الشامل لعمليات المؤسسة لغرض اعلام الادارة ،كما يشمل تقييم كفاءة استخدام الموارد المالية والبشرية بالإضافة الى تقييم اجراءات مختلف العمليات ويجب أن يتضمن التدقيق أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.

3- **التدقيق المالي: Financial Audit**:نعني به مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العلمية ،والمشتقة من المفاهيم والفروض المنسقة ،مع طبيعة العمليات اللازمة للقيام بعملية التدقيق ،والتي تحكم مدى دقة وفعالية التدقيق في اطار الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع ،ويهدف الى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول .

4- **تدقيق نظم المعلومات: Information Systèmes**:ويطلق عليه التدقيق الالكتروني ويقصد به عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق .

5- **تدقيق الأداء: Performance Audit**:تتم عملية تدقيق مستويات الأداء من خلال القيام بفحص مهني مستقل ومنهجي لفعاليات الادارة ونظم ادارتها ،وذلك لتقييم مدى ناجعتها وفعاليتها في استخدام

¹ -قسيمة اكرام ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير ،تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 6,7 .

مواردها وتعمل عمليات تدقيق مستويات الأداء على تحديد مواقع القوة ومواقع الضعف في نشاطات الادارة وتقديم التوصيات الملائمة لإدخال المعالجات المطلوبة، لذلك تعتبر عملية تدقيق الأداء وسبلها هامة لتحسين الادارة، يمكن أن تشمل نتائج عملية تدقيق الأداء على معلومات هامة في حل الفعاليات أو العمليات التي يتم تدقيقها، بالإضافة الى توصيات تهدف الى مساعدة الادارة والجهات المسؤولة عن متابعة أعمالها في تحسين خدماتها المقدمة .

6- **التدقيق البيئي: Environmental Audit**: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية التدقيق على أنه عبارة عن فحص موضوعي منظم، دوري وموثق للممارسات البيئية للمؤسسة للتحقق من الوفاء بالمتطلبات البيئية التي تفرضها القوانين المنظمة للبيئة وسياسات المؤسسة .

المطلب الثالث: مجال وفعالية التدقيق الداخلي

أولاً: مجال التدقيق الداخلي

ان الهدف المعلن للتدقيق هو خدمة المؤسسة وليس ادارتها فقط، فالمدققين الداخليين يقومون بعملهم بهدف خدمة المؤسسة ككل، والخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي¹.

1- **خدمات التأكيد**: وهي التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل للعملية، وأن طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، وبشكل عام يوجد ثلاث أطراف مشاركة في خدمات التأكيد(مالك العملية، المدقق الداخلي، المستخدم).

2- **خدمات استشارية**: وهي التي بطبيعتها توجيهات، وتنفيذ بناء على طالب المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين لانفاق مع العميل، وعموما تشمل الخدمات الاستشارية طرفين(المدقق الداخلي، صاحب العمل المطلوب)، ويجب على المدقق الداخلي المحافظة على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الادارية عند أداءه الخدمات الاستشارية.

ثانياً: فعالية التدقيق الداخلي

ويقصد بفاعلية الداخلي مقدرته على تحقيق الأهداف المنوط بها، وتعتمد فعالية التدقيق الداخلي على العوامل الأربعة التالية²:

- استقلال المدقق الداخلي .
- تفويض السلطة للمدقق الداخلي .

¹ - أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص30.

² - أحمد حلمي، نفس المرجع، ص - ص 56-58.

- تحديد أهداف واضحة للتدقيق الداخلي .
- توفير الموارد اللازمة لوظيفة التدقيق الداخلي .

المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي.

تعتبر المعايير المهنية للتدقيق الداخلي مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل التدقيق الداخلي، وتمثل هذه المعايير في¹:

أولاً: معيار الاستقلال

يعني أن يكون المدقق بعيداً عن تأثير الجهة التي تقوم بتدقيق أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه، ويرى معهد المدققين الداخليين أن استقلال المراجع الداخلي يقوم على دعائمين هما المركز التنظيمي له بحيث يكون لمدير قسم التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق، والموضوعية بحيث يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.

ثانياً: معيار العناية المهنية

1. بالنسبة لقسم التدقيق الداخلي: يجب القيام بما يلي:

- أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي أن المدققين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بعملية التدقيق في صورتها الصحيحة.
- يجب أن يكون لدى قسم التدقيق الداخلي المعرفة، المهارات والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات التدقيق.
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي من توفر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق الداخلي.

2. بالنسبة للمراجع الداخلي: يجب توافر ما يلي:

- على المدقق الداخلي الالتزام بمعايير سلوك المهنة.
- أن يتوفر لدى المدقق الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفعالية.
- على المدقق الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعملية عن طريق التعلم المستمر.
- على المدقق الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال التدقيق.

ثالثاً: نطاق المراجعة الداخلية

1- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها المتمثلة في:

¹ - مساوي أحمد، مرجع سبق ذكره، ص- ص 8 9.

- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرف غير مرغوب فيه.
- دقة المعلومات المحاسبية التي يتيحها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.
- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والاجراءات.
- 2- فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفعالية.
- التخطيط الذي يشمل: الأهداف وبرامج عمل التدقيق.

رابعاً: المعايير المهنية الدولية لممارسة التدقيق الداخلي:

يتكون الاطار العام للمعايير المهنية الحديثة والتي وضعت عام 2003 وأصبحت قابلة للتطبيق اعتباراً من عام 2004 من مجموعتين هما¹:

- **معايير الصفات**(سلسلة 1000): هي مجموعة المعايير التي تتناول خصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وتتضمن هذه المجموعات أربعة معايير رئيسية وينقسم كل معيار رئيسي الى عدة معايير فرعية.

- **معايير الأداء**(سلسلة 2000): فهي مجموعة تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس التدقيق الداخلي بواسطتها. وتتضمن هذه المجموعة سبعة معايير رئيسية وينقسم كل معيار رئيسي الى عدة معايير فرعية.

الجدول رقم(1): المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

رقم المعيار	معايير الصفات	بيان معايير الصفات	رقم المعيار	معايير الأداء	بيان معايير الأداء
1000	السلطة والمسؤولية	يجب تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية في ميثاق التدقيق الداخلي	2000	ادارة نشاط التدقيق الداخلي	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة
1100	الاستقلال والموضوعية	يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققون الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية	2100	طبيعة العمل	يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة وادارة المخاطرة والرقابة والاسهم في تحسينها
1200	الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة	يجب انجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة	2200	التخطيط للمهنة	يجب على المدققين الداخليين تطوير تسجيل خطة لكل مهمة

¹ - خلف عبد الوردات، مرجع سبق ذكره، ص:454.

1300	برنامج التحسين والتوكيد على الجودة	على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي	2300	تنفيذ المهمة	يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية واللائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق
2400			2400	تبليغ النتائج	يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهام التدقيق
2500			2500	متابعة سير العمل	يجب على مدير ادارة التدقيق الداخلي أن يؤسس نظام لمتابعة سير مراحل النتائج التي يتم توصيلها الى الادارة مع المحافظة على هذا النظام
2600			2600	التبليغ عن قبول المخاطرة	عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الى أن الادارة قد قبلت مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يناقش الأمر مع الادارة العليا

المصدر: من اعداد الطالبة بالاستناد الى معايير التدقيق الداخلي الدولية(طبعة 2008)

المبحث الثاني: ادارة واجراءات عمل التدقيق الداخلي

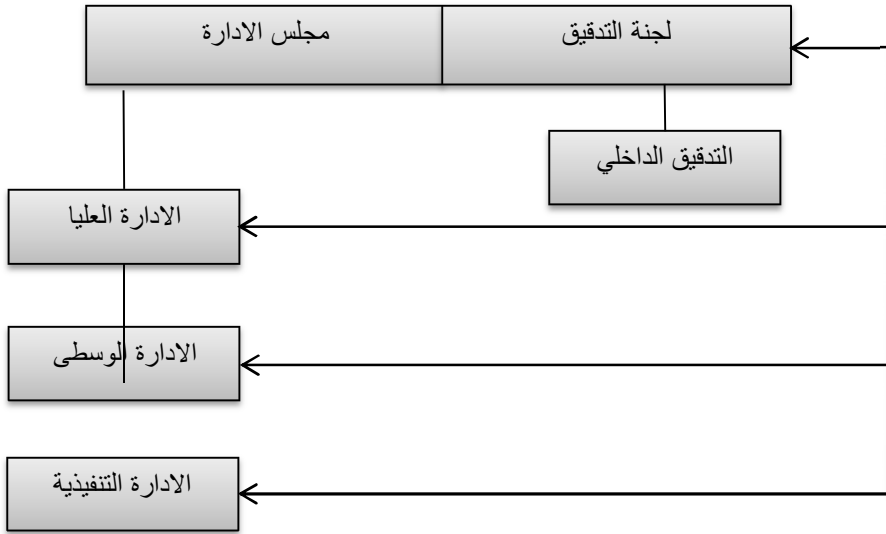
تعتمد معظم الادارات حاليا على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظم المراقبة لديها، حيث أن هذه الوظيفة بمفهومها الحديث أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم دون استثناء، وتدقق كافة العمليات الادارية والمالية والعملية، ولكي تؤدي هذه الأخيرة دورها بصورة سليمة وبفعالية كبيرة يجب أن تحظى بمجموعة من الخصائص التي يجب توافرها، وتمس هذه الخصائص قسم التدقيق الداخلي في حد ذاته بحيث يجب أن يؤدي مهامه تحت ظل تنظيم محكم، كما تمس هذه الخصائص أيضا الكيفية التي يتم وضع بها ادارة التدقيق الداخلي داخل تنظيم المؤسسة ككل بحيث يجب أن يتصف بما يؤهل قسم التدقيق الداخلي لأداء مهامه بكل نزاهة وموضوعية وجدية.

المطلب الأول: ادارة التدقيق الداخلي

تتكون ادارة التدقيق الداخلي عادة من عدد قليل نسبيا من المدققين ذوي المهارات العالية التأهيل الخبرة وذلك بالمقارنة مع معظم الادارات الأخرى، وقد يقتصر الأمر في بعض التنظيمات على وجود مراجع داخلي

واحد، كما قد تتسع ادارة التدقيق الداخلي في تنظيمات أخرى ليتضمن عدد كبير من المدققين يعملون هم وحدهم تحت تنظيم كبير محكم بخلاف المصالح الأخرى¹.

الشكل رقم (01): تموضع التدقيق الداخلي داخل الهيكل الاداري وفق لجنة التدقيق



المصدر: موساوي أحمد عابد، مرجع سابق ذكر، ص12

وحتى تعمل ادارة التدقيق الداخلي بنجاح ينبغي أن تتمتع بالخواص التالية²:

- أن تعمل في استقلال تام عن باقي الادارات وهذا الاستقلال الوظيفي هو أحد أركان قوتها .
- أن تعمل بناء على سلطات صريحة، وأن ينحصر عملها في عملية التدقيق الداخلي فقط .
- يعتبر التدقيق الداخلي جزء من المراقبة الداخلية أي أنها تعمل بجوار الضبط الداخلي ولذلك يجب عدم الخلط بينهما، حيث أن التدقيق الداخلي يتم بعد اتمام العمليات أما الضبط فيتم بطريقة تلقائية أي مع العملية .

- أن تقوم على التأكد من تنفيذ السياسات الادارية وليس مهمتها وضع هذه السياسات .
- أن لا تتدخل في شؤون الموظفين وينبغي أن يكون هناك علاقة تعاونية بينها وبين الموظفين، ويجب على المدقق أن يساعدهم على أداء مهمتهم ويتعرف على الصعوبات التي تواجههم، كما يجب عليه ألا يتدخل في توقيع الجزاءات على الموظفين .
- يجب أن يكون موظفي ادارتها على درجة من التأهيل المهني ومدربين في أعمال المحاسبة والتدقيق .

¹ - رضی خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص118.

² - رضی خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص107،100.

المطلب الثاني: تنظيم العمل في ادارة التدقيق الداخلي

ان كيفية العمل في ادارة التدقيق الداخلي وعلاقة تلك الادارة بالإدارة العليا بالمؤسسة تعتبر مترابطة بدرجة كبيرة وتتفاعل فيها الادارة التنفيذية مع ادارة التدقيق الداخلي، ففي كثير من المراحل لابد من الرجوع الى الادارة، كما أن العمل التالي للإدارة يتوقف على العمل السابق لإدارة التدقيق الداخلي¹.

فوظيفة التدقيق الداخلي تبدأ من تحديد الأهداف والتعرف على احتياجات الادارة التنفيذية، وهذه المرحلة تبدأ على مستوى الادارة وبناء عليه تبدأ ادارة التدقيق الداخلي في تنظيم العمل الداخلي، وتحدد احتياجاتها من الموارد البشرية والموارد الأخرى. كما أن الادارة التنفيذية تلبى احتياجات ادارة التدقيق الداخلي من الموارد على أساس التنظيم وتوزيع العمل المقترح لتحقيق الأهداف والخطوة التالية تكون على مستوى ادارة التدقيق الداخلي، وفيها يتم تقدير خطر المراجعة وعلى ضوء هذا التقدير تعد ادارة التدقيق الداخلي استراتيجية وخطط التدقيق، ثم يتم مراجعة هذه الخطط للتدقيق من قبل الإدارة التنفيذية وذلك في ضوء متطلباتها وقد تدخل الإدارة بعض التعديلات على هذه الخطط . وبذلك تقوم ادارة التدقيق الداخلي بتنفيذ عملية التدقيق وفقا للخطط المتفق عليها مع الادارة التنفيذية وتعد ادارة التدقيق الداخلي تقارير التدقيق بصفة مبدئية، ثم تقوم الادارة التنفيذية بمراجعة هذه التقارير . بعدها تقوم ادارة التدقيق الداخلي بتقييم مدى التزام المدققين بمعايير التدقيق الداخلي ومعايير جودة الأداء . ثم تقوم الادارة التنفيذية بتقييم عمل ادارة التدقيق الداخلي في ضوء الأهداف المحددة في بداية العام وتجدر الإشارة الى أن هذا التسلسل في مراحل العمل سوف يتكرر سنويا .

وتقع على عاتق المشرف المسؤولية العامة لإدارة التدقيق الداخلي وهو يقوم بإعطاء التوجيهات العامة للإدارة كما يقوم بالتخطيط ووضع سياسة واجراءات التدقيق، وادارة العاملين معه بالقسم، والتنسيق مع المدققين الخارجيين، ووضع برنامج للتحقق من جودة التدقيق، ويعتبر المشرف بمثابة حلقة الوصل مع لجنة التدقيق .ويقوم مدير التدقيق الداخلي بإدارة عمليات التدقيق بما ينطوي عليه ذلك من التخطيط وتنسيق أعمال التدقيق الداخلي ويكون لدى مدير التدقيق عادة خبرة اشرافية وخبرة كبيرة في مجال التدقيق، ويتولى المدققون الأولون الجوانب الاشرافية لأعمال التدقيق ويقوم بأداء كثير من الأعمال الفعلية التفصيلية، وتبلغ خبرة المدقق الأول عادة ثلاث سنوات على الأقل، أما المدققون الابتدائيون أو المبتدئون فإنهم يقومون بأداء الأعمال الروتينية غير المعقدة، وهم عادة من حديثي العهد بالمهنة أو يكونون تحت التمرين .

¹ -رضى خلاصي، مرجع سبق ذكره، صص: 101- 104.

وبالنسبة للجنة التدقيق والتي تتكون من أعضاء مجلس الادارة غير المتفرعين وذلك بغرض الاشراف على وظيفة التدقيق الداخلي عن الادارة، وكلما زاد احتمال توافر الاستقلالية والموضوعية في الفحص والتقدير، ويجب أن تكون لجنة التدقيق مسؤولة على الأقل عن الاشراف على التوظيف، ومراقبة ومكافأة رئيس ادارة التدقيق الداخلي (المشرف) ويجب أن يتم اعتماد جميع الوسائل والسياسات والمعايير والاجراءات الخاصة بالتدقيق الداخلي عن طريق لجنة التدقيق¹.

المطلب الثالث: الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي

وتمر عملية التدقيق الداخلي بمراحل متسلسلة تتمثل في:

أولاً: اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق: تبدأ مهمة التدقيق الداخلي باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق، الا أنها لا تعتبر مرحلة بحد ذاتها، وتتم وفق ثلاث طرق رئيسية لاختيار الجهة: الاختيار المنظم (المخطط)، الاختيار بناء على طلب الادرة العليا، الاختيار بناء على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق².

ثانياً: الأمر بالمهمة: هو عبارة عن تفويض يعطى من قبل الادارة العامة للمؤسسة للمدقق الداخلي (موظف بالمؤسسة)، والذي يعلم المسؤولين المعنيين بقيام المدقق الداخلي بمهمة التدقيق، والأمر بالمهمة يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبا، أو قد يكون على شكل أمر شفهي، كما تجدر الإشارة الى أن الطالب لخدمات التدقيق الداخلي يمكن أن يكون غير الادارة العامة للمؤسسة³.

ثالثاً: الدراسة والتخطيط: تعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب على المدقق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتلاءم والأهداف المسطرة، ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي⁴:

1- **اجتماع الافتتاح:** يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤول النشاط محل التدقيق .

2- **زيارة الموقع:** للتعرف على طبيعة العمل ومناخ النشاط وعلاقته بالأنظمة الأخرى وأسلوب تدفق المعلومات .

¹ -يوسف سعيد يوسف المدال، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية -غزة فلسطين، 2007، صص:89،88.

² -خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، صص:156،155.

³ -داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، الطبعة الثانية، بيروت، 2010، ص:243.

⁴ - محمد لمين علوان، مرجع سبق ذكره، صص:557-560.

3- **التخطيط:** تقوم ادارة التدقيق الداخلي بوضع الخطط المناسبة بما يحقق لها اتمام مهامها بنجاح، الا أنه عند وضع خطة التدقيق، يجب أن تأخذ الادارة في اعتبارها: أهداف التدقيق، نطاق مهمة التدقيق، تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق .

4- **برنامج التدقيق الداخلي:** يقوم برنامج التدقيق بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات،...الخ.
رابعا: العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد اعداد برنامج التدقيق واعتماده من الادارة العليا، وتتم مرحلة العمل الميداني من خلال الاجراءات التالية¹:

1- **الاشراف على التدقيق:** يجب أن يتم الاشراف على كل مرحلة من التدقيق بالطريقة المناسبة بواسطة المدقق المسؤول ورئيس القسم ومدير ادارة التدقيق الداخليين، مع الزام تقديم وثائق محددة وأوراق العمل كما هو مبين في سياسات ادارة التدقيق الداخلي، وتقديم التقرير للتدقيق في الموعد المحدد له واتخاذ أي اجراء بشأن أي تأخير .

2- **تنفيذ برنامج التدقيق:** يقوم فريق التدقيق بتطبيق البرنامج على الواقع من خلال تجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق، واجراء الاختبارات، والكشف عن أي مشكل أو مخالفة أو انحراف قد يحدث، وتختلف هذه الاجراءات تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها، الا أن هناك عناصر مرتبطة بأداء التدقيق الداخلي كالفحص، التحليل، التقييم، الالتزام، بالإضافة لذلك يجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمالهم، بأوراق عمل، وأدلة التدقيق، كما أنها تعتبر أدلة للمدقق الداخلي للدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال، وللحصول على هذه الأدلة يتبع المدقق الداخلي مجموعة من التقنيات كالمستندات، الجرد الفعلي، التدقيق الحسابي، المصادقات، الاستفسارات من العميل، نظام المقارنات والربط بين المعلومات (الفحص التحليلي)، الفحص المستندي، الفحص الانتقادي، الاجراءات التحليلية، واقرارات الادارة .

3- **التواصل مع قسم التدقيق الداخلي خلال العمل الميداني:** يجب أن يطلب رئيس القسم وبشكل روتيني من الموظفين ونائب المدير بتقرير عن التقدم المحرز في تحقيق أهداف التدقيق وأية مشكلة قد تتسبب في عدم تحقيق أي هدف من أهداف المهمة، ويمكن أن يتم ذلك خلال اجتماعات الرصد الذي يتم عقده مع رئيس

¹-Fatomata Nadiaye ,Dagfinn Knutsen , Audit Manual, Office of Internal Oversight Services, New York, March 2009,PP: 72-85.

ومدير القسم ونائب المدير، أو عن طريق البريد الالكتروني أو الاتصال الهاتفي، ويجب أن يقوم رئيس ومدير القسم/نائب المدير بتقديم التوجيهات اللازمة لحل أية مشكلات قد يواجهها فريق التدقيق .

4-التواصل مع الجهة الخاضعة للتدقيق أثناء العمل الميداني: وذلك من خلال:

ينبغي على كل من رئيس القسم والمدقق المسؤول جدولة اجتماعات دورية مع الجهة محل التدقيق والتنسيق معها لتزويدهم بمعلومات كاملة عن التقدم المحرز في عملية التدقيق .

ينبغي أن يكون فريق التدقيق على اتصال منتظم مع موظفي الأنشطة التي يتم تدقيقها يوم بيوم، واجراء اجتماعات مخصصة لازمة لجمع المعلومات ومناقشة وحل المسائل، وتسهيل أعمال عملية التدقيق الداخلي .

5- الاجتماع النهائي: الغرض منه اعلام الجهة التي تمت تدقيقها بنتائج التدقيق والتوصيات، وعرض الاجراءات المخططة أو التصحيحية المتخذة لمعالجة أوجه القصور التي كشفت عنها تدقيق الداخلي وتقديم المشورة للهيئة محل التدقيق عند عملية الابلاغ .

خامسا: التقرير عن المهمة ومتابعة التوصيات: هذه المرحلة تعتبر الأخيرة في انجاز المهمة وتتمثل في الخطوات التالية: التقرير الأولي للتدقيق، حق الرد من الأشخاص المدقق أعمالهم، التقرير النهائي والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي أكتشفت خلال عملية التدقيق الداخلي¹.

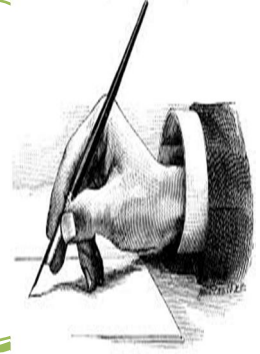
¹ -عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية الاسكندرية، 2005، ص:521.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل الى الاطار النظري للتدقيق الداخلي والذي يعتبر نشاط رقابي مستقل يساعد الادارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية وحماية الأصول والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية يتولى القيام بها شخص ينتمي للمؤسسة، وهي وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، كما أنه يتوفر على ادره خاصة به تقع في الهيكل التنظيمي للمؤسسة تحت سلطة الإدارة العليا فقط وفي مستوى أعلى من الوظائف الأخرى .

الفصل الثاني

مساهمة التدقيق الداخلي في
تحسين أعمال نهاية السنة



تمهيد:

ان ما يهم ادارة أي مؤسسة هو ضمان الأداء الجيد والتحكم أكثر في العمليات التي هي بصدد ادارتها وتسييرها. وعليه فهي بحاجة ماسة الى وجود مصلحة خاصة ومستقلة، توكل لها المهمة وتعني بالمراجعة والتدقيق، وتتكفل بالتقييم واعادة النظر والفحص وضمان السير الحسن للإجراءات ومتابعة العمليات والتدقيق فيها. ومن بين العمليات التي لا يمكن تجاهلها هي أعمال نهاية السنة.

حيث أن التدقيق الداخلي في المؤسسة يساهم في حسن التسيير والترشيد من خلال انه يسعى الى احترام صارم للإجراءات والقوانين، كما يعتبر مصدر الثقة والطمأنينة في المؤسسة. ويهدف الى ادراك وكشف الأخطاء وتحديد الانحرافات بطريقة عملية سريعة، كما أنها تتأكد من أن الجرد والتسجيل المحاسبي مطابقان للحقيقة وللقواعد الخاصة بالمؤسسة.

وفي هذا الفصل سوف نقوم بالتعرف على مختلف مراحل أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي وكيفية مساهمة التدقيق الداخلي فيها، وقد تم تقسيم الفصل الى مبحثين أساسيين.

المبحث الأول: أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي**المبحث الثاني: تقرير المدقق الداخلي ودوره في تحسين أداء أعمال نهاية السنة**

المبحث الأول: أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي

ان أعمال نهاية السنة تقوم على احترام المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولاسيما مصداقية المعلومات، مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية، ومبدأ الحيطة وغيرها. وهي أعمال يشرعها وينظمها القانون التجاري وقانون الضرائب والنظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة

تعتبر أعمال نهاية السنة، مجمل العمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة في آخر السنة المالية بغرض البحث وتحديد نتيجة الدورة المالية، وتنظيم الميزانية الختامية للمؤسسة.

أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة

يمكن تعريف أعمال نهاية السنة على أنها " مختلف التسويات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة في نهاية السنة بهدف تحديد النتيجة الصافية، وتصوير صافي المركز المالي للمؤسسة"¹.

وهي تشمل العمليات التالية²:

- الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الاحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيات، مخزون، مدينين) ومراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها (ديونها).

-تسوية الحسابات في نهاية السنة: حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإنه في نهاية السنة يتم القيام بتسوية حسابات الأعباء والنواتج كما يتم القيام بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول (وهو ما يعرف بتكوين أفساط الاهتلاك وخسائر عن القيمة الأصول).

-اعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع اليومية وتسيير عملية اعداد الوثائق الملخصة.

¹-محمد الزين خاف ربي، تقنيات المحاسبة، الجزء الثاني، دار ابن رشد، الجزائر، 2002 ص: 23.

²-عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، الطبعة الثانية، دار النشر جيلطي، 2011، الجزائر، ص: 122.

-اعداد الكشوف المالية المحددة في النظام المحاسبي المالي أي، الميزانية، حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملحق.

-غلق الدفاتر المحاسبية.

ثانيا: دور وأهداف أعمال نهاية السنة

الأهمية الكبرى لأعمال نهاية السنة في نظام المحاسبة ككل لم تكن صدفة وإنما هي نتيجة للدور والأهداف التي تقف وراء تحقيقها وإن تعددت هذه الأدوار والأهداف يمكن إيجازها فيما يلي¹:

1- دور أعمال نهاية السنة:

-المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل لأموالها في نهاية الدورة.

-وضع الموافقة على الأرصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة.

-تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة واعطاء ختم المصادقة.

2- أهداف أعمال نهاية السنة:

-تبرير كل العمليات المسجلة والمقيدة محاسبيا.

-التأكد من جود ومصداقية عناصر الأصول والخصوم والمخزونات.

-التسجيل والمعاينة المادية للتجهيزات والمخزونات لأجل تحديد (المخزونات التالفة، الاهتلاك العادي أو الاستثنائي للتجهيزات).

- ربط التكاليف بالنواتج.

- حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة واعداد الكشوف المالية².

¹ - بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003، ص: 124.

² - عبد الحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 122.

- تحديد نتيجة الدورة.

ثالثا: ضرورة عملية الجرد في نهاية السنة.

ان عمليتي الجرد المادي والجرد المحاسبي ضروريان للأسباب التالية¹:

- تلبية المتطلبات القانونية، حيث أن كلا من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي يلزمان المؤسسة الخاضعة لنظام الربح الحقيقي بالقيام بعملية جرد عناصر الأصول والخصوم على الأقل مرة واحدة في كل سنة، وهذا بهدف اعداد الميزانية وحساب النتائج، كما نصت المادة 10 من القانون التجاري على تسجيل هاتين الوثيقتين (الميزانية الختامية وحساب النتائج) في دفتر الجرد.

- اعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة، هذه الكشوف الاجبارية قانونا انما تلخص بيانات عملية الجرد.

المطلب الثاني: جرد وتسوية الحسابات

يمر الجرد بمرحلتين هما الجرد المادي، والجرد المحاسبي:

أولاً: الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة): وهو عمل خارج المحاسبة أي لا ينتهي بقيود محاسبية، و قد نصت المادة 14 من القانون على " تكوين أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي واحصاء للوثائق الثبوتية² .

1-الجرد المادي للثبوتات: ويكون الجرد المادي للثبوتات من قيم معنوية وعينية ومالية، وتحديد قيمتها الفعلية وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي³.

2-الجرد المادي للمخزونات: حيث تقوم المؤسسة بالتعداد المادي لعناصر المخزون من مواد وبضاعة ومنتجات على مختلف أنواعها ثم تحديد قيمة هذا المخزون ويجب اعطاء كل العناية لذه العملية بهدف اجرائها بصورة دقيقة وسليمة، وذلك لأن كل تضخيم لقيمة مخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أكبر من قيمتها الحقيقية، كما أن كل تقليص لمخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أقل من

¹- عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 122.

²- علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2014، ص337.

³- عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص126.

قيمتها الفعلية، ان عملية حساب النتيجة واعداد الكشوف المالية تتطلب من المؤسسات اجراء الجرد المادي أو الاحصائي للمخزون¹.

3-الجرد المادي للعملاء: تتمثل هذه العملية في مراجعة الوثائق التي تثبت الديون التي هي في ذمة العملاء لصالح المؤسسة، وتصحيح أي خطأ في مبالغ هذه الديون، وكذا اعادة تصنيفها تبعا لطول فترة استحقاقها.

4-الجرد المادي لعناصر الخصوم (موردو المخزونات و الخدمات والتثبيات...):تتمثل في مراجعة الوثائق التي تثبت التزامات المؤسسة نحو الغير وكذلك تصحيح أي خطأ في مبالغها واعادة تصنيفها الى خصوم غير جارية وأخرى جارية وهذا تبعا لتاريخ تسديدها.

مع العلم أن الجرد المادي يكون مسبقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد الذي يظهر حركة حسابات المؤسسة خلال السنة.

ثانيا: تسوية الحسابات (الجرد المحاسبي):

وهي المرحلة الثانية من أعمال نهاية السنة، حيث يتم خلالها تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة على المعطيات (الجرد المادي لمختلف حسابات المؤسسة وبين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في دفاتر المحاسبة).ومن التسويات التي يتم القيام بها من طرف المؤسسة ما يلي:

1-تسوية حسابات الأصول

1-1-تسوية التثبيات

ويتم في هذا المتابعة والمراقبة المادية لكل نوع من التثبيات ومقارنتها مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية. وتكون عموما الفوارق ناجمة عن خسائر متعلقة بالسرقات أو التخريب أو الاختلاس أو عن تنازلات لم يتم تسويتها محاسبيا. كما أن التسجيل بالشكل الصحيح والدقيق يتطلب مراعاة بالإضافة لما سبق عامل التدهور والتدني في القيمة لمختلف أنواع التثبيات (العينية والمعنوية والتثبيات المالية)، والمتمثل محاسبيا في معالجة الاهتلاكات بشكل عام وظاهرة خسارة القيمة، وكذا تسوية التنازل عنها.

¹ - عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص141.

أ. التثبيتات المعنوية والعينية: يقصد بالتثبيت المعنوي "أصول غير نقدية، قابلة للتعريف ولا معنى مادي لها، يحوزها كيان ما من أجل الانتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الادارية"¹.

أما التثبيت العيني فهو "أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الانتاج، وتقديم الخدمات، والايجار، والاستعمال لأغراض ادارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله الى ما بعد السنة المالية"².

أ.1- اهتلاك التثبيتات المعنوية والعينية: عملاً بمبدأ الحيطة والحذر، فإنه يقع على عاتق المؤسسة بمناسبة كل عملية جرد، اثبات الاهتلاك السنوي لكل عنصر من عناصر التثبيتات بهدف اظهار الصورة الصادقة لعناصر ذمة المؤسسة. ويمثل الاهتلاك تدهور أو نقص في قيمة التثبيتات نتيجة لاستعمالها، تقادمها أو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بها. قسط الاهتلاك عبء تتحمله المؤسسة سنويا يفتتح من الأرباح اذا تحققت لتتمكن المؤسسة من تجديد عناصر التثبيتات القابلة للاهتلاك³.

حيث أن معدلات اهتلاك عناصر التثبيتات العينية تختلف باختلاف هذه العناصر، و يقضي النظام المحاسبي المالي بأن تهتك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها التي لا يجب أن تتجاوز في كل الأحوال 20 سنة الا في حالات استثنائية يجب تبريرها.

غير أن التسجيل المحاسبي للاهتلاك يكون كما يلي⁴:

		N/12/31	
	****	مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية	681
****		اهتلاك التثبيتات العينية	280
****		اهتلاك التثبيتات المعنوية	281

أ.2- تسوية خسارة القيمة للتثبيتات العينية والمعنوية:

عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة كالتالي: "هي فائض القيمة المحاسبية لأصول عن قيمتها القابلة للتحويل (المادة 7-112 من النظام المحاسبي المالي) أما المادة 9-112 من النظام

¹-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص: 87.

²-عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 72.

³-مداني بن بلغيث، مطبوعة مستوفاة لمقياس المحاسبة المالية - حسب قواعد - 2011، ص: 1.

⁴-بن بوتلجة أمينة، أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2016، ص: 16، 17.

المحاسبى المالي تنص على مراجعة خسارة القيمة المسجلة بالنسبة لكل تثبيت وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحصيل للتثبيت المعنى¹.

ويكون تسوية خسائر القيمة وفق الحالتين التاليتين:

الحالة 1: في حالة زيادة خسارة القيمة: يتم ذلك بنفس قيد اثبات خسارة القيمة لأول مرة بجعل د/681 مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية، مدينا و د/291 خسائر القيمة عن التثبيات دائنا بنفس المبلغ.

الحالة 2: في حالة الغاء خسارة القيمة: يتم انقاص خسارة القيمة أو الغائها كلياً، وذلك بجعل حساب 29 خسائر القيمة عن التثبيات مدينا بالمبلغ الملغى، وحساب 78 الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا بنفس المبلغ.

ب. التثبيات المالية: وهي تثبيات يحتفظ بها الكيان الى تاريخ الاستحقاق، هذه التثبيات تكون لها خسارة عن القيمة اذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل أقل من قيمتها المحاسبية الصافية، ويتم تسوية خسارة القيمة في نهاية السنة بجعل د/686 "مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة-العناصر المالية" مدينا ود/296 "خسائر القيمة عن المساهمات" دائنا².

1-2- تسوية المخزونات.

تمثل المخزونات أصولاً³:

- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في اطار الاستغلال العادي.

- هي قيد الانتاج بقصد مماثل.

- هي مواد أولية أو لوازم، موجهة للاستهلاك في عمليات الانتاج أو تقديم الخدمات.

- تكون المخزونات في اطار تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب النواتج

المناسبة لها.

¹- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العمدة وفق النظام المحاسبى المالي (المخطط المحاسبى الجديد)، مرجع سبق ذكره، ص: 133.

²- المرجع نفسه، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

³- عبد الرحمان عطية، ص: 46.

1-2-1-تسوية فوارق الجرد:

ويتم مقارنة حالة المخزون مع ما تم تسجيله محاسبيا فإذا لوحظ أن هناك فرق بين الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة يتم القيام بتسوية الفارق في حال تطبيق الجرد الدائم وإذا لوحظ في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي مع اعتبار أن هذا الفارق مبررا أو غير مبررا، فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

أ. حالة فرق الجرد مبرر: وفي حالة اعتبار الفارق بين الجردين عاديا فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

الحالة 1: الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي: هذه الحالة يتم تسوية الفائض في المخزون بجعل الحسابات(د/ 30 ، د/31 ، د/32 ، د/35) مدينة مقابل الحسابات المقابلة لها على التوالي (د/600، د/601، د/602، د/724) دائنة بنفس المبالغ.

الحالة 2: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي: في حالة الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون فالتسوية تتم بتسجيل عكس القيد السابق.

ب-حالة الجرد غير مبرر: في حالة اعتبار الفارق في المخزون فرقا غير عاديا (يكون مبلغ الفرق ضخم نوعا ما) فإن التسوية تكون كالتالي:

الحالة 1: الجرد المادي للمخزون أقل من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة يتم تسوية الفارق بجعل د/657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري مدينا بالفارق، وحساب المخزون المعني مدينا.

الحالة 2: الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: يتم تسوية هذا الفارق بجعل حساب المخزون المعني مدينا وحساب د/757 المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير دائنا.

ج-تسوية حسابات المشتريات المخزنة¹:

في بعض الأحيان قد تقوم المؤسسة ببعض العمليات ولكن لا تتمها خلال السنة كحالة استلام فواتير مشتريات دون عناصر المخزون وبما أن الحساب 38 من الحسابات الوسطية التي ترصد وجوبا في

¹ - مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

نهاية الدورة (دليل على اتمام عملية الشراء) لذلك فإن ظهوره في ميزان المراجعة قبل الجرد برصيد (مدين - دائن) يتطلب القيام بعملية تسوية وذلك ضمن أعمال نهاية السنة.

حالة 1: ظهور (د/38-المشتريات) في نهاية الدورة برصيد مدين: مما يعني أن المؤسسة أثبتت فاتورة المشتريات دون أن تستلم عناصر المشتريات، أي أن هذه العناصر بقيت خارج المؤسسة أو عند المورد وبالتالي لا بد من تسوية هذه الوضعية في محاسبة الزبون باستعمال ح/37 مخزون في الخارج مقابل د/38 المشتريات المخزنة.

حالة 2: ظهور (د/38 المشتريات المخزنة) في نهاية الدورة برصيد دائن: مما يعني أن المؤسسة استلمت المشتريات، دون أن تثبت محاسبيا فاتورة المشتريات وبالتالي تتم تسوية هذه الوضعية في محاسبة الزبون باستعمال د/408 موردو الفواتير التي لم تصل الى صاحبها في الجانب الدائن وجعل د/38 المشتريات مخزنة المدين.

1-2-2-تسوية خسائر القيمة عن المخزونات: حسب النظام المحاسبي المالي وعملا بمبدأ الحيطة، ففي نهاية السنة اذا كان سعر البيع المتوقع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو انتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون، والهدف من هذه المؤونة هو تغطية أية خسارة قد تتحقق اذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بقيمة أقل من تكلفته¹.

حالة 1: تكوين مخصص خسارة قيمة المخزونات أو زيادتها: ولتكوين خسارة قيمة المخزون يجعل ح/ 685 مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية مدينا وح/39 خسائر قيمة المخزون أو أحد فروعه دائنا.

حالة 2: في حالة انخفاض مبلغ خسارة القيمة أو الغائها: يعتبر المبلغ المسترد من مبلغ خسارة القيمة أو المبلغ الكامل لمبلغ خسارة القيمة حسب الحالة، نوع من الايرادات، وتكون التسوية بجعل د/ 39 خسائر قيمة عن المخزون والمنتجات قيد التنفيذ مدينا، مقابل د/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية دائنا بنفس المبلغ.

¹ - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص: 143.

حالة 3: اخراج المخزونات المعنية بخسارة القيمة: عند بيع المخزونات أو استهلاكها، يتم ترصيد ح/د

39 خسائر قيمة عن المخزون والمنتجات قيد التنفيذ، بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند اخراج المخزونات من الأصول.

2-تسوية حسابات الخصوم(الديون):

ترتب الديون بشكل عام في الخصوم حسب آجال استحقاقها، وتتضمن حسابات الديون مجمل الالتزامات التي تعاقبت عليها المؤسسة بمقتضى علاقاتها مع الغير. فهي تظهر عادة في نهاية السنة المالية بأرصدة دائنة. الا أنه قد يحدث استثناء لسبب أو لآخر، أن تكون أرصدة بعض هذه الحسابات مدينة. ولتجنب اظهارها في جانب الأصول من الميزانية، فإن النظام المحاسبي المالي خص حسابا خاصا لهذه الظاهرة وهو ح/د"47"الحسابات الانتقالية أو الإنتظارية "على أن تتم تسوية وغلق هذا الحساب في آجال قصيرة جدا.

وعموما يمكن القول أن رصيد الديون يستلزم وضع مجموع الديون موضوع فحص ومقارنة ما بين مختلف وظائف المؤسسة أو مصالحها. وعليه فائن هذه العلاقات يجب أن تتم بين مختلف هذه الوظائف التالية¹:

2-1-وظيفة الاستثمار: وهي الديون المتمثلة أساسا في القروض والكفالات التي استلمت من الغير وفقا لشروط معينة والایداعات المختلفة، وهي ممثلة في عمومها ضمن الحساب الرئيسي 16"الاقتراضات والديون المماثلة". ومن واجب مصالح الاستثمارات أن تحدد مع المصالح المالية في نهاية السنة المالية كافة أنواع ديون الاستثمارات والتحقق من تواريخ استحقاقها وضبطها.

2-2-وظيفة الشراء: ويتمثل ذلك في متابعة وتوضيح الحساب 401"الموردون" الذي يمثل مختلف موردي المؤسسة، ومراقبة الفواتير الواردة وتصنيف آجال استحقاقها، والتأكد من المبالغ الصافية الواجبة الدفع مع مراعاة التخفيضات ان وجدت. وكذا التأكد من وجود فواتير الشراء اذا استلزم الأمر فتح حساب 408"موردو الفواتير التي لم تصل" من أجل أن تعكس حقيقة الديون وبالتالي حقيقة المخزون والمركز المالي.

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة "أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي"، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية (مزيدة ومنقحة)، الجزائر، 2013، ص، ص: 211، 210.

2-3- وظيفة تسيير المستخدمين: وهذا التنسيق من شأنه ضبط حساب 42 المستخدمين والحسابات المماثلة بما في ذلك متابعة ومراقبة الحسابات الخاصة بالمحجوزات على مصاريف المستخدمين كالحساب 427 المستخدمين، الاعتراضات على الأجور " وحساب 425 المستخدمين، التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة"... وكذا الاشتراكات الاجتماعية الممثلة في اشتراكات الضمان الاجتماعي من خلال مراقبة وفحص حسابات 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة".

3-تسويات أخرى:

ومن أهم التسويات ما لي:

3-1-تسوية حسابات الزبائن:

ان التعامل مع الغير ومن خلال ظروف السوق أو ظروف أخرى، قد تنشأ أحداث تمنع الغير من دفع التزاماتها، تستقبل المؤسسة هذه الظروف بإثبات خسائر في قيمة حسابات الغير¹.

أ-خسائر القيمة عن حسابات الغير: عند جرد الزبائن في نهاية السنة وتصنيفهم، تتم التسوية المحاسبية لهؤلاء الزبائن حسب الوضعية المالية لهم.

حالة 1:تحويل الزبائن العاديين الى زبائن مشكوك فيهم: يتم ترصيد رصيد د/الزبائن الى د/416 زبائن مشكوك فيهم وذلك في نهاية السنة.

حالة 2-تكوين خسارة القيمة للزبائن أو زيادتها: يكون مخصص خسارة القيمة بمقدار المبلغ المحتمل عدم تسديده من طرف الزبون للمؤسسة، تحسب هذه الخسارة على المبلغ خارج الرسم فقط، وتسجل خسارة القيمة لحساب العملاء بالحساب 491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن، فيجعل دائنا وجعل د/685 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية لدينا.

حالة 3:انخفاض مبلغ خسارة القيمة أو الغائها: يتم تخفيض أو الغاء خسارة القيمة عندما تصبح الخسارة المعايينة سابقا دون هدف أي أن الزبون المشكوك فيه تحسنت وضعيته المالية وسوف يسدد ما عليه وتكون التسوية بجعل د/491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن لدينا ود/785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية دائنا.

¹ - بوتلجة أمينة، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 106-108.

ب-الديون المدومة كليا أو جزئيا: ان الدين الذي لا يستطيع الزبون المشكوك فيه تسديده بسبب صعوبة وضعيته المالية، يعتبر دينا معدوما تسجله المؤسسة ضمن الأعباء ونجد فيها حالتين:

حالة 1: الخسارة الحقيقية أكبر من المتوقعة: اذا كان المبلغ المسدد من طرف الزبون أقل من قيمة الفرق بين الدين والمخصص فإن هذه القيمة تعتبر دين معدوم ويسجل في د/654 خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل، في الجهة المدينة مع د/491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن مقابل ترصيد حساب الزبون المشكوك فيه د/416 زبائن مشكوك فيهم.

حالة 2: الخسارة الحقيقية أصغر من الخسارة المتوقعة: اذا كان المبلغ المسدد من طرف الزبون أكبر من قيمة الفرق بين الدين والمخصصات فإن هذه القيمة الزائدة تعتبر ايراد ويسجل في د/785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية. مع ترصيد حسابات الزبون المشكوك فيه(د/491 ود/416).

3-2-تسوية حساب البنك:

تقوم المؤسسة في نهاية كل مدة معينة عادة ما تكون السنة، بمراقبة حسابها البنكي لدى البنك المتعامل معها، ونجد في الغالب عدم التطابق بين رصيد حساب البنك لدى المؤسسة ورصيد المؤسسة لدى البنك المسجل ضمن الكشف المرسل ويعود ذلك للأسباب التالية¹:

-نسيان أو أخطاء ارتكبت من طرف أو آخر.

-عمولات البنك التي لم تكن المؤسسة على علم بها أو بمبلغها الا بعد حصولها على كشف البنك.

-عمليات سجلت في دفاتر المؤسسة ولم تسجل بعد في دفاتر البنك مثل شيكات حررتها المؤسسة للغير ولم يتقدم هؤلاء للبنك من أجل تحصيلها.

-فوائد لصالح المؤسسة، لم تكن المؤسسة على علم بها أو بمبلغها والظاهرة على الكشف.

-الصكوك المرسلة للتحويل والمسجلة مباشرة في حساب البنك.

¹ - بوتلجة أمينة، مرجع سبق ذكره، ص، ص: 134، 135.

أ-خطوات اجراء المقاربة البنكية: تقوم عملية المقاربة البنكية على أساس مقارنة الكشف المرسل من طرف البنك مع حساب البنك لدى المؤسسة، حيث يتم شطب جميع العمليات المتشابهة بين الجانب المدين لحساب البنك والجانب الدائن للكشف المرسل، وكذا الجانب الدائن لحساب البنك والجانب المدين للكشف المرسل، وفي النهاية فقط نجد العمليات التي تسببت في وجود فرق بين رصيدي الكشف المرسل وحساب البنك¹.

ب-قيود التسوية: بعد اعداد حالة التقارب والحصول على رصيديين متساويين تسجل في دفاتر المؤسسة قيود التسوية المتعلقة بحساب البنك².

ج-تسوية خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك: تتمثل خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك في المبالغ التي يحتمل أن يقطعها البنك من حساب المؤسسة لديه والتي منحها لها سابقا مقابل شيكات الزبائن والكمبيالات المخصصة، ويتبين في نهاية الدورة أن هؤلاء الزبائن في وضعية مالية صعبة لا تمكن البنك من تحصيل هذه المبالغ منهم فيقوم باسترجاعها من حساب المؤسسة.

حالة 1:تسجيل خسارة القيمة أو زيادتها: تسجل خسارة القيمة أو زيادتها المتعلقة بالقيم المودعة في البنك بجعل د/686 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية مدينا بمبلغ الخسارة المحتملة، مقابل جعل د/591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية دائنا.

حالة 2:تخفيض أو الغاء خسارة القيمة: تخفض خسارة القيمة للقيم المودعة في البنك عندما تكون الخسارة المسجلة في السنة السابقة أكبر من الخسارة المحتملة حاليا، كما يتم الغاء الخسارة عندما تصبح دون مبرر وذلك بجعل د/591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية، مدينا مقابل جعل د/786 الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا.

حالة 3:تحقق الخسارة: تصبح الخسارة نهائية عندما يقطع البنك المبلغ موضوع الخسارة من الحساب البنكي للمؤسسة. تقيد خسارة القيمة في الجانب الدائن للحساب المالي المطابق، بمعدل مبلغ الخسارة المسجلة، وبلغى الرصيد المحتمل للحساب المالي عن طريق القيد في الجانب المدين للحساب 668 الأعباء المالية الأخرى.

¹ -BEATRICE ET FRANCIS GRANDGULLOT : **comptabilité général**, 14 édition, galion, France, 2010 -2011, p215.

² - بوتلجة أمينة، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 135-138.

3-3- تسوية مؤونات المخاطر والأعباء:

تشكل هذه المؤونات أساسا حتى تتمكن المؤسسة من مواجهة مخاطر محتملة (منازعات، عقوبات، غرامات، ضمانات ممنوحة للزبائن...) وأعباء محتملة (كل الأعباء المهمة التي لا يمكن تحميلها لدورة واحدة مثل الأشغال الكبرى، الإصلاحات...) ¹.

حالة 1: اثبات المؤونة: يسجل في نهاية كل سنة مبلغ المؤونة في د/15 مؤونات الأعباء، وتستمر المؤسسة عند الزيادة (التي تتراوح لفترة أربع أو خمس سنوات حسب الأهمية مبلغ المؤونة) وتسجل بجعل د/68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مدينا، مقابل د/ 15x مؤونات الأعباء وخسائر القيمة دائنا.

حالة 2: تعديل المؤونة: في نهاية السنة التالية تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها كالتالي ²:

-زيادة قيمة المؤونة: ويكون بقيد مماثل لقيد تكوينها.

-تخفيض قيمة المؤونة أو الغائها: حيث يجعل د/15x مدينا ود/781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات أو د/786 استرجاعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا بقيمة التخفيض في المؤونة أو بقيمتها الكلية في حالة الالغاء.

حالة 3: استخدام المؤونة: في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة، يتم ترصيد المؤونة مباشرة.

3-4- تسوية الأرصدة المدينة لحسابات الموردين

حيث أن حسابات الموردين هي حسابات خصوم، ومنه فإن رصيد هذه الحسابات يجب أن يكون دائنا في نهاية السنة، لكن يحدث أن أرصدة بعض الموردين تكون مدينة نهاية السنة، وفي هذه الحالات غير العادية تتطلب التسوية بجعل د/409 الموردون - حسابات مدينة أو أحد فروع مدينا وحسابات الموردين

¹ - مداني بن بلغيث، ص: 15.

² - عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 123.

ذات الرصيد المدين، دائنة ويظهر د/409 ضمن الأصول، حيث يعتبر حساب تسوية مؤقت يتم ترصيده في بداية السنة المالية بكتابة قيد معاكس للقيد المسجل في نهاية السنة¹.

3-5- تسوية حسابات الأعباء والنواتج.

أ- تسوية الأعباء: عملاً بمبدأ استقلالية السنوات فإن الأعباء التي تتحملها المؤسسة في دورة معينة وتكون تابعة لدورة أخرى، في نهاية السنة المالية يتم انقاص هذه الأعباء من حساباتها المعينة بجعلها دائنة وتحويلها إلى الحساب 486 الأعباء المعايينة مسبقاً بجعله مديناً.

ب- تسوية حسابات الإيرادات: عملاً بنفس المبدأ السابق (استقلالية السنوات)، فإنه يجب تسوية هذه الأخيرة في حالة الحصول على إيرادات خاصة بسنة مقبلة وهذا بجعل حساب 487 المنتوجات المعايينة مسبقاً دائناً بقيمة الإيراد التابع للسنة المقبلة و جعل حساب المنتج المعني مدين بنفس القيمة.

المطلب الثالث: اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد واقفال الحسابات

أولاً: اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

بعد انتهاء تسجيل مختلف قيود التسوية والتأكد من صحتها، تستطيع المؤسسة تنظيم ميزان المراجعة العام قبل قيود التجميع. فهذا الميزان سوف يظهر حركات وأرصدة مجمل الحسابات عند نهاية السنة.

وعليه فإن ميزان المراجعة يعد وثيقة تستخرج فيها المبالغ والأرصدة المدينة والدائنة لفترة زمنية معينة. بحيث تكون الحسابات المفتوحة بدفتر الأستاذ الممثلة فيه مرتبة حسب مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي².

ويتم اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد كما يلي³:

- أخذ أرصدة الحسابات غير المعينة بقيود التسوية من ميزان المراجعة قبل الجرد.

- تحديد أرصدة الحسابات المعينة بقيود التسوية.

¹- عبد الحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 151.

²- ككتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص: 230.

³- بن بوتلجة أمينة، التسيير المالي و المحاسبي " أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي"، مرجع سبق ذكره، ص: 174.

- تجميع حسابات التسيير .

ثانيا: اقفال الحسابات:

بعد الانتهاء من التسجيل المحاسبي والتسوية لمختلف عمليات الجرد، يجب على المؤسسة اقفال اليومية وكذا دفتر الأستاذ، كآخر عملية فيما يخص السنة الحالية.

1- اقفال دفتر اليومية: وهناك عدة طرق يتم على أساسها اقفال دفتر اليومية في نهاية السنة وهي

كالآتي:

الطريقة الأولى: تتم بحساب مجموع المبالغ المدينة والدائنة بعد آخر تسجيل بحيث يجب أن يكون المجموعين متساويين وهما نفس مجموعي مبالغ ميزان المراجعة بعد الجرد، فيكتب المجموع بالأرقام والحروف مع تحديد تاريخ الاقفال وامضاء وختم المحاسب.

الطريقة الثانية: ويتم بموجب هذه الطريقة تسجيل قيد واحد وذلك

الطريقة الثالثة: ويتم اقفال اليومية بإلغاء جميع حسابات الميزانية الموجودة في ميزان المراجعة بعد الجرد، حيث يتم ترصيد الحسابات المدينة بجعلها دائنة، والحسابات الدائنة بجعلها مدينة¹.

2- اقفال دفتر الأستاذ: يتم اقفال دفتر الأستاذ بواسطة ترحيل التسجيلات المحاسبية المسجلة عند

الاقفال، ومنه فإنه يتم اقفال دفتر الأستاذ بطريقة آلية².

المطلب الرابع: اعداد الكشوف المالية

الكشوف المالية أو القوائم المالية هي عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية لمؤسسة معينة وهذه الكشوف المالية تعطي ملخص عن الوضع المالي وربحية هذه المؤسسة على المدى القصير والمدى البعيد والكشوف المالية تكون نتيجة اجراء معالجة للعديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلية.

وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها من خلال عملية تجميع تعرض في الكشوف المالية في شكل فصول ومجاميع، ويحدد مبدأ الأهمية البالغة مدى اتساع عملية التجميع، وكذلك مدى التوازن بين³:

-المنافع الموفرة للمستعملين بواسطة انتشار اعلام مفصل.

¹- GUILLAUM BLIN ET AUTRE : **introduction à la comptabilité**, sérié, 04, op –cite, p : 15-18.

² - Ibid. P18.

³ - حواس صلاح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغية المالية الدولية ، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، 2007_2008، ص 175.

-التكاليف المحتملة سواء لإعداد ونشر هذا الاعلام لاستعماله.

إن المادة 1-210 من النظام المحاسبي المالي الجديد يلزم المؤسسات (باستثناء المؤسسات الصغيرة) بإعداد القوائم المالية التالية:

- حساب النتائج.
- جدول سيولة الخزينة.
- الميزانية.
- جدول تغيرات الأموال الخاصة.
- ملحق القواعد والطرق المحاسبية المنتهجة.

أولاً: جدول حساب النتائج

هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة¹.

وتعرض الوثيقة الختامية المتمثلة في حساب النتائج وفقا لطريقتين:

حسابات النتيجة حسب الطبيعة:

وفيما يلي أقل المعلومات الواجبة العرض لحسابات النتيجة²:

-تحليل التكاليف حسب الطبيعة يسمح بتحديد المؤشرات المحاسبية التالية: الهامش الاجمالي، القيمة المضافة، الفائض الاجمالي عن الاستغلال.

- منتجات الأنشطة العادية
- نتيجة الأنشطة العادية
- المنتجات المالية والأعباء المالية
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
- المخصصات للاهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص التثبيات العينية.

¹- الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص: 24.

²-ن حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر" دار البيضاء الجزائر"، 2007، الجزائر، ص، ص: 106، 107.

-النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.

-النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة الى شركات المساهمة.

حسابات النتيجة حسب الوظيفة:

كما يمكن للمؤسسات تقديم وعرض في الملحق حساب نتائج حسب الوظيفة. فهي تستعمل بالإضافة الى مدونة حسابات التكاليف والايرادات حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة تتماشى وخصوصية احتياجاتها¹.

ثانيا: الميزانية الختامية

بعد اعداد حساب النتائج وتحديد النتيجة الصافية للسنة المالية يتم اعداد وتنظيم جدول تظهر فيه عناصر الميزانية وهو ما يعرف بالميزانية الختامية، وتعتبر هذه الأخيرة مصدر هام للمعلومات لمن يهمهم أمر المؤسسة.

جاء في المادة 1-220 الميزانية كالتالي " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم. بصورة منفصلة على الأقل الفصول التالية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول²:

في الأصول: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن، والمدنيين الآخرين، والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مقيدة سلفا)، الخزينة.

في الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة، الخصوم الجارية، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة، المؤونات، المؤونات للأعباء والخصوم المماثلة، الخزينة السلبية.

يبرز عرض الأصول والخصوم في الميزانية التمييز بين عناصر جارية وعناصر غير جارية³:

1-عناصر الأصول:

¹ - كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص: 236.

² - عبد الحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص، ص: 155، 156.

³ - بن بوتلجة أمينة، مرجع سبق ذكره، ص: 175، 176.

-الأصول غير الجارية: هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط الكيان، مثل التثبيات العينية والمعنوية أي كل ما يتم حيازته لغرض التوظيف على المدى البعيد.

-الأصول الجارية: هي أصول تتربح المؤسسة امكانية انجازها أو بيعها أو استهلاكها في اطار دائرة الاستغلال العادي.

2-عناصر الخصوم:

-رؤوس الأموال الخاصة: الفائدة المتبقية للمساهمين في رؤوس الأموال الخاصة للكيان في أصوله بعد حسم خصومه الخارجية.

-الخصوم غير الجارية: تشمل الخصوم غير الجارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوما جارية.

-الخصوم الجارية: هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن تتم تسويتها في غضون الأشهر الاثنى عشر التي تلي تاريخ اقفال السنة المالية.

ثالثا: جدول سيولة الخزينة

الخزينة هو قائمة مهمة كما نص عليها المعيار الدولي (IAS1) وهدفه اعطاء معلومات عن نتيجة أهمية وجود السيولة وتحقيق الموازن المالي في المؤسسة وهذا الجدول غير موجود في النظام القديم ويسمح بتفسير التغير الذي حدث في خزينة المؤسسة وتصنيف ثلاثة مجموعات من عناصر السيولة (دون الاستغلال دورة الاستثمار، دورة التمويل)، ويعد هذا الجدول وفق طريقتين الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة.

رابعا: جدول تغيرات الأموال الخاصة

هذا الجدول يبين لنا كيف تغيرت العناصر المكونة للأموال الخاصة وما هي العمليات المسؤولة عن هذا التغيير¹.

¹ - حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، جامعة الجزائر، الطبعة الأولى، 2011، ص202 .

ومن العناصر التي تفسر التغيرات في الأموال الخاصة نجد تغيير طرق اعادة تقييم الأرباح والخسائر المسجلة في جدول النتائج، الأرباح الموزعة، رفع رأس المال، النتيجة الصافية للدورة.

إن حالة تغيرات الأموال الخاصة تمثل نتيجة كيان ما خلال دورة معينة وعناصر الإيرادات والمصاريف المسجلة مباشرة من رؤوس الأموال الخاصة برسم الدورة وأثر تغيرات الطرق المحاسبية وكذا تصحيح الأخطاء المسجلة خلال الدورة.

خامسا: ملحق الكشف المالية

الملحق هو مجموع الوثائق الاجبارية التي لا يمكن فصلها عن الميزانية وحساب النتائج، تظهر فيه معلومات ضرورية لتحليل سليم للوضع المالية للمؤسسة¹.

إن الملحق يكمل المعلومات التي تظهر في الحسابات التلخيصية للميزانية وجدول النتائج، ويتمثل في نص أدبي أو جداول تفصل بعض البنود المحاسبية.

يعتبر الملحق قائمة مالية تتضمن شرحا لقواعد التسجيل والتقييم والطرق المحاسبية المعتمدة، يعطي معلومات اضافية ضرورية للفهم والإفصاح (الإفصاح الشامل) يعطي معلومات عن الشركات الحليفة، الفروع، الشركة الأم..... الخ، وكل العمليات الخاصة الضرورية لفهم مضمون القوائم المالية (لأن المعلومات تفصيلية) لأي عنصر أو طريقة اعتمدها المؤسسة.

المطلب الخامس: الانتقال من النتيجة المالية الى النتيجة الجبائية

ان النتيجة الجبائية تبدأ من نقطة النهاية للنتيجة المالية وذلك بعد اصدار المؤسسة للقوائم المالية ربحا أم خسارة حيث يتم اضافة الى النتيجة المالية بعض البنود غير المقبولة ضريبيا أو تخفض الخسارة².

وتحسب من العلاقة:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المالية} + \text{مجموع الأعباء المرفوضة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز.}$$

وعليه فإن القانون الجبائي يتوقع تصحيحات جردية تتمثل في¹:

¹ - المرجع نفسه، ص: 205.

² - ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، الجزء الأول، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018 ص-ص: 55-57.

-إضافة تكاليف وإيرادات اندماجية في النتيجة.

-سحب تكاليف وإيرادات غير خاضعة (قابلة للخصم).

وهذه الطريقة التي تم بها حساب النتيجة الجبائية، تعتبر قاعدة الضريبة على الأرباح.

وقبل الانتقال الى النتيجة الجبائية يتعين على المؤسسة تحديد النتيجة المالية وفق لما جاء في

النظام المحاسبي المالي:

أولاً: تحديد النتيجة المالية عن طريق جدول حساب النتيجة: حسب النظام المحاسبي المالي فإن

جدول حساب النتيجة يضم مجموعات التسيير المالية: الأعباء في صورة المجموعة السادسة، والنواتج في صورة المجموعة السابعة ويكون تحديد النتيجة من خلال الفرق بين المجموعة السابعة والمجموعة السادسة.

ثانياً: الخطوات الحسابية للانتقال من النتيجة المالية الى النتيجة الجبائية.

انتاج السنة المالية: ويضم الحسابات التالية²:

د/70، د/72، د/73، د/74.....(1)

1- استهلاك السنة المالية: ويضم الحسابات التالية:

د/60، د/61، د/62.....(2)

2- القيمة المضافة للاستغلال: والتي تمثل الفرق بين انتاج السنة المالية واستهلاكات السنة

المالية. (1-2)

3- الفائض الاجمالي للاستغلال: ويمثل الناتج بين القيمة المضافة مطروحا منها حسابات أعباء

المستخدمين والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة. (1-2) - (د/63+د/64).

4- النتيجة العملياتية: عبارة عن الفائض الاجمالي عن الاستغلال مضافا اليه المنتجات العملياتية

الأخرى مطروحا منها الأعباء العملياتية والمخصصات للاهلاك والمؤونات وحساب استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات.

¹ - كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص: 234.

² - ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص، ص: 67، 68.

النتيجة العملياتية = فائض الاجمالي عن الاستغلال + 75/د - (د/65 + د/68) + 5.....(78/د)

5-النتيجة المالية: عبارة عن الفرق بين المنتوجات المالية والأعباء المالية.(د/76 - د/66).

6-النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.(5 + 6).

7-النتيجة الصافية للأنشطة العادية: والتي تمثل النتيجة العادية قبل الضرائب مطروحا منها الضريبة الواجبة الدفع عنها.

8-النتيجة غير العادية: هي الفرق الناتج من الفرق بين العناصر غير العادية (منتجات) والعناصر غير العادية (أعباء). (د/77 - د/76).

9-صافي نتيجة السنة المالية: ويمكن التحصل عليها من خلال:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية.

أو النتيجة الصافية للأنشطة العادية - النتيجة غير العادية.

المبحث الثاني: تقرير المدقق الداخلي ودوره في تحسين أداء أعمال نهاية السنة

بعدها يقوم المدقق الداخلي بكل خطوات التدقيق والفحص وكذا تقييم نظام الرقابة الداخلية والفحص المادي وكذا فحص الحسابات والقوائم المالية يقوم بإعداد التقرير الذي يضم نتائج ما قام به ويكون موجهًا لإدارة المؤسسة، للاطلاع على الملاحظات والتوصيات والاقتراحات فيما يخص أداء أعمال نهاية السنة وكذا تحسينه والذي يكون مرفقًا بعدد من أدلة الإثبات.

المطلب الأول: التقرير ومعايير اعداده في التدقيق الداخلي

يعتبر التقرير المنتج النهائي لعملية التدقيق الداخلي، والذي يحتوي على مدى احترام المؤسسة أو الوظيفة المدققة للواجبات القانونية والسياسات والاجراءات والقواعد المحددة من طرف المديرية.

أولاً: مفهوم التقرير:

1- تعريف التقرير

يعبر التقرير عن عملية التدقيق وسيلة لنقل البيانات والحقائق والرأي بشكل واضح ومفهوم لطالبي خدمات التدقيق فالتقرير يؤدي وظيفة اخبارية، واعلامية هامة¹.

2- أهداف وخصائص التقرير الداخلي

أ-أهداف التقرير الداخلي.

من خلال التقرير فإن المدقق الداخلي يسعى الى²:

- الابلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن عملية التدقيق.
- التقرير عن مدى احترام السياسات والبرامج والاجراءات والقواعد المحددة.
- إبداء التوصيات اللازمة بالنسبة لتطوير اجراءات العمل، ونقل الأفكار والمعلومات وتبادلها.
- تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء التدقيق الداخلي.

¹- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 62.

²- خلف عبد الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص: 293.

ب- خصائص التقرير الداخلي.

من أهم الخصائص التي تؤثر في تصميم التقارير ما يلي¹:

ب-1- المنفعة: يجب أن يحقق التقرير هدف معين في خدمة الإدارة، ولا بد أن تعرض المعلومات في التقارير بشكل مختصر مفيد يحث المدير على اتخاذ القرارات.

ب-2- الشكل الملائم: يجب أن تكون التقارير واضحة يسهل قراءتها وفهم ما تحتويه من معلومات ويجي أن يحدد الشكل الملائم للتقرير على أساس كل حالة على حدة.

ب-3- محدد الهوية: لا بد من اشتماله على معلومات أساسية تحدد هويته مثل العناوين وأرقام الصفحات.

ب-4- الثبات: يجب أن تعد التقارير على أسس ثابتة، وتتم كتابة التقرير من خلال ثلاثة مراحل:

المرحلة الأولى: مرحلة التخطيط لعدد التقارير التي يتم إصدارها المرحلة منها والنهائية.

المرحلة الثانية: تكون متزامنة مع عملية التدقيق، ومن خلالها يتم كتابة الملاحظات والتوصيات أولاً بأول.

المرحلة الثالثة: جمع الأجزاء المختلفة عن التقرير في وثيقة موحدة التنسيق والترتيب.

وعليه من خلال تقرير المدقق الداخلي يتم تقديم معلومات تمتاز بالموثوقية ومصداقية هذا ما يؤدي الى تحسين أداء أعمال نهاية السنة للمؤسسة.

ثانياً: معايير اعداد التقرير في التدقيق الداخلي

وهناك معايير يجب على المدققين الداخليين اعتمادها عند اعدادهم لهذا التقرير وهي²:

يجب اعداد تقرير مكتوب وموقع بعد اكمال فحص التدقيق.

يجب مناقشة النتائج وتوصيات مع المستويات الادارية المعنية قبل اصدار التقرير النهائي المكتوب.

¹ - قسيمة اكرام، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص، ص: 59، 60.

² - عبدالفتاح الصحن، فتحي رزق السوافري، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2008، ص-ص: 311-

- قد تتطوي التقارير على توصيات بالتحسينات المستقبلية والأداء والتوصية بالعمل التصحيحي اللازم.

يجب أن تعرض التقارير الغرض والنطاق والنتائج.

يجب أن يفحص ويقيم مدير التدقيق المراجعة الداخلية أو من ينوب عنه لهذا المنصب تقرير التدقيق الداخلي قبل إصداره.

يجب أن تتصف تقارير المدقق الداخلي بالموضوعية والوضوح والاختصار.

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة

لقد أشار المجمع العربي للمحاسبين الى أنه قد حدث تطور منطقي في وظيفة التدقيق الداخلي وهو نشاط التقييم وذلك لمساعدة الادارة في حكمها على كيفية تنفيذ الأنشطة المختلفة داخل المؤسسة¹.

اذ يعتبر التدقيق الداخلي أحد أدوات الرقابة الداخلية فهو يساعد الادارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المؤسسة، فهو يقدم مجموعة من التقارير تقدم لمجلس الادارة أو المدير العام بصفة مباشرة. ويقوم بالتدقيق الداخلي موظف من داخل المؤسسة يتميز بالاستقلالية، ويتحقق هذا الاستقلال بتبعيته لمجلس الادارة بصفة مباشرة ولأهمية التدقيق الداخلي اهتمت المؤسسات خاصة الكبرى منها الى تطوير هذه الأداة الرقابية، ولقد تمكن بذلك التدقيق الداخلي من فرض نفسه في المؤسسات الاقتصادية كوظيفة لا غنى عنها، وارتبط بأعلى المستويات التنظيمية وذلك ليس من أجل فرض رقابة فحسب بل كمنشاط تقييمي لتدقيق كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها وتحقيق أقصى مستوى من الانتاجية، ولقد استطاع التدقيق الداخلي الوصول الى هذه الأهمية التنظيمية بسبب توفر العديد من العوامل التي ساعدت على زيادة أهميته وتطوره، وذلك من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية، والتأكد من أنشطة المؤسسة من خلال وضع برنامج للتدقيق الداخلي².

وتعد من المهام الرئيسية التي يقوم بها قسم التدقيق الداخلي هي اجراء مراجعة بعد اقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.

¹ - يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص: 115، 116.

² - خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

كما أن التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي للمؤسسة وسيلة تؤكد لمختلف مستخدمي المعلومات عن صدق وشرعية المعلومات التي تحويها القوائم المالية كما أنها تساعد الإدارة والمساهمين في معرفة القصور في الرقابة الداخلية وامكانية تلافئها، كذلك أن هذا التقرير الذي يعده المدقق الداخلي يعتبر وسيلة تستخدمها الإدارة لمعرفة جوانب الخلل في الإدارة وامكانية تحسينه بالإضافة الى قيام المدقق الداخلي بكشف التلاعب والغش والاختلاس ان وجد وكل هذه المعلومات تمكن الإدارة من تحسين أداء أعمال نهاية السنة للمؤسسة¹.

و تعتمد شرعية وظيفة التدقيق الداخلي في أي مؤسسة على مكانة وحدة التدقيق داخل التنظيم وعلى الدعم الذي تتلقاه من الإدارة العليا، واقتناع المسؤولين بأهمية الخدمات التي يؤديها التدقيق الداخلي عن طريق تدخله في تحديد نطاق عمل وحدة التدقيق الداخلي وكذا رسم سياساته المبدئية، من خلال ذلك تستطيع الإدارة العليا أن تساهم في التحسين من كفاءة المدقق الداخلي لزيادة فعاليته.

¹-رملي أيوب، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - الوادي، 2016، ص: 42، 43.بتصرف

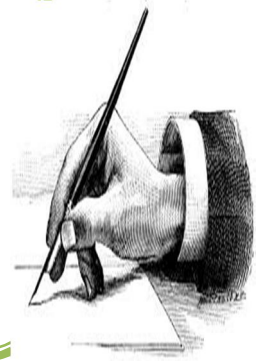
خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن القول أن غاية أي مؤسسة اقتصادية هو معرفة نتائج أعمالها المحققة، ولكي يكون ذلك يقوم المحاسب بمجموعة من الأعمال في نهاية السنة لتجديد بدقة ما للمؤسسة وما عليها، وذلك للتأكد ما ان كان المسجل في الدفاتر هو نفسه الموجود فعلا والقيام بعمليات الجرد الفعلي ومطابقة النتائج المتحصل عليها مع ما هو مسجل بالدفاتر المحاسبية وتسوية الحسابات للتأكد من صحتها ثم اقفالها كآخر عملية في السنة الحالية، وبعدها يتم اعداد ميزان المراجعة بأرصدة جميع الحسابات واعداد القوائم المالية الختامية والمتمثلة في الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة على الترتيب ثم اضافة الملاحظات والتوصيات في ملحق الكشوف المالية.

الأمر الذي استلزم وجود التدقيق الداخلي كأداة وقائية و رقابية تضمن التحقق من عمليات المؤسسة وجديتها، من خلال قيامه بكل خطوات التدقيق للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد والتعليمات والاجراءات المحددة مسبقا ثم رفع التقرير لمن يهمه الأمر.

الفصل الثالث

واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء
أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب
الصناعي التجاري - الحضنة -



الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

تمهيد :

من خلال دراسة الفصول السابقة تطرقنا للاطار النظري للتدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة مع ابراز العلاقة بينهما، وبهدف اثراء ما جاء في القسم النظري تم تدعيم هذا البحث بدراسة تطبيقية وذلك من أجل معرفة مدى تطابق ما هو نظري وما هو موجود في الواقع، من خلال قيامنا بدراسة ميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة. ولاية المسيلة.

وسيتم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث رئيسية:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة المركب الصناعي التجاري _الحضنة.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة

تعتبر مؤسسة المركب الصناعي التجاري- الحضنة وحدة عمومية اقتصادية، تختص في الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها وهي من بين المؤسسات الرائدة في هذا المجال. وسيتم تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال تعريفها و ثم ننتقل الى عرض وشرح هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة

سننظر في هذا المطلب الى التعريف بمؤسسة من خلال تقديمها وبيان موقعها الجغرافي

وممتلكاتها:

أولاً: تقديم المؤسسة

مؤسسة المركب الصناعي التجاري هي مؤسسة عمومية، تم تشغيلها أول مرة في سنة 1981، وفي أكتوبر 1997 تحت مسمى مطاحن الحضنة بالمسيلة سابقا ،حولت وحدة الرياض بالمسيلة آنذاك إلى شركة تابعة لرياض سطيف في شكل مساهمة مطاحن الحضنة . وفي أول من جانفي 2016 تم تغيير الشكل القانوني للمؤسسة من مطاحن الحضنة الى المركب الصناعي والتجاري- الحضنة، وأصبحت تابعة قانونا للشركة الفرعية حبوب قسنطينة. وترتكز العملية الانتاجية بهذه المؤسسة على تحويل المواد الأولية المتمثلة في القمح الصلب والقمح اللين للحصول على منتجات تامة الصنع كالسميد والفريجة بمختلف أنواعها، وكذلك الحصول على بقايا الطحن المتمثلة في النخالة.

ثانيا : المقر الاجتماعي للمؤسسة

يقع المركب الصناعي التجاري-الحضنة - في الشمال الشرقي لولاية المسيلة، على الطريق الوطني المؤدي من ولاية المسيلة إلى ولاية برج بوعريريج ، يحدها غربا هذا الأخير أي الطريق الوطني، و شرقا تحدها مساحات زراعية و بالتحديد يحدها وادي ولاية المسيلة ، و جنوبا تحدها مساحة خالية، و ما يمكن الإشارة إليه أن الوحدة تبعد حوالي ثلاثة كلم عن مصدر التوريد المتمثل في الديوان الجهوي للحبوب و مشتقاتها بالمسيلة الواقع في المنطقة الصناعية جنوب الولاية والممول الرئيسي و الوحيد للمؤسسة

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

ثالثا: ممتلكات المؤسسة

تمتلك المؤسسة تجهيزات انتاج عصرية ومواكبة للتكنولوجيا وهي متمثلة في مسمدتين ومطحنة واحدة، حيث تم انجاز مطحنة السميد والدقيق من طرف الشركة السويسرية "Buhler" وتاريخ بداية استغلالها كان سنة 1981 بقدرة انتاجية 3000 قنطار يوميا ، ومسمدة جديدة تم انجازها من طرف الشركة الايطالية Golfetto وكان تاريخ انطلاق استغلالها سنة 1993، والتي يقدر حجم انتاجها بـ4000 قنطار يوميا.

كما تمتلك المؤسسة عدة قنوات بيع متوزعة عبر مناطق مختلفة متمثلة في نقطة بيع المعاضيد، نقطة البيع أولاد عدي، نقطة البيع عين الخضراء، نقطة البيع حمام الضلعة، نقطة البيع برهوم ، نقطة البيع سيدي عامر، نقطة البيع مسيف، وأربعة نقاط بيع أخرى في وسط المدينة بالإضافة الى نقطة بيع خارج الولاية والواقعة بالجزائر العاصمة وهي مستأجرة بموجب عقود استئجار بالإضافة الى نقطة البيع الرئيسية والواقعة داخل المركب.

رابعا: أهمية مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة - مسيلة

تعتبر المؤسسة ذات أهمية اقتصادية متميزة على أساس أنها تقوم بإنتاج منتجات أساسية ذات طابع استهلاكي واسع، وتوجه هذه المنتجات الى فئات واسعة من المستهلكين من خلال تقديم مستوى عالي من الجودة، وهذا نتيجة التحكم في تقنيات الانتاج المتطورة، وعموما فأهمية المؤسسة يمكن أن تجسد من خلال :
-منتجات أساسية وضرورية للمستهلك.

-تغطي جزءا كبيرا من حاجيات السوق.

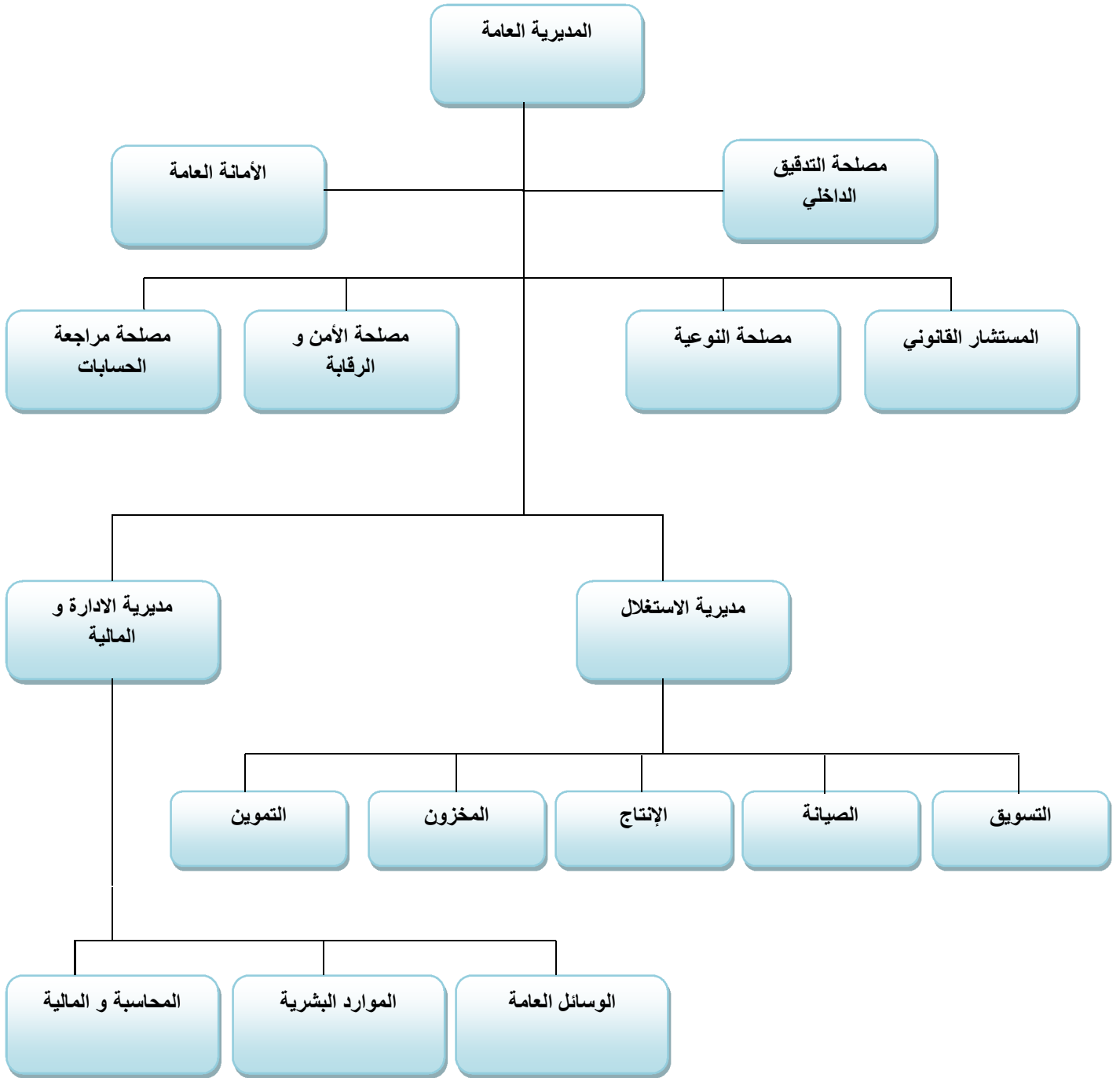
-توفير مناصب شغل وامتصاص جزء من البطالة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة

تقسم مؤسسة المركب الصناعي -حضنة الى عدة مديريات ومصالح من أجل التسيير الحسن وتسهيل عمليات الرقابة، ويوضح الهيكل التنظيمي مختلف الوظائف والمستويات الادارية والعلاقات المختلفة بين مكونات المؤسسة حسب السلم الهرمي للسلطة كما يلي :

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة -

الشكل (2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي الحضنة - المسيلة -



المصدر: مديرية الادارة والمالية بالمركب

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

وتظهر مهام مكونات هذا التنظيم في :

-المديرية العامة:

يشرف المدير العام بإدارة الوحدة وتوكل له عدة مهام أهمها :

-التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.

-التنسيق بين الوحدة و مثيلاتها من نفس القطاع.

-التنسيق بين الوحدة و المؤسسة الأم.

1-التنظيم والتسيير الداخلي للمديرية العامة .

و تستعين المديرية العامة بعدة مصالح تتمثل في:

- الأمانة العامة: تابعة للمدير العام و تقوم بتسجيل البريد الصادر و الوارد، و طبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.

-مصلحة التدقيق الداخلي: هي مصلحة مراقبة داخلية تابعة للمديرية العامة، حيث يتمتع المدقق الداخلي باستقلال جزئي وهو يخضع لإدارة المؤسسة، و يعد موظف داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، و عين بواسطة الإدارة المحلية للمركب (المديرية العامة) ، حيث تستطيع الإدارة العليا (الإدارة الوصية) تكليف المدقق الداخلي الموجود على مستواها بالتدقيق في بعض المصالح المشكوك فيها أو للتأكد من مدى فعالية أو صدقية عمل المدقق الداخلي داخل المؤسسة محل التدقيق، ويتمثل دورها بإعداد تقارير مفصلة لمختلف المصالح الموجودة بالمركب، والتي تتدخل من خلال حالتين:

- تدقيق داخلي مبرمج على طول السنة.

- تدقيق داخلي خارج البرمجة (استثنائي)، في حالات مستجدة.

- مكتب مساعد الأمن و الرقابة: و مهمته حماية الشركة داخليا وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، السرقة، و حركة مختلف وسائل النقل في الوحدة و حمايتها من مختلف الأخطار.

-المستشار القانوني: يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة و ذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني، و هو محامي الشركة و المكلف بالمنازعات التي تدخل فيها سواء كانت بين الشركة و مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

-المحاسب: يقوم بمساعدة المدير العام في مراجعة الحسابات.

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

-مساعد مكلف بالنوعية: مكلف بمراقبة نوعية الإنتاج وفقا للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير تخص الكمية، التغليف أو الجودة.

2-إشراف المديرية العامة

وتشرف المديرية العامة على كل من مديرية الاستغلال و مديرية الإدارة و المالية:

_مديرية الاستغلال: تتمثل مهمة مديرية الاستغلال تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال، و تنقسم هذه الدائرة إلى خمسة مصالح هي: مصلحة التموين، مصلحة الصيانة، مصلحة الإنتاج، مصلحة تسيير المخزونات، مصلحة التسويق.

-مصلحة التموين: وهذه المصلحة خاصة بدخول المواد و اللوازم الخاصة بعملية الاستغلال و نتقسم إلى فرعين هما:

- فرع التعبير و شراء الحبوب: و مهمته شراء الحبوب و تعبير النوعية.

- فرع المشتريات: وهذا الفرع خاص بتسجيل كل عمليات الشراء.

-مصلحة الصيانة: مهمتها إصلاح التعطيلات الخاصة بآلات الإنتاج، و تشغيل هذه الأجهزة 24 ساعة/24ساعة، و تنفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع الإلكتروميكانيك و الكهرباء: و مهمته صيانة التجهيزات الكهربائية.

- فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحنة و الشاحنات.

-مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة، أي من بدء دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مرورا بكل دورات العملية الإنتاجية، و تهتم برسم و تنظيم مخطط الإنتاج و عمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج، و العمل على احترام كل مراحل الإنتاج و طرق تنفيذه، و تنقسم المصلحة إلى مصنعين هما:

-مصنع التحويل رقم(01): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد، وذلك بطاقة إنتاجية قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة.

-مصنع التحويل رقم(02): يضم آلات تحويل القمح الصلب و اللين إلى سميد و فريضة على الترتيب بطاقة إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و 1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة.

كما أن هذه المصلحة تنفرع إلى ثلاثة فروع:

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

- فرع محاسبة المواد.

- فرع الطحن و الإنتاج.

- فرع الشحن و التوضيب.

-**مصلحة تسيير المخزونات:** تتكفل بتخزين المواد الأولية و المنتجات و دورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون و القيام بعمليات الجرد الشهرية و السنوية، و تنفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في: فرع استقبال و تخزين الحبوب، فرع تسيير مخزونات الأكياس، فرع تسيير قطع الغيار و التجهيزات.

-**مصلحة التسويق:** بعد خروج المنتج من الدورة الإنتاجية تقوم هذه المصلحة ببيع و تصريف المنتج و تنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما:

- فرع التوزيع: و يقوم ببيع المنتجات حسب الزبائن الموقعين على دفاتر التوريد.

- فرع المبيعات: و هو فرع مكلف بتسجيل كل عمليات البيع التي قام بها فرع التوزيع.

-**مديرية الإدارة و المالية:**

و مهمتها إدارة المصالح المالية و التنسيق بينها، و تتمثل في:

- **مصلحة المحاسبة و المالية:** تعتبر من أهم المصالح حيث ان لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى و يقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات، و تنفرع هذه المصلحة إلى: فرع المالية و الصندوق، فرع المحاسبة العامة، فرع المحاسبة و المبيعات.

- **مصلحة الموارد البشرية:** لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال، و تنفرع هذه المصلحة إلى ثلاثة فروع وهي:

- فرع تسيير المستخدمين.

- فرع الأجور.

- فرع الخدمات الاجتماعية.

- **مصلحة الوسائل العامة:** وهي التي تشرف على جميع التجهيزات و الوسائل العامة داخل المؤسسة.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث عرض المنهجية المستخدمة في الدراسة الميدانية.

المطلب الأول : أساليب جمع المعلومات

لقد تم اعتماد في منهجية الدراسة الميدانية أسلوب المقابلة الموجهة في جمع المعلومات والمعطيات المتعلقة بالمؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة - بالمسيلة، وتمت المقابلة مع مدير المحاسبة والمالية.

أولا: المقابلة

1- تعريف المقابلة

هي محادثة أو حوار موجه بين الباحث من جهة وشخص أو عدة أشخاص آخرين من جهة أخرى بغرض جمع المعلومات اللازمة للبحث والحوار يتم عبر طرح مجموعة من الأسئلة من الباحث التي يتطلب الاجابة عليها من الأشخاص المعنيين بالبحث.

2- أنواع المقابلة

-المقابلات الفردية: تعتبر المقابلات الفردية من أكثر المقابلات استخداما في البحوث الاجتماعية والانسانية.

-المقابلات الجماعية: تتم المقابلة بشكل جماعي بين المقابل وعدد المقابلين، ويتميز هذا النوع من المقابلات بإعطاء بيانات ومعلومات معمقة.

-المقابلة الحرة (غير مقننة): هذا النوع من المقابلات لا يعتمد على استخدام أسئلة محددة مسبقا. وبالتأكيد الباحث لديه فهم عام للموضوع ولكن ليس لديه قائمة أسئلة معدة مسبقا. وتتميز المقابلة الحرة بالمرونة حيث يمكن تعديل أو اضافة أسئلة أثناء المقابلة.

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

-المقابلات المقيدة(مقننة): تتم المقابلة المقيدة من خلال قيام الباحث بإعداد قائمة من الأسئلة قبل إجراء المقابلة، ويتم طرح نفس الأسئلة في كل مقابلة وبالغالب حسب نفس التسلسل، والا أن ذلك لا يمنع من طرح الأسئلة غير مخطط لها اذا ما رأى الباحث ضرورة لذلك.

-المقابلات المعمقة: وهي تناسب البحوث الاستكشافية، وتبدأ المقابلة بأن يحدد الباحث الموضوع ويتترك للبحوث التعبير عن رأيه دون مقاطعة أو اعتراض.

ثانيا :الحصول على الوثائق المالية المتمثلة في القوائم المالية للسنوات التالية: 2017-2018:

-الميزانية المحاسبية.

-جدول حساب النتائج.

المطلب الثاني: محاور المقابلة

وخلال زيارتنا الميدانية قمنا بإتباع أسلوب المقابلة الفردية مع مدير المحاسبة والمالية في مؤسسة المركب الصناعي الحضنة، كانت الأسئلة حسب الفرضيات كما يلي:

المحور الأول: يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الرقم	الأسئلة	الاجابة
1	هل يعد نشاط التدقيق الداخلي نشاطا تقييما مستقلا تقوم به جهة مختصة داخل المؤسسة تابعة للإدارة العليا؟	نعم التدقيق الداخلي نشاط رقابي وتقييمي تقوم به مصلحة مختصة داخل المؤسسة، ويكون عادة تابع لجهة وصية على المؤسسة محل التدقيق .
2	هل يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة هامة في مؤسستكم يسير وفق منهجية وخطط محددة مسبقا؟	نعم يتم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة عن طريق وضع مخطط مسبق لعملية التدقيق على مستوى جميع المصالح على مدار السنة، الا أن هناك عملية تدقيق استثنائي خارج المخطط تكون في حالات مستجدة.
3	هل تعتقد أن التدقيق الداخلي ضروري في المؤسسة؟	نعم التدقيق الداخلي أكثر من ضروري لجميع المؤسسات، فهو يجنبها الاستمرار في ارتكاب الأخطاء وسوء التسيير، فهو بمثابة أعمال وقائية وتوجيهية ورقابية مسبقة.
4	من المسؤول عن تحديد نطاق عمل المدقق الداخلي؟	يعد المسؤول عن نطاق عمل المدقق الداخلي هي المديرية العامة للمؤسسة تحت مسؤولية الادارة الوصية (الادارة العليا).

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي
التجاري - الحضنة -

<p>5</p> <p>ما مدى تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل المؤسسة؟</p> <p>يتمتع المدقق الداخلي باستقلال جزئي فمصلحة التدقيق الداخلي تابعة للمديرية العامة بالمؤسسة .</p> <p>حيث أنه كلما كان المدقق الداخلي تابع للإدارة العليا أي الإدارة الوصية من ناحية السلم الوظيفي ومن ناحية التعيين ولم يكن تابع لمؤسسة محل عملية التدقيق كلما كان يتمتع باستقلالية أوسع.</p>	
<p>6</p> <p>كيف يمارس المدقق الداخلي مهامه داخل المؤسسة؟</p> <p>يمارس المدقق الداخلي مهامه داخل المؤسسة حسب البرنامج المخطط له مسبقاً، وحسب الاجراءات والقوانين المعمول بها دون تعدي الصلاحيات المخولة له قانوناً.</p>	
<p>7</p> <p>هل تحظى وظيفة التدقيق الداخلي بالدعم من الادارة العليا؟</p> <p>نعم تحظى وظيفة التدقيق الداخلي باهتمام كبير من طرف الجهة الوصية، باعتبارها المرآة العاكسة لما يجري داخل الوحدات والفروع التابعة لها.</p>	
<p>8</p> <p>هل التدقيق الداخلي مستقل عن عمل المصالح التي يقوم بالتدقيق فيها؟</p> <p>نعم التدقيق الداخلي مستقل عن عمل المصالح التي يقوم بالتدقيق فيها، لأن المدقق يقوم في هذه الحالة بمراقبة مدى التزام تطبيق الاجراءات والقوانين المعمول بها من طرف هذه المصالح.</p>	
<p>9</p> <p>هل تكون عملية التدقيق التي يقوم بها المدقق الداخلي مستمرة على مدار السنة؟</p> <p>تكون عملية التدقيق مستمرة على مدار السنة ولمختلف المصالح، حسب ما هو مخطط له.</p>	
<p>10</p> <p>هل تتوفر لدى مصلحة التدقيق الداخلي وسائل العمل الضرورية التي تسمح بأداء مهامها على أكمل وجه؟</p> <p>نعم من الطبيعي توفير ظروف عمل ملائمة لكي يتمكن المدقق الداخلي القيام بعمله على أكمل وجه.</p>	
<p>11</p> <p>هل يتم ابلاغ الجهات محل التدقيق من قسم التدقيق الداخلي أو الادارة قبل البدء بالمهمة؟</p> <p>نعم يتم ابلاغ المصالح محل التدقيق بتاريخ عملية التدقيق، الا أنه في بعض الأحيان تكون مفاجئة لبعض المصالح اذا اقتنتت الضرورة .</p>	

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

المحور الثاني: توجد علاقة بين التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة

الرقم	الأسئلة	الاجابة
1	هل يقوم قسم التدقيق الداخلي بوضع خطة لتنفيذ تدقيق أعمال نهاية السنة؟	نعم وتكون مبرمجة ضمن الخطة الشاملة للتدقيق الداخلي ككل.
2	هل يستخدم المدقق الداخلي أدوات وتقنيات في تنفيذ مهام التدقيق لأعمال نهاية السنة؟	نعم يستعين المدقق الداخلي بالقوانين والاجراءات المقدمة من طرف الادارة الوصية، ليتحقق من مدى التزام مختلف المصالح من تطبيقها.
3	ماهي العوائق التي قد تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بالتدقيق لأعمال نهاية السنة؟	أهم عائق يعترض عمل المدقق الداخلي هو عدم كفاءته وقلة الدراية والخبرة لعمل مختلف المصالح، أو توجيهه من طرف سلطة الادارة المباشرة التي يقوم بالتدقيق فيها في حالة أنه قد تم تعيينه من طرفها من أجل توجيه أعماله والتأثير عليه.
4	نظرا لحجم العمليات التي يجب التأكد من صحتها ومصادقتها يصعب على المدقق الداخلي مسح كل المجال بصورة شاملة، فهل يلجأ الى طريقة أو تقنية معينة للتدقيق في أعمال نهاية السنة؟	نعم يلجأ المدقق الداخلي الى تفحص عينة من الملفات وكلما كانت نسبة صحة هذه الملفات عالية وينسبة أكبر كلما أعتبرت الملفات الأخرى الباقية صحيحة، والعكس صحيح.
5	هل يعتبر التحقق من المخزون السلعي من أصعب المهمات ولتقادي عرضة من غيره للأخطاء والاغفالات؟	نعم يعتبر التحقق من المخزون السلعي من أصعب المهمات ولتقادي تلك الأخطاء والفروقات في المخزون من السلع والبضائع والمنتجات تلجأ المؤسسة الى عملية الجرد الشهري لمختلف السلع والمنتجات والبضائع
6	هل يتم التحقق من المخزون السلعي على مراحل من طرف المدقق الداخلي؟ ماهي؟	يتم التحقق من المخزون السلعي من طرف المدقق الداخلي عن طريق فحص ومراقبة مختلف عمليات لجان الجرد "لجنة الجرد الأولى، لجنة الجرد الثانية ولجنة المراقبة(تقوم بعملية المقارنة بين نتائج عملية الجرد للجنة الأولى والثانية)
7	في حالة اكتشاف الفروقات بين الجرد المادي والجرد المحاسبي بعد عملية التدقيق كيف يتم تصحيحها؟	يوجد هناك نوعين من الفروقات: - فروقات نهائية :ويتم معالجتها بتقديم الملف لمجلس الادارة للفصل فيه سواء بالزيادة أو النقصان، ففي حالة الفارق بالزيادة يتم ادراجه في حسابات الصنف السابع كنواتج، أما في حالة الفارق بالنقصان فيتم ادراجه في حسابات الصنف السادس كأعباء(مصاريف).

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي
التجاري -الحضنة-

<p>فروقات غير نهائية :وفي هذه الحالة يتم اعادة عملية الجرد من طرف اللجنة المختصة بالمراقبة وتقوم بإعداد محضر بشأن ذلك.</p> <p>وفي حالة التدخل العادي للمدقق الداخلي أي أثناء أدائه لعملية التدقيق المكلف بها فيكون تدخله عن طريق مراقبة عمل مختلف اللجان، حيث وأنه في حالة لولحظ أن هناك فروقات في عملية الجرد لم تعالج من طرف اللجنة المختصة بمراقبة ومعالجة الفروقات، يقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة توصية ترفع للمسؤول الأول لاتخاذ الاجراءات المناسبة.</p> <p>أما في الحالة الأخرى وجوبا للسؤال المطروح في حالة اكتشاف الفروقات بعد عملية التدقيق، ففي هذه الحالة يستنتج بذلك على أن لجان الجرد لم تقم بعملها على أكمل وجه أثناء عملية الجرد، في هذه الحالة يعاقب لجان الجرد حسب النظام الداخلي وتعاد عملية الجرد للتأكد من الفروقات وتطرح بذلك على مجلس الادارة للنظر بشأنها واعطاء الحلول المناسبة ، أو يستنتج على أن المدقق الداخلي لم يقم بعمله الموكل اليه كما ينبغي أثناء تأديته لعملية التدقيق، وفي حالة ثبت ذلك ولم يعلم الادارة بالفروقات ان وجدت يعاقب حسب العقوبات المعمول بها وفق النظام الداخلي للمؤسسة.</p>	
---	--

المحور الثالث: يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أعمال نهاية السنة

الاجابة	الأسئلة	الرقم
<p>نعم التدقيق الداخلي ساعد في حماية أصول المؤسسة عن طريق متابعة نتائج الجرد من سنة الى أخرى، وذلك عن طريق مقارنة جرد الأصول بين السنة الماضية والحالية(في حالة وجود نقصان فهذا يدل على أن المؤسسة قد قامت بعملية تنازل أو بيع أصول أو أن هناك ضياع لأصول المؤسسة.</p> <p>وفي حالة وجود زيادة فهذا يدل على أن المؤسسة قد قامت بعملية شراء أصول)، وفي كلتا الحالتين يتعين على المدقق الداخلي الاستفسار عن تلك الزيادة أو النقصان.</p>	<p>هل يساهم التدقيق الداخلي في حماية أصول المؤسسة بمختلف أنواعها من عمليات التلاعب والاحتيال؟</p>	1
<p>نعم ساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء في الدفاتر والسجلات من خلال التتبع المستمر لوضعية هذه الدفاتر والسجلات.</p>	<p>هل يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من</p>	2

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي
التجاري -الحضنة-

	أخطاء؟	
3	هل يساهم التدقيق الداخلي في الزيادة من موثوقية ومصداقية القوائم المالية؟	نعم ساهم التدقيق الداخلي في الزيادة من موثوقية ومصداقية القوائم المالية، فمادام هناك رقابة داخلية أو خارجية تنتظر القائمين على مختلف الأعمال المحاسبية فإن المعلومات الموثقة في القوائم المالية تكون ذات مصداقية نظرا لما يحيطاط له القائمين على المحاسبة من عمليات مراقبة ومتابعة بعدية.
4	لتحقيق الهدف من التدقيق في القوائم المالية يعتمد المدقق الداخلي على مجموعة من الكيفيات والتقنيات، فيما تتمثل؟	يعتمد على القوانين والاجراءات المعمول بها، ومعايير التدقيق الداخلي.
5	كيف تتعامل ادارة المؤسسة مع التقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي؟ وهل تعتبرها الادارة العليا من أهم الوسائل المعتمد عليها؟	يتم اتخاذها بعين الاعتبار من طرف الادارة الوصية، وتدرس دراسة معمقة لتحقيق من مدى مصداقيتها وتطابقها مع الاجراءات والقوانين السارية المفعول لاتخاذ الاجراءات اللازمة. وتعتبر الادارة العليا كل أعمال المدقق الداخلي مساهمة في المراقبة ومحل تقدير يعتمد عليها في مواصلة التسيير الحسن لمختلف مصالح المؤسسة.
6	هل يتم الأخذ بعين الاعتبار باقتراحات وتوصيات المدقق الداخلي في مجال أعمال نهاية السنة؟ وفي حالة الاجابة بنعم قدم لنا مثال ملموس عن حوادث تم تعديلها أو اصلاحها بناءا عن تقارير المدقق الداخلي.	نعم يتم الأخذ بعين الاعتبار كل التوصيات الصادرة عن المدقق الداخلي في مجال تدقيق أعمال نهاية السنة حيث تقوم الادارة الوصية بإعادة النظر في معالجة ما جاءت به هذه التوصيات المشار اليها في مختلف التقارير المنجزة من طرف المدقق الداخلي. ومثال عن ذلك هناك تثبيات حصلت عليها المؤسسة بدون مقابل من طرف الموردين ولم يتم تسجيلها في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، فطلب المدقق الداخلي من المؤسسة بتسجيلها في دفاترها المحاسبية وذلك تقاديا لضياح أو سرقت هذه الأصول.
7	هل يتم حضور المدقق الداخلي أثناء تسوية المقاربة البنكية؟ كيف يساهم في التدقيق لكل من البنك والصندوق؟	نعم يتم تدخل المدقق الداخلي في عمليات المقاربة البنكية. عندما يقوم بعملية التدقيق فيها حسب ما هو مخطط له أو حسب الحاجة وعادة تكون خلال أعمال نهاية السنة. وكذلك الحال بالنسبة للصندوق.
8	هل يعتمد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي؟	لا فأعمال المدقق الخارجي تسبق أو تتوازي مع أعمال المدقق الداخلي فيما يخص أعمال نهاية السنة. أما عملية التدقيق في المصالح الأخرى فأعمال المدقق الداخلي تسبق أعمال المدقق الخارجي.
9	هل يساهم التدقيق الداخلي في تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية؟	نعم يساهم التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية كلما كانت هناك عمليات تكوين مستمرة والتي تعتمد على كفاءة وقدرات المدقق الداخلي المكتسبة والخبرات المتراكمة .
10	حسب رأيك وموقعك بمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة- ما هو	نعم ساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في تحسين أعمال نهاية السنة من جميع النواحي، صحة المعلومات، الشفافية، الموثوقية،

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري-الحضنة-

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة؟	والواقعية...، لأن أي عمل داخل المركب الصناعي والتجاري-حضنة- فيما يتعلق بأعمال نهاية السنة ينتظر عملية تدقيق داخلي (مراقبة)، وعملية تدقيق خارجي (محافظ الحسابات)، وكذا مجلس الإدارة وهؤلاء يشكلون رادع لتجنب الأخطاء وهذا ما يؤدي الى اعداد قوائم مالية للأعمال نهاية السنة ذات مصداقية.
--	---

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة

من خلال الزيارة الميدانية الى مؤسسة المركب الصناعي التجاري-الحضنة- تحصلنا على معلومات من قبل مدير المحاسبة و المالية من أجل فهم أكثر لهذه الوظيفة واسقاط الجانب النظري لاستعمالها في تحسين أداء أعمال نهاية السنة للمؤسسة حيث قدمت لنا الوثائق اللازمة من ميزانية محاسبية وجدول حسابات النتائج للسنتين 2017-2018.

المطلب الأول: واقع عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة المركب الصناعي التجاري-الحضنة

تتكون خلية التدقيق الداخلي من شخص واحد مسؤول عن هذه العملية، تم تعيينه في هذا المنصب من قبل الادارة العامة ، حيث يقوم المدقق الداخلي بمهامه داخل المؤسسة بتنفيذ برنامج عمل سنوي شامل، المخطط له مسبقا من طرف المديرية العامة ،حيث يقوم بأعماله وفق الاجراءات والقوانين المعمول بها ودون تعدي الصلاحيات المخولة له قانونا، وهو يتبع أسلوب منهجي منظم وذلك من أجل أداء عمله على أكمل وجه، وهو ما سيمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المنشودة وحماية مختلف أصولها وسنذكر فيما يلي الخطوات التي يمر بها المدقق الداخلي للتدقيق بالمركب:

1- تنفيذ خطة للتدقيق الداخلي

قبل الشروع في عملية التدقيق، يستلم المدقق الداخلي مراسلة من المديرية العامة لما سيقوم به من عمليات وتحدد فيها تاريخ بداية مهمة التدقيق والمصلحة المراد التدقيق فيها، وما سيقوم به أثناء قيامه بمهمة التدقيق، وماهي العناصر التي سيتم التدقيق فيها والأفراد المسؤولين الذين سيقوم المدقق الداخلي بالحصول على استفساراته منهم وسيتم الرجوع اليهم.

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

2-مرحلة العمل الميداني

قبل بداية عمل المدقق في مباشرة تنفيذ لبرنامج التدقيق الداخلي ينتقل الى المصلحة المراد التدقيق فيها ليعلمها بتاريخ عملية التدقيق، وبعد ذلك ينتقل الى مسؤولي الأقسام المعنية بعملية التدقيق الداخلي ويجتمع بهم لمناقشة المهام التي سيقوم بها ويطلب منهم جميع الوثائق والسجلات التي تساعد في القيام بمهمة التدقيق، ومن ثم تسجيل الملاحظات وهي خلاصة ما توصل اليه المدقق، ومع العلم أن المدقق الداخلي يطلع على ما يجب الوصول اليه من أهداف سواء اكانت أهداف قصيرة المدى أم أهداف طويلة المدى.

3-اعداد التقرير الأولي

بعد الانتهاء من مرحلة العمل الميداني يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقاريره التي يوضح فيها أهم ما قد توصل اليه بعد عملية التدقيق، ثم يقوم بعرضه على مسؤولي الأقسام الخاضعة للتدقيق من أجل الاستفسار أكثر حول ما كان غامضا على المدقق، أو ملاحظة هفوات وأخطاء مدونة في تقريره.

4-اعداد التقرير النهائي

وفي هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بإعداد التقرير النهائي حيث يدون فيه جميع الملاحظات والتوصيات المستنتجة من عملية التدقيق ثم يقوم بإرساله الى المديرية العامة من أجل الفصل فيه واتخاذ الاجراءات والتدابير اللازمة.

وفي الأخير يقوم المدقق الداخلي بمتابعة تنفيذ الاقتراحات والتوصيات التي قام بوضعها ووافقت عليها المديرية العامة ويتأكد من تطبيقها على أرض الواقع وعلى أكمل وجه.

5-التدقيق في أعمال نهاية السنة:

فيما يخص التدقيق في أعمال نهاية السنة يركز المدقق الداخلي أثناء أداء المهمة على القيام بما يلي :

- مراقبة مدي تطبيق الاجراءات و القوانين المتعلقة بإعداد أعمال نهاية السنة.

- الاطلاع على محاضر مختلف اللجان المكلفة بعملية الجرد والتدقيق فيها.

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

-مقارنة نتائج عملية الجرد الفيزيائي بما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية أي القيام بعملية التقريب بين نتائج الجرد المادي والجرد المحاسبي.

-ملاحظة التغير في أصول وخصوم الميزانية لسنتين متتاليتين السنة الحالية والسنة التي قبلها ويطلب من المحاسب اعطائه التبريرات عن الزيادة والنقصان .

- اعداد تقرير مفصل حول العملية بما فيها التوصيات والملاحظات فيما يتعلق بأعمال نهاية السنة.

المطلب الثاني: عرض القوائم المالية للمؤسسة بعد عملية التدقيق

سوف نقوم بعرض الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج الخاصة بالمؤسسة خلال الفترة 2017-2018.

أولاً: عرض أصول المؤسسة بعد عملية التدقيق للفترة 2017-2018

الجدول رقم (2): جانب الأصول للميزانية المحاسبية لمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

الأصول	المبالغ الاجمالية	المؤونات والاهلاكات	سنة 2018	سنة 2017
<u>أصول غير جارية</u>				
تثبيات معنوية	115653.49	115653.49	1795290776.97	115653.49
تثبيات عينية	3599012012.76	803721235.79	255898153.36	1854702611.05
أراضي	255898153.36	605526848.04	856404069.47	255898153.36
مباني	1461930917.51	198194387.75	682988554.14	874709150.15
تثبيات عينية أخرى	1881182941.89		-	727095307.54
تثبيات ممنوح امتيازها	95972429.08		95972429.08	59577408.84
تثبيات قيد الانجاز			18800.00	18800.00
تثبيات مالية			18800.00	
مساهمات أخرى	18800.00			18800.00
وحسابات دائنة ملحقة بها	13046217.94		13046217.94	11693724.86

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة -

				قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصول
1925992500.75	1904328223.99	803836889.28	3708165133.27	مجموع الأصول غير الجارية
183693935.83	241191919.40	2674952.89	243866872.29	أصول جارية مخزونات ومنتجات قيد الصنع
61304968.49				حسابات دائنة أخرى
14579752.70	28130065.58	327358369.37	355488434.95	واستخدامات مماثلة
1425040.00	12869355.95	500306.09	13369662.04	الزبائن
	8434249.59		8434249.59	المدينون الآخرون
1087445094.92	790005723.12		790005723.12	الضرائب وما شابهها
1087445094.92	790005723.12		790005723.12	حسابات دائنة أخرى
				واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الخزينة
1348448791.94	1080631313.64	330533628.35	1411164941.99	مجموع الأصول الجارية
3274441336.69	2984959537.63	134370517.63	5119330055.26	المجموع العام

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

في جانب أصول الميزانية يمكن ملاحظة ما يلي :

1- هناك انخفاض في قيمة الأصول الثابتة حيث كانت في سنة 2017 تقدر بـ 1925992544,75 دج، في حين أصبحت تقدر بـ 1904328223,99 دج في سنة 2018 وهذا الانخفاض راجع الى أن المؤسسة تنازلت عن بعض الأصول.

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

-وفيما يخص الأصول المتداولة فنلاحظ :

2-زيادة في حساب المخزونات ومنتجات قيد الصنع وتقدر حجم الزيادة بـ57497983,57دج وهذا يرجع الى أن المؤسسة لديها زيادة في حجم المخزون أكثر من قبل .

3-هناك انخفاض في حساب الزبائن يقدر بـ33174902,91دج ،حيث أن المؤسسة تمتلك عدد معتبر من الزبائن وسبب الانخفاض يعود الى أن هناك زبائن قد قاموا بتسديد ما عليهم من ديون لصالح المؤسسة.

4-هناك انخفاض في حساب الخزينة بقيمة 297439371,7دج اذ أن سبب هذا الانخفاض يرجع الى أن المؤسسة قد قامت بتسديد الجزء المتبقي من القرض.

ثانيا: عرض خصوم المؤسسة بعد التدقيق للفترة 2017-2018.

الجدول رقم (3): جانب الخصوم للميزانية المحاسبية لمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

سنة 2017	سنة 2018	الخصوم
		<u>رؤوس الأموال الخاصة</u> رأس المال العمل الصادر علاوات واحتياطات فوارق اعادة التقييم النتيجة الصافية تنازل فيما بين الوحدات
288088495.05 1889358864.61	353477806.88 2246305525.35	
2177447359.66	2599783332.23	المجموع (1)
356733383.94 5095636.77	8663881.00	<u>الخصوم غير الجارية</u> قروض وديون مالية ضرائب الخصوم المؤجلة ديون أخرى غير جارية مؤونات ومنتجات مدرجة في الحسابات سلفا
49144821.92	56064904.11	
411013842.63	64728785.11	مجموع الخصوم الغير الجارية (2)

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

356773383.94	13478083.49	الخصوم الجارية
49144821.92	12596.00	موردون وحسابات ملحقة
	306956740.80	ضرائب
		ديون أخرى
685980134.40	320447420.29	مجموع الخصوم الجارية (3)
3274441336.69	2984959537.63	المجموع العام

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

في جانب الخصوم للميزانية يمكن ملاحظة ما يلي:

1- نلاحظ عدم اظهار وتحديد مبلغ رأس المال في هذا الحساب والسبب في هذا أنه تم تحويل رأس مال المركب سابقا الى المؤسسة الأم الجديدة "الشركة الفرعية حبوب قسنطينة".

2- هناك انخفاض في مبلغ الديون الأخرى بـ 368435999 دج، ويرجع ذلك الى تحويل جزء من الديون الأخرى الى ديون المؤسسة الأم، وتم ادراج هذا الجزء في الحساب "تنازل فيما بين الوحدات" لحسابات المركب.

ثالثا: عرض جدول حساب نتائج المؤسسة بعد عملية التدقيق للفترة 2017-2018

الجدول رقم (4): جدول حسابات النتائج لمؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

2017	2018	الملاحظة	تعيين الحساب
2938072479.46	2961232701.33		رقم الأعمال
2922857.40	4087513.73		مبيعات بضاعة
2929861027.62	2940333000.00		مبيعات منتجات تامة
	13368000.00		مبيعات بين المجمعات
5288594.44	3444287.60		خدمات مقدمة أخرى
18047988.30	15645382.48		تغيرات المخزونات والمنتجات
	2097818.18		المصنعة والمنتجات قيد التصنيع
			اعانات الاستغلال
2920762141.41	2983698485.90		انتاج السنة المالية

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة -

2351214016.38	2360716762.53		المشتريات المستهلكة
23220330.23	26686185.29		الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
2374434364.61	2387402947.82		استهلاك السنة المالية
546329794.80	596295538.08		القيمة المضافة للاستغلال
225213568.76	201679204.75		أعباء المستخدمين
4466848.00	1291568.00		الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة
316647378.04	393324765.33		اجمالي فائض الاستغلال
9830070.00	25335847.54		المنتجات العملية الأخرى
25334.48	32417.21		الأعباء العملية الأخرى
63769930.20			المخصصات للاهتلاكات والمؤونات
5019722.39	70751968.33		مخصصات المؤونات
7502857.27	7475459.88		استرجاع عن خسائر القيمة والمدفوعات
14276856.10			
265165328.24	354677623.55		النتيجة العملية
26461619.35	1015934.48		المنتجات المالية
26461619.35	1015934.48		النتيجة المالية
291626947.59	355693558.03		النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
3538452.54	2215751.15		الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
2964556698.03	3024327124.02		مجموع منتجات الأنشطة العادية
2676468202.98	2670849317.14		مجموع أعباء الأنشطة العادية
2088088495.05	353477806.88		النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			النتيجة غير العادية
288088495.05	353477806.88		النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

ما يمكن ملاحظته ما يلي:

- 1-ارتفاع في رقم الأعمال بـ23160221,9 دج وهذا يرجع الى زيادة لحجم المبيعات للمؤسسة.
 - 2-نلاحظ هناك ارتفاع في حجم المشتريات المستهلكة وذلك راجع الى زيادة في حجم الانتاج والزيادة في نسبة الاستهلاك للمواد الأولية .
 - 3-القيمة المضافة للاستغلال نلاحظ هناك زيادة وذلك راجع بطبيعة الحال الى الزيادة في انتاج واستهلاكات السنة المالية2018.
 - 4-هناك ارتفاع في النتيجة الصافية للسنة المالية وذلك راجع الى ارتفاع رقم الأعمال السنوي للمركب.
- الا أن المدقق الداخلي للمؤسسة لم يسجل في تقريره أية ملاحظات أو أخطاء متعلقة بالأصول غير الجارية والأصول الجارية وكذلك فيما يتعلق بالخصوم الجارية وغير الجارية والتغيرات الحاصلة في رقم الأعمال ونتيجة السنة المالية، وما يثبت ذلك عدم وجود أي تعارض مع المدقق الخارجي اضافة الى تصريحات مدير المحاسبة والمالية .

الفصل الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة-

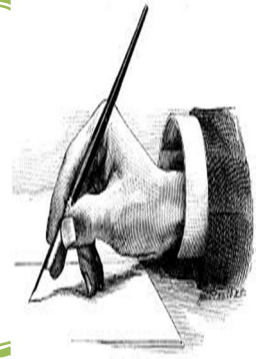
خلاصة الفصل :

كان الهدف من الدراسة التي قمنا بها في هذا الفصل هو محاولة اسقاط الدراسة التي تطرقنا اليها في الجزء النظري حتى نتضح نتائج الدراسة أكثر وتكون أكثر واقعية، وقد تم اختيار مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة كمؤسسة للدراسة التطبيقية، حيث تم التعرف على المؤسسة، وطبيعة نشاطها والمتمثل في انتاج وتسويق الدقيق والفرينة ومشتقاتها، كما تم استعراض مختلف مصالح وأقسام المؤسسة وهيكلها التنظيمي والتعرف على مكونات وطبيعة عمل كل قسم .

من جهة أخرى تم التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المركب ودوره في أداء أعمال نهاية السنة عن طريق مقابلة مدير المالية والمحاسبة، ولقد تم التوصل الى النتائج التالية :

- أظهرت المقابلة أن عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة هي لا تتجزأ من أعمال المديرية العامة للمركب، حيث أن المدقق الداخلي ينتمي بصفة ادارية الى هذه المديرية فهو لا يتمتع بالاستقلالية اللازمة.
- أظهرت المقابلة أن عملية التدقيق الداخلي يجرى بصفة آلية من بداية السنة الى نهاية السنة أي مستمرة على مدار السنة، ووفق خطة مبرمجة مسبقا من طرف الادارة العامة للمركب.
- لم تظهر المقابلة وجود أي تعارض ما بين المصالح المتعلقة خصوصا فيما يتعلق بأهم مراكز الميزانية حيث تم تسوية كل ما ورد في تقرير المدقق الداخلي بصفة عادية.

الخاتمة



من خلال ما تم التطرق اليه في موضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة فلقد تمت الاجابة على الاشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي "ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة" وذلك عن طريق القيام بدراسة ميدانية بمؤسسة المركب الصناعي التجاري "الحضنة - المسيلة" وقد تم التوصل في النهاية الى مجموعة من النتائج والتوصيات نوجزها فيما يلي:

أولاً: اختبار الفرضيات :

ان من أولى النتائج التي سعينا الى تحقيقها من خلال عرضنا لجوانب موضوعنا هي الاختبار والتحقق من صحة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

1- الفرضية الأولى : والتي نصت في أن التدقيق الداخلي يحتل مكانة مهمة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة تؤكد صحة الفرضية من خلال فاعلية التدقيق الداخلي التي يمثل عنصرا هاما في الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة ، فلقد تحقق صحتها من خلال أن وجودها أصبح أمرا ضروريا لكل عمليات الادارة.

2-الفرضية الثانية : والتي تنص على وجود علاقة

بين التدقيق الداخلي وأعمال نهاية السنة فقد تحققت صحتها من خلال المقابلة عن طريق اجابات مدير المحاسبة والمالية حيث أن هناك تنسيق متواصل بين المدقق الداخلي والادارة من أج ضبط أعمال نهاية السنة.

3- الفرضية الثالثة : والتي تنص على أن مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة تأكدت صحتها من خلال قيام الادارة الوصية بإعادة النظر في معالجة ما جاءت به التوصيات المشار اليها في مختلف التقارير المنجزة من طرف المدقق الداخلي وأخذها بعين الاعتبار في مجال تحسين أداء أعمال نهاية السنة.

ثانيا : نتائج الدراسة : من خلال ما تم تقديمه من عرض نظري وتطبيقي فلقد تم التوصل الى النتائج التالية :

- 1- يمتلك التدقيق الداخلي جانب نظري يسمح بإمكانية العمل به في ظل تغيرات البيئة الاقتصادية.
- 2- التدقيق الداخلي نشاط تقيمي تقوم به جهة مختصة داخل المؤسسة تتميز بالاستقلالية عن باقي الوظائف.

- 3- أن التدقيق الداخلي وظيفة هامة تحتاجها ادارة المؤسسة لمراقبة مدى تنفيذ سياساتها واجراءاتها.
- 4- شمولية عملية التدقيق الداخلي لجميع أوجه نشاط المؤسسة.
- 5- أن المدقق الداخلي مهمته تقديم التوصيات والاقتراحات التي يرى فائدتها للمؤسسة.
- 6- أن أعمال نهاية السنة تساعد المؤسسة في تحديد النتيجة الصافية وتصوير صافي المركز المالي ولهذا فإن التدقيق الداخلي يساهم في الاعداد الجيد لهذه الأعمال.
- 7- يعتبر المركب الصناعي التجاري-الخصنة، التدقيق الداخلي أداة رقابية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، تساعده في مراقبة مدى تنفيذ السياسات والاجراءات ويهتم بفحص الدفاتر والسجلات وتقديم الاقتراحات والتوصيات .
- 8- يمارس المدقق الداخلي مهامه داخل المركب حسب البرنامج المخطط له مسبقا من طرف الادارة العليا للمؤسسة الأم، وحسب الاجراءات والقوانين المعمول بها دون تعدي الصلاحيات المخولة له قانونا.
- 9- يتم الأخذ بالتوصيات الصادرة عن المدقق الداخلي في مجال تدقيق أعمال نهاية السنة من طرف الادارة الوصية.
- 10- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أعمال نهاية السنة من جميع النواحي.

ثالثا: الاقتراحات

- 1- ضرورة توعية المؤسسات الجزائرية بأهمية التدقيق الداخلي وعلى مهام ومسؤوليات المدقق الداخلي.
- 2- رورة الاهتمام أكثر بالتدقيق الداخلي في الجزائر من خلال ارساء معايير واجراءات عمل خاصة بها وأخرى ترتبط بالشخص أي المدقق الداخلي.
- 3- يجب أن تكون الجهة المسؤولة عن التدقيق ممثلة في فريق عمل خاص ومسؤول واحد لهم من أجل تحديد المهام وتقسيم الأدوار بعكس ما هو معمول به الآن (مهمة التدقيق يقوم بها شخص واحد).
- 4- يجب أن يتم منح قسم التدقيق الداخلي أهمية بالغة في المؤسسة وأن يقوم بتأدية مهامه بصورة تلقائية وعدم انتظار الأوامر الصادرة من الادارة في كل مرة.
- 5- ضرورة الرفع من كفاءة المدققين الداخليين من خلال تنظيم دورات تكوينية.

رابعاً : آفاق الدراسة

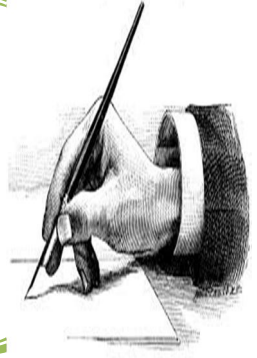
من خلال دراسة موضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين أعمال نهاية السنة، تبين أنه موضوع يفتح آفاق لدراسات مستفيدة لجزئيات ومكملة أمام الطلبة والباحثين الراغبين في التطرق لذلك، وعليه يمكن طرح المواضيع التالية :

1- دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية و المحاسبية.

2- فعالية التدقيق الداخلي في ضمان صحة المعلومات المفصح عنها.

3-أهمية التدقيق الداخلي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية.

قائمة المراجع



قائمة المراجع

أولاً: الكتب

الكتب باللغة العربية:

- 1- أحمد الزين خاف ربي، تقنيات المحاسبة، الجزء الثاني، دار ابن رشد، الجزائر، 2002 .
- 2- أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 3- بن بوتلجة أمينة، أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2016.
- 4- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، جامعة الجزائر، الطبعة الأولى، 2011،
- 5- داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، الطبعة الثانية، بيروت، 2010.
- 6 - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، الطبعة الثانية، دار النشر جيلطي، 2011.
- 7- بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003 .
- 8- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2006.
- 9- رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- 10- عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية الاسكندرية، 2005.

قائمة المراجع

- 11-عبدالفتاح الصحن، فتحي رزق السوافري، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2008.
- 12-علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2016.
- 13-كتوش عاشور، المحاسبة العامة "أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية(مزيدة ومنقحة)، الجزائر، 2013.
- 14-ن حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر " دار البيضاء الجزائر"، 2007، الجزائر.
- 15-ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، الجزء الأول، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018.

الكتب باللغة الفرنسية:

- 1-BEATRICE ET FRANCIS GRANDGULLOT: comptabilité général, 14 édition, galion, France, 2010 -2011.
- 2-Fatomata Nadiaye ,Dagfinn Knutsen , Audit Manual, Office of Internal Oversight Services, New York, March
- 3-Jacues renard, théorie et pratique de l'audit interne, 7eme édition, eyrolles édition, paris, France, 2010.

ثانيا: المذكرات والأطروحات

- 1- حواس صلاح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغية و أثره على المهن المدققة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية، ط 2008.
- 2- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية -غزة فلسطين، 2007.

قائمة المراجع

3-شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.

4-موساوي أحمد عابد، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية المحاسبية تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2014.

5-قسيمة اكرام ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير ،تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.

6-رملي أيوب، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - الوادي، 2016.

ثالثا: المجالات :

1- المجمع العربي للمحاسبين ، مفاهيم تدقيق المتقدمة، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن، 2001.

2- مداني بن بلغيث، مطبوعة مستوفاة لمقياس المحاسبة المالية - حسب قواعد - 2011.2

3-علي حجاج بكري، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة جامعة الأزهر، العدد 30، القاهرة، 2005.

4-محمد لمين علوان، الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية، مجلة الحقيقة، العدد 43، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر 2011.

رابعا: القوانين:

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 2 القانون 88-01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009.

خامسا: المواقع الالكترونية

1 موقع من الأنترنت تم الاطلاع عليه يوم: 07 مارس 2019. <https://ar.m.wikipedia.org> Wiki

2-GUILLAUM BLIN ET AUTRE :introduction à la comptabilité, sérié, 04, op – cite.

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2018			2017
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		115 653,49	115 653,49		
Immobilisations corporelles		3 599 012 012,76	803 721 235,79	1 795 290 776,97	1 854 702 611,05
Terrains		255 898 153,36		255 898 153,36	255 898 153,36
Bâtiments		1 461 930 917,51	605 526 848,04	856 404 069,47	871 709 150,15
Autres immobilisations corporelles		1 881 182 941,89	198 194 387,75	682 988 554,14	727 095 307,54
Immobilisations encours		95 972 429,08		95 972 429,08	59 577 408,84
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courants		18 800,00		18 800,00	18 800,00
Impôts différés actif		13 046 217,94		13 046 217,94	11 693 724,86
TOTAL ACTIF NON COURANT		3 708 165 113,27	803 836 889,28	1 904 328 223,99	1 925 992 544,75
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		243 866 872,29	2 674 952,89	241 191 919,40	183 693 935,83
Stocks matières premières et fournitures		124 390 565,00		124 390 565,00	105 935 417,00
Produits finis et encours		21 628 233,09		21 628 233,09	6 087 751,70
Autres stocks		97 848 074,20	2 674 952,89	95 173 121,31	71 670 767,13
Créances et emplois assimilés					
Clients		355 488 434,95	327 358 369,37	28 130 065,58	61 304 968,49
Groupes et Associés					
Impôts et assimilés		8 434 249,59		8 434 249,59	1 425 040,00
Autres débiteurs		13 369 662,04	500 306,09	12 869 355,95	14 579 752,70
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		790 005 723,12		790 005 723,12	1 087 445 094,92
TOTAL ACTIF COURANT		1 411 164 941,99	330 533 628,35	1 080 631 313,64	1 348 448 791,94
TOTAL GENERAL ACTIF		5 119 330 055,26	1 343 370 517,63	2 984 959 537,63	3 274 441 336,69

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2018	2017
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		353 477 806,88	288 088 495,05
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaisons Inter-Unités		2 246 305 525,35	1 889 358 864,61
TOTAL I		2 599 783 332,23	2 177 447 359,66
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			356 773 383,94
Impôts différés-Passif		8 663 881,00	5 095 636,77
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		56 064 904,11	49 144 821,92
Prov.p/pensions et oblig.similaires		56 064 904,11	49 144 821,92
Autres Provisions			
TOTAL II		64 728 785,11	411 013 842,63
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		13 478 083,49	10 249 995,83
Opérations Groupe			365 622 365,54
Impôts		12 596,00	337 398,77
Autres dettes		306 956 740,80	309 770 374,26
Trésorerie passif			
TOTAL III		320 447 420,29	685 980 134,40
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		2 984 959 537,63	3 274 441 336,69

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

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2018	2017
Chiffres d'Affaires		2 961 232 701,33	2 938 072 479,46
Ventes de marchandises		4 087 513,73	2 922 857,40
Ventes Produits Finis		2 940 333 000,00	2 929 861 027,62
Ventes Produits Intra-Gruppe		13 368 000,00	
Prestation de Services		2 703 422,80	4 266 177,01
Autres Ventes		740 764,80	1 022 417,43
Variation stocks produits finis et en cours		15 645 382,48	-18 047 988,30
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		2 097 818,18	
Cession Inter Unités		4 722 583,91	737 650,25
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 983 698 485,90	2 920 762 141,41
Achats consommés		-2 360 716 762,53	-2 351 214 016,38
Services extérieurs et autres consommations		-26 686 185,29	-23 220 330,23
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 387 402 947,82	-2 374 434 346,61
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		596 295 538,08	546 327 794,80
Charges de personnel		-201 679 204,75	-225 213 568,76
Impôts, taxes et versements assimilés		-1 291 568,00	-4 466 848,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		393 324 765,33	316 647 378,04
Autres produits opérationnels		25 335 847,54	9 830 070,00
Autres charges opérationnelles		-32 417,21	-25 334,48
Dotations aux Amortissements		-70 751 968,33	-63 769 930,20
Dotations aux Provisions		-7 475 459,88	-5 019 722,39
Reprise sur pertes de valeur et provisions		14 276 856,10	7 502 867,27
V- RESULTAT OPERATIONNEL		354 677 623,55	265 165 328,24
Produits financiers		1 015 934,48	26 461 619,35
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		1 015 934,48	26 461 619,35
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		355 693 558,03	291 626 947,59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-2 215 751,15	-3 538 452,54
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 024 327 124,02	2 964 556 698,03
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-2 670 849 317,14	-2 676 468 202,98
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		353 477 806,88	288 088 495,05
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DEL'EXERCICE		353 477 806,88	288 088 495,05

المخلص:

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة ، خلال التطرق الى التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تحسين أداء أعمال نهاية السنة وذلك من خلال اسقاط الدراسة النظرية على واقع احدى المؤسسات الاقتصادية العمومية المتمثلة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري-الحضنة بالمسيلة. ولقد توصلت هذه الدراسة الى عدة نتائج أبرزها أن الادارة العامة للمركب تستعين بالتدقيق الداخلي للتخفيف من ثقل المسؤولية الملقاة على عاتقها والتي تخص مراقبة مدى التزام تطبيق الاجراءات والقوانين المعمول بها من طرف المصالح، لتحسين أعمال نهاية السنة ، ليتم في النهاية طرح مجموعة من الاقتراحات الهادفة الى تحسين من دور التدقيق الداخلي بالمركب.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، أعمال نهاية السنة.

Résumé :

Cette étude a pour but de mettre la lumière sur le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la fonction des travaux de la fin d'année à partir de parler de l'audit interne ,et sa contribution à l'amélioration de la fonction des travaux de la fin d'année, et cela à travers l'application de cette étude théorique réellement sur l'une des entreprises économiques ; « Le complexe industriel commercial – Al'Hodna » à Msila. Et cette étude a rejoint plusieurs résultats ,le plus important c'est que l'administration générale de ce complexe utilise l'audit interne pour alléger la lourdeur de la responsabilité jetée sur elle, qui concerne l'efficacité du respect de l'application des recommandations et des normes déterminées par les services, dans le but d'améliorer les travaux de la fin d'année pour ,enfin , poser un ensemble de propositions qui visent l'amélioration du rôle de l'audit interne au complexe.

Les mots clés : l'audit interne, les travaux de la fin d'année