جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان:

دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة
دراسة حالة مؤسسة باتيميتال- عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير

تخصص:محاسبة وتدقيق

إعداد الطلبة:

عبد الرحمن بوزيان

محمد أمين أويحي

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

أ/ مادي محمد إبراهيم (أستاذ محاضر أ –جامعة الجيلالي بونعامة) ..... رئيسا

أ/ فؤاد سعيد منصور (أستاذ محاضر ب – جامعة الجيلالي بونعامة) ..... مشرفا

أ/ وزاع محمد (أستاذ محاضر ب – جامعة الجيلالي بونعامة) ..... ممتحنا

السنة الجامعية: 2017/2016

الإهـــداء

أهدي ثمرة جهدي إلى من قال فيهما الرحمان: "و لا تقل لهما أف و لا تنهرهما، و قل لهما قولا كريما" صدق الله العظيم.

- إلى الحضن الدافئ، نبع الحنان و العطاء، إلى أغلى شيء في الوجود إلى التي سهرت على راحتي و كانت وراء كل نجاح بدعائها و تشجيعاتها والتي غمرتني بفيض حنانها وعطاءها إلى أعذب كلمة ينطق بها لساني " أمي أطال الله في عمرها " .
- إلى من كان رمز التضحية من أجل إسعادنا ، إلى الذي أفنى عمره من أجل راحتنا ، إلى من رباني على حسن الأخلاق وحثني على عبادة الخالق وكان دوما أفضل سند لي ، ولم يبخل بحنانه ونصائحه ، إلى من ساندني ماديا ومعنويا مند طفولتي " أبي "
- إلى من كانوا عونا دائما لي في مشوار حياتي في أفراحها وأحزانها إخوتي .
- وإلى كل العائلة والأقارب من قريب وبعيد .
- و إلى كل أصدقائي الاعزاء.
- إلى كل أساتذتي من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي .
- إلى الذين لم تسعهم مذكرتي ، لكن قلبي يسعهم جميعا أهدي لهم ثمرة جهدي .

عبد الرحمن

اهداء

الحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

أهدي ثمرة جهدي إلى من قال الله تعالى فيهما :

" واعبدوا الله ولا تشركوا به شيئا وبالوالدين إحسانا....."

إلى ينبوع العطاء والصبر والحنان أمي الغالية أطال الله في عمرها

إليك ابي يا من أحمل اسمك بكل فخر

وإلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إخوتي

وإلى كل من هو في ذاكرتي ولم أذكرهم في مذكرتي

أسمى عبارات الشكر والتقدير والحمد لله رب العالمين

محمد امين

كلمة شكر

بسم الله الرحمن الرحيم

كلمة لابد منها

الحمد لله علام الغيوب، الحمد لله الذي بذكره تطمئن القلوب فهو أعز مطلوب وأشرف مرغوب، ما توفيقنا الا بالله رب العالمين.

نتقدم بتشكراتنا إلى كل من ساعدنا في انجاز هذا العمل، إلى الأستاذ الدكتور المشرف سعيد منصور فؤاد، إلى عميد كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الأستاذ الدكتور بن عناية جلول، إلى كل من علمنا حرفا نفعنا، إلى كل من كان لنا عونا في اتمام هذه المذكرة وإلى كافة طلبة تخصص محاسبة وتدقيق.

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع

فشكرا إلى هؤلاء

عبد الرحمن+محمد امين

الفهرس

إهداء

شكر

الفهرس..... V
الملخص:..... VI
قائمة الجداول..... VII
قائمة الاشكال:..... IX
مقدمة .....
توطئة..... أ
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمراجعة والأداء المالي.....
تمهيد..... 4
المبحث الاول : ماهية المراجعة 5
المطلب الأول :نشأت المراجعة: 5
المطلب الثاني :انواع المراجعة الداخلية ومعاييرها..... 14
المطلب الثالث : أهمية واهداف المراجعة الداخلية..... 17
المبحث الثاني : أساسيات الأداء المالي 19
المطلب الأول : مفهوم الأداء والأداء المالي 20
المطلب الثاني :أنواع ومعايير الأداء المالي..... 21
المطلب الثالث :تقييم الأداء المالي 23
المبحث الثالث : دراسات سابقة 25
المطلب الاول :دراسات لها علاقة بدراسة الحالية..... 25
المطلب الثاني :اوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة 28
خلاصة الفصل الاول 29
الفصل الثاني:الإطار التطبيقي للمراجعة والأداء المالي.....
تمهيد:..... 31
المبحث الأول : تقديم مؤسسة" باتيميتال "بعين الدفلى..... 32
المطلب الأول : نشأة مؤسسة" باتيميتال "وتعريفها..... 32
المطلب الثاني :عرض ودراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة" باتيميتال" 33
المطلب الثالث :مهام ونشاطات مؤسسة "باتيميتال " وأهدافها..... 37
المبحث الثاني :واقع نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي في مؤسسة " باتيميتال"..... 38
المطلب الأول :طرق جميع المعلومات وعرض القوائم المالية 38
المطلب الثاني:قياس الأداء المالي لمؤسسة باتيميتال..... 52
المطلب الثالث:التفسير المالي واستنتاج العلاقة بين نظام المراجعة الداخلية و الأداء المالي..... 57
خلاصة الفصل الثاني : 60
خاتمة 62
قائمة المصادر والمراجع..... 66

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إيجاد الإطار العام للرقابة على عمليات المؤسسة الاقتصادية وذلك من اجل رسم تصوير لتطبيق مبادئ المراجعة الداخلية بما يتلاءم والمؤسسة الاقتصادية بغية الرفع من مستوى الإيداع المالي لهذه المؤسسة وتقدمها واستمرارها بما يمكن من ضبط أدائها وإظهار نتائج أعمال المؤسسة.

تم عرض سريع لمفهوم المراجعة بنوعيها الخارجية والداخلية لكننا ركزنا كثيرا على المراجعة الداخلية وبيان أنواعها ومعاييرها وأهميتها وأهدافها وكذلك تطرقنا إلى أساسيات الأداء المالي من خلال مفهومه وأنواعه ومعاييره.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الداخلية على الأداء المالي وقد تبين أن المراجعة الداخلية تمثل أداة فعالة للرقابة على المؤسسة الاقتصادية كما أن لها تأثير على أداء المؤسسة خاصة أدائها المالي وهذا ما لمسناه في دراسة حالة مؤسسة باتيميتال –عين الدفلى–

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة الداخلية، الأداء، الأداء المالي

Résume :

L’objectif de cette étude est de trouver le cadre général du contrôle sur opérations d’entreprise économique, est ce pour une projection d’application des principes d’audit interne a ce qui correspond aux entreprise économique a l’évolution du niveau financier pour une meilleure production.

La présentation rapide du concept des deux types de l’audit interne et externe, mais nous sommes basé beaucoup plus sur l’audit interne .en suit nous Avon évoqué les principes de la performance financière à partir de l’explication des types et des normes

Le but de cette étude est de montrer le rôle de l’audit interne sur la performance financière qui à été démontrer que c’est l’outil efficace pour le contrôle globale de l’entreprise donne influence sur la performances financier c’est ce qui on a constaté sur le cas BATIMETAL –AIN DEFLA-

Mots-clés: Audit، audit interne، la performance، la performance financière.

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01-01	مقارنة أنواع المراجعة الخارجية	11
01-02	قائمة استقصاء خاصة بنظام المراجعة الداخلية	38
02-02	قائمة استقصاء خاصة بالأداء المالي	39
03-02	جانب الأصول للميزانية المالية لسنة 2015	40
04-02	جانب الخصوم للميزانية المالية لسنة 2015	41
05-02	جانب الأصول للميزانية لسنة 2016	42
06-02	جانب الخصوم للميزانية لسنة 2016	44
07-02	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015	45
08-02	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016	45
09-02	جدول حسابات النتائج للمؤسسة لسنة 2015-2016	46
10-02	جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة لسنتي 2015-2016	47
11-02	جدول رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة لسنة 2015	49
12-02	جدول رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة لسنة 2016	50
13-02	جدول التسيير للمؤسسة لسنتي 2015-2016	51
14-02	حساب رأس المال العامل	52
15-02	حساب رأس المال العامل الخاص	52
16-02	حساب رأس المال العامل الإجمالي	53
17-02	حساب رأس المال العامل الخارجي	53
18-02	حساب احتياج راس المال العامل	53
19-02	حساب الخزينة	53
20-02	نسبة الأصول الثابتة	54
21-02	نسبة الاصول المتداولة	54
22-02	نسبة الأصول الغير المتداولة	54
23-02	حساب نسبة الديون	54
24-02	حساب نسبة التمويل الدائم	55
25-02	حساب نسبة التمويل الذاتي "الخاص"	55
26-02	حساب نسبة السيولة العامة	55

27-02	حساب نسبة السيولة المختصرة	55
28-02	حساب نسبة السيولة الجاهزة	56
29-02	حساب نسبة المديونية الإجمالية	56
30-02	حساب نسبة الاستقلالية المالية	56
31-02	حساب نسبة قابلية السداد	56
32-02	حساب نسب المردودية الاقتصادية	57
33-02	حساب نسب المردودية المالية	57

قائمة الاشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01-01	الفئات المستفيدة من المعلومات والبيانات المالية للمؤسسة المعتمدة من المراجع الخارجي	10
02-01	الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام	16
03-01	الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية	19
01-02	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة "باتيميتال"	34

مقدمة

توطئة:

لقد عرف العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد التحولات التي شهدها خلال القرن الماضي ،فكانت لهذه التحولات أثارا مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمات المالية والمؤسسات الاقتصادية والذي شهد بدوره تطورا ملحوظا بعد النكبة المالية التي شهدها العالم في أواخر العشرينيات من القرن التاسع عشر.

فهذا التطور الاقتصادي مس حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتشابكها وهذا ما أدى إلى الاهتمام بالمراجعة الداخلية نظرا لدورها في حماية أصول وأموال المؤسسة فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط تقييمي مستقل نسبيا بالمؤسسة ،يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات كما تهدف المراجعة الداخلية إلى التحقق من الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسة.

وقد اتسع نطاق المراجعة الداخلية في الآونة الأخيرة ليشمل استخدام الأدوات الإحصائية واستخدام مؤشرات ونسب الملية لتقييم وتحسين الداء المالي بما يمكن من تحقيق كفاءة وفعالية الأداء المالي.

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة التالية :

-ماهية الأداء والأداء المالي تحديدا؟

-ما هو الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية ؟

-هل للمراجعة الداخلية دور في تحسين الأداء المالي ؟

***فرضيات البحث**

-الأداء اكبر مؤشر يبين لدى مدى فعالية وكفاءة المؤسسة الاقتصادية وهذا يرتكز إلى الأداء المالي

-إن الإطار المفاهيمي المحدد للمراجعة الداخلية إلى جملة من المرتكزات الفكرية

-إن للمراجعة الداخلية دور محوري في تحسين الأداء المالي من خلال اكتشاف الانحرافات وتصحيحها في الوقت الملائم

***مبررات اختيار الموضوع:**

- حاجة المؤسسات الجزائرية إلى المراجعة الداخلية قصد تحسين الأداء المالي

-الرغبة الشخصية إلى احتراف مهنة المراجعة

-رغبة منا للتعرف أكثر على مجال الداخلي وخاصة في مجال المالية

***أهداف الموضوع**

التنبيه إلى ضرورة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة والعمل على تطويرها من خلال توفير كل الأساليب الحديثة

-الاهتمام بالنواحي الوظيفية للمراجعة الداخلية وتبيان الدور الذي تؤديه في تحسين الأداء المالي

-تقييم الأداء المالي داخل نظام المؤسسة

أهمية الموضوع:

-التوصل إلى مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء داخل المؤسسة الاقتصادية

-أهمية المراجعة الداخلية في تحقيق صحة البيانات المالية من اجل الحفاظ كيان المؤسسة.

-تحسين المراجعة الداخلية يساهم في رفع مستوى الأداء المالي داخل المؤسسة

***الحدود المكانية والزمنية للدراسة**

لقد تمثلت الحدود المكانية للبحث في مؤسسة باتيميتال -عين الدفلى وقد أجريت الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين 15جانفي2017 و09 مارس 2017.

***منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:**

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع وهذا نظرا لعنوان المذكرة الذي يستدعي إبراز مجموعة من الترابطات والعلاقات بين المراجعة الداخلية و الأداء المالي

وقد تمثلت الأدوات المستخدمة في الدراسة حسب تقسيم البحث إلى أدوات بيليوغرافية ،مثل الكتب والمذكرات والملتقيات ذلك فيما يخص الجزء النظري

اما بالنسبة للجزء التطبيقي فقد قمنا بتحليل معطيات كنا قد تحصلنا عليها من طرف المؤسسة التي قمنا فيها بالدراسة التطبيقية

***تقسيمات البحث:**

بفرض دراسة الإشكالية ومعالجة الموضوع تم الاعتماد على خطة تنقسم إلى مقدمة وفصلين (نظري و تطبيقي) وخاتمة.

تم طرح الإشكالية فالمقدمة أما الفصل الأول فقد تطرقنا فيه إلى 3 مباحث ،الأول خاص بماهية المراجعة أما الثاني فخصص لأساسيات الأداء المالي أما المبحث الثالث فكان للدراسات السابقة

أما الفصل الثاني فخصص للدراسة الميدانية وقد قسم لمبحثين الأول خاص بتقديم المؤسسة والثاني يتحدث على نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي في المؤسسة

أما الخاتمة العامة فتضمن النتائج المستخلصة ومجموعة من التوصيات والأفاق

صعوبات البحث:

-صعوبة الحصول على موافقة المؤسسة للتربص

الفصل الأول:
الاطار المفاهيمي للمراجعة والأداء المالي

تمهيد:

يعتبر التطور الذي مس المراجعة الداخلية استجابة للتطورات التي حدثت في بيئة الأعمال بشكل عام حيث من المعروف إن المراجعة الداخلية نشأت كأداة رقابية هامة داخل المؤسسات لتتطور حتى يبلغ تركيزها على النواحي المالية و المحاسبية ، ولكن التطور الذي حدث في بيئة الأعمال اوجب على المراجعة الداخلية أن تتطور لتشمل جوانب ذات أهمية و مساهمتها في تحسين الأداء المالي في المؤسسة .

المبحث الأول: سيتم التطرق في هذا الفصل إلى نشأة المراجعة بنوعيها الداخلية و الخارجية وأهمية وأهداف وأنواع ومعايير المراجعة الداخلية....

المبحث الثاني: فسنتحدث عن ماهية الأداء المالي وأنواعه ومعاييره

المبحث الثالث: سنتطرق فيه إلى دراسات سابقة.

المبحث الأول : ماهية المراجعة

لقد كان لظهور الثورة الصناعية اثر كبير على الأنشطة الاقتصادية من حيث تنظيمها وعملها بحيث يظهر هذا جليا من خلال انفصال الملكية عن التسيير على خلاف ما كان سابقا و بالتالي لم يعد للمالك أي دخل في المؤسسة من ناحية تسييرها ومراقبتها بحيث جعله لا يتطلع بشكل مباشر و كافي على واقع المؤسسة الحقيقي وكذا وجهة رأس ماله المساهم به في المؤسسة ومنه أصبح من الضروري وجود طرف ثالث أخر محايد كوساطة بينه وبين المؤسسة يتطلع من خلالها المتعاملين على حالت المؤسسة وفي نفس الوقت يقدم النصح للإدارة منن اجل تصحيح الأخطاء و التلاعبات التي قد تحدث و هذا عن طريق المراجعة التي يقوم بها في المؤسسة المعنية بالاعتماد على وسائل وإجراءات خاصة .

المطلب الأول: نشأة المراجعة :

وبعودتنا إلى التاريخ القديم نجد أن ظهور المراجعة كان نتيجة الحاجة لدى الحكماء القدامى حيث تدل الوثائق التاريخية على أن الحكومات قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المراجعين للتأكد من صحة الحسابات العامة.

- نبذ تاريخية حول المراجعة :

1- قبل 1500م :

ظهرت الحاجة للمراجعة أولا لدى الحكومات وذاك لحاجاتها لمراقبة موظفيها الذين يقومون بتنفيذ المتحصلات والمدفوعات نيابة عنها.[1]

حيث تدل الوثائق على انه تم استخدام المراجعة لدى حكومات قدماء المصريين اليونانيين و الإغريق الذين اشتهروا بدقة تنظيم حساباتهم وقد كان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة للدفاتر و السجلات للوقوف على مدى صحتها حيث إن كلمة تدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية "AUDIR "و التي تعني يستمع.[2]

2- الفترة الممتدة بين1500-1850:

لعل أهم ما يميز هذه الفترة بزوغ بوادر ظهور الثورة الصناعية التي أحدثت تغييرا جذريا في كل المجالات حيث ظهر الانفصال الفعلي لملكية المؤسسة عن الإدارة وزيادة الحاجة للمراجعة و المراجعين كما تتميز هذه الفترة بظهور تطبيق استعمال نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى لو لم تكن بصورة متطورة كما هو مستعمل حاليا وظهور نوع من الرقابة الداخلية على المشاريع .[3]

---

[1] اشتوي ادريس عبد السلام، المراجعة معايير واجراءات (بيروت ، لبنان ، دار النهضة العربية الطبعة الرابعة) ، ص12.

[2] ابراهيم عثمان شهين ،المراجعة ، دراسات معاصرة وحالات عملية (القاهرة ،مصر ، دار الهاني لطباعة والنشر الطبعة الثانية ،1982) ص41.

[3] زكريا محمد الصادق ، مراجع حسابات (مصر ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ،1982) ص09.

3- الفترة بين 1850-1905:

ام تختلف هذه الفترة كثيرا عن سابقتها غير أنها عرفت بعض التغييرات وهي :[1]

- انفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى زيادة الحاجة الماسة للمراجعين .
- تبني فكرة النظام المحاسبي وخاصة اكتشاف القيد المزدوج.

4-الفترة من 1905 إلى يومنا هذا:

ما يميز هذه الفترة ظهور الشركات الكبرى وتباعدها وانتشارها الجغرافي عن الإدارة أدى إلى الحاجة الضرورية لمعرفة ما يتم من معاملات في الفروع التابعة و التأكد من أن العمل يتم وفقا لسياسات و القواعد الموضوعة بواسطة المركز الرئيسي .

يتضح لنا من خلال هذه النبذة التاريخية التطور السريع لمهنة المراجعة ويعود للعوامل الاتية :

- تفويض السلطات للغير اقتصادي .
- ظهور شركات الأموال مما أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة .
- صدور بعض القوانين و التشريعات كقانون الضرائب و السوق المالية وغيرها مما أدى إلى التوظيف المراجعين و زيادة الطلب على خدماتهم .

- تعاريف خاصة بالمراجعة :[2]

التعريف الأول : التدقيق علم يتمثل في مجموعة المبادئ و المعايير و القواعد و الأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية و البيانات المثبتة في الدفاتر و السجلات و القوائم المالية للمشروع يهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة عن مركزه المالي في نهاية فترة محددة .

وتشمل عملية التحقيق :

- الفحص : وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها .
- التحقيق : وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الاعمال خلال فترة معينة .
- التقرير وهو بلورة نتائج الفحص و التدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية

التعريف الثاني : معنى كلمة المراجعة اللغوية هو التأكد من صحة أي عمل من الاعمال بفحصه واعادة دراسته ،لكن هناك فرع من فروع الدراسات المحاسبية و المالية يسمى عادة باسم المراجعة ، في هذه الحالة تكتسب هذه الكلمة معنى خاص هو الدلالة على المهنة المسماة بهذا الاسم ، وهي مراجعة الحسابات و الفن الذي تستخدمه وأداء مهمتها.

-**التعريف الثالث :** مراجعة الحسابات لمنشاة ما تشمل على دراسة اعمالها و النظم المتبعة و القيام بعملياتها ذات المغزى المالي وطريقة الرقابة و الإشراف عليها وفحص سجلاتها وحساباتها الختامية و لتحقق من أصولها

[1] محمد أمين ،الرقابة الدلالية ومراجعة الحسابات ،(مصر ،مركز الخبرات ،مارس2001) ص02

[2] www.acc4arab.com\ACC\chwthreadphpii\05\2009.

والتزاماتها وأي بيانات وقوائم مالية أخرى مستخرجة منها بقصد التثبت من أعمال المحاسبية المعمول عنها مراجعة أو مقدمة عنها بشهادة المراجعة الصحيحة .

التعريف الرابع : المراجعة هي فحص ناقد يسمح بالتأكيد من أن المعلومات التي تنتجها وتنشرها المؤسسة صحيحة وواقعية ، فالمراجعة تتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم بها مهني كفئ خارجي ومستقل بهدف الإدلاء برأي فني ومحايد وهذا يعني :

- السلامة : عني مطابقة القوائم المالية او المحاسبية للقواعد القانونية والمعايير و الإجراءات و المبادئ المتعارف عليها و الجاري العمل بها .
- الصراحة: تعني التطبيق بحسن النية لتلك القواعد انطلاقا من المعرفة التي لدى المسئولين

المراجعة الخارجية:

- تعريف المراجعة الخارجية:

-التعريف الأول:

وهي المراجعة التي تتم بوساطة من طرف من خارج المؤسسة حيث يكون مستقلا عن ادارة المؤسسة وبهدف بشكل رئيسي إلى تقديم رأي محايد ومستقل حول القوائم المالية لطرف اخر فيما اذا كانت قد أعدت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة عموما .[1]

- التعريف الثاني :

تعرف المراجعة الخارجية بانها عملية فحص انظمة الرقابة الداخلية والبيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع بهدف الخروج براي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة معينة .

-التعريف الثالث :

عرفها Porter بأنها عملية الفحص الحيادي المستقل و التي تتم وفقا لمتطلبات الأطراف الخارجية التي تستفيد من خدامات المراجع ، والتي تنتهي إلى إبداء الرأي في القوائم المالية للمؤسسة عن طريق مراجع حيادي .[2]

2- اهداف المراجعة الخارجية :

تسعى المراجعة الخارجية إلى تحقيق عدة أهداف منها رئيسية واخرى خاصة .

-أهداف رئيسية:

- إن الهدف الأساسي من عملية المراجعة الخارجية هو إبداء الرأي الفني المحايد على صدق تعبير القوائم المالية لنتيجة الاعمال والمركز المالي وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

[1] هيثم السعافين ، التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي وتدقيق السلطات الرقابية و الحكومية (مجلة المدقق ، العدد64، 2005) ، ص07.

[2]Porter .b.principles of externalauditing.

-امداد ادارة المؤسسة او الشركة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان اوجه القصور فيه وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها المراجع في تقريره من اجل تحسين اداء هذا النظام .

-امداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين و البنوك والدوائر الحكومية المعنية وغيرهم بالبيانات المالية الموثوقة ، لتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

اهداف خاصة:

تعتبر الاهداف سابقة الذكر اهداف رئيسية وفي سبيل تحقيق المراجع لتلك الاهداف هناك أهداف فرعية عليه أولا أن يحققها و المتمثلة في: [1]

- التحقق من الوجود: اي ان الاصول و الخصوم والالتزامات موجودة في تاريخ معين .
- التحقق من الاكتمال: يعني ان كافة الاصول او الخصوم و المصروفات و الارادات قد تم قيدها في الدفاتر و السجلات كاملتا ، وانه لا يوجد عمليات غير مسجلة .
- التحقق من الملكية: يعني ان كافة الاصول و الممتلكات مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين ، وان الخصوم او الالتزامات تمثل التزاما حقيقيا على المؤسسة في تاريخ معين .
- التحقق من التقييم: ان الاصول والخصوم قد تم تقييمها وقيدها بقيمتها الملائمة.
- التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة: ان كافة مكونات القوائم المالية قدتم الافصاح عنها وعرضها بصورة سليمة وفقا للمتطلبات القانونية و المهنية ذات الصلة .
- التحقق من شرعية وصحة العمليات المالية: اي ان كافة الاصول و الخصوم والمصروفات و الارادات قد تم احتساب قيمتها بدقة ، و تم اعتمادها من السلطة المختصة قانونا وفقا لمتطلبات القوانين و اللوائح و النظم النافذة .

3- اهمية المراجعة الخارجية :

ان اهمية المراجعة تظهر في انها وسيلة تخدم فئات كثيرة تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية التي يعتمدها مراجع الحسابات الخارجي المستقل و التي تختلف تبعا لاختلاف مصالحها واهدافها، وهذه الأهمية تتمثل في ما يلي : [2]

- الإدارة وأعضاء مجلس الإدارة: حيث يتركز الغرض الرئيسي من تقرير المراجع في الحصول على المعلومات التي تمكنه من مراجعة الأداء وتقييم عملية اعداد التقارير في العمليات المالية المعقدة ، إلى جانب اتخاذ القرارات المؤثرة في الاتجاهات المستقبلية للمؤسسة .
- حملة الأسهم: يسعى إلى الحصول على معلومات تمكنه من مساءلة الإدارة و العاملين ، واتخاذ القرارات المتعلقة بزيادة او خفض او المحافظة على نسبة الاستثمار الحالي .

---

[1] وليم توماس ،امرسون هنكي ،المراجعة بين النظرية والتطبيق ،تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج ،كمال الدين سعيد ،الكتاب الاول ،دار المريخ للنشر ،القاهرة ،مصر ،2006 ،ص45،

[2] عبيد سعيد الشريم ،لطف حمود بركات ، اصول مراجعة الحسابات ، مركو الامين لنشر و التوزيع ، صنعاء –اليمن ،2007، ص13-14.

- حملة السندات الحاليون و المحتملون: ان هؤلاء الفئة يحتاجون تلى معلومات تساعدهم في تقييم درجة المخاطرة في المؤسسة ومدى قدرتها على الوفاء بمديونيتها.
- مجموعة الموظفين: وهؤلاء بحاجة إلى معلومات تمكنهم من تقدير الربحية وتقدير الاور المستقبلية ، وفي المفاوضات على اتفاقيات مشاركة الارباح
- العملاء و الموردون والمنافسون: وتتمثل حاجتهم في المعلومات المعتمد من المراجع الخارجي لتمكنهم من تقييم مدى استمرارية تعهدات المؤسسة كمصدر لسلع والخدمات او كمستهلك للسلع و الخدمات و تقييم القوة التنافسية للمؤسسة.
- الاقتصاديون ورجال البحث العلمي : و تتمثل حاجتهم في المعلومات لمساعدتهم على تقييم الاثار على السياسات الاقتصادية وعلى قرارات السياسة العامة ، والمساعدة في اعمال البحوث و الدراسات كما ان رجال الاقتصاد يعتمدون على القوائم المالية المدققة في تقديرهم لدخل القومي و التخطيط الاقتصادي .[1]
- دعاة ومؤسسات حماة البيئة : وهؤلاء يحتاجون إلى معلومة تساعدهم في تقييم الاضرار البيئية الناتجة عل مزاولة المؤسسة لنشاطها .
- الأجهزة الحكومية : تعتمد بعض اجهزة الدولة على بيانات المؤسسات المعدة من المراجع المستقلة في العديد من الأغراض كمراقبة النشاط الاقتصادي وفرض الضرائب .
- نظام المحاكم : ويحتاج إلى معلومات تساعده في تقييم الموقف المالي للمؤسسة
لأغراض حالات الإفلاس وتقيين الاصول الضرورية في اغراض الدعاوي القضائية
- الاستشاريون كالمحللين العالميين وبيوت الاستثمار: فهؤلاء يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في تقييم الموقف المالي للمؤسسة بهدف ابداء النصح للمستثمرين و توجيههم .
- الدائنون و البنوك : تساعد المعلومات المعتمدة من المراجع الخارجي المستقل هذه الفئة من تحديد مدى امكانية منح القروض للمؤسسة وكذلك مبلغ القرض وشروطه .
- المستثمرون المحتملون : وهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات حول امكانية الاستثمار في المؤسسة ، وتحديد السعر المناسب للاستثمار بما يحقق لهم اكبرفوائد.

ونستطيع ترتيب الفئات السابقة ، بحسب اهمية تلك البيانات و المعلومات المالية المعتمدة من المراجع الخارجي لتلك الفئات من خلال الشكل التالي :

[1] خالد الامين عبد الله ،علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية و العلمية ،الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة و النشر ، عمان ، الاردن 2001، ص15

الشكل رقم (01-01): الفئات المستفيدة من المعلومات والبيانات المالية للمؤسسة المعتمدة من المراجع الخارجي

4- انواع المراجعة الخارجية : تتمثل في 3 انواع وهي -المراجعة القانونية – المراجعة التعاقدية- – الخبرة القضائية – و يوضح الجدول التالي مقارنة بيتن الانواع الثلاثة للمراجعة الخارجية .

الجدول رقم(01-01): مقارنة انواع المراجعة الخارجية .

المميزات	المراجعة قانونية	المراجعة تعاقدية	الخبرة قضائية
1-طبيعة المهمة	-مؤسساتية ذات طابع عمومي -من طرف المساهمين	-تعاقدية -من طرف المديرية العامة او مجلس الإدارة	-تحدد بكل دقة من طرف المحكمة -من طرف المحكمة
2-التعيين	-المصادقة على الشرعية و صدق الحسابات و الصورة الفوتوغرافية الصادقة	-المصادقة على شرعية وصدق الحسابات	-اعلام العدالة وارشادها حول الاوضاع المالية والمحاسبية
3- الهدف	-مهمة دائمة تغطي مهلة التعيين الشرعية	-مهمة محددة حسب الاتفاق	-مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
4- التدخل	-تامة اتجاه مجلس الإدارة والمساهمين	- تامة من حين المبدأ	-تامة اتجاه الاطراف
5-الاستقلالية	- يجب احترامه تماما	- يحترم مبدئيا لاكن له تقديم ارشادات التسيير	-ينبغي احترامه
6-مبدأ عدم التدخل في التسيير	- مجلس الإدارة الجمعية العامة - التسجيل في الجمعية الوطنية لخبراء المحاسبة -نعم	-المديرية العامة ، مجلس الإدارة - التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية	-إلى القاضي المكلف بالقضية -التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة لدى المجلس القضائي
7-إرسال التقارير إلى	- بحسب الوسائل	- لا	-غير ملزم
8-شروط ممارسة المهنة	-مدنية، جنائية، تأديبية -مهمة تأسيسية عادة من طرف		

9- أخبار وكيل الجمهورية بالأعمال غير المشروعة 10- الالتزام 11-المسؤولية 12التسريح 13_الاتعاب 14-طريقة العمل المتبعة	القضاء بعد طلب المؤسسة - قانون رسمي -تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية ، مراقبة الحسابات مراقبة قانونية	- بحسب الوسائل أو النتائج -مدنية، جنائية، تأديبية - محددة في العقد -محدد في العقد --تقييم الإجراءات، تقييم المراقبة الداخلية ، مراقبة الإجراءات	-بحسب النتائج مبدئيا - مدنية، جنائية، تأديبية -من طرف القاضي المشرف على الخبرات -اقتراح من الخبير يحدد من طرف القاضي -حسب حاجة الخبرة القضائية المطلوبة

المصدر : محمد بوتين المراجعة و المراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون – الجزائر ،2005،ص28. بتصرف

2) المراجعة الداخلية:

تعنبر المراجع الداخلية احدى الوظائف الداخلية للمؤسسة التي تقدم خدماتها للإدارات العليا بالمؤسسة لمساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي و المراقبات الأخرى في المؤسسة .

1-نشأة المراجعة الداخلية:

يرجع ظهور المراجعة الداخلية إلى الثلاثينات القرن الماضي وذلك في الولايات المتحدة ، ومن الاسباب الاساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الامريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية خاصة اذ علمنا ان التشريعات الامريكية كانت تفرض على المؤسسات التي تتعامل في الاسواق العالمية إلى اخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها . ويبقى دور المراجعة الداخلية مهمش بحيث انها لم تحض بالاهتمام اللازم في بادئ الامر ،إلى ان انتظم المراجعين الداخليين في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين الذي يعمل منذ إنشاءه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها،

وتماشيا مع التطورات الاقتصادية الحديثة ، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 سنة 1971 ، بحيث تلاحظ تطور اهدافها من نظرة محاسبية محضة تعتمد على اكتشاف الأخطاء و الغش والتلاعبات إلى ان أصبحت تهتم بكل النشاطات ووظائف المؤسسة.[1]

وفي وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد عملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق و مجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود و السجلات المالية ، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.

اما في الجزائر فيمكن القول ان هذه الوظيفة حديثة الاستعمال و حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لايمكن الاستغناء عنه . فلم ينص عليها المشروع الجزائري الا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40من قانون المالية التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 م التي تنص على انه " يتعين على المؤسسات الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و التحسين بصفة مستمرة أنماط تسييرها " كما اكم في نص المادة 58 على انه "لا يجوز لاحد ان يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا و العامة في اطار الصلاحيات الخاصة بها ، تشكل كل المخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا و يترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائرية المنصوص عليها في هذا الشأن .[2]

3-تعريف المراجعة :

- التعريف الأول :

المراجعة الداخلية هي وظيفة تابعة لإدارة المؤسسة للتعبير عن نشاط داخلي مستقل لإقامه الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلب الإدارة او العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق كفاية الإنتاجية القصوى .[3]

كما عرفها المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين على انها :

"نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة ، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية و المالية و الاعمال الأخرى وذلك لخدمة الإدارة ، كما انها رقابة إدارية تقوم بقياس و تقييم الوسائل الأخرى للرقابة".[4]

---

[1] العمرات ، أ ،ص ، المراجعة الداخلية ، الاطار النظري و المحتوى السلوكي ، دار البشر ، عمان 1990، ص12.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 02. القانون 01/88 الصادرة بتاريخ 12جانفي 1988.

[3] جمعة.ا ،ح ،المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،دار الصفاء ،عمان ،2000 ،ص61.

[4] عطاء الله ، م ش ، دراسات متقدمة في المراجعة ، مكتب الشباب ، القاهرة . 1994، ص202 .

التعريف الثاني :

المراجعة الداخلية هيوظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين تتناول الفحص الانتقادي المنظم و التقييم المستمر المخطط و السياسات و الإجراءات و وسائل المراجعة الداخلية و أداء الإدارات و الأقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط و السياسات و الإجراءات و وسائل المراقبة لأداء الإدارة والأقسام.[1]

يظهر من خلال هذا التعريفين السابقين ان تنفيذ المراجعة الداخلية تفرض على الإدارات بمختلف اقسامها و كذا يجب على المؤسسات التأكد من مدى التزامها بالخطط و السياسات المفروضة عليها .

يمكن استخراج مجموعة من المظاهر الهامة للمراجعة الداخلية والتي يتعين التركيز عليها وهي:[2]

- عدم إقامة حدود او قيود على حكم المراجع الداخلي ، فهذه الوظيفة يجب ان تتميز بالاستقلالية
- المؤسسة هي التي تقوم بخلق وظيفة المراجعة الداخلية.
- تقوم المراجعة الداخلية بالبحث عن الحقائق و تقييم النتائج ودلك لخدمة الإدارة .
- حماية أصول المؤسسة و التأكيد من حسن تطبيق الخطط ومدى كفاءتها في تحقيق الأهداف وكذا حمايتها من أي تلاعب او اختلاس او سوء استخدام .

المطلب الثاني: انواع المراجعة الداخلية ومعاييرها

1) أنواع المراجعة الداخلية :

تنقسم المراجعة الداخلية إلى نوعين : مراجعة مالية واخرى إدارية .[3]

1-المراجعة المالية : وهي تعني مراجعة العمليات و الوثائق المالية و المحاسبية و الإجراءات المستعملة في التسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية :

- تحليل الحسابات و النتائج واستخراج الانحرافات الموجودة .
- اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير وموازين المراجع ،
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة بالاستلام .

2-**المراجعة الإدارية** : وهي المراجعة التي تشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية او المالية او المحاسبة فهي تتطلب معرفة السياسات الإجراءات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي :

- دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية و مراقبة الجودة.

---

[1] عبد الفتاح صحن ،د.محمد السيد سرايا ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،دار الجامعة ،1998 ،ص185-186.

[2] امين السيد ،ا ،ل ،الاتجاهات الحديثة في المراجعة والرقابة على الحسابات ،دار النهضة العربية ،القاهرة ،1997 ،ص155.

[3] بن عميرة توفيق ، المراجعة الداخلية في المؤسسة ، رسالة ماجستير (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2004، ص155.

- التأكيد من سير برامج التدريب و العامليين بالمؤسسة، و تحديد مدى كفاءة هذه البرامج و اقتراح سبل تطويرها و تحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل .
- المراجع الداخلي لا يتدخل في مهام مراقبة التسيير الذي يقوم بوضع طرق التنبؤ و ضمان سلامة السياسات العامة للمؤسسة .

2)معايير المراجعة الداخلية :

تتمثل هذه المعايير في ما يلي[1]:

- استقلال المراجع الداخلي .
- الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي .
- نطاق المراجعة الداخلية .
- أداء عمل المراجعة الداخلية .
- إدارة قسم المراجعة الداخلية .

***استقلال المراجع الداخلي :**

يجب على المراجع الداخلي ان يكون مستقلا عن الأنشطة التي تقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ضرورة ان يكون الوضع تنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافيا بما يسمح بأداء المسؤوليات ، كما يجب ان يكون المراجع موضوعيا في أدائه الأعمال المراجعة ، وذلك هو ما احتواه المعيار الأول حيث تضمن جانبين رئيسين و الموضحين كالاتي :[2]

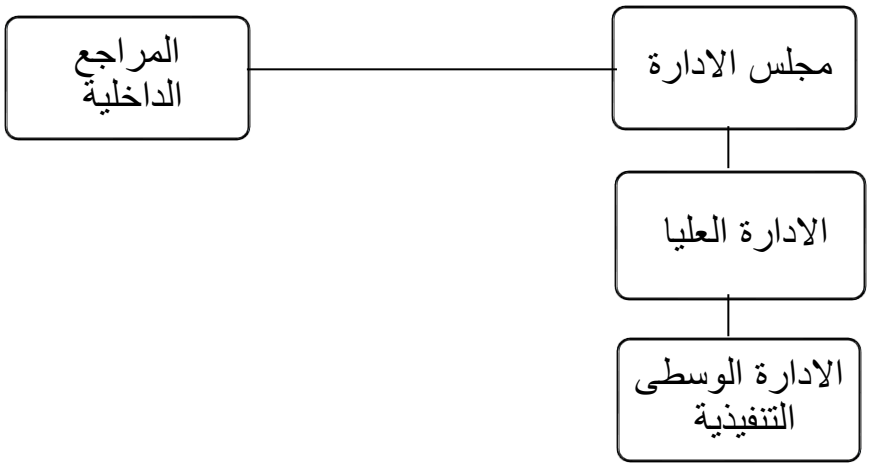
ا) مكان المراجع الداخلي في المؤسسة من حيث :

- المستوى الإداري التابع له المراجع .
- الجهة التي يقدم اليها تقرير المراجعة الداخلية .
- سلطة التعيين و العزل بالنسبة للمراجع .
- تحديد احتياجات إدارة المراجعة الداخلية من الافراد و الاموال و الأدوات المختلفة سنويا

[1]سعيدين العزيز سليمان ، إدارة التدقيق الداخلي ، مجدلة المدقق ، دالا النهضة العربية ، القاهرة ، العدد67، 68، 2006 ،ص13.

[2]بن عميرة توفيق ،مرجع سابق ،ص50 .

الشكل رقم(01-02): الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام:



المصدر: عماد الحانوتي، أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الغش، دار المستقبل، عمان، العدد (6)، 2002، ص30

ب) الموضوعية : يقصد بأنها امر ذهني يجب ان يتحقق لدى المراجع الداخلي اثناء أدائه لعمل بحيث يجب الا يكون تابع للغير عند ابدائه لرايه في أي امر من الأمور الخاصة بالمراجع ويتم من خلال [1]

- تحديد اختصاص العاملين في الإدارة المراجعة الداخلية .
- تحديد حالات التفاوض في الاختصاصات داخل الإدارة .
- تغيير وتبديل المهام بين اعضاء الإدارة من وقت إلى اخر
- عدم قيام المراجع بمهام واعمال تخص إدارات واقسام أخرى .
- عدم القيام افراد تم تحويلهم من إدارات أخرى إلى إدارة و المراجعة الداخلية بمراجعة اعمال سبق القيام بها .

*** الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي :**

و يتحقق المعيار من خلال العناصر التالية [2]:

- الكفاءة العلمية : بحيث يجب ان تزود إدارة المراجعة الداخلية بعدد من المهارات الفنية المناسبة .
- الخبرة العلمية : بمعنى انه يجب ان يمتلك العاملين في إدارة المراجعة الداخلية خبرة علمية كافية تمكننهم من القيام بأعمال المراجعة بكفاءة و فعالية .
- الفهم و الالتزام بمعايير الممارسة المهنية : يجب على المراجعة الداخلي ان يكون فاهما و متقيدا بالمعايير المهنية عند ممارسة اعمال المراجعة .

[1] عبد الوهاب نصر ، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة ،دار الجامعة ، الإسكندرية – مصر، 2005-2006، ص502.

[2] احمد حلمي جمعة ، المعايير الامريكية المهنية للتدقيق الداخلي ، مجلة المدقق ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، العدد 63-64.

- دراسة وفهم العلوم السلوكية : حيث يجب على المراجع الداخلي ان يكون لبقا وبارعا في تعامله مع الافراد و الاتصال بهم بفعالية .

*** نطاق المراجعة الداخلية[1] :**

ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية :

- فحص و تقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها .
- فحص مدى جودة و فعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف بفاعلية .

***أداء عمل المراجعة الداخلية :**

ويتمثل في معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية و التي تتضمن العناصر التالية .[2]

- تخطيط عملية المراجعة الداخلية .
- فحص و تقييم المعلومات المتاحة للتأكد من انها امفية ، ملائمة وتخدم المراجعة ، و تبليغ بنتائج المراجعة .
- متابعة هذه النتائج .

*** إدارة قسم المراجعات الداخلية:**

تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة ان يتولى المراجع الداخلي ادارتها بطريقة مناسبة ، و يكون مسؤولا عن تلك الإدارة بحيث :[3]

- تحقق اعمال المراجعة الأغراض العامة و المسؤوليات التي اعتمدها مدلس الإدارة .
- تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة

المطلب الثالث : أهمية اهداف المراجعة الداخلية :

1)أهمية المراجعة الداخلية :

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة و ملاكها على رفع جودة الاعمال و التقييم الأداء و المحافظة على ممتلكات واصول المؤسسة ، اضافة إلى انها تعبير عين واذن المراجع الخارجي واهم اليات التحكم المؤسسي ، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتظافر مجموعة من العوامل المتمثلة في:[4]

- كبر حجم المنشاة و تعدد عملياتها .
- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة.

---

[1] محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، مصر، ص13.

[2] جمعة حميدات ، اعداد خطة التدقيق ، مجلة المدقق ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، العدد69-2007،70،ص28.

[3] عبد الفتاح محمد الصحن ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، دار الجامعة ، الإسكندرية ،مصر ،2004، ص255.

[4] يوسف محمود جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية التطبيق ، الطبعة1، مؤسسة الدراق للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن ،2008، ص128.

- حاجة إدارة المؤسسة إلى البيانات دورية و دقيقة لرسم السياسات والتخطيط و عمل القرارات .
- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة امول المؤسسة من الغش و السرقة و الأخطاء.
- حاجة الجهات الحكومية و غيرها إلى البيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي .
- تطوير إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختبارية تعتمد على اسلة=وب العينة الإحصائية .

2)اهداف المراجعة الداخلية :

من خلال التعاريف السابقة للمراجعة الداخلية يتبين لنا ان لها الأهداف التالية :

- ✓ هدف الحماية .
- ✓ هدف البناء .

1-هدف الحماية :

كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على انها ذلك النشاط الذي يهدف إلى حماية أصول المنشاة كما تهدف إلى التأكيد من سلامة نظم الرقابة الداخلية الذي يهدف إلى حماية المنشاة من الاختلاس والسرقة .[1]

كما يمكن لنا انم نستخرج من الهدف الرئيسي الأهداف التالية :

- التأكد من سلامة المعلومات و البيانات المسجلة بدفاتر المحاسبة .
- التأكد من الملائمة بين القياس و السياسات و الخطط و الإجراءات و القوانين و اللوائح .

2- هدف البناء :

يتحقق هدف البناء من خلال اقتراح العلاج و التوصيات نتيجة إلى ما قام به المراجع الداخلي من فحص.[2]

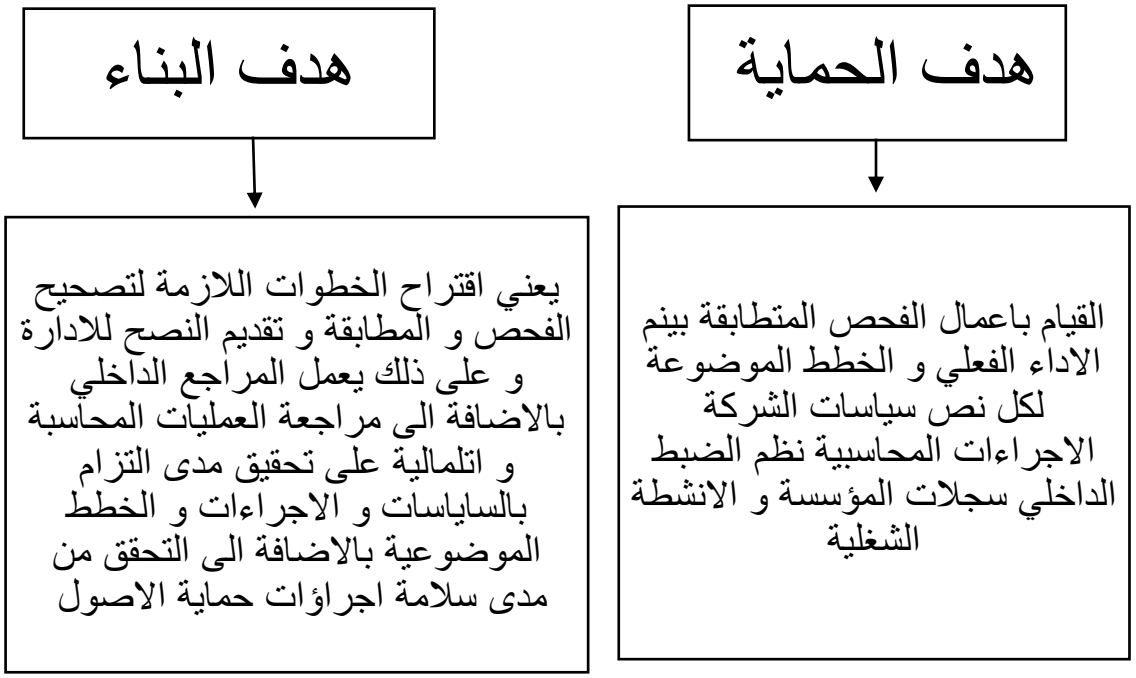
ونستخلص من هذا الهدف الأهداف التالية :

- يمكن للمراجع الداخلي تقديم اقتراحات وخدمات استشارية حول المراجعة الداخلية من اجل ضمان استمرارية في تحقيق اهداف المؤسسة .
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات حول استثماراتهم .
- اكتشاف أي انحراف قد تؤدي إلى عرقلة حسن تطبيق المخططات المستقبلية

[1] ثناء علي القباني ونادر شعبان السواح ، المراجع الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعة ، مصر ،2006،ص29.

[2] ثناء علي القباني ، ونادر شعبان السواح ، مرجع سابق ،ص30.

الشكل رقم(01-03): الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية:



المصدر : شذري معمر سعاد ، دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة مقدمة لنيل درجة الماستر في العلوم والتسيير ، فرع مالية ، جامعة احمد بوقرة ، بومرداس ،2008، ص53.

المبحث الثاني : أساسيات الأداء المالي

يخص الأداء المالي في المؤسسات بكافة أنواعها باهتمام متزايد من قبل الباحثين و الدارسين و الإداريين و المستثمرين لان الأداء المالي الأمثل هو سبيل الوحيد للحفاظ على البقاء و الاستمرارية .

و يعتبر الأداء المالي من المقومات الرئيسية للشركات حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة و الموثوق به لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة المؤسسات من خلال مؤشرات محددة لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سابقا.

يتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الأداء المالي و أهدافه و معاييره و مؤشرات قياسه اضافة إلى اهميته

المطلب الأول : مفهوم الأداء و الأداء المالي

أولا :تعريف الأداء

على الرغم من كثرة البحوث و الدراسات المتناولة للأداء المالي إلا انه لم يتم التوصل إلى إجماع و اتفاق حول مفهوم محدد للأداء.

يعرف الأداء انه نتائج المخرجات لي يتم الحصول عليها في العمليات و المنتجات فهو يعبر عن المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها .و هو مفهوم يعكس كلا من الأهداف و الوسائل اللازمة لتحقيقها .اي انه يربط بين اوجه النشاط و الاهداف التي تسعى المنظمة او المؤسسة لتحقيقها[1]

و يقصد بالأداء بصفة عامة درجة النجاح التي تحققها المؤسسة في إنجاز الأهداف المحددة مسبقا و يرى سيد مصطفى الأداء على انه درجة بلوغ الفرد أو الفريق أو المنظمة للأهداف المخططة بكفاءة و فعالية

و حسب هذا التعريف نجد إن الأداء يعني تأدية أو القيام بعمل و جهد او نشاط من طرف فرد /مؤسسة / فريق من اجل بلوغ هدف معين حيث يتم الحكم عليه في الأخير بأنه جيد .كفئ و أمثل .

ثانيا :تعريف الأداء المالي

الأداء المالي من أكثر الميادين استخداما و قدما لقياس الأداء، و فيما يلي بعض التعاريف التي تبرز أهم جوانبه .

الأداء المالي هو الحكم على النشاط الذي يتعلق بالحصول على الأموال و استخداماتها بشكل فعال بقصد تحقيق الأهداف المالية التي تحددها المؤسسة[2].

و يعرف الأداء المالي بتسليط الضوء على العوامل التالية :[3]

العوامل المؤثرة في المردودية المالية .

- اثر السياسات المالية المتبناة من طرف السيرين علي مرد ودية الأموال الخاصة .
- مدى مساهمة معدل نمو الشركة في إنتاج السياسة المالية و تحقيق فوائض و أرباح .
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة .

و هنالك من الخبراء الماليين و الباحثين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بانه وصف لوضع المنظمة الحالي و تحديد دقيق للمجالات التي استخدمتها للوصول إلى الاهداف من خلال دراسة المبيعات، الايرادات، الموجدات، المطلوبات، و صافي الثروة.[4]

---

[1]علاء فرحان طالب،الحكومة المؤسسية و الاداء المالي الاستراتيجي،دار الصفاء،عمان،2011،ص64

[2]علاء فرحان طالب،ايمان شيحان المشهداني،الحكومة المؤسسية والاداء المالي الاستراتيجي للمصارف،دار الصفاء،عمان،2011،ص67

[3]دادن عبد الغني، قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد4، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة،2006،ص42

[4]محمد محمود الخطيب،الاداء المالي واثره على عوائد اسهم الشركات،دار الحامد،عمان،2009،ص45

المطلب الثاني: أنواع ومعايير الأداء المالي

1) أنواع تقييم الأداء المالي:

تعتبر عملية تقييم الأداء المالي إحدى وسائل الإدارة الفعالة للتحقق من مدى انجاز الأهداف المخططة للوحدة وأداة للكشف في الانحرافات وردها للجهات المسؤولة عنها[1] وعليه فان عملية تقييم الأداء لا ينظر إليها بصورة مجردة وإنما ضمن إطار العملية الشاملة للنشاط برمته في الوحدة الاقتصادية وفي ضوء ذلك يمكن تحديد الانواع التالية من تقييم الأداء:[2]

- تقييم الأداء المخطط
- تقييم الأداء الفعلي
- تقييم الأداء المعياري
- تقييم الأداء العام الشامل

1-تقييم الأداء المخطط:

يقصد بهذا النوع من التقييم أداء المؤسسة مدى تحقيقها للأهداف المخططة وذلك عن طريق مقارنة النتائج المتوصل اليها والسياسات المخطط لها ويعتبر من أهم المهام التي تتعلق بتقدير حركة الأموال والحصول على صورة شاملة لعمليات ونشاط المؤسسة ووضع الخطط التي تسير عليها المؤسسة في المستقبل لمعرفة الاحتياجات المالية له سواء قصيرة أو طويلة الأمد.[3]

2-تقييم الأداء الفعلي:

هي المرحلة الثانية من عملية التقييم من خلالها تتمكن المؤسسة من تقييم كفاءاتها وفعاليتها والعقبة التي يمكن مواجهتها في هذه المرحلة هي: ماهي المعايير والمؤشرات التي يتم اللجوء اليها، فلمؤسسة تواجه مشكلة اختيار المعايير والمؤشرات الموافقة لطبيعة الأداء المراد تقييمه.

ويتمثل تقييم الأداء في العملية التي تزود مسؤولي المؤسسة يقيم رقمية فيما يحص أداءها على معايير الفعالية والكفاءة.[4]

مما سبق يتضح أن عملية تقييم لا يمكن أن تتم الا بتوفر مجموعة من المعايير التي هي الأخرى تفسر من خلال مجموعة من المؤشرات. ففي هذا المقام نشير إلى وجود فرق بين المعيار والمؤشر فهو أداة للقياس وتفسير المعيار

[1] محمد فهمي حسن،وجيه عبد الرسول العلي،المشكلات التطبيقية لقياس الانتاجية وطرق معالجتها، مجلة البحوث الاقتصادية العدد3،1980،ص109. والادارية، جامعة بغداد

[2] مجيد محمود الكرخي، تقييم الاداء باستخدام النسب، دار المناهج،2006،ص43

[3] مجيد محمود الكرخي، نفس المرجع، ص43

[4] مجيد محمود الكرخي، نفس المرجع، ص43

يتم قياسه وتفسيره من خلال مجموعة من المؤشرات فتقيم الأداء المراد تقييمه.[1]

3-تقييم الأداء المعياري:

عبارة عن مقارنة ما تم تحقيقه فعليا مع القيم المعيارية وذللك عن طريق مقارنة جميع أنشطة المؤسسة من(إنتاج ومبيعات والأرباح.....إلخ). المحققة خلال الدورة مع تلك التي تم تسطيرها من قبل إدارة المؤسسة من أجل أن تكون مقياسا للحكم على النتائج الفعلية فيما إن كانت مرضية أم لا.

ذلك بوضع حدود معيارية في مجال قدرات وإمكانيات الإنتاجية للمؤسسة من خلال مقارنة النسب الفعلية مع النسب المعيارية.

4-تقييم الأداء العام شامل:

يقصد به تقييم أداء عام وشامل لجميع الأنشطة في الوحدة الاقتصادية عن طريق استخدام مؤشرات و النسب في عملية القياس و التقويم و التمييز بين أهمية نشاط عن طريق إعطاء أوزان الأنشطة الوحدة كل وزن يشير إلى مستوى الذي تراه الإدارة العليا لكل نوع من الأنواع النشاط كأن يعطي حجم الإنتاج كليا على بقية الفعاليات او تعطي ربحية المشروع هذه او عائد الاستثمار ....الخ و باستخدام هده المؤشرات و النتائج المخططة و الفعلية و المعيارية يتم التوصل إلى درجة التقويم الشامل لأداء الوحدة الاقتصادية.[2]

2)معايير الأداء المالي:

ان التوصل إلى رقم معين لا يعني شيئا للمحللين الماليين ما لم تتم مقارنته بغيره من الأرقام لمعرفة الموقف المالي للمؤسسة وتوضع ما يلي معايير المقارنة .

1-المعايير التاريخية:

تعتمد هذه المعايير على مجموعة من المؤشرات المالية والتاريخية لسنوات سابقة لنفس المؤسسة ومقارنتها مع بالنتائج الحالية فمثل تتم مقارنة نسبة الفائدة على الاستثمار أو نسب السيولة للعام الحالي مع نسب السنوات السابقة وملاحظة مدى التطور هذه النسب نحو الأحسن أو الأسوأ.[3]

2-المعايير القطاعية (الصناعية):

وتشير إلى معدل أداء مجموعة من الشركات في القطاع الواحد،اي مقارنة النسب المالية للمؤسسة بالنسب المالية للمؤسسات المساوية لها في الحجم وفي طبيعة تقديم الخدمة، ويستفاد منها بدرجة كبيرة في عملية التحليل المالي لأنها مستمدة من القطاع ذاته الذي تنتمي له هذه المؤسسات، لكن يعاب عليها عدم الدقة بسبب التفاوت وحجم طبيعة الانشطة[4].

---

[1] **P. conso et F. Hemici , Brigitte Dariath contrôle de gestion Dunod, Paris, 2000 .P124.**

[2] مجيد محمود الكرخي،مرجع سابق،ص45

[3] عدنان تايعة النعيمي ، الادارة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة،عمان، 2008، ص12

[4] علاء فرحان طالب،ايمان شيحان المشهداني،مرجع سابق،ص14

وهذه المعايير تعتمد على مؤشرات اتي يتفق عليها من قبل الشركات التي تعمل داخل الصناعة الواحدة أي وضع مؤشرات ومعايير او نسب يمكن من خلالها الحكم على وضع المؤسسة .

3_المعايير المطلقة :

و هي اقل أهمية من المعايير الأخرى و تشير إلى وجود خاصية متأصلة تأخذ شكل قيمة ثابتة النسبة و تقاس بها التقلبات الواقعية على الرغم من الاتفاق الكثير من الماليين على عدم قبول معايير مطلقة في التحليل المالي الا ان هناك بعض النسب المالية التي تزال تستخدم كمعيار مطلق مثل نسبة التداول. [1]

4_المعايير المستهدفة :

هذه المعايير تعتمد نتائج الماضي مقارنة بالسياسات الاستراتيجية و الموازنات كذلك الخطط التي تقوم الشركات إعدادها أي مقارنة المعايير التخطيطية بالمعايير المتحققة لحقبة زمنية ماضية و يستفاد منها في تحديد الانحرافات من اجل ان تستطيع المؤسسات بعد ذلك اتخاذ الإجراءات الصحيحة لها .[2]

المطلب الثالث:تقييم الأداء المالي

ان عملية تقييم الأداء المالي تنعكس في صورة مجموعة من المؤشرات التي تقيس مدى نجاح المؤسسة و تطورها بحيث تصبح هذه المؤشرات معايير يمكن بواسطتها تقدير مدى قيامها بتحقيق الاهداف و عند تحديد المعايير او المؤشرات المناسبة للحكم على الأداء يفضل أن تكون قليلة العدد و لكن ذات دلالة و اهمية من اجل أن يكون المعيار ذا دلالة و مقياس صادق لمدى فعالية استخدام موارد المؤسسة .

تقدم النسب المالية و التوازنات المالية معلومات عن المؤسسة في تقييم سلوكيات الإدارة و مهاراتها و مراكز الربحية كون أن قيمتها النسبية تعد إلى اساسالمعلومات المفصح عنها بالتقارير المحاسبة التي هي الأخرى غنية بالإحداث ذات القيمة الاقتصادية اتي تعزز من ثقة المستثمرين و غيرهم من المستفيدين من التحليل المالي .

1-تعريف النسب المالية :

يمكن أن تعرف النسب المالية كما يلي :

تعرف على أنها علاقة بين القيم المحاسبة الواردة في الكشوفات المالية مرتبة و منظمة لتكون دالة لتقييم اداء نشاط معين في نقطة زمنية معينة .[3]

و عموما مما سبق يمكن إعطاء تعريفا عام لنسب المالية على إنها تقيس بشكل عام علاقة بين رقمين بشط و مقام و تكون هذه العلاقة منطقية بين بندين أوأكثر من بنود القوائم المالية للمؤسسة

2-مزايا النسب المالية :

[1] علاء فرحان طالب،ايمان شيحان المشهداني،مرجع سابق،ص74

[2] علاء فرحان طالب،ايمان شيحان المشهداني،مرجع سابق،ص14

[3] عدنان كاية النعيمي،ارشد التميمي،التحليل والتخطيط المالي(اتجاهات معاصرة)،دار الباروي العميقة للنشر والتوزيع،عمان،ص38

- يعطي مجال تطبيق النسب بإمكانيات واسعة جدا و بصفة كاملة فلن النسب تعتبر أدوات قياس فعاليات مؤسسة ان المنفعة العميلة للنسب معترف بها في المجالات التالية :[1]
- مجموعة النسب المختارة و التي تمثل عملا تركيبيا لمختلف اوجه ظروف سير و تطوير المؤسسة
- اللجوء إلى النسب يعتبر ذو منفعة للإشارة إلى بعض الارتباطات الهامة و التي لا يمكن الإحساس بها خلال فحص المعطيات المطلقة
- متابعة نتائج المؤسسة فترة تدوم عدة سنوات تتم عن طريق استعمال النسب و التي تسمح في نفس الوقت تركيز المعطيات و جعلها نسبة و بالتالي تبسط بصفة كبرى الحكم من التطورات التي تتم على مستوى المؤسسة
- تعتبر النسبة أداة غير قابلة للتعويض و ذلك الهدف هو القيام بمقارنات فيما بينها المؤسسات إلى مستوى المنظومة المهنية و قطاعات الأنشطة. وهذه النسب تسمح خاصة بتحديد نشاط المؤسسة في إطار المحيط القطاعي الوطني او المعايير إلى شرط استعمالها نجد عندما يتم تأويلها إحصائيا

3-نقاط الضعف للنسب المالية :

للنسب المالية مجموعة من العيوب يمكن ان نذكر منها ما يلي :[2]

- تعبر عن علاقة بين الظواهر في حالة السكون لي يقوم إقفال المركز المالي لذلك فهي لا تظهر التغيرات التي حدثت على مر السنين .
- بعضها تعالج في شكل إجمالي و غالبا ما تكون مطلقة الآن هذه الإجماليات تختلف في نوعيتها و تاريخها و استحقاقها .
- تؤثر المعالجة المحاسبية لأي بند من بنود الميزانية على نتيجة التحليل فما يعتبر أصلا متداولا يعتبره البعض الأخر أصلا علي نسبة و بالتالي قد نصل إلى نتيجتين مختلفتين من ميزانية واحدة
- المعالجة المحاسبية لأي بن يؤثر على الأرباح و الخسائر من الممكن إن نغير النتائج كما يحدث في تغيير المعدلات.
- لا تكون النسب المالية ذات فائدة إلا إذا اقترنت بنسب معيارية حيث تساعد الأخيرة في تقييم مركز الشركة .
- تعد القوائم المالية على أساس ثبات قيمة النقود و التحليل على أساس هذه الفرصة مضلل.

---

[1] عمر بوخزاز،مبادئ المحاسبة التحليلية تسيير متعدد،مطبعة امزيان،الجزائر،1998،ص37-ص38

[2] عبد الخفار حنفي،اساسيات التمويل والادارة المالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007،ص123

- يتم التحليل على أساس البيانات الدفترية ،و لكن الأهم التحليل علي أساس الفرصة البديلة، باعتبارها هي القرار الاقتصادي الرئيسي .

المبحث الثالث : دراسات سابقة

في هذا المبحث سوف ندرس بعض الدراسات التي لهاعلاقة بدراستنا الحالية ونركز على أهم النتائج التي توصلو اليه ثم نقوم بدراسة اوجه الشبه والاختلاف بين دراستنا والدراسة السابقة.

المطلب الاول: دراسات لها علاقة بدراسة الحالية

1)الدراسةالاولى :

*غوالي محمد بشير: دور المراجعة في تفصيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة.

اصل البحث رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر،فرعالادارة.

حاول الباحث الإجابة عن الاشكالية المتمثلة في ان المؤسسة الجزائرية وفي ظل التغيرات المحيطة بها مناجل كسب مكانة مشتركة عليها الاهتمام بنوعية المعلومات حتى تكسب ثقة المتعاملين وذلك من خلال اعتبار المراجعة أداة رقابية ودورها في التحسين يكون من خلال إعطاء رأي فني محايد حولها .

2)الدراسة الثانية :

*سعاد شدري معمر: دور المراجعة الداخلية في تقيم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة سونلغاز

مذاكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير،غير منشورة فرع مالية المؤسسة،كلية علوم الاقتصاد والتسيير والعلوم التجارية جامعة بومرداس، 2008-2009.

حيث حاولت الباحثة الإجابة عن الاشكالية المتمثلة في دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء المؤسسة وقد توصلت إلى مجموعة من النتائج المتمثلة في :

- قيام المراجع الداخلي بفحص مختلف البيانات للمؤسسة لضمان دقتها ولابد ان يكون في نظام فعال للرقابة الداخلية

- تقرير المراجع الداخلي يتضمن أهم الملاحظات والنصائح المقدمة إلى الادارة فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة وما يؤدي إلى تحسينه

3)الدراسة الثالثة:

*شعباني لطفي: المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين وتسيير المؤسسة، مذكرة الماجستير، مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر

.2003/2004

والتي حاول فيها الباحث الإجابة عن الاشكالية المتمثلة في مهمة المراجعة الداخلية في المؤسسة ودورها في تحسين تسيير المؤسسة .

وقد توصل إلى أهم النتائج والمتمثلة في:

–ان هناك علاقة تكامل بين المرجع الداخلي والخارجي بدرجة كبيرة وأنهما لا يعتبران منافسان لبعضهما بل ان المؤسسة تحتاج إلى مجهودهما معا.

4) الدراسة الرابعة:

*عادل عشي: الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستر في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية (غيرمنشورة) ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001 لقد حاول الباحث في هذه الدراسة الإجابة على الاشكالية المتمثلة في كيف يكون الأداء الملي في المؤسسة الصناعية ومن اهداف هذه الدراسة :

–تبيان المعايير والمؤشرات التي تساعد في قياس الأداء في الشركات الاقتصادية ومفهوم الأداء المالي وكيفية قياسه وتقييسه

5)الدراسة الخامسة:

*صديقي مسعود: نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية البحث في الاصل اطروحة لنيل درجة الدكتورا في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر

عالج الباحث اشكالية مدى قابلية الواقع الاقتصادي الجزائري في ظل متغيراته إلى ارساء اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر موضوع التوصيل الفعال للمعلومات في ظل المخاطر المحتملة بغرض تجارب مجموعة من الدول في مجال المراجعة المالية وتقديم تصور الاطار المراجعة المالية في الجزائر

6)الدراسة السادسة:

*معني نادية : دور المراجعة المالية الخارجية وفق معايير المراجعة المعمول بها في اتخاذ القرارات

اصل البحث مذكرة لنيل ماجستر في علوم التسيير فرع ادارة اعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر

حاول الباحث معالجة الاشكالية المتمثلة في إلياي مدى تسأهم المراجعة المالية الخارجية في تترشيد وتفصيل قرارات مختلف الاطراف داخل وخارج المؤسسة وفق المعايير المعمول بها

وذلك من خلال ابراز أهمية ومدى تاثير المراجعة المالية الخارجية في ترشيد وتفعيل عملية اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي المعلومات والقوائم المالية الداخلين والخارجيين بالنسبة للمؤسسة والمتعاملين المهتمين بنشاطها

7)الدراسة السابعة :

*علي شيتور :مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة التسيير السياحي ببسكرة .

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013

وقد حاول فيها الباحث الإجابة على الاشكالية المتمثلة في "كيف يسأهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

وقد كانت الاهداف من الدراسة ما يلي :

-التركيز على دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة .

-ابراز أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة .

تحسين اليات الوصول إلى الأداء المالي الامثل في المؤسسة

ومن بين النتائج المتوصل اليها :

-تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من القوانين الداخلية و الاجراءات الكتابية و الغير كتابية والتوصيات الادارية وطرق العمل التي تسأهم في تحكم افضل في المؤسسة .

-يتميز النظام الرقابي القوي و الفعال بدرجة كبيرة من المصداقية

-نظام الرقابة الداخلي يقوم على التخطيط و التنظيم الاداري للمشروع داخل المؤسسة.

-تقييم الأداء المالي هو قيام ادارة المؤسسة بفحص و تشخيص المركز المالي و مقارنة ما حققته و ما ضيعته من فرص من سنة إلى اخرى

المطلب الثاني: اوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

الشيء الذي ميز دراستنا عن بعض الدراسات السابقة هو التعرف على التدقيق الداخلي و دوره في تحسين الأداء المالي ، حيث استخلصنا جملة من الاهداف وهي:

-المراجع الداخلي هدفه الرئيسي هو حماية اموال واصول المؤسسة من الاخطاء والتلاعبات

-المراجع الداخلي مهمته تقديم توصيات و اقتراحات و التي يرى ان لها فائدة للادارة العليا .

-عدم اختلاف المراجع الداخلي و المراجع الخارجي في هدفهم الرئيسي و المتمثل في تحسين أداء المؤسسة

خلاصة الفصل الاول

لقد عرفت المراجعة الداخلية عدة تطورات لوصولها لما هي عليه الان فهي تهتم بفحص الدفاتر والسجلات والقوائم المالية وكذلك حماية اصول واموال المؤسسة بل واصبحت ابعد من ذلك عن طريق تقديم اقتراحات وتوصيات حول النجاح الذي تحققه المؤسسة، كما ان تقييم الأداء المالي يمكن من تحديد مراكز القوة او بيان نقاط الضعف وفعالية الأداء في تحقيق الاهداف التي تسعى اليها المؤسسة، بحيث يتم اتخاذ القرارات بمختلف انواعها بعد القيام بعملية الوقوف على الوضع المالي.

الفصل الثاني:
الإطار التطبيقي للمراجعة والأداء المالي

تمهيـــد:

بعد الدراسة النظرية لهذا الموضوع سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري علي أرض الواقع حيث أخذنا مؤسسة المباني الصناعية والنحاس "باتيميتال" بعين الدفلى كميدان لإجراء هذه الدراسة محاولين بذلك إبراز الجوانب المتعلقة بالموضوع المتمثل في : مساهمة نظام المراجعة الداخلية في تحسين النظام المالي .

وذلك من خلال إجراء مقابلة مع المكلفين بتسيير المؤسسة وطلب الوثائق المعتمدة في الدراسة، في محاولة معرفة نظام المراجعة الداخلية ودوره في تحسين الأداء المالي بمؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى

لذلك قمنا بتقسيم الفصل التطبيقي إلي المباحث التالية :

المبحث الأول : تقديم مؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى

المبحث الثاني :واقع نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى

المبحث الثالث : عرض النتائج المتوصل إليها في مؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى

المبحث الأول : تقديم مؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى

بعد الاستقلال مباشرة ظهرت عدة مؤسسات في قطاعات مختلفة تجارية وصناعية حيث يلاحظ المتتبع لواقع القطاع الاقتصادي أنه عاش الكثير من الاصلاحات التي تهدف إلي إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وإعطاء الدور الريادي للمؤسسات العمومية في المسار التنموي انطلاقا من اعتماد التسيير الاشتراكي للمؤسسات كنموذج تسيير ومرورا بإعادة الهيكلة العضوية للمؤسسات ابتداء من سنة 1982 ومع مرور الوقت تطورت هذه المؤسسات وأصبحت القاعدة الأساسية للبلاد حيث تمخض عن ذلك ظهور مؤسسات جديدة إنتاجية تنموية وتوزيعية وكل منها تلعب دورها في دفع عجلة التنمية الوطنية وعليه يجب أن تكون مسيرة من طرف المدراء والمسيرين بفضل استغلال أمثل وأحسن للموارد المائية والبشرية

المطلب الأول : نشأة مؤسسة "باتيميتال" وتعريفها

كان لنشأة مؤسسة "باتيميتال" دور هام في تحقيق التنمية المحلية

أولا : نشأة مؤسسة "باتيميتال"

يعود تأسيس شركة المباني الصناعية والنحاس إلي سنة 1902 علي يد "أندري دور فورن" ثم بعد الإستقلال وفي سنة 1968ظهرت تحت اسمS-N-METAL وهي المؤسسة الاقتصادية التي تفرعت إلي أربع مؤسسات E-N-C-C/EROUIAL/BATIMETAL/PROMETALوبعد ذلك وفي سنة 1983فس إطار سياسية إعادة الهيكلة للمؤسسات التابعة للشركة القابضة المسماة SIDNETT HOLDINGPUBLI

وفي ديسمبر 1997 تفرعت مؤسسة BATIMETAL بدورها إلي سبعة وحدات وهي :

- BATIGEC : مكلفة بالهندسة المدنية المعمارية.
- BATICIM : أنتاج الأعمدة الحديدية الكهربائية
- BATIRIM : تختص بتركيب وصيانة المواد المعدنية
- BATINCO : مكلفة بالدراسات التقنية
- BATICOMPO: صناعة الأغطية المعدنية
- COTRANS : مكلفة بالنقل والعبور للمواد المستوردة والمشتريات
- BATICICI: شركة المباني الصناعية، وهي محل الدراسة، تختص في إنتاج البناءات الحديدية والتنحيس

المصدر: مصلحة ادارة وتسيير الموارد البشرية بمؤسسة باتيميتال

ثانيا : التعريف بمؤسسة "باتيميتال"

المفهوم العام للوحدة BATICICI OUEST هي واحدة من بين سبعة فروع لمؤسسة المباني الصناعية BATIMETAL وهي مؤسسة ذات أسهم أسست برأس مال قدره 10650000000 دج وحاليا رأسمالها يقدر ب108580000000 دج

ساهم في إنشائها مجموعة مؤسسات تتمثل في SUMETAL الجزائر ACMCفرنسا KHEIRCHEIMD HUMBOURG روسيا الفيدرالية وتختص مؤسسة BATICIC في البناءات المصنعة بما فيها الهياكل المعدنية والصناعات النحاسية تقع في الجهة الغربية للولاية وتتربع على مساحة 145.915م2وتسخر له طاقة بشرية وتكنولوجية معتبرة من أجل تسديد الأهداف المسطرة إذ انها تضمن حاليا 239عاملا كالتالي – إطارات (cadres) وعددهم 42.

– تحكم وإشراف (maitrise) وعددهم 75.

– أعوان تنفيذ (exécution) وعددهم 122.

– قسمت شركة المباني الصناعية والنحاس BATICIC إلى خمس وحدات على مستوي القطر الوطني (وحدة عنابة، حسين داي، عين الدفلى، الأغواط، وهران). مقرها الاجتماعي في عين الدفلى (المديرية العامة) التي كانت المديرية العامة للمؤسسة الأم

وتبعا لسياسة إعادة الهيكلة التي اعتمدتها المؤسسة الام بتاريخ 2005/01/01 تم تجميع الوحدات كالتالي

– وحدة حسين داي + وحدة الأغواط وسميت BATICIC CENTRE

– وحدة عين الدفلى + وحدة وهران وسميت BATICIC OUEST

تختص المؤسسة في إنتاج كل المواد الحديدية والصناعات النحاسية والبناءات المعدنية وذلك استجابة لطلبات الزبون الموجهة إلى اقتصاد السوق بمقتضيات المنافسة بكل أشكالها.

المصدر: مصلحة ادارة وتسيير الموارد البشرية بمؤسسة باتيميتال

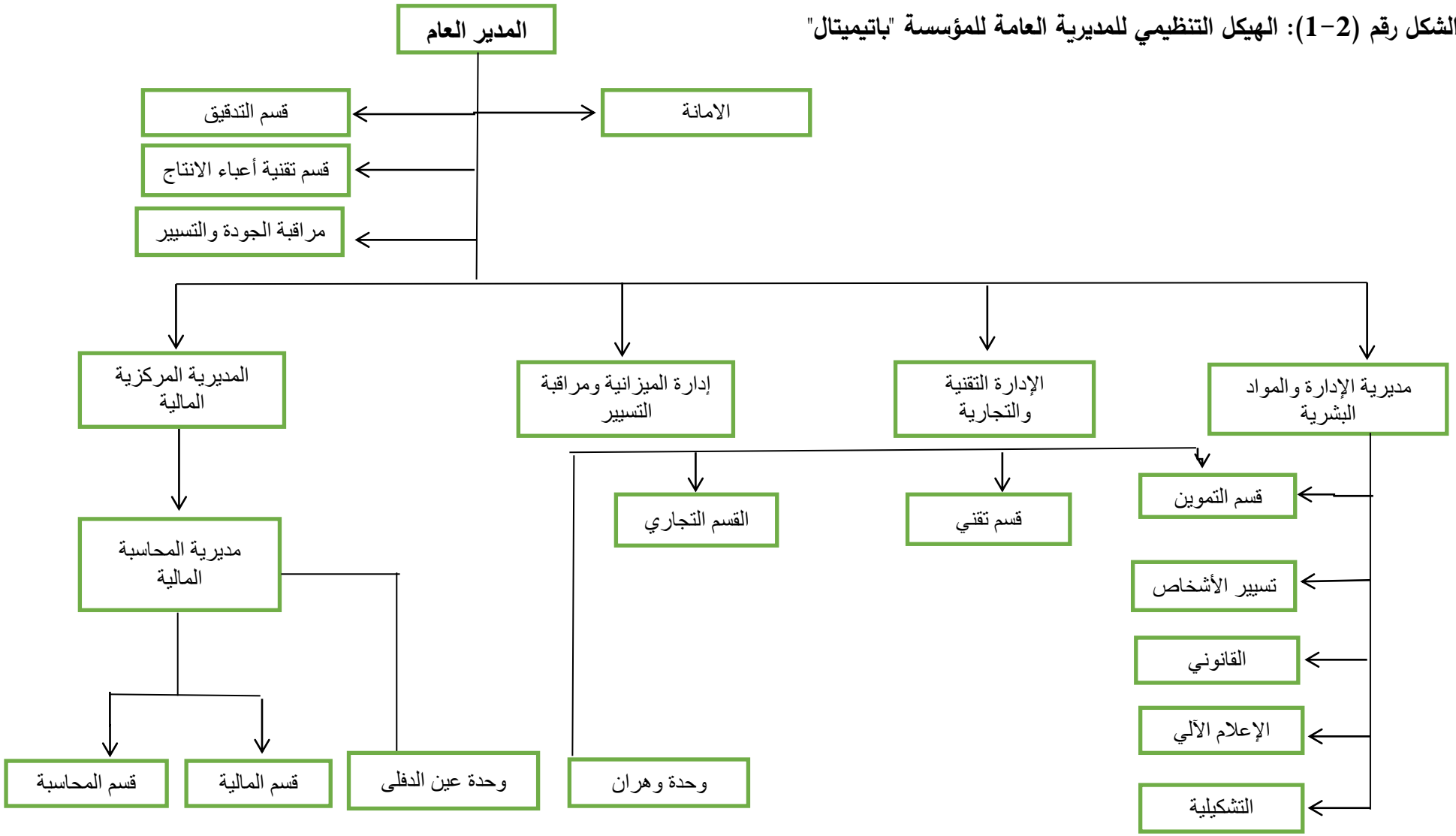
المطلب الثاني: عرض ودراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال"

يمكن الهيكل التنظيمي وإعطاء صورة عاكسة للمؤسسة حيث يبرز مختلف العلاقات التي تربط بين العديد من المديريات والمصالح وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب

أولا: عرض الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة "باتيميتال"

إن للهيكل التنظيمي دور هام في تحقيق النظام الداخلي للمؤسسة ويتمثل فيما يلي:

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للمؤسسة "باتيميتال"



المصدر: وحدة المالية والمحاسبة لمؤسسة "باتيميتال"

ثانيا: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال"

يتكون الهيكل التنظيمي لمؤسسة" باتيميتال"من عدة مديريات تتمثل فيما يلي:

1-المدير **العام:** وهو المسؤول عن كل الخدمات البشرية والمالية للمؤسسة وهو مكلف بما يلي:

- تحديد مهام المصالح الموجودة في المديرية
- ضمان حقوق المؤسسة
- تقسيم الأعمال الخاصة بكل الأقسام .....إلخ

2-مديرية **الجودة:** وتقوم هده المديرية بالمهام التالية:

- التخطيط وبرمجة ومتابعة المجهودات
- ضمان الإجراءات الضرورية لنظام ادارة الجودة
- السهر على تسيير وتوثيق نظام ادارة الجودة
- المساهمة في مراقبة الجودة .....إلخ

3-مديرية **المحاسبة والدراسات المالية: وتتكون من المصالح التالية :**

3-1 مصلحة المحاسبة: وتقوم بالمهام التالية:

- القيام بجميع العمليات المحاسبية للمؤسسة
- تحليل مختلف الحسابات المحاسبية
- المشاركة في اعداد الميزانية السنوية
- تأمين علاقة البنك بالمؤسسة .... إلخ

3-2مصلحة الدراسات المالية: وتقوم بالمهام التالية:

- تسيير ومراقبة السياسة
- إعداد مخطط المالية
- التخطيط ومتابعة الحسابات البنكية
- المشاركة في إعداد الميزانية السنوية المالية للمؤسسة ....إلخ

4-مديرية التجارة: وتتكون من المصالح التالية:

4-1 مصلحة التسويق: وتقوم بالمهام التالية:

- تأمين ومتابعة مخطط تطوير دفتر الطلبات للوحدات
- دراسة السوق ومتطلباته
- إجراء تحليل بالنيابة للزبائن الأساسيين
- التخطيط مع الوحدات والهياكل المركزية ...إلخ

4-2 مصلحة التموين: تقوم بالمهام التالية:

- تقديم ملفات التموين للمؤسسات

- تسيير المخزونات
- صيانة وتنمية أنظمة الإعلام الآلي
- القيام بعمليات حسابات الاستهلاك وإعادة أسعار البيع

5-مديرية المراقبة التدقيقية: وتتكون من المصالح التالية:

5-1 مصلحة المراقبة: وتقوم بالمهام التالية:

- تسيير المحاسبة والإنتاج والتسويق والتموين والإداري
- المشاركة في مهمة مراقبة الجرد

تأطير وتنشيط عمليات المراقبة على مجموع الميادين النشاطية

5-2 مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير: تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- إعداد مناشير الانطلاق
- إعداد ميزانية متينة
- تقديم الميزانية أمام مجلس الإدارة
- إعداد تقارير النشاطات المختلفة

6-مديرية الموارد البشرية: من مهام المديرية ما يلي

- الاقتراح والتفكير في تسيير الموارد البشرية وتكييفها مع مختلف مناصب العمل حسب دراسة الطلب عليها
- متابعة برنامج التكوين
- دراسة ملفات التوظيف
- المساهمة في إنشاء الميزانية السنوية
- تطبيق القوانين الخاصة بالموارد البشرية

6-1 مصلحة تسيير المستخدمين: من مهامها ما يلى:

- وضع السجلات الشرعية يوميا
- إنشاء التقارير الشهرية المتعلقة بإحصاء المستخدمين
- إعداد قرارات التثبيت والعطل والاجر
- معالجة حالات التنقيط اليومي والشهري

6-2 مصلحة الوسائل العامة: وتقوم بالمهام التالية:

- تسيير المخزونات
- تسيير عمال النظافة، الحراسة والسائقين
- إعداد الفواتير الخاصة بعملية الشراء
- الصيانة على مستوى وحدة المقر

المطلب الثالث: مهام ونشاطات مؤسسة "باتيميتال" وأهدافها

لكل مؤسسة مهام ونشاطات تقوم بها من أجل تحقيق أهدافها ومن بين هذه الاهداف ما يلي:

اولا: مهام ونشاطات مؤسسة "باتيميتال"

عملت المؤسسة على تنويع نشاطاتها من أجل تحقيق أكبر قدر من الاهداف المخطط لها ما يلي وتتمثل هذه المهام والنشاطات فيما يلي:

1-مهام **مؤسسة "باتيميتال"**: تقتصر مهام المؤسسة على:

1-1 الدراسات: وهي دراسة تقنية للمشروع من حيث المحيط والمتطلبات اللازمة

1-2 التصنيع: بناء على الدراسات الموضوعية تتم عملية التصنيع

1-3 التركيب: بعد الدراسات والتصنيع يأتي التركيب ويكون بمخطط مرقم

2-نشاطات مؤسسة "باتيميتال" في إطار التوجيهات والأهداف العامة لإعادة هيكلة المؤسسات العمومية المقدمة من طرف الدولة فإن نشاطات المؤسسة تتمثل في:

- تصميم المباني وغيرها من المنجزات ذات الهيكل الحديدي
- تنظيم وتطوير الهياكل ووسائل الصيانة التي تسمح بتطوير الادعاءات ووسائل الانتاج
- مساعدة أصحاب المروعات في تصميم التمهيدية

ثانيا: أهداف مؤسسة "باتيميتال"

إن مؤسسة BATICIC لها مجموعة من الاهداف كغيرها من المؤسسات وهي تعمل وفق إطار منظم واستراتيجية مدروسة ذات دقة ومن بين هذه الأهداف التي تسعى لتحقيقها ما يلي:

- كسب أكبر حصة سوقية بين المنافسين لها
- الزيادة في المبيعات لتحقيق أكبر ربح ممكن
- تصدير المنتجات إلى خارج الوطن
- تلبية حاجات ورغبات المستهلكين
- العمل على إعطاء أحسن صورة لها
- تنمية النشاط السوقي وتحقيق أكبر مردودية ممكنة
- إمداد السوق الوطنية بمواد البناء والنحاس والمعادن
- المساهمة في تطوير الاقتصاد الوطني من خلال الصادرات

المبحث الثاني: واقع نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى منهجية نعتمدها في دراستنا التطبيقية في مؤسسة "باتيميتال" والتي من خلالها يتم طرح الأسئلة والإجابة عليها وثم دراسة القوائم المالية وذلك من أجل قياس الأداء المالي.

المطلب الأول: طرق جميع المعلومات وعرض القوائم المالية

تطرقنا في هذا المطلب إلى طريقتنا في جميع المعلومات وذلك من خلال طرح بعض الأسئلة الخاصة بنظام المراجعة الداخلية والأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال" وكذا قمنا بعرض القوائم المالية الخاصة بها

أولا: طرق جميع المعلومات

من أجل إنجاز هذه الدراسة التطبيقية وبلوغ أهدافها تم الاعتماد علي طرح مجموعة من الأسئلة الخاصة بنظام المراجعة الداخلية والأداء المالي بمؤسسة "باتيميتال" والتي تم طرحها والإجابة عليها من قبل المدقق والمحاسب المالي

قائمة الاستقصاء الخاصة بنظام المراجعة الداخلية في مؤسسة "باتيميتال"

الجدول رقم (2-1): قائمة استقصاء خاصة بنظام المراجعة الداخلية

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل توجد خطة تنظيمية؟	✓		
2	هل يوجد خطة مكتوبة انظام المراجعة الداخلية؟	✓		
3	هل يوجد في المؤسسة مراقب مالي؟	✓		
4	هل تقدم إدارة التدفق الداخلي تقارير مكتوبة لنتائج الفحص الذي تقوم به ؟	✓		
5	هل المدقق الداخلي هو المسؤول عن عملية المراجعة داخل المؤسسة ؟	✓		كل مسؤول مصلحة مسؤول عن رقابة مصلحته
6	هل هناك قسم خاص لعملية المراجعة ؟	✓		
7	هل هناك فصل بين المراجعة المحاسبية والإدارية والضبط الداخلي ؟		✓	نظام المراجعة الداخلية يشتمل عليها
8	هل يوجد هناك تقارير حول نظام المراجعة الداخلية من طرف المدقق الخارجي ؟	✓		
9	هل هناك زيارات دورية للمؤسسة من طرف المدقق الخارجي ؟	✓		
10	هل هناك مهام منفصلة لكل شخص بالمصلحة ؟		✓	
11	هل نظام المراجعة الداخلية يسعى لمنع الغش والاختلاس فقط؟	✓		يسعى كذلك لحماية أصول وممتلكات المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبين

قائمة الاستقصاء الخاصة بالأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال"

الجدول رقم (2-2): قائمة استقصاء خاصة بالأداء المالي

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل يوجد هناك أسباب لتقييم الأداء المالي ؟	✓		وذلك من اجل كشف الإنحرافات
2	هل هناك محاولات لتحسين الأداء المالي ؟	✓		
3	هل هناك لجنة لمقارنة الأداء الواجب إنجازه؟	✓		
4	هل المدقق الداخلي هو المسؤول عن قياس الأداء المالي؟		✓	الإدارة العليا هي المسؤولة عن قياسه
5	هل نتائج قياس الأداء المالي هي التي تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة؟	✓		
6	هل الأداء المالي هو الذي يقوم بالكشف عن نقاط القوة والضعف داخل المؤسسة ؟	✓		
7	هل بيان الوضع المالي الحالي للمؤسسة يعتمد علي السنة المالية المعنية فقط؟		✓	يعتمد المقارنة مع السنوات السابقة
8	هل نتائج قياس الأداء المالي تساهم في تغيير اجراءات المراجعة الداخلية ؟	✓		
9	هل تقييم الأداء المالي يقتصر على القوائم المالية فقط؟	✓		
10	هل مخرجات نظام المراجعة الداخلية هي مدخلات الأداء المالي ؟	✓		
11	هل هناك علاقة بين نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي ؟	✓		

المصدر: من إعداد الطالبين

ثانيا : عرض القوائم المالية لمؤسسة "باتيميتال"

يعرف الأداء المالي على أنه تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة ولتشخيص الصحة المالية، ويتم الاعتماد على القوائم المالية التي من خلالها يتم قياس الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما سنحاول التطرق إليه في هذا المبحث

1- عرض القوائم المالية لسنتي 2015- 2016

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى عرض القوائم المالية المتمثلة في الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة وجدول رؤوس الاموال الخاصة وذلك بهدف قياس الأداء المالي للمؤسسة .

1-1 عرض الميزانية المالية لسنتي 2015-2016

كما هو معروف فإن الميزانية المالية من جانبين أساسيين هما : جانب الأصول وجانب الخصوم، فالأصول تمثل استخدامات الموارد المالية التي تحصل عليها المؤسسة أما الخصوم فتمثل مجمل الموارد المالية التي هي تحت تصرف المؤسسة، وعليه سنقوم بعرض ودراسة الميزانية المالية لسنتي 2015-2016 لمؤسسة "باتيميتال"

1-1-1 عرض جانب الأصول للميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال"لسنة 2015

الجدول رقم (2-3) : جانب الأصول للميزانية المالية لسنة 2015

الأصول	القيمة المحاسبية الإجمالية	اهتلاكات و مؤونات	القيمة المحاسبية الصافية
أصول غير جارية			
فارق الاقتناء	12492036.34	12439618.90	52444.44
تثبيتات معنوية	3123621074.66	845236473.29	2278384601.37
تثبيتات عينية	1062987500.00	-	1062987500.00
أراضي	1678380031.33	558811277.74	1119568753.59
مباني	382253543.33	286425195.55	95828347.78
تثبيتات عينية اخرى	-	-	-
تثبيتات في شكل امتياز	7057188.83	-	705718863
تثبيتات جاري أنجازها	1602862.00	-	1602842.00
تثبيتات مالية	-	-	-
سندات موضوعة موضع المعادلة	-	-	-
سندات اخرى مثبتة	-	-	-
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	1602842.00	-	1602842.00
ضرائب مؤجلة علي الأصل	-	-	-

	-	-	-
مجموعة الاصول الغير الجارية	**3144773168.63**	857676092.19	2287097076.44
أصول جارية			
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	455077872.35	21000034.53	434077837.82
حسابات دائمة وحسابات مماثلة	1360096461.56	14544036.57	1345552424.99
الزبائن	85853205.27	15262362.40	70590842.87
المدينون الأخرون	189252605.40	-	189252605.04
الضرائب وما شابهها	-	-	-
حسابات دائنة أخرى واستخدمات مماثلة	-	-	-
الموجودات وما شابهها			-
القيم المنقولة والاصول المالية الجارية الأخرى	-	-	
الخزينة	98338974.34	-	98338974.34
مجموع الاصول الجارية	2188619118.56	50806433.50	2137812685.06
المجموع العام للأصول	5333392287.19	908482525.69	4424909761.50

المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة "باتيميتال" .

1-1-2 عرض جانب الخصوم للميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" لسنة 2015

الجدول رقم (2-4) : جانب الخصوم للميزانية المالية لسنة 2015

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس مال تم إصداره	1085800000.00
رأس مال غير مستعان به	28229445.70
علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة (1)	697149.66
فارق اعادة التقييم	66997100.57
فارق المعادلة (1)	
نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة المجتمع) (1)	105773011.57
رؤوس اموال خاصة أخرى (ترحيل من جديد)	-966742479.20

حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
مجموعة رؤوس الأموال الخاصة	923728728.30
الخصوم الغير جارية	
قروض وديون مالية	2401504819.86
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها	21067773.27
ديون أخرى غيرجارية	
مؤونات و منتوجات ثابتة مسبقا	106132936.39
مجموع الخصوم غيرجارية	2528705529.52
الخصوم الجارية	
موردونو حسابات ملحقة	437641163.35
ضرائب	281783130.09
ديون أخرى	253050910.24
خزينة	
مجموع الخصوم الجارية	972475503.68
المجموع العام للخصوم	4424909761.50

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبية لمؤسسة "باتيميتال"

1-1-3 عرض جانب الأصول لميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" لسنة 2016

الجدول رقم (2-5) : جانب الاصول للميزانية لسنة 2016

الأصول	القيمة المحاسبية الإجمالية	إهتلاكات ومؤونات	القيمة المحاسبية الصافية
الأصول الغير الجارية			
فارق بين الاقتناء	12492063.34	57،12459285	**77 ،32777**
تثبيتات معنوية	3487347781.13	15،902288219	**98،2585059561**
تثبيتات عينية	1294047000.00	-	**00،1294047000**
أراضي	1679549883.93	26،594041125	**67،1085508758**
مباني	20،513750897		**31،205503803**
تثبيتات عينية أخرى	-	89،308247093	-

تثبيتات في شكل امتياز	47،223942165	-	**47،2239422165**
تثبيتات جاري انجازها	00،4532842	-	**00،4532842**
تثبيتات مالية			
سندات موضوعة موضع المعادلة بمساهمات اخرى وحسابات دائمة ملحقة بها	-		-
سندات اخرى مثبتة	-		-
قروض وأصول مالية اخري غير جارية	00،4532842	-	**00،4532842**
ضرائب مؤجلة على الأصل	51،95992076		**51،95992076**
مجموع الأصول غير جارية	**3824306928**	**72،914747504**	73،2909559423
أصول جارية			
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	35،557676600	31،31566438	**40،526110162**
حسابات دائمة واستخدامات مماثلة	18،1400391697	23،29494065	**95،1370897631**
الزبائن	24،235262238	-	**24،235262238**
المدينون الاخرون	54،164232002	-	**54،164232002**
الضرائب وما شابهها	-	-	-
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة	-	-	-
الموجودات وما شابهها			
القيم المنقولة والأصول المالية الجارية الأخرى	-		-
الخزينة	48،297158957	-	**48،297158957**
مجموع الأصول الجارية	**2654721495.73**	**61060503.54**	2593660992.25
المجموع العام للأصول	**6479028424.24**	**975808008.26**	5503220415.98

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة بمؤسسة "باتيميتال" .

1-1-4 عرض جانب الخصوم للميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" لسنة 2016

الجدول رقم (2-6) : جانب الخصوم للميزانية لسنة :2016

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس مال تم إصداره	1200000000.00
رأس مال غير مستعان به	28229445.70
علاوات واحتياطات – مدمجة (1)	697149.66
فارق إعادة التقييم	763867402.14
فارق المعادلة (1)	
نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)	72948821.48
رؤوس أموال خاصة أخرى ترحل من جديد	-985756554.91
حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الاقلية (1)	
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	1079986264.07
الخصوم الجارية	
قروض وديون مالية	2732710527.97
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	73044333.42
ديون أخرى غير جارية	
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	61550223.18
مجموع الخصوم غير الجارية	2867305084.57
الخصوم الجارية	
موردون وحسابات ملحقة	5083165140.20
ضرائب	326023641.15
ديون أخرى	721588911.99
خزينة	
مجموعة الخصوم الجارية	1555929067.34
المجموع العام للخصوم	5503220415.95

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة بمؤسسة "باتيميتال"

1-2 عرض الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015

الجدول رقم (2-7) : الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015

الأصول	القيمة المحاسبية الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول الغير جارية		اموال دائنة	
تثبيتات معنوية	2278384601.37	الأموال الخاصة	**923728728.30**
تثبيتات عينية	1062987500.00	خصوم غير جارية	**2528705529.52**
تثبيتات مالية	1062842.00	ديون طويلة الأجل	
مجموع الاصول غير الجارية	87097076.4422	مجموع الاموال الدائنة	3452434257.00
اصول جارية		خصوم جارية	**972475503.68**
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	434077837.82	(ديون قصيرة الاجل)	
حقوق واستخدمات	1605395872.00		
قيم جاهزة	98338974.34		
مجموع الأصول الجارية	6..2137812685	مجموع الخصوم الجارية	972475503.68
المجموع العام للأصول	4424909761.50	المجموع العام للخصوم	4424909761050

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

1-3 عرض الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016

الجدول رقم (2-8) : الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016

الاصول	القيمة المحاسبية الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول الغير جارية		**اموال دائمة**	
تثبيتات معنوية	**2585059561.98**	الاموال الخاصة	**1079986264.07**
تثبيتات عينية	1294017000.00	خصوم غير جارية	**2867305084.57**
تثبيتات مالية	4532842.00	(ديون طويلة الأجل)	
مجموع الأصول غير	**2909559423.73**	**مجموع الاموال**	3947291348

جارية		**الدائمة**	
أصول جارية		خصوم جارية	**155592067.34**
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	526110162.40	(ديون قصيرة الأجل)	
حقوق واستخدمات	1770391872.00		
قيم جاهزة	297158957.48		
مجموع الأصول الجارية	**2593660992.25**	مجموع الخصوم الجارية	155592067.34
المجموع العام للأصول	**5503220415.98**	المجموع العام للخصوم	5503220415.98

المصدر : من اعداد الطالبين اعتماد على ميزانية المؤسسة

1-4 عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة "باتيميتال" لسنة 2015-2016

يعتبر جدول حسابات النتائج الوسيلة التي يتم بموجبها تحديد ايرادات وتكاليف الدورة المالية فمن خلاله يمكن معرفة سير نشاط أي مؤسسة في دورة مالية ما، وفيها يلى جدول حسابات النتائج لمؤسسة "باتيميتال" لسنتي 2015-2016

الجدول رقم (2-9) : جدول حسابات النتائج للمؤسسة لسنة 2015-2016

رقم الحساب	اسم الحساب	2015	2016
70	مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة	1129323263.19	901329922.40
72	إنتاج مخزن	31733576026	47158551.00
73	إنتاج مثبت	7057188.63	7897953.79
74	إعانات الإستغلال	-	-
1	**إنتاج الدورة**	1168114028.08	956386427.19
60	مشتريات مستهلكة	532924137.96	447147160.83
62-61	خدمات وخدمات خارجية اخرى	137848236.10	93484477.64
2	**استهلاكات الدورة**	670772374.06	540631638.47
3	**القيمة المضافة للاستغلال =1-2**	497341654.02	415754788.72

63	مصاريف المستخدمين	301373435.58	275798727.02
64	ضرائب ورسوم	22949595.43	18823520.57
4	**الفائض الخام للاستغلال =3-(ح/63-ح/64)**	173018623.01	121132541.13
75	نواتج وايرادات عملياتية اخرى	19209288.01	17252260.27
65	تكاليف عملياتية اخرى	23836313.23	50436159.01
78	مؤونات مسترجعة	43186968.73	41332966.56
68	مخصصات الإهتلاكاتوالمؤوناتوخسائرالقيمة	3693985.75	220818.79
5	**نتيجة الإستغلال =4+(ح/75+ح/78)-ح/65+ح/68)**	128898614.81	46836494.62
76	نواتج مالية	5414.55	-
66	تكاليف مالية	4966534.21	3529900.94
6	**النتيجة المالية +ح/76-ح/66**	-4961119.66	-3529900.94
7	**النتيجة العادية قبل الضرائب =5+6**	123937495.15	43306593.68
69	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج	18164483.58	29642227.79
	الضرائب المؤجلة لتغيرات عن النتائج	11910227116.39	973859506.25
	مجموع المنتجات	1085249704.82	900910684.78
8	**النتيجة العادية الصافية =7-69**	105773011.57	72948821.47
77	نواتج غير عادية أو استثنائية	-	-
67	تكاليف غير عادية أو استثنائية	-	-
9	**النتيجة الإستثنائية**	-	-
10	**النتيجة الصافية للدورة**	105773011.57	72948821.47

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة ".

1-5 عرض جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة "باتيميتال" لسنتي 2015- 2016

الجدول رقم (2-10) : جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة لسنتي 2015-2016

البيان	ملاحظة	2015	2016
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزباءن		1052333863.34	**1391658460.42**
المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين		-	-

	1081979954.26		**1177472745.86**
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	-13062889.11		**-13593302.46**
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية			
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشكةالعملياتية (أ)	**-42708980.03**		200592412.10
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مادية أو غير مادية	-3959258.40		**-2248864.46**
المسحوبات عن اقتناء تثبيتان مالية	3457188.00		**476435.50**
التحصيلات عن عمليات بيع التثبيتات مادية اوغير مادية			
التحصيلات عن عمليات بيع التثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	**-502070.40**		-1772428.96
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من انشطة التمويل (ج)			
تاثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغيير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	**-43211050.43**		198819983.14
أموال الخزينة ومعادلتها عند افتتاح السنة المالية	141550024.77		**98338974.34**
أموال الخزينة ومعادلتها عندإقفال السنة المالية	98338974.34		**297158957.48**
تغيير أموال الخزينة خلال الفترة			
مقاربة مع النتيجة المحاسبية	105773011.75		**72948821.47**

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة "باتيميتال".

1 – 6 عرض جدول رؤوس الاموال الخاصة لمؤسسة "باتيميتال" لسنتي 2015-2016

1-6-1 عرض جدول رؤوس الاموال الخاصة لمؤسسة "باتيميتال" لسنة 2015

الجدول رقم (2-11) : جدول رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة لسنة 2015

	ملاحظة رأسمالية الشركة	علاوة الأرصدة	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الإحتياطات والنتيجة
N-2 الرصيد في **31** ديسمبر	108580000.00	28229445.70		724725548.59	**-744017583.04**
تغيير الطريقة المحاسبية					**-31935373.17**
تصحيح الأخطاء الهامة					**-33382105.97**
اعادة تقييم التثبيتات				-27772161.04	
ارباح او الخسائرغير المدرجة في الحسابات					**53496436.40**
الحصص المدفوعة					
باقي نتيجة السنة المالية					
N-1 رصيد في**31** ديسمبر	1085800000.0	28229445.70		696953387.55	**-862831498.58**
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					**-66552312.74**
إعادة تقييم التثبيتات					**-36661518.22**
أرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات				-26981786.98	
الحصص المدفوعة					**105773011.57**
باقي نتيجة السنة المالية					
N الرصيد في **31** ديسمبر	1085800000.0	28229445.70		669971600.57	**-860272317.97**

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبية لمؤسسة "باتيميتال" .

2-6-1 عرض جدول رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة باتيميتال" لسنة 2016

الجدول رقم (2-12) : جدول رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة لسنة 2016

	ملاحظة رأس مالية	علاوة الأرصدة	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الإحتياطات والنتيجة
N-2 الرصيد في **31** ديسمبر	108580000.00	70،28229445		696953387.55	**-862831498.57**
تغيير الطريقة المحاسبية					**-66552312.74**
تصحيح الأخطاء الهامة					**-36661518.22**
إعادة تقييم التثبيتات				-26981786.98	
أرباح أو الخسائر غير المدمجة في الحسابات					
الحصص المدفوعة					**105773011.57**
باقي نتيجة التنة المالية					
N-1رصيد في **31** ديسمبر	1085800000.0	70،28229445		669971600.57	**-860272317.96**
تغيير الطريقة المحاسبية					
تصحيح الأخطاء الهامة					**-52856421.65**
إعادة تقييم التثبيتات					**-19335036.00**
أرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات				43،-22963698 00،116859500	**-49494985.14**
الأثر الإجتماعي وحدة العنصر وهران					**-3100644.49**
تصحيح الأخطاء المادية	114200000.00				**72948821.47**
الحصص المدفوعة					
باقي نتيجة السنة المالية					
N الرصيد في **31** ديسمبر	1200000000.00	28229445070	28229445.70	763867402.14	**-912110583.77**

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبية لمؤسسة "باتيميتال" .

1-7 عرض جدول التسيير لمؤسسة "باتيميتال" لسنتي 2015-2016

الجدول رقم (2-13) : جدول التسيير للمؤسسة لسنتي 2015-2016

	2015	2016
بالنسبة لرقم الأعمال		
الاستهلاك / رقم الأعمال	%47	%50
تكاليف الموظفين / رقم الاعمال	%27	%31
القيمة المضافة / رقم الأعمال	%44	%46
الخدمات / رقم الأعمال	%12	%10
النفقات المالية / رقم الأعمال	%0.4	%0.4
ذمم مدينة / رقم الأعمال (في أشهر من المبيعات)	%11	14
الأسهم النائب / رقم الاعمال (الاستهلاك في أشهر من الإستهلاك	2	6
النتيجة الصافية / رقم الأعمال	%9	%1
بالمقارنة مع القيمة المضافة		
الاستهلاك / القيمة المضافة	%107	%107
تكاليف الموظفين / القيمة المضافة	%61	%66
الخدمات / القيمة الكضافة	%28	%22
النفقات المالية / القيمة المضافة	%1	%0.9
النتيجة الصافية / القيمة المضافة	%22	%18
الاستقلالية المالية		
الأسهم / مجموع الاموال الين (إجمالي الديون)	%27	%24
إجمالي الديون / مجموع الأصول	%78	%80
السيولة		
السيولة العامة		
الموجودات المتداولة / الديون قصيرة الأجل	%210	%147
السيولة الفورية		
القيمة المتوفرة/ الديون قصيرة الأجل	%10	%19
التوازن المالي		
رأس مال العامل		
رأس المال –الأصول الثابتة	%1165337	1037732
إحتياجات رأس المال العامل		
الوظائف الدورية –الموارد الدورية	%1066998	740573
الخزينة		
رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل	%98339	297159
الربحية		
الربحية الاقتصادية		
النتيجة / إجمالي الموجودات	%2	%1

الربحية المالية		
النتيجة / الأموال الخاصة	%12	%7

المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة "باتيميتال" .

المطلب الثاني : قياس الأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال"

بعدما تم التطرق في الفصل الثاني إلى مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية والتي من خلالها تقوم المؤسسة بقياس الأداء المالي سنقوم في هدا المطلب بعملية المقارنة باستعمال مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية لسنتي 2015-2016 وهذا حتي نتمكن من معرفة مدى قدرة مؤسسة "باتيميتال" علي تحقيق التوازن المالي خلال هاتين السنتين

أولا : قياس الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي

تتمثل مؤشرات التوازن المالي في رأس المالي العامل الدائم والذي يتكون من رأس المال الخاص، رأس المال العامل الإجمالي ورأس المال الخارجي، بالإضافة إلى رأس المال العامل هناك احتياجات رأس المال العامل والخزينة

1- رأس المال العامل الدائم

1-1 رأس المال العامل الدائم = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

الجدول رقم (02-14) : حساب رأس المال العامل (FR)

المؤشر	2015	2016
2287097076.44-3452434257.00	1165337181.00	-
00،73-3947291348،2909559423	-	1037731925.00

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2-1 رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة

الجدول رقم (02-15) : حساب رأس المال العامل الخاص

المؤشر	2015	2016
07،73-1079986264،2909559423	-1829973159.00	-
30،44 – 9237287228،2287097076	-	-1363368748.00

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا علي ميزانية المؤسسة

1- 3 رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة – مجموع الأصول الثابتة

الجدول رقم (02-16) : حساب رأس المال العامل الإجمالي

المؤشر	2015	2016
44-،2287097076 06،2137812685	00،-149284391	-
73-،2909559423 25،2593660992	-	00،-315898431

المصدر :من اعداد الطالبين اعتمادا علي مبزانية المؤسسة

1- 4 رأس المال العامل الخارجي = مجموع الديون

الجدول رقم (02 -17) : حساب رأس المال العامل الخارجي

المؤشر	2015	2016
52،68+2528705529،972475503	00،3501181033	-
57،34+2867305084،155592067	-	00،3022897151

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2-1 احتياج رأس المال العامل =احتياجات الدورة

احتياج راس المال العامل = (القيم الاستغلال + القيم المحققة)- (ديون قصيرة الأجل- تسبيقات بنكية)

الجدول رقم (02-18) : حساب احتياج راس المال العامل

المؤشر	2015	2016
82) ،00+434077837،-(1605395872 (68)،00-972475503	00،10669982006	-
	-	1810909967.00

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

3) الخزينة

الخزينة = قيم جاهزة – تسبيقات بنكية

الجدول وقم (02-19) : حساب الخزينة

المؤشر	2015	2016
34،00-98338974	34،98338974	-
48،00-297158957	-	48،297158957

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

ثانيا: قياس الأداء المالي باستخدام النسب المالية : وتتمثل النسب التالية :

1- نسب الهيكل المالي وتنقسم إلى مايلي :

1-1 نسب الهيكل المالي الخاصة بالأصول والخصوم : وتحسب وفق عدة نسب تتمثل فيما يلى :

1-1-1 نسبة الأصول الثابتة = (الأصول الثابتة / مجموع الأصول) 100

الجدول رقم (02-20) : نسبة الأصول الثابتة

المؤشر	2015	2016
50/2287097076 ;44)،100*(4424909761	68،51	-
73)،98/2909559423،100*(5503220415	-	87،52

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

1-1-2 نسبة الأصول المتداولة = (الأصول المتداولة / مجموع الاصول)100

الجدول رقم (2-21):نسبة الاصول المتداولة

المؤشر	2015	2016
06،50/2137812685،100*(4424909761	31،48	-
73،95/2909559423،100*(5503220415	-	13،47

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

1-1-3 نسبة الاصول المتداولة = (الأصول الغير المتداولة / مجموع الاصول)100

الجدول رقم (2-22): نسبة الأصول الغير المتداولة

المؤشر	2015	2016
30،50/923728728،100*(4424909761	87،20	-
95/1079986264،100*(5503220415	-	62،19

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

1-1-4 نسبة الديون = (مجموع الديون / مجموع الخصوم)100

الجدول رقم (02- 23) : حساب نسبة الديون

المؤشر	2015	2016
00)،50/3501181033،100*(4424909761	12،79	-
00)،89/ 3022897151،100*(5503220415	-	93،54

المصدر : من إعداد الطالبين اعتماد على ميزانية المؤسسة

2-1 نسب الهيكلة المالية

1-2-1 نسبة التمويل الدائم =(الاموال الدائمة / الأصول الثابتة) 100

الجدول رقم (02- 24) : حساب نسبة التمويل الدائم

المؤشر	2015	2016
2287097076)*100،44/3452434257،00)	95،150	-
2909559423)*100،73/3947291348،00	-	135.66

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2-2-1 نسبة التمويل الذاتي = (الاموال الخاصة / الأصول الثابتة)100

الجدول رقم (02-25) حساب نسبة التمويل الذاتي "الخاص"

المؤشر	2015	2016
2287097076)*100،44/923728728،30)	39،40	-
2909559423)*100،73/1079986264،70	-	12،37

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2- نسب السيولة :

1-2 نسبة السيولة العامة = (أصول متداولة / خصوم متداولة) 100

الجدول رقم (02-26) : حساب نسبة السيولة العامة

المؤشر	2015	2016
972475503)*100،68/2137812685،06)	83،219	-
155592067)*100،34/2593660992،25)	-	70،166

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2-2 نسبة السيولة المختصرة = (قيم محققة + قيم جاهزة) / الخصوم المتداولة) 100

الجدول رقم (02- 27) :حساب نسبة السيولة المختصرة

المؤشر	2015	2016
972475503)*100،68/(98338974،00)،34+1605395872	20،175	-
155592067)*100،34/(297158957،00)،48+1770391872	-	1328

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

2-3 نسبة السيولة الحالية = (قيم جاهزة / خصوم متداولة)100

الجدول رقم (02-28) : حساب نسبة السيولة الجاهزة

المؤشر	2015	2016
34،68/98338974،100*(972475503	11،10	-
48،34/297158957،100*(155592067	-	09،19

المصدر :من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

3- نسب الرفع المالي : وهي تشمل مجموعة النسب وهي كالتإلى :

3-1 نسبة المديونية الإجمالية = (مجموع الديون / مجموع الخصوم 100

الجدول رقم (02-29) : حساب نسبة المديونية الإجمالية

المؤشر	2015	2016
00،50/3501181033،100*(4424909761	12،79	-
00)،98/3022897151،100*(5503220415	-	93،54

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

3-2 نسبة الاستقلالية المالية = (الاموال الخاصة / مجموع الديون) 100

الجدول رقم (02-30) : حساب نسبة الاستقلالية المالية

المؤشر	2015	2016
30)،00/923728728،100*(3501181033	38،26	-
07)،00/1079986264،100*(3022897151	-	73،35

المصدر :من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

3-3 نسبة قابلية السداد = (الأصول الثابتة / مجموع الديون) 100

الجدول رقم (02-31) : حساب نسبة قابلية السداد

المؤشر	2015	2016
44)،00/2287097076،100*(3501181033	32،65	-
73)،00/2909559423،100*(3022897151	-	25،96

المصدر :من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

4- نسب المردودية

4-1 نسب المردودية الاقتصادية = (نتيجة الاستغلال / مجموع الأصول) 100

الجدول رقم (02- 32) : حساب نسب المردودية الاقتصادية

المؤشر	2015	2016
4424909761)*100،81،50/128898614	91،2	-
5503220415)*100،62)،98/46836494	-	-

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

4-2 نسبة المردودية المالية = (النتيجة الصافية / الأموال الخاصة)100

الجدول رقم (02-33) : حساب نسب المردودية المالية

المؤشر	2015	2016
923728728)*100،57)،30/105773011	45،11	-
1079986264)*100،47)،07/72948821	-	75،6

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

المطلب الثالث : التفسير المالي واستنتاج العلاقة بين نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي

بعدما قمنا بعرض القوائم المالية لمؤسسة "باتيميتال" استخدمنا مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية من أجل قياس أدائها المالي وعليه توصلنا إلى نتائج ومن خلالها سنقوم بتفسير هذه المؤشرات والنسب هذا ما سنتناوله في هذا المطلب

أولا : التفسير المالي للمؤشرات والنسب المالية لمؤسسة "باتيمبتال"

1- التفسير المالي لمؤشرات الأداء المإلى

- **رأس المال العامل** : يعبر عن مدى امكانية تحويل الأصول إلي سيولة بسرعة في فترة زمنية لا تتعدى السنة من خلال النتائج نلاحظ أن رأس المال العامل موجب خلال السنتين **2015-2016** وهو ما يعبر على أن الهيكل المالي للمؤسسة في وضعية جيدة

- **احتياجات رأس المال العامل** : وهو يدل على أن المؤسسة في حالة توازن مالي ومن خلال الدراسة وجدنا أنه موجب هذا ما يدل على أن المؤسسة بحاجة إلى مصادر اخرى لتغطية احتياجات الدورة

- **الخزينة** : هي تمثل مجموع الاموال السائلة التي تستطيع المؤسسة استخدامها فورا ومن خلال الدراسة وجدنا أن الخزينة موجبة خلال السنتين **2015-2016** وهذا ما يضمن وجود فائض قادر على تمويل احتياجات الدورة

1- التفسير المالي للنسب المالية :

- **نسبة التمويل الدائم :** من خلال النتائج المتحصل عليها نلاحظ ان نسبة التمويل الدائم أكبر من100% خلال السنتين **2015-2016** ما يدل ان الاصول الثابتة التي تمتلكها المؤسسة تقوم بتمويلها كلها عن طريق الأموال الدائمة مع وجود هامش أمان يعبر عن فائض تغطية الأصول الثابتة التي تقوم بتمويل الاصول المتداولة

- **نسبة التمويل الذاتي :** أما نسبة التمويل الذاتي فهي أقل من 100% خلال السنتين **2015-2016** وهذا يعني أن المؤسسة لا تستطيع تمويل أصولها الثابتة بالأموال الخاصة وإنما لجأت إلى الاستعانة بالديون طويلة الأجل وهذه الوضعية غير جيدة بالنسبة للمؤسسة

- **نسبة السيولة العامة :** نلاحظ أن السيولة العامة خلال السنتين كانت اكبر من 100% وهذا يبين مدي قدرة المؤسسة على تغطية الديون قصيرة الاجل بالأصول المتداولة والتي يمكن أن تحول إلي نقدية في تواريخ استحقاقها

- **نسبة السيولة المختصرة :**كانت هذه النسبة تبين مدى كفاءة المؤسسة في تغطية الالتزامات الجارية فوجدنا أن النسبة مرتفعة جدا خلال السنتين مقارنة من النسب المعيارية والتي تتراوح بين 30%و50%

- **نسب السيولة الحالية :** وتبين هذه النسبة المقارنة بين مبلغ السيولة الموجودة تحت تصرف المؤسسة في أي وقت بالديون قصيرة الأجل فوجدنا الدراسة أنها أقل من30% خلال السنتين 2015-2016 أي أنها عاجزة علي تسديد ديونها قصيرة الاجل باستخدام القيم الجاهزة

- **نسبة الاستقلالية المالية :**بالنسبة للاستقلالية المالية للمؤسسة نرى أنها تقل 50% وهي وضعية ضعيفة للمؤسسة لأنها فقدت استقلاليتها ولأن معظم مواردها مشكلة بأكثر من 50% من الديون

- **نسبة قابلية السداد :** فهي نسبة تعبر عن الضمان الذي تمنحه المؤسسة لدائنيها مما يزيد عن ثقتهم التي يمنحونها لها فكلما كانت النسبة صغيرة **زاد** ارتياح الدائنين اتجاه المؤسسة ولكن المؤسسة محل الدراسة كانت نسبة السداد لديها مرتفعة جدا وهذا ما يعنيان المؤسسة ليس لديهاضمانات لتسديد ديونها

- **نسبة المردودية المالية :** تعبر هذه النسبة علي قدرة مسيري المؤسسة على الاستخدام الأمثل لموارده المتاحة وتحقيق الأهداف ومن خلال دراستنا وجدنا أن المؤسسة خلال السنتين**2015-2016** كانت النسبة منخفضة وهدا ما يدل علي أن المؤسسة لا تحسن توظيف اموالها الخاصة حيث أن عائد هذه الأموال منخفض جدا وهو ما تؤكده هذه النسبة أي أن الوضع المالي للمؤسسة هو وضع سيئ جدا يؤدي إلى إفلاسها وتصنيفها في حالة عدم معالجتها

ثانيا : تفسير جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة "باتيميتال"

تدقفات أموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية

1- **التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن :** وتحسب كما يلى :

ح/70 مبيعات البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقة ماعدا ح/709

تخفيضات وتنزيلات وحسومات ممنوحة + الرسم على القيمة المضافة على المبيعات – التغير في رصيد ح/ 41 الزبائن والحسابات الملحقة (رصيد أخر المدة – رصيد أول المدة) ونظر لموجودات المؤسسة نجد ح/70 يتضمن كل من : المبيعات من المنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقة

2- **المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين** : تحسب كما يلى :

ح/ 60 مشتريات مستهلكة ماعدا ح- 609 تخفيضات وتنزيلات متحصل عليها من المشتريات

+ح/61وح/62 الخدمات والخدمات الخارجية الأخرى + الرسم على القيمة المضافة للحسابات 61 و62

التغيير في رصيد ح / 401 مورد والمخزونات والخدمات – التغيير في رصيد ح/ 401 مورد والمخزونات والخدمات – في رصيد ح/ 467 الحسابات الاخرى الدائنة أو المدينة +ح / 63 في ح/ 42 المستخدمون والحسابات الملحقة.

3- **فوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة** :تتمثل في :ح / 66 الأعباء المالية

4- **تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير عادية**

5- تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)

ثالثا : استنتاج العلاقة بين نظام المراجعة الداخلية والأداء المالي :

بناءا على ما سبق وبعد تحليل النسب والمؤشرات المالية تبين لنا أن المؤسسة تعتمد نظام رقابة داخلي بحيث تتمثل مخرجاته في معلومات محاسبية سليمة ودقيقة يعتمد عليها في قياس الأداء المالي باعتبارها مدخلاته ومن خلال قياسنا له توصلنا إلي أن مؤسسة "باتيميتال" لم يتغير وضعها المالي خلال السنتين **2015-2016** وبالرغم من وجود نظام رقابة داخلي إلا أن الوضع المالي للمؤسسة هو وضع سيئ وهذا ما لوحظ في نسب السيولة وهذا ما قد يؤدي إلي إفلاسها وتصفيتها في حالة عدم معالجته كما أنها لا تحسن توظيف أموالها هذا ما لوحظ بعد حساب الخزينة .

وعليه توصلنا إلي أن نظام المراجعة الداخلي لم يعمل علي تحسين الوضع المالي من سنة **2015** إلى **2016** حيث بقي علي حاله وهذا ما لوحظ من خلال المقارنة بين السنتين

خلاصة الفصل :

تم في هذا الفصل عرض نتائج الدراسة الميدانية المتعلقة بمساهمة نظام المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي لمؤسسة المباني الصناعية والنحاس "باتيميتال" والتي كانت في السابق تسمي "باتيسيك" وهي فرع تابع للمؤسسة الام "باتيميتال" حيث تم في سنة 2016 دمجها وأصبحت تسمي ب"باتيميتال" لأنها تخضع حاليا لإعادة هيكلة من أجل استكمال إجراءاتها القانونية

هدف هذه الدراسة هو معرفة علاقة نظام المراجعة الداخلية بالأداء المالي من خلال جمع المعلومات وذلك باعتماد أسلوب المقابلة والذي تم مع المدير العام والمدقق الداخلي والمحاسب وكذلك وضع وعرض القوائم المالية وذلك من أجل قياس الأداء المالي

وبعد القيام بعملية قياس الأداء المالي توصلنا الي نتائج مما يقتضي علي نظام المراجعة الداخلية التركيز علي هذه النتائج وتعزيزاتها وتنميتها وعدم تركها قفد تتعرض إلي الضعف مع مرور الزمن حيث بدون نظام المراجعة الداخلي لا يمكن للمؤسسة القيام بالنشاطات الأخرى وهو الذي يضمن توازنها المالي

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع والمتمثل في "**مساهمة نظام المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** " حاولنا معرفة مدى مساهمة وفعالية نظام المراجعة الداخلية والدور الذي يلعبه في تحسين الأداء المالي فنظام المراجعة الداخلية هو الذي يعمل علي وضع الإجراءات والخطط التي تساهم في تحقيق الأهداف التي تصبو إليها الإدارة

فدراسة وتقييم نظام المراجعة الداخلية يعبر عن الأمور المهمة حيث على أساسه يتم تحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة وبالتالي الحكم على صلاحية ومدى الإعتماد عليه في تحديد النظام وإجراءات التدفق التي سيقوم بها

وكذلك مقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط له واستخراج الفروقات ومعرفة أسباب الانحرافات وذلك من خلال تقييم الأداء المالي للمؤسسة والذي يعتبر التقنية والوسيلة الناجعة لتفادى المخاطر التي تعرقل مسار المؤسسة ويتم تقييم الأداء المالي باستخدام المؤشرات والنسب التي تقيس الأنشطة المالية التي تمارسها والأهداف المنجزة خلال فترة من الزمن ونبين أيضا كيفية تطبيق هذه المؤشرات علي أرضية الواقع وهذا ما رأيناه خلال الدراسة التطبيقية علي مؤسسة "باتيميتال"

دراسة الفرضيات:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع والفرضيات التي تم طرحها مسبقا نستنتج ما يلي:

1-الفرضية الاولى: الأداء اكبر مؤشر يبين لنا مدى فعالية و كفاءة المؤسسة الاقتصادية و هذا يرتكز الى الأداء المالي .

يمكننا القول ان الأداء يختلف باختلاف الجهة المحددة له ويتم التركيز على الأداء الكلي عامة والأداء المالي خاصة

الأداء المالي يتأثر بمجموعة من العوامل والمتغيرات منها التي تخضع لتحكم المؤسسة واخرى غير خاضعة لتحكمها

تتمثل عملية تقييم الاداء المالي في تقييم انشطتها في ضوء ما توصلت اليه من نتائج في نهاية فترة من الزمن وتهد ببلوغ اهدافها المخططة باقل التكاليف

2-الفرضية الثانية: ان الاطار المفاهيمي المحدد للمراجعة الداخلية يستند الى جملة من المرتكزات الفكرية

ترتكز المراجعة الداخلية في المؤسسة على المراجعة البعدية وذلك للوقوف والحكم على النتائج التي يكون المراجع قد ساعد كثيرا فيها

3-الفرضية الثالثة: ان للمراجعة الداخلية دور محوري في تحسين الأداء المالي من خلال اكتشاف الانحرافات وتصحيحها في الوقت الملازم

تسمح المراجعة الداخلية بتصحيح الانحرافات في قياس الأداء، كما تساهم في الحد من لتكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد

تقييم الأداء وتحليل النتائج والأسباب بالإضافة إلى ربط الخطط والبرامج بالمحاور الإستراتيجية للمؤسسة.

وبناءا على الاستنتاجات السابقة نستطيع تأكيد صحة الفرضيات الثلاثة السابق ذكرها

النتائــج:

من خلال دراستنا توصلنا إلي بعض النتائج منها :

– يعتبر نظام المراجعة الداخلية خطة لتنظيم الإجراءات اللازمة لحماية الأصول التي تمتلكها المؤسسة

– يتميز النظام الرقابي القوي والفعال بدرجة كبيرة في المصداقية للمؤسسة لما له من مقومات رئيسية تعتبر بمثابة حجر الأساس لمبنى ذو الإرتفاع العالي

– يتمثل نظام المراجعة الداخلية في الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في تشجيع تحقيق الأهداف والغايات المحددة

–يقوم نظام المراجعة الداخلية علي كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لحماية الأصول ومنع اكتشاف الغش والخطأ والإختلاسات

– تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها علي خلق قيمة لمجابهة المستقبل

– لا يضمن نظام المراجعة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة التزام الأفراد بالإجراءات الرقابية الموضوعية فهي برامج رقابية موضوعية علي الورق فقط مما يؤدي إلي ضعف الأداء المالي بالمؤسسة

التوصيــات :

– إعادة وضع برنامج رقابي حديث يشمل جميع مصالح المؤسسة

– يجب أن ننظر إلي نظام المراجعة الداخلية علي أنه وسيلة وليس غاية فهو يعمل علي تزويد المسؤولين بمختلف التعليمات التي تساعدهم علي الغش

– تحديث إجراءات نظام المراجعة الداخلية وجعله أكثر فعالية

– وضع برامج لتوعية العاملين بضرورة احترام المراجعة الداخلية وتغيير نظرتهم حول عملية التقييم

– ضرورة وضع برنامج لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء الواجب تحقيقه

– يجب إعداد برنامج لتقييم نتائج المؤسسة من سنة لأخرى يسمح باكتشاف وتصحيح الانحرافات

– اتخاذ أسلوب القياس المقارن كعملية مستمرة تقوم بها المؤسسة لكي تتمكن من تحسين أدائها المالي

– ضرورة توعية الأفراد بأهمية هذا النظام وبأهدافه حتى يساهم في إقامته وذلك لمدى أهميته في تحسين الأداء المالي في المؤسسة

– خلق ثقافة الكل يراقب والكل مراقب داخل المؤسسة من أجل توفير جو مناسب للعمل بكل إتقان واحترام المعايير التي تؤدي إلي تحقيق أهداف المؤسسة

آفاق البحث :

نشير في الأخير إلى إمكانية القيام ببحوث تكميلية تعتمد علي هذه الدراسة والتي تكون إشكاليات لبحوث أخرى في المستقبل

– ما مدى دراسة وتقييم فعالية نظام المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ؟

– دور المراجعة الخارجية في تحسين الأداء المالي ؟

– كيف يكون التكامل الوظيفي يبن المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ؟

وبهذا نرجو ان نكون قد ساهمنا من خلال هذه الدراسة ولو بقدر ضئيل في تكملة جهود من سبقنا في هذا المجال نتمنى التوفيق للمهتمين بهذا الموضوع ونسأل الله أن نكون قد وقفنا إلي ما كنا نسعي إليه والله الموفق والهادي لحسن السبيل .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أ- باللغة العربية:

1. اشتوي ادريس عبد السلام، المراجعة معايير واجراءات (بيروت ، لبنان ، دار النهضة العربية الطبعة الرابعة)
2. ابراهيم عثمان شهين ،المراجعة ، دراسات معاصرة وحالات عملية (القاهرة ،مصر ، دار الهاني لطباعة والنشر الطبعة الثانية ،1982).
3. زكريا محمد الصادق ، مراجع حسابات (مصر ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ،1982) .
4. محمد أمين ،الرقابة الدلالية ومراجعة الحسابات ،(مصر ،مركز الخبرات ،مارس2001) .
5. هيثم السعافين ، التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي وتدقيق السلطات الرقابية و الحكومية (مجلة المدقق ، العدد64، 2005) .
6. وليم توماس ،امرسون هنكي ،المراجعة بين النظرية والتطبيق ،تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج ،كمال الدين سعيد ،الكتاب الاول ،دار المريخ للنشر ،القاهرة ،مصر ،2006 .
7. عبيد سعيد الشريم ،لطف حمود بركات ، اصول مراجعة الحسابات ، مركو الامين لنشر و التوزيع ، صنعاء –اليمن ،2007،
8. خالد الامين عبد الله ،علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية و العلمية ،الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة و النشر ، عمان ، الاردن ، 2001،
9. العمرات ،أ ،ص ، المراجعة الداخلية ، الاطار النظري و المحتوى السلوكي ، دار البشر ، عمان 1990
10. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 02. القانون 01/88 الصادرة بتاريخ 12جانفي 1988.
11. جمعة.ا ،ح ،المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،دار الصفاء ،عمان ،2000
12. عطاء الله ، م ش ، دراسات متقدمة في المراجعة ، مكتب الشباب ، القاهرة . 1994
13. عبد الفتاح صحن ،د.محمد السيد سرايا ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،دار الجامعة ،1998
14. امين السيد ،ا ،ل ،الاتجاهات الحديثة في المراجعة والرقابة على الحسابات ،دار النهضة العربية ،القاهرة ،1997
15. بن عميرة توفيق ، المراجعة الداخلية في المؤسسة ، رسالة ماجستير (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2004.
16. عبد الوهاب نصر ، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة ،دار الجامعة ، الإسكندرية – مصر، 2005-2006،
17. احمد حلمي جمعة ، المعايير الامريكية المهنية للتدقيق الداخلي ، مجلة المدقق ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، العدد 63-64.
18. محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، مصر،

19. جمعة حميدات ، اعداد خطة التدقيق ، مجلة المدقق ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، العدد69-70، 2007.

20. عبد الفتاح محمد الصحن ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، دار الجامعة ، الإسكندرية ،مصر ،2004.

21. يوسف محمود جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية التطبيق ، الطبعة1، مؤسسة الدراق للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن ،2008،

22. ثناء علي القباني ونادر شعبان السواح ، المراجع الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعة ، مصر ،2006،

23. علاء فرحان طالب،الحكومة المؤسسية و الأداء المالي الاستراتيجي،دار الصفاء،عمان،2011.

24. علاء فرحان طالب،ايمان شيحان المشهداني،الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف،دار الصفاء،عمان،2011.

25. دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد4، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة،2006.

26. محمد محمود الخطيب،الأداء المالي واثره على عوائد اسهم الشركات،دار الحامد،عمان،2009.

27. محمد فهمي حسن،وجيه عبد الرسول العلي،المشكلات التطبيقية لقياس الانتاجية وطرق معالجتها،مجلة البحوث الاقتصادية والإدارية ،جامعة بغداد .العدد3. 1980.

28. مجيد محمود الكرخي،تقييم الأداء باستخدام النسب،دار المناهج،2006،.

29. عدنان تايعة النعيمي ، الادارة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة،عمان، 2008،

30. عدنان كاية النعيمي،ارشد التميمي،التحليل والتخطيط المالي(اتجاهات معاصرة)،دار الباروي العميقة للنشر والتوزيع، عمان.

31. عمر بوخزاز،مبادئ المحاسبة التحليلية تسيير متعدد،مطبعة امزيان،الجزائر،1998.

32. عبد الخفار حنفي،اساسيات التمويل والادارة المالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007.

ب- باللغة الأجنبية:

33. P. conso et F. Hemici , Brigitte Dariath contrôle de gestion Dunod, Paris, 2000

34. Porter .b.principles of externalauditing

ج- المواقع الالكترونية:

35. www.acc4arab.com\ACC\chwthreadphpii\05\2009.