الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم المالية والمحاسبة

العنـــــوان:

دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي

(دراسة حالة شركة الأثاث وبناء المعادن "SOTRAMET" سابقا)

رسالة مقدمة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبتين:

*رحالي بشرى

*بوشرف إيمان

تحت إشراف الأستاذ:

* قرينو الحسين

لجنة المناقشة:

الأستاذ: حمزة جيلالي تومي	رئيسا
الأستاذ: قبلي نبيل	ممتحننا
الأستاذ: قرينو الحسين	مشرفا ومقررا

السنة الجامعية: 2020/2019

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك .

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدينا محمد صلى الله عليه وسلم .

ومصداقا لقوله تعالى: (ولئن شكرتم لأزيدنكم) صدق الله العظيم .

لا يسعنا بعد إتمام هذا العمل إلا من نتوجه بجزيل الشكر والإمتنان للوالدين الكريمين على دعمهم لنا وتوجيهنا نحو طريق العلم .

كما نتوجه بالشكر الخاص للأستاذ المشرف الدكتور قرينو على صبره ودعمه من خلال كافة التوجيهات والنصائح التي أثارت مشوارنا في هذا العمل .

إلى كل إطارات وعمال شركة " SOTRAMET " وحدة المصلحة المالية و المحاسبة بخميس مليانة على حسن الإستقبال وما قدموه لنا من تسهيلات ومعلومات .كما لا يفوتنا توجيه الشكر والتقدير لكافة الأساتذة المؤطرين بكلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير الذين أشرفوا على تكويننا لنصل لهذا المستوى العلمي .

إلى كل من قدم لنا يد العون وكل من ساندنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل .

إيمان وبشرى.

الإهـــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

* إلى من حملتني وهنا على وهن وسهرت بسهري وفرحت لفرحي واحتضنت الأحزان من أجل سعادتي ولم تبخل علينا بنعمة في سبيل العلم وعلمتني أن الإيمان نجاح والصبر مفتاح العطاء والحب طول المسار إلى أمي الحبيبة .

* إلى من أرى فيه ينبوع السخاء ووجود الكبرياء وواجه الصعاب وتعب من أجلي ن ووفر لي الراحة وتعلمت منه تجارب الحياة إلى أبي العزيز .

* إلى ملاذي وملجئي إلى من قاسمني الحياة بحلوها ومرها إلى من أرى فيه ينبوع السخاء خطيبي "محمد أمين" .

* إلى شمعة منزلنا أخي الصغير "محمد" .

* إلى من أتقاسم معهم الأجواء الأسرية إخوتي الأعزاء ، شيماء ، أيوب، لامية.

إلى صديقتي و رفيقة دربي بشرى التي رافقتني طوال هذا المسار.

* الى كل الاقارب و الاحباب و اخص بالذكر ابنة عمتي و اختي كنزة و ابنيها عبد الله و عبد الرحمان اياد .

الى اعز صديقاتي لطيفة و كتكوتها الصغير ادم، نور الهدى، سهيلة.

"إيمـــان"

الإهـــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

و صلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة، وها أنا أختم بحث تخرجي، الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضله تعالى .

* أهدي هذا العمل :

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله ، والدي العزيز الذي لم يبخل علي بشيء من أجل دفعي للنجاح وشقى من أجل أن أنعم بالراحة والهناء، أمي التي زدتني بالحنان والمحبة التي سهرت وتعبت من اجلي على مر السنين والأيام لكي تراني ممن حققوا تفاصيل التطلع والأماني .

* إلى إخوتي الأعزاء ، أحن ناس على قلبي ، أحلام، عبد الرحمن، كنزة، تسنيم وآلاء .

إلى خطيبي حمزة .

* إلى صديقتي وزميلتي إيمان : التي عملت معي بكد وعناء بغية اتمام هذا العمل .

* إلى كل من ساهم في هذا العمل وأعطى يد المساعدة من قريب وبعيد .

"بشـــرى"

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1)	الهيكل التنظيمي "لديفاندوس" شركة الأثاث وبناء المعادن	36
(2)	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة	40
(3)	مسار رأس المال خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	46
(4)	تطور الإحتياج رأس المال العامل خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	48
(5)	تطور الخزينة خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	49

قائمة الجدوال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1)	نسب التمويل لشركة SOTRAMET:" خلال السنوات 2015-2016-2017	41
(2)	نسب السيولة لشركة "SOTRAMET" خلال السنوات 2015-2016-2017	43
(3)	تغيرات رأس المال العامل خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	45
(4)	تغيرات الإحتياج رأس المال العامل خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	47
(5)	تغيرات الخزينة خلال السنوات الثلاث 2015-2016-2017	49

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1)	ميزانية شركة " SOTRAMET " خلال السنوات 2015-2016-2017	-

فهرس المحتويات

المحتويات فـهـرس

العنـــــوان	الصفحة
كلمة شكر	-
فهرس الأشكال.....	I
فهرس الجداول.....	VI
فهرس المحتويات	VII
الفصل الأول : خلفية الدراسة والدراسات السابقة	
المبحث الأول: خلفية الدراسة	
مقدمة	أ
المطلب الأول : تقييم عام.....	05
الفرع الأول: الدراسات المحلية :.....	05
الفرع الثاني: الدراسات العربية	07
المبحث الثاني: الفجوات البحثية وموقع الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة.....	08
المطلب الأول: الفجوات البحثية	08
المطلب الثاني: موقع الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة.....	08
الفصل الثاني: الأدبيات النظرية والتطبيقية حول مكانة التدقيق المحاسبي والأداء المالي: مقاربات ومفارقات	
المبحـث الأول: التأصيل النظري لأدبيات التدقيق المحاسبي والأداء المالي: منظور علمي ومعرفي.....	**11**
المطلب الأول: مدخل عام حول التدقيق المحاسبي.....	11
الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق.....	11
الفرع الثاني: معايير التدقيق العامة	13
الفرع الثالث : ماهية التدقيق المحاسبي	15
- مفهوم التدقيق المحاسبي	15
- أنواع التدقيق المحاسبي.....	16
- أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي	21
المطلب الثاني : عموميات حول الأداء المالي.....	**24**
الفرع الأول : مفهوم الأداء المالي	24
- تعريف الأداء :.....	24
- تعريف الأداء المالي :.....	25

الفرع الثاني : النسب المالية و مؤشرات التوازن المالي	26
- النسب المالية :.....	26
- مؤشرات التوازن المالي :.....	31
المبحث الثاني : الدراسة الميدانية لاستكشاف مواطن التدقيق المحاسبي وعلاقته بالأداء المالي من وجهة نظر المؤسسة المبحوثة: شركة الأثاث وبناء المعادن "SOTRAMET" سابقا.....	**33**
المطلب الأول: الطريقة والأدوات	33
الفرع الأول : نبذة عن المؤسسة	33
- لمحة تاريخية عن شركة الأثاث وبناء المعادن	34
- تعريف بشركة الأثاث وبناء المعادن	34
الفرع الثاني : ماهية مصلحة المحاسبية والمالية لشركة الأثاث وبناء المعادن	39
- التعريف بمصلحة المالية والمحاسبة بشركة الأثاث وبناء المعادن	39
- مهام مصلحة المالية وشركة المعادن	39
- الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية لشركة الأثاث وبناء المعادن.....	40
المطلب الثاني : تقييم الأداء المالي لشركة الأثاث وبناء المعادن.....	41
الفرع الأول : حساب النسب المالية لشركة الأثاث وبناء المعادن.....	41
1- نسب التمويل :.....	41
2- نسب السيولة:	43
الفرع الثاني : حساب مؤشرات التوازن المالي للسنوات الثلاث	45
1- رأس المال العامل.....	45
2- إحتياج لرأس المال العامل.....	47
3- الخزينة.....	49
خلاصة الفصل	51
خاتمة	53
قائمة المراجع والمصادر :.....	-

الملاحق :	-
ملخص الدراسة :	-

مقدمة

مـــقدمـــة :

إن التطور الرهيب الذي يعيشه العالم اليوم خاصة مع التطور التكنولوجي وسرعة وصول المعلومة وإنفتاح الأسواق، جعل المؤسسات أمام تحديات كبرى تحكم مصيرها أو مستقبلها وأصبحت أمام خيارين فإما الزوال وأما الإستمرار . هذا الاختيار الأخير يحتم عليها أن تبحث عن السبل التي تضمن لها ذلك ولعل أهم هذه الضمانات داخل الأسواق وذلك بتوسيع استثماراتها، الأمر الذي سينعكس ايجابية على أدائها المالي طبعا الأمر ليس بالسهل لكن في المقابل ليس بالأمر الصعب يمكن تحقيقه لكن يشرط، وهذا الشرط يكون بالإستعانة بخدمة التدقيق المحاسبي نظرا لما تكسبه هذه الخدمة من أهمية في إكتشاف الانحرافات بين ما خطط له وبين ما هو الواقع، ومحاولة تصحيحها في الوقت المناسب.

أسئلة رئيسية :

- إلى أي يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

* ماهي مكانة التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي (من منظور نظري) ؟

* ماهي الإستراتيجية الفعالة لتمكين التدقيق المحاسبي من تحسين الأداء المالي داخل المؤسسة المبحوثة ؟

الأسئلة الفرعية :

1- ما مفهوم التدقيق المحاسبي، وما هي أهدافه و أنواعه ؟

2- ماهي معايير التدقيق المحاسبي العامة ؟

3- ما المقصود بالأداء المالي ؟

4- ما هي طبيعة العلاقة بين التدقيق المحاسبي والأداء المالي داخل المؤسسة ؟

الفرضيات :

1/- نجاح عملية التدقيق المحاسبي تتوقف على إلتزام المدقق بمعايير الأداء المهني المتعارف عليها .

2/- تطبيق وإتباع المدقق لمعايير التدقيق المحاسبية تؤدي إلى إبداء رأي فني محايد .

3/- تقييم الأداء المالي هو الوقوف على مدى قدرة المؤسسة على التحكم في وسائل و تقنيات تفعيل آليات الأداء المالي بغية مواجهة أي أخطاء في المستقبل .

4/- هناك علاقة بين تطبيق توصيات المدقق المحاسبي و تحسين الأداء المالي .

أهمية الدراسة :

1/- الإهتمام الكبير في الآونة الأخيرة لعملية التدقيق من قبل الباحثين في المجال المحاسبي و المالي من أجل الرفع من الأداء المالي و تحسين الأداء المحاسبي بإتباع معايير محاسبية تساعد على فهم مهنة التدقيق و معرفة مهام و مسؤوليات المدقق، وتوضيح العلاقة والأثر بين التدقيق المحاسبي والأداء المالي .

2/- الرفع من الأداء المالي موضوع العصر نتيجة لما عاشته الكثير من المؤسسات من حالات إفلاس لعدم القدرة على الرفع من أداءها المالي إنطلاقا من علاقة التدقيق بالأداء المالي ، و بالتالي سيكون إضافة نوعية في الحلول التي تجنب المؤسسات خطر الإفلاس، فهذا الأخير هو من أهم المهن والعلوم المسلطة الضوء عليها في الآونة الأخيرة لما تحتويه من أهمية لتوجيه و تحديد مسار المؤسسات على المدى البعيد و تحسين أداءها، وعليه إخترنا موضوعنا الذي يعتبر إضافة إلى البحوث والمستنجدات العلمية السابقة .

حدود الدراسة :

تم إختيار مؤسسة الأثاث والبناء المعدني " SOTRAMET سابقا" المتواجدة بخميس مليانة التي تعتبر فرع من فروع الشركة الأم في الفترة الممتدة من 01 ديسمبر 2020 إلى 15 مارس 2020 ، وتم اختيار الفترة من أجل الحصول على كافة المعلومات الضرورية لموضوع الدراسة الذي يتمثل في التطرق للتدقيق المحاسبي والأداء المالي للمؤسسة، والقوائم المالية بإعتبارها منطلق لحساب النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي .

منهج البحث :

لفهم الظاهرة وتحقيق أهداف الموضوع والإجابة عن الإشكالية والتساؤلات المطروحة في الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف الظاهرة وتفسيرها وإستخلاص نتائجها .

وكانت الأدوات المستعملة من خلال زيارتنا للمؤسسة لقاءات مع المسؤولية ، الملاحظة وأدوات التحليل المالي .

هيكل الدراسة :

للإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات، تمتد هذه الدراسة وفق منهجية "إيمراد" حيث قمنا بتقسيمها إلى فصلين:

- الفصل الأول خلفية الدراسة والدراسات السابقة حيث تناول مبحثين:

المبحث الأول : خلفية الدراسة .

المبحث الثاني : تشخيص الدراسات السابقة .

- أما الفصل الثاني فقد كان حول الأدبيات النظرية والتطبيقية حول مكانة التدقيق المحاسبي و الأداء المالي : مقاربات ومفارقات، وهذا الفصل بدوره قسم إلى مبحثين :

المبحث الأول: التأصيل النظري لأدبيات التدقيق المحاسبي والأداء المالي : منظور علمي ومعرفي .

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لإستكشاف مواطن التدقيق المحاسبي وعلاقة بالأداء المالي من وجهة نظر المؤسسة المبحوثة : شركة الأثاث وبناء المعادن"Sotramat" سابقا" نموذج .

صعوبات الدراسة :

خلال قيامنا بالدراسة واجهنا بعض الصعوبات والعوائق العملية المتمثلة في:

- عدم التوصل إلى بعض المراجع ، وهذا مما عرقل علينا العمل .
- جائحة كورونا Covid19، حيث تعذر علينا التواصل مع المؤسسة و الحصول على مختلف المعلومات .

الفصل الأول

خلفية الدراسة و الدراسات السابقة

المبحث الأول : خلفية الدراسة

المطلب الأول : تقييم عام

هناك العديد من الدراسات تطرقت لموضوع هذه الدراسة إما بشكل كلي أو إلى جزء منه من بينها :

الفرع الأول : الدراسات المحلية :

- دراسة بزقراري حياة سنة 2010-2011 – دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية – شهادة الماجيستير- وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج من بينها أن تقييم الأداء المالي بمختلف مؤشراته يعطي صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلالات وإستغلال الفرص، حيث صيغت الإشكالية على النحو التالي :

ماهو دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية وأجيبت بالفرضيات التالية : تساعد المعلومات الموجودة في القوائم المالية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، مضمون القوائم المالية في النظام المالي والمحاسبي الجديد يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية .

حيث اعتمد في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، الملاحظة والمقابلة .

- دراسة عواج هدى سنة 2014-2015 – دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية – شهادة ماستر- ولتوضيح أثر التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية تناولت الإشكالية التالية : إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، وتطوقت إلى الفرضيات الموالية:

- التدقيق وتحليل القوائم المالية يساعد على اتحاذ قرارات إقتصادية.

- يساهم في تحسين نوعية المعلومات المحاسبة بالقوائم المالية .

أما بالنسبة للأدوات المستعملة فكانت المقابلة . وتم التوصل إلى أن التدقيق المحاسبي له دور في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومة المحاسبية .

* دراسة كحيل سليم سنة 2015/2014 – دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي – سكيكدة – شهادة ماستر – لتوضيح دور الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية ومدى إسهامها في إعطاء إضافة في

المجال المالي . تناولت الإشكالية التالية : كيف يمكن للرقابة الداخلية أن تلعب دور في تحسين الأداء المالي؟ وتطرقت إلى الفرضيات الموالية :

– تعمل الرقابة الداخلية على إكتشاف نقاط القوة والضعف للأداء المالي في المؤسسة .

– ترشيد القرارات وتصحيح نقاط ضعف الأداء المالي. أما الأدوات المستعملة فكانت المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي .

* دراسة أولاد البركة أم كلثوم – بن عيسى سمية سنة 2016/2015 – دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة – شهادة ماستر – دراسة حول الأداء المالي في المؤسسة التي يكون لديها تدقيق داخلي ، يلعب هذا الأخير دورا في تحسين الأداء المالي لها من خلال تحسين المؤشرات الدالة عليه . تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي .

ومن خلال الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج من بينها :

– التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي مستقل يقوم به شخص داخل المؤسسة ويتميز هذا الأخير بالحداثة والتطور .

* أطروحة محمد أمين لونيسة سنة 2017/2016 – تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومات المالية – أطروحة نيل شهادة الدكتوراة – تدرس أثر تطور مهنة التدقيق ومدى مواكبتها للتطورات العالمية على مختلف الأصعدة، حيث استعملت فيه المنهج الوصفي التحليلي باستخدام الأدوات والأساليب الكمية الإحصائية حيث تحصل على النتائج التالية :

– التدقيق علم قائم بذاته، يكتسي أهمية عند مستخدمي المعلومات المالية في الجزائر، بالنظر إلى تأثره المباشر على القوائم المالية من خلال التقارير المتضمنة للمصادقات على صحة ما تم الإعلان عنه .

* دراسة قدور إيمان – سنة 2017/2016 – دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة – شهادة ماستر – دراسة حالة حيث تطرقت الباحثة إلى مدى إمكانية المدقق أن يساهم في تحقيق فعالية الأداء المالي في المؤسسة ، إستعملت المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت إلى مجموعة من النتائج منها :

– مر التدقيق بعدة تطورات وعرف عدة مفاهيم إذن هو علم قائم بذاته .

- ضرورة وجود التدقيق في المؤسسة مهما كان نوع نشاطها .

الفرع الثاني : الدراسات العربية

* دراسة منذر صبحي عبد الله – سنة 2017/2016– تقييم جودة نظم المعلومات المحاسبية وأثرها في تحسين الأداء المالي لوزراة المالية الفلسطينية – فلسطين – شهادة الماجيستير – اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي في جمع وتحليل البيانات للوصول إلى النتائج التالية :

- توفر خصائص جودة المعلومات ومبادئ موثوقية النظم في نظام المعلومات .

المبحث الثاني : الفجوات البحثية وموقع الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات المتشابهة مع دراستنا، لذلك قمنا بالتعقيب العام لهذه الدراسات.

المطلب الأول : فجواة البحثية

مما سبق نجد أن أغلب الدراسات السابقة قد ركزت على خصائص مشتركة للتدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي ورفع القوائم المالية نذكر منها :

- التدقيق المحاسبي له دور كبير في تحسين مؤشرات الأداء المالي من خلال فحص ومراقبة مختلف القوائم المالية في المؤسسة، للبلوغ إلى الأهداف المسطرة التي تهدف المنشأة للوصول إليها مستقبلا وتحقيق أقصى ربح ممكن .

المطلب الثاني : موقع الدراسات الحالية من الدراسات السابقة

موضوع دراستنا يتفق مع الدراسات السابقة في نقاط متعددة كلها تهدف إلى الرفع من مستوى المؤسسة الإقتصادية في ظل المنافسة الشرسة بين مختلف المنشآت لإبراز مكانتها في الأسواق الإقتصادية والعالمية .

أما موضوع دراستنا سيركز على كل ما يحتويه التدقيق المحاسبي بصفة خاصة وعامة، ودوره في رفع وتحسين الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما لم يتطرق إليه بعض الدراسات السابقة .

الفصل الثاني

الأدبيات النظرية و التطبيقية حول مكانة التدقيق المحاسبي و الأداء المالي: مقاربات و مفارقات

تمهيد :

إن التطور الحاصل في الاقتصاد اليوم أدى إلى كبر حجم المؤسسات وأتساع مجالاتها، مما أدى إلى صعوبة إنجاز كامل المهام بدقة، حيث ينتج عنها أخطاء وتلاعبات في البيانات، الأمر الذي ينعكس على صدق القوائم المالية . ولحل هذا المشكل تستعين المؤسسة بشخص مؤهل خارجي مستقل من أجل المصادقة على صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية وإبداء رأي فني محايد.

ومن جهة أخرى ولضمان البقاء، فالأمر الذي يقترن برفع الأداء المالي للمؤسسة أيضا لمكافئة أصحاب رؤوس الأموال، وهذا لن يتآتى لها إلا بتعاون جميع الأطراف الفاعلة داخل أو خارج المؤسسة ولعل أهم طرف له تأثير مباشر على عملية رفع الأداء المالي هو التدقيق المحاسبي .

من خلال ما ذكرنا سابقا ، سنقوم بمحاولة الاجابة على الاسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم التدقيق المحاسبي، وما هي أهدافه و أنواعه ؟
- ماهي معايير التدقيق المحاسبي العامة ؟
- ما المقصود بالأداء المالي ؟
- ما هي طبيعة العلاقة بين التدقيق المحاسبي والأداء المالي داخل المؤسسة ؟

المبحث الأول : التأصيل النظري لأدبيات التدقيق المحاسبي والأداء المالي : منظور علمي ومعرفي .

يعتبر التدقيق من العلوم القديمة حديثة التطور إذ يساعد المؤسسة على إيجاد حلول، تحد من الغش والتلاعبات، وتفحص البيانات من أجل الصحة المالية للمؤسسة وبالتالي نتيجة هذه الأخيرة تؤدي إلى تحسين الأداء المالي الذي يعد واحدا من المؤشرات المستخدمة في قياس نجاح المؤسسة .

المطلب الأول : مدخل عام حول التدقيق المحاسبي

سنتطرق إلى التطور التاريخي للتدقيق، معاييره و مفهومه .

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق :

إن التطور التاريخي لمهنة التدقيق لم تكن صدفة وإنما هي الحاجة الماسة له في المؤسسات من أجل السيطرة على الوضع المالي والوقوف على صحة العمليات . حيث ظهرت هذه الحاجة أولا لدى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين إستخدموا المدقق من أجل التأكد من صحة المعلومات .

المرحلة الأولى : (الفترة ما قبل 1500 م)

يمكن رد جذور التدقيق إلى زمن بعيد، حيث إهتم التدقيق في تلك الفترة من الزمن بأن يستمع المدقق إلى الحقائق للحفاظ على الثروة ومعاقبة القائمين بأعمال السرقة والإختلاسات . فكانت الحكومات الرومانية تلزم الأشخاص بدراسة كيفية صرف أموال المملكة، وبعد سقوط الإمبراطورية الرومانية ظهرت الحاجة إلى عملية التدقيق . وفي سنة 1394م إستخدمت مدينة "بيزا" المدقق لتدقيق الحسابات الحكومية كما كانت عملية التدقيق تفصيلية مع عدم معرفة نظم الرقابة الداخلية [1].

المرحلة الثانية : (من 1500 م إلى سنة 1850 م)

لم تختلف أغراض مهنة التدقيق عن الفترة السابقة، غير أنها إتسعت إستخدامها لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بظهور الثروة الصناعية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية كوجود نظام محاسبي لغرض التدقيق في

1- الدكتور عمر علي عبد الصمد، محاظرات في التدقيق المحاسبي، جامعة يحيى فارس المدية، 2018/2017، صفحة 03.

التقرير المالية والقبول العام بالحاجة إلى إستعراض مستقل للمؤسسات سواء الصغيرة أو الكبيرة، إذ كان التدقيق في هذه الفترة بهدف منع الغش، معاقبة فاعليه وحماية الأصول [1].

المرحلة الثالثة : (الفترة ما بين 1850م – 1905م)

هذه الفترة شهدت نموا إقتصاديا خاصة مع ظهور شركات المساهمة، مما أدى إلى إنفعال نهائي بين الملكية والإدارة وإقتناع المساهمين بضرورة وجود طرف ثالث ومحايد تكون مهمته تبيان مدى أمانة القيمة على ممتلكاتهم كل هذا أدى إلى اللجوء للتدقيق الخارجي كأداة رقابة لاسيما في المملكة المتحدة. وفي نهاية الفترة أصبح المدققون زيادة الإهتمام بمدى تطبيق المحاسبة المتعارف عليها [2].

المرحلة الرابعة : (الفترة ما بين 1905م – 1960م)

أصبح الهدف الرئيسي في هذه الفترة هو التأكد من صحة وعدالة المركز المالي، وأصبح إكتشاف ومنع الخطأ فرعيا مع تأكيد أهمية الإعتراف بنظام الرقابة الداخلية، وتغيير أسلوب التدقيق من التدقيق التفصيلي إلى إستخدام العينات وأهمية الربط بين حجم العينة وكيفية اختيارها ومدى فعالية نظام الرقابة الداخلية .

المرحلة الخامسة : (الفترة ما بين 1960م إلى وقتنا الحاضر)

تميزت هذه المرحلة بالنقاط التالية :

1- الهدف الرئيسي للتدقيق هو إبداء الرأي في صحة وعدالة القوائم المالية .

2- زاد الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية .

3- زاد الإهتمام بالأساليب العلمية مثل إستخدام الأسلوب الرياضي والتحليل المالي وخرائط التدقيق والعينات الإحصائية وبحوث العمليات .

4- زيادة الإهتمام بالأزمات خاصة مع مطلع الثمانينات من القرن الماضي، وظهور ما يسمى بمصطلح حكومة الشركات حيث إعتبرت التدقيق من آليات تطبيقه .

1- د. بوحفص رواني، مطبوعة في التدقيق المالي و المحاسبي، قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة غرداية، 2018/2017، ص06 .

2- د. بوحفص رواني، مرجع سبق ذكره، ص 10 .

5- الاتمام بجودة التدقيق و الرقابة عليها [1].

الفرع الثاني: معايير التدقيق العامة :

تستخدم معايير التدقيق في جميع المؤسسات والمنشآت، حيث أنها تعتبر عن المعايير المحاسبية التي يجب الإلتزام بها في تأدية مهنة التدقيق . وتوضع لتوفير مستوى مناسب من الأداء الوظيفي والمهني الذي يساهم في ضبط العمل وزيادة الجودة في المهنة، وعليه تنقسم المعايير العامة إلى ثلاثة :

- المعايير العامة أو الشخصية .
- معايير الأداء المهني أو العمل الميداني .
- معايير إعداد التقارير .

1/- المعايير العامة أو الشخصية :

تعتبر معايير عامة لكونها تعد كمقابلة معايير العمل الميداني ومعايير التدقيق، كما أنها توصف بأنها شخصية لإحتوائها على البيانات الشخصية لمدقق الحسابات الخارجي، وتتكون من ثلاثة عناصر :

أ- التأهيل العلمي والعملي للمدقق :

إن عملية الفحص تتم عن طريق شخص أو أشخاص مؤهلين علميا وعمليا يمكنهم من أداء وظيفتهم كمدققين.

ب/- إستقلال المدقق :

يجب الإستقلال، الحياد في أي عمل يوكل للمدقق القيام به وذلك بعدم وجود أي ضغوطات أو تدخل من سلطة عليا .

جـ/- بذل العناية المهنية المناسبة والإلتزام بقواعد السلوك المهني :

إلتزام المدقق بمستوى أداء معين عن ممارسته للمهنة وعند إعداد التقارير، ويحدد هذا المستوى العديد من العوامل منها تنص عليها التشريعات المختلفة .

1- د.احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر، عمان، 2015، ص 22 .

2/- معيار الأداء المهني أو العمل الميداني :

يرتبط بتنفيذ عملية التدقيق، وتتمثل مبادئ التدقيق التي تحكم طبيعة ومدى القرائن الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات التدقيق ويشتمل هذا المعيار على :

- أن يكون العمل مخططا له بدقة وأن يكون هناك إشراف ملائم من المدقق على مساعديه .
- القيام بدراسة سليمة وتقييم دقيق لنظام الرقابة الداخلية .
- الحصول على قرائن كافية وملائمة نتيجة لعملية الفحص والملائمة والإستقصاء وذلك ليركز عليها المدقق عند التعبير عن رأيه [1].

3/- معيار إعداد التقارير :

يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد تم تصويرها وعرضها وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها . وأن يوضح مدى ثبات المشروع على إتباع هذه المبادئ كما يجب الإفصاح عن القوائم المالية وإلا فيجب أن يتضمن التقرير الإيضاحات اللازمة .

يجب أن يشمل التقرير على إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة [2].

1- د.احمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص 26 .

2- د.احمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص 27 .

الفرع الثالث : ماهية التدقيق المحاسبي

مفهوم التدقيق المحاسبي

التعريف 01:

التدقيق علم له قواعده وأصوله وفن له أساليبه وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحايد لحسابات وسجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدى صحة وعدالة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة لهذه الوحدة [1].

التعريف 02:

تعريف الجمعية المحاسبية الأمريكية "AAA" : التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقديم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق [2].

التعريف 03:

أما التدقيق بمعناه المهني يعني: عملية فحص المستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا وإنتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلي [3].

ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أن عملية التدقيق ترتكز على 03 نقاط أساسية :

الفحص : وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها .

التحقق : وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة .

1- محمد مصطفى سليمان، "الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات" الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2014، ص14.

2- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن "أسس المراجعة" الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2014، ص13.

3- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 13 .

التقرير : وهو بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية .

ومن العرض المقدم يمكن تعريف تدقيق الحسابات بأنه : "التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحتويه دفاتر وسجلات المؤسسة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء رأي فني محايد عن صدق وعدالة التقرير المالية لمستخدمي هذه التقارير .

أنواع التدقيق :

للتدقيق عدة أنواع يمكن تقسيمها حسب الأسس التالية :

1- التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق (Scope of Audit)

ينقسم إلى نوعين [1] :

أ- **التدقيق الكامل** : وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا (Detailed Audit) أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها 100% يوم كانت المشاريع التي تدقق حسابات صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد .

تحول هذا إلى تدقيق كامل إختياري (Test check) نتيجة للتطور الذي حدث في دنيا الأعمال وما صاحب ذلك من سوء الصناعات الكبيرة وشركات المساهمة بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات وكافة السجلات والمستندات .

ب- التدقيق الجزئي: هنا يقتضي عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها، كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط، أو جرد مخزون .

وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل، وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع ومن المرغوب فيه أن يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكلة إليه

1- خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الاردن، 2004، ص 35 .

حتى لا ينسب إليه إهمال أو تقصير في القيام بالتدقيق بما لم يعهد إليه أصلا تدقيقه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤولية كهذه .

2- التدقيق من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق (Tening of Andit)

أ- التدقيق النهائي : يكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد إنتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها ، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ، وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد اقفلت مسبقا، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق على أنه يعاب عليهم .

مثله ما قد يوجد في الدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعها ، استغراقه وقت طويل قد يؤدي إلى تأخير تقديم التقرير في موعده ، ارباكه من العمل في كل من مكتب المدقق و العميل .

وهذا النوع يصلح للتطبيق في المنشآت الصغيرة أو المتوسطة و يقتصر في غالب الأحيان على تدقيق عناصر القوائم المالية وخاصة الميزانية تدقيقا كاملا تفصيليا [1] .

ب- التدقيق المستمر : وهنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات و المستندات بصفة مستمرة حيث يقوم في نهاية العالم بتدقيق الحسابات الختامية و الميزانية.

ويكون هذا النوع من التدقيق في المنشآت الكبيرة التي تتطلب عملية التدقيق فيها وقت أكثر إذ ينشغل المدقق وموظفيه بالعمل بشكل مستمر أو على فترات خلال السنة المالية بالأعمال التدقيقية ويراد من التدقيق المستمر :

إمتحان نظام الرقابة و الضبط الداخلي .

أن تكون الملفات جاهزة عند إنتهاء السنة المالية .

يفرض التدقيق المستمر المانع الأدبي على موظفي المنشأة إذ يكون إحتمال وقوع الخطأ قليل وأن احتيمال إكتشافه وتصحيحه حالا كبير .

1- حسين احمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري و الاجراءات العلمية، الجزء الاول دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2009، ص ص 50-51 .

أما عيوب التدقيق المستمر فندرج فيما يأتي بعض منها :

-إحتمال تغير الأرقام في السجلات بعد تدقيقها .

-قد يكون وجود المدقق بصفة منتظمة في مكاتب المنشأة له أثر على نظام العمل وقد يؤدي إلى إرباك العمل.

-قد يكون التدقيق المستمر أكثر كلفة نظرا للوقت الذي يصرفه المدقق في عمله.

3- التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق .

أ- **التدقيق الداخلي :** ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك من أجل حماية أموال المنشأة ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع ، وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية .

ب-**التدقيق الخارجي :** وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالية ، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج اعمال عن الفترة المالية المعينة ، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع .

إن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي لا يغني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل ، فأوجه الإختلاف بين النوعين هو انعدام الحياد في التدقيق الداخلي ، بينما يتوفر مبدأ الإستقلال في التدقيق الخارجي [1].

4- التدقيق من حيث درجة الإلتزام : Dégréai of compulsion

أ- التدقيق الإلزامي : هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به ، فقد نص قانون الشركات الأردني رقم (11) لسنة 1997 ، على وجوب تدقيق حسابات شركة المساهمة ، فأصبح إلزاميا، ومن ثم يمكن توقيع الجزاء ، على الشركات التي تختلف عن القيام بذلك ولا تقدم تقريرا بحساباتها الختامية ومراكزها المالية مدققة من قبل مدققي حسابات مرخصين، ويشار إلى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني

1 - أ- ن . عبد الصمد ، (مدخل إلى التدقيق المالي)، محاضرة في التدقيق المحاسبي LMD3 ، مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية ، ص 3 ، ص 4 .

Statulory Audit ، ولا يصح أن يكون هذا إلا تدقيقا كاملا [1] .

ب- التدقيق الاختياري : وهو ذلك الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به، وتلك هي الحالة بالنسبة للمشروعات الفردية ولشركات الأشخاص في الأردن ، وقد يكون ذلك كاملا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة ، وكما هو موضح بالعقد الذي يبرم بين المدقق والعميل [2].

وقد كان المدقق أول الأمر اختياريا، وإقتضت فترة طويلة هي أصبح إلزاميا قانوني حين تولد في أذهان القائمين بالسهر على إقتصاد البلد ضرورة إحترام توفير عنصر التدقيق الحسابي الخارجي المحايد .

5- التدقيق من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ .

يوجد نوعين [3] :

أ- التدقيق العادي : وهو ما سبق الإشارة إليه من أنه فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك .

ب- الفحص لغرض معين : ويكون هذا النوع من التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة يستهدفها الفحص، وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقا عاديا بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال .

ومن الأمثلة على "الفحص لغرض معين" فحص الدفاتر والسجلات بهدف إكتشاف غش ما ، أو التعرف على أسباب إختلاس معينة ، أو بغرض تحديد الشهرة في حال خروج شريك أو إنضمام آخر، أو لتحديد قيمة السهم في حالة الإندماج .

1 - محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 22 .

2- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، ص 23 .

3- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الثانية، دار المسيرةللنشر و التوزيع و الطباعة، الاردن، 2009، ص ص 32.31 .

6- التدقيق من حيث الغرض من عملية التدقيق Auditing of to puropose

ينقسم إلى [1]:

أ- التدقيق المالي financial Audit : ويقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا إنتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ، ومدى عدالة تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة، وهو أكثر أنواع التدقيق شيوعا في الإستعمال .

يبدو من تعريفه أنه يشمل الفحص والتحقق والتقرير .

ب- التدقيق الإداري: ويقصد به النواحي الإدارية للمنشأة للتأكد من أن الإدارة تسير بالمنشاة نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة ، يرتكز هذا النوع في البحث عن كفاءة الإدارة في إستخدام الموارد المتاحة للمشروع من إقتصادية وبشرية وغيرها بحيث تحقق أقصى منفعة ممكنة .

ج- تدقيق الأهداف : Effectiveness Audit : ويقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحقق فعلا ، وعلينا أن نذكر هنا أن الهدف من عملية التدقيق الأخطاء ، وإنما تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية .

د- التدقيق القانوني : Compliance Audit : ويقصد به تأكد المدقق من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية، والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها سواءا السلطة التشريعية أو التنفيذية في الدولة . ومن الأمثلة على ذلك التأكد من تطبيق شركات المساهمة لقانون الشركات رقم (22) لسنة 1997 علاوة على تقيد الشركة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي .

هـ- التدقيق الاجتماعي : Social Audit : يعني هذا النوع من التدقيق قيام المشروع المعني بتحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه تلك المؤسسة أي أصبح من مهام المؤسسة واجب وطني اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه .

1- أولاد البركة أم كلثوم، وبن عيسى سمية (دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة – مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، تخصص تدقيق مراقبة التسيير علوم التسيير ، كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية، وعلوم التسيير جامعة أحمد دراية أدرار – الجزائر ، 2015 – 2016 ، ص 15 .

أما كيفية تحقيق التدقيق الإجتماعي فعملية أقل ما يقال عنها صعبة وينقسم هذا النوع من التدقيق إلى الآتي:

* **التدقيق المستندي Vouching** : ويتركز في تدقيق النواحي الشكلية والموضوعية القانونية للمستندات المؤيدة للعمليات التجارية بما في ذلك تدقيق البيانات الحسابية في تلك المستندات من حيث العمليات الحسابية الأربعة .

– **التدقيق الفني : Tochanical Audit** : ويتركز في البحث حول قيام المؤسسة أو عدم قيامها بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويكون أغلب الحوار هنا بين إدارة المشروع والمدقق في قضايا النسب المقابلة للإهتلاك وإقتطاع الإحتياطات، ومدى إقتناع المدقق بعدالة تصوير القوائم المالية للمركز المالي للمشروع ونتائج أعماله .

أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي :

1– أهداف التدقيق :

شهدت أهداف التدقيق عدة تطورات وفق المراحل التي مر بها التدقيق ، حيث يمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى ما يلي : [1]

أ– الأهداف التقليدية: يمكن حصرها فيما يلي :

– التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبة في دفاتر المشروع وسجلاتهم وتقرير مدى الإعتماد عليها؛

– الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات ؛

– إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش ؛

– تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجأة للمشروع ، وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة ؛

1– بوستة حمزة، "دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارباح" مذكرة لنيل شهادة الماجيستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، عام 2012، ص ص 10–11 .

ب- الأهداف الحديثة : من أهمها ما يلي :

- مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة تنفيذها .

- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طرق الحد من الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع .

- تقييم نتائج أعمال المشروع مقارنة بالأهداف المرسومة .

- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع ؛

إضافة للأهداف التقليدية والأهداف الحديثة هناك أهداف أخرى للتدقيق متمثلة في الأهداف العملية وهي تضم [1] :

- **الوجود والتحقق** : وهو التأكد من أن جميع الأصول والخصوم الواردة في الميزانية وفي القوائم الختامية موجودة فعلا :

- **الملكية والمديونية** : وذلك من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم هي إلتزام عليها، فالتدقيق بذلك يعمل على تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها ، والتي تقدم إلى طرق عدة سواء داخلية أو خارجية .

الشمولية او الكمال : بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هاته البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والذي يعتبر من أهم اهداف التدقيق لإعطاء المصداقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية .

- **التقييم والتخصيص** : يقصد به ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق إهتلاك الإستثمارات، أو تقييم المخزونات ، ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية وبإستخدام العينة وبالإنسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما .

1- بوستة حمزة، مرجع سابق، ص 13-14 .

– **العرض والإفصاح** : تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة عن مخرجات نظام المعلومات التي أعدت وفقا لمعايير الممارسة المهنية، وتجهيزها بشكل يتماشى والمبادئ المحاسبية، تعتبر هذه المعلومات محل الفحص من قبل المدقق ليتأكد من صحتها ومصداقيتها .

– **إبداء الرأي** : يسعى المدقق من عملية التدقيق إلى إبداء رأي فني محايد حول مدى الإلتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق وصحة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية .

2– أهمية التدقيق :

– تظهر اهمية تدقيق الحسابات في أنه وسيلة تخدم العديد من الجهات في اتخاذ قراراتهم ورسم سياستهم وهذه الجهات هي [1] :

– **إدارة المشروع** : تعتمد إعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع ومراقبة الأداء وتقييمه ، كما أنه وسيلة لإثبات أن إدارة المشروع قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي إلى إعادة إنتخاب وتجيد عدة أعضاء مجلس الإدارة لفترة أخرى وكذلك زيادة مكافآتهم .

– **المستثرون** : نتائج التدقيق تطمئنهم بأن أموالهم لن تتعرض للإختلاس والسرقة وذلك نتيجة قيام المدقق بمراقبة تصرفات مجلس الإدارة والتأكد من عدم إنتهاء العقد الأساسي، وأيضا يعتمد المستثمرون على القوائم المالية المدققة عند إتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والإستثمرات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن .

البنوك : قبل ان توافق على منح القروض للمؤسسة فإنها تقوم بفحص وتحليل المركز المالي ونتيجة أعمال هذه المؤسسات بناءا على نتائج التدقيق ، وذلك لضمان قدرة هذه المؤسسة على سداد القروض مع فوائدها وفي المواعيد المحددة لها .

الجهات الحكومية : تعتمد أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشاريع في العديد من الأغراض منها، مراقبة النشاط الإقتصادي او رسم السياسات الإقتصادية للدولة أو فرض الضرائب ، ولا يمكن للدولة القيام

1– محمد أمين مازون، "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى امكانية تكييفها في الجزائر" مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 03، عام 2011، ص 10 .

بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمد من جهات محايدة تقوم بفحص البيانات فحصا دقيقا وإبداء الرأي الفني المحايد والعادل عليها .

المطلب الثاني : عموميات حول الأداء المالي :

يعتبر موضوع الأداء أحد المفاهيم ذات الأهمية في المؤسسة بالأخص الأداء المالي، حيث تسعى المؤسسة لتقييمه من أجل الوقوف على وضعيتها المالية الحقيقية وذلك من خلال مراحل وبإستخدام أدوات لتقييمه .

الفرع الأول : مفهوم الأداء المالي :

1- تعريف الأداء :

لم يتفق الباحثين على إعطاء تعريف واحد لمصطلح الأداء بإعتبار أن هذا المصطلح يشمل العديد من المجالات، فمنهم من إعتمد على الجوانب الكمية في صياغة تعريف له ومنهم من اعتمد على أبعاد تنظيمية وإجتماعية [1].

من بين التعريف نجد :

- ✓ الأداء هو "نشاط تنموي مستمر يعكس قدرة المؤسسة على إستغلال إمكانياتها وفق أسس ومعايير معينة تضعها بناءا على أهدافها طويلة الأجل .
- عرف (KHEMKEM) الأداء على أنه : أداء مركز مسؤولية (ورشة ، وحدة ، مؤسسة ...) يعني الفعالية الإنتاجية ، حيث يحقق هذا المركز الأهداف التي سبق وسطرها " .

- كما عرفه (P-DRUKUR) على أنه : " قدرة المؤسسة على الإستمرار والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال" .

1- بن خروف جليلة ، (دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة ، وإتخاذ القرارات ، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات KANAGHAZ – 2005 – 2008)، رسالة ماجيستير في علوم المؤسسة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009، ص 72 .

– ويمكن تعريف الأداء على أنه : "درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد ، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة وغالبا ما يحدث لبس أو تداخل بين الأداء والجهد ، فالجهد يشير إلى الطاقة المبذولة أما الأداء فيقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد" .

وبصفة عامة يمكن القول أن الأداء هو تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة وضمان بقائها وإستمرارها في نشاطها .

2– تعريف الأداء المالي :

جدير بالذكر أن الوظيفة المالية تبحث عن أساس منهجي سليم لتقويم إستخدام الأموال بفعالية وبأعلى كفاءة في المؤسسة ، كما يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة في الأجل الطويل، من خلال معلومات ملائمة، وطريقة تحليل علمية وعملية في بناء المؤشرات ، يعني تقويم الأداء المالي للمؤسسة تقديم حكما "Jugement" وقيمة "Valeur" حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتخذة وإدارة المؤسسة ومدى إشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة) ، أي تقويم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة .

ويعرف أيضا بمدى تحقيق القدرة الإرادية والقدرة الكسبية في المؤسسة، حيث أن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الإستثنائية ، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة ، والبعض يعرفه بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش الأمان، يزيل العسر المالي ، ظاهرة الإفلاس، أو يعتبر آخر مدى قدرة المؤسسة على تصدي المخاطر والصعاب المالية .

وبصفة عامة يمكن القول أن الأداء المالي هو عبارة عن تحقيق الأهداف ذات الطابق المالي والمؤسسة والتي تمكن من تحقيق هامش الأمان لمواجهة المستقبل والتصدي لمخاطر والصعوبات المالية [1].

1– بن خروف جليلة ، مرجع سابق ، ص 76 .

الفرع الثاني : النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي :

1- النسب المالية :

تعتبر النسب المالية محاولة لإيجاد العلاقة بين معلومتين خاصتين إما بقائمة المركز المالي للمؤسسة أو بقائمة الدخل ، أو بهما معا، لذا فهي تزود الأطراف المعنية بعملية التحليل بفهم أفضل عن حقيقة وضع المؤسسة إذا إعتمدت على تحليل كل معلومة على حدي [1].

إن الهدف من إستخدام النسب المالية هو تقييم أداء المؤسسة تقييما موضوعيا لعدة جوانب مثل قوة قابليتها على تحقيق الأرباح والعوائد من إستثماراتها، وكذلك على مواجهة إلتزاماتها، وتنقسم هذه النسب عموما إلى :

أ- نسب التمويل :

تمكن هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية، أي إكتشاف مدى مساهمة كل مصدر تمويلي في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول الثانية بصفة خاصة ، وهي تضم كل من [2] :

- **نسبة التمويل الدائم :** تشير إلى مستوى تغطية الإستثمارات الصافية بالأموال الدائمة ، فهذه النسبة تعتبر صياغة أخرى برأس المال العامل وتحسب بالصيغة التالية :

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الدائمة الأصول}}{\text{الأصول الثانية}} \times 100\ \%$$

- **نسبة التمويل الخاص :** وتعني مدى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة ، أي قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الثابتة وتأخذ الصيغة التالية :

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الدائمة الأصول}}{\text{الأصول الثانية}} \times 100\ \%$$

1- أولاد البركة أم كلثوم، وبن عيسى سمية، مرجع سابق، ص 30 .
2- أولاد البركة أم كلثوم، وبن عيسى سمية، مرجع سابق، ص 31 .

- **نسبة الإستقلالية القانونية** : تشير هذه النسبة إلى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة وبالتالي درجة إستقلاليتها وتحسب هذه النسب كما يلي :

$$\text{نسبة الإستقلالية القانونية} = \frac{\text{الخاصة الأموال}}{\text{مجموع الديون}} \times 100\ \%$$

- **نسبة التمويل الخارجي** : تسمى أيضا بنسبة القدرة على الوفاء، تبين مستوى تغطية موجودات المؤسسة بأموالها الخارجية، وتأخذ الصيغة التالية :

$$\text{نسبة التمويل الخارجي} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الأصول}} \times 100\ \%$$

ب- نسبة السيولة :

تستخدم كأداة لقياس قدرة الإدارة في تمويل عماليتها الجارية من خلال وقوعها على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وهي تضم النسب التالية [1]:

- **نسبة السيولة العامة** : تبين مدى تغطية الأصول المتداولة بكل مكوناتها للديون قصيرة الأجل ، وتحسب كما يلي :

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الديون قصيرة الأجل}} \times 100\ \%$$

- **نسبة السيولة المختصرة** : تبين مدى تغطية كل الديون قصيرة الأجل بواسطة الحقوق ، وتصاغ هذه النسبة كما يلي :

$$\text{نسبة السيولة} = \frac{\text{القيم القابلة للتحقق+القيم الجاهزة}}{\text{الخصوم المتداولة}} \times 100\ \%$$

- **نسبة السيولة الجاهزة** : تبين مدى قدرة المؤسسة على تسديد كل من ديونها القصيرة الأجل بالإعتماد على السيولة الموجودة حاليا تحت تصرفها فقط ، تحسب كما يلي :

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة المختصرة} = \frac{\text{القيم الجاهزة}}{\text{الخصوم المتداولة}} \times 100\ \%$$

1- بن خروف جليلة، مرجع سابق، ص 84 .

ج- نسبة النشاط :

وتدعي كذلك بنسب التسيير تسمح بدراسة وتقييم سياسة التسيير للمكونات الأساسية لدورة الإستغلال المنتهجة من طرف مسيري المؤسسة ، تشمل النسب التالية [1] :

- **نسبة دوران المخزونات :** تتطلب المتابعة الجيدة لحالة المخزونات حساب مؤشرين أساسين هما :

1- نسبة دورات المخزونات : يحسب هذا المؤشر لكل من :

- نسبة الدوران بالنسبة للبضاعة $= \frac{\text{تكلفة شراء البضاعة المباعة}}{\text{المخزون الوسيطي}}$

- نسبة الدوران بالنسبة للموارد واللوازم $= \frac{\text{تكلفة شراء المواد و اللوازم المستهلكة}}{\text{المخزون الوسيطي}}$

- نسبة الدوران بالنسبة للمنتجات التامة $= \frac{\text{تكلفة إنتاج المنتجات المباعة}}{\text{المخزون الوسيطي (بتكلفة الإنتاج)}}$

حيث أن المخزون الوسيطي $= \frac{\text{مخزون أول المدة + مخزون آخر المدة}}{2}$

2- مدة الدوران : يسمح هذا المؤشر بتحديد المدة الوسيطية للإحتفاظ بالمخزونات على مستوى المخازن

حيث : مدة الدوران $= \frac{1}{\text{نسبة الدوران}} = 360\ x$

- المدة الوسيطية لتحصيل ديون العملاء : هي تلك المدة الوسيطية الممنوحة للعملاء من طرف المؤسسة لتسديد ما عليهم من ديون تحسب من خلال العلاقة : $= \frac{\text{العملاء + أوراق القبض}}{\text{رقم الأعمال بكل الرسوم}} 360\ x =$

1- بن خروف جليلة ، مرجع سابق ، ص 86 .

– المدة الوسيطية لتسديد ديون الموردون : هي تلك المدة الوسيطية الممنوحة للمؤسسة من طرف موردوها لتسديد ما عليهم من ديون ، نحسب من خلال العلاقة : $360\ x = \frac{\text{الموردون + أوراق الدفع}}{\text{مشتريات+الدورة بكل الرسوم}}$

– المدة الوسيطية لتسديد الديون الطويلة والمتوسطة الأجل : يسمح هذا المؤشر بحساب فترة تسديد الديون الطويلة والمتوسطة الأجل على حساب الطاقة التمويلية الذاتية ، ويحسب بالعلاقة :

$$\frac{\text{الديون الطويلة و المتوسطة الأجل}}{\text{الطاقة التمويلية الذاتية}}$$

د– نسبة الربحية :

نقيس مدى تحقيق المشروع للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة وهيكلة التكلفة كما أنها تعتبر محصلة نتائج السياسات والقرارات التي اتخذها المشروع فيما يتعلق بالسيولة والدفع المالي، وهي تضم النسب التالية :

– هامش الربح على المبيعات : تقيس النسبة المؤوية التي يمكن أن ينخفض إليها سعر البيع قبل أن يحقق المشروع خسائر فعلية، تحسب بالعلاقة [1]:

$$\text{هامش الربح على المبيعات} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{المبيعات}}$$

– معدل العائد على مجموع الأصول : تقيس هذه النسبة العائد على مجموعة إستثمارات المشروع ، تحسب بالعلاقة :

$$\text{معدل العائد على مجموع الأصول} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع الأصول}}$$

– معدل العائد على حق الملكية: يقيس العائد على مجموع إستثمارات جملة الأسهم تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع حقوق الملكية}}$$

1– أولاد البركة أم كلثوم، وبن عيسى سمية، مرجع سابق، ص 33 .

هـ- نسبة الإفتراض :

تقيس هذه النسب المدى الذي ذهبت إليه المؤسسة في الإعتماد على الأموال المفترضة في تمويل إحتياجاتها، وهي تضم النسب التالية [1]:

- **نسبة القروض إلى مجموع الديون** : يطلق عليها أحيانا نسبة الإفتراض (Rebt Ration) وتعطي هذه النسبة مؤشرا للمدى الذي ذهبت غليه المؤسسة في تمويل اصولها من الأموال المفترضة وتحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة القروض إلى مجموع الديون} = \frac{\text{مجموع القروض}}{\text{مجموع الأصول}}$$

- **نسبة القروض إلى حقوق الملكية** : يقصد بالقروض هنا كافة الأموال التي تحصلت عليها المؤسسة من الغير، أما حقوق الملكية يقصد بها رأس المال والإحتياطات والأرباح المعتبرة، تحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة القروض إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{مجموع القروض}}{\text{مجموع حقوق الملكية}}$$

- **نسبة هيكلة رأس المال** : تعتبر هذه النسبة عن الأهمية النسبية للقروض طويلة الأجل في هيكل رأس المال، فهي تعتبر مؤشرا للحكم على المخاطر المالية، وتحسب العلاقة :

$$\text{نسبة هيكلة رأس المال} = \frac{\text{القروض طويلة الأجل}}{\text{مجموع هيكل رأس المال}}$$

1- أولاد البركة أم كلثوم ، وبن عيسى سمية ، مرجع سابق ، ص 34 .

2- مؤشرات التوازن المالي :

يشد المسير المالي لإبراز مدى توازن المؤسسة على مؤشرات تتمثل فيما يلي [1] :

أ- رأس مال العامل : هو بمثابة مصدر تمويلي ذاتي من أصحاب المشروع لتلبية الإحتياجات التمويلية، كما أنه يمثل هامش الأمان والحماية للدائنيين في حالة حدوث إنكماشات في الأصول التجارية .

يحسب رأس المال العامل وفق طريقتين :

رأس المال العامل = الأموال الدائنة – الأموال الثابتة	رأس المال العامل = الأصول المتداولة– الديون قصيرة الأجل

ويضم الأنواع التالية :

- **رأس المال العامل الخاص :** يسمح بمعرفة مدى تمويل الأصول الثابتة بواسطة الأموال الخاصة، دون الإعتماد على الديون ذات المدى الطويل والمتوسط ، ويحسب بالعلاقة :

الأموال الخاصة – الأصول الثابتة .

- **رأس مال العامل الأجنبي :** يمثل فائض الأصول المتداولة على الأموال الخاصة ، ويحسب رأس مال العامل الأجنبي بالعلاقة : الأصول المتداولة – الأموال الخاصة .

- رأس مال عامل الإجمالي يتمثل في مجموع الأصول المتداولة أي أن :

رأس مال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة .

1- عادل عشي ، (الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، قياس وتقسيم، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة ، 2000-2002) مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير قسم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة سنة 2001-2002، ص 50 .

ب- الإحتياج لرأس مال العامل :

يعتبر حاجة المؤسسة إلى موارد اخرى تزيد مدتها عن دورة واحدة وهي ما يسمى بالإجتماع لرأس المال العامل ويحسب [1]:

الإحتياج لرأس المال العامل = قيم الإستغلال + قيم غير جارية – مجموع ديون قصيرة الأجل غير السلفيات المصرفية .	الإحتياج لرأس المال العامل = (مجموع الأموال المتداولة – القيم الجاهزة) – (مجموع الديون قصيرة الأجل– سلفيات مصرفية) .

ج- الخزينة :

يمكن تعريف خزينة المؤسسة بأنها مجموع الأموال التي في حوزتها لمدة دورة الإستغلال ، وهي تتمثل صافي القيم الجاهزة أي ما تستطيع التصرف فيه فعلا من مبالغ سائلة خلال الدولة، وتحسب بالعلاقتين [2]:

الخزينة = قيم جاهزة – سلفيات مصرفية	أو	الخزينة = رأس مال العامل– الإحتياج لرأس مال

1- عادل عشي ، مرجع سابق ، ص 53 .

2- أولاد البركة أم كلتوم ، وبن عيسى سمية ، مرجع سابق ، ص 35 .

المبحث الثاني : الدراسة الميدانية لإستكشاف مواطن التدقيق المحاسبي وعلاقته بالأداء المالي من وجهة نظر المؤسسة المبحوثات : شركة الأثاث وبناء المعادن"SOTRAMET سابقا" نموذج .

بعدما تطرقنا في الفصل الأول إلى مختلف الجوانب النظرية للموضوع "دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي"، سنحاول إسقاط الجانب النظري على مؤسسة الدراسة شركة تحويل المعادن "Sotramet" سابقا [1] .

ولفهم الموضوع أكثر والوصول إلى النتائج، تم تقسيم الفصل إلى مبحثين :

- المبحث الأول : الطريقة والأدوات .
- المبحث الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة .

المطلب الأول : الطريقة والأدوات

شركة الأثاث والبناء المعدني "Sotramet" سابقا تختص بالصناعات التقنية، ومن خلال هذا الفصل نقوم بالتطرق إلى تعريف الشركة بالتفصيل بإعطاء لمحة تاريخية عنها وكذلك ، الهيكل التنظيمي للشركة، أهداف الشركة ومشاركتها المستقبلية وسنفصل في مصلحة المالية والمحاسبة بتعريفها وذكر مهامها وكذا الهيكل التنظيمي للمصلحة .

الفرع الأول : نبذة عن المؤسسة

تعتبر شركة تحويل المعادن من الشركات الرائدة في الصناعات الثقيلة، ومن خلال هذا المطلب سنحاول التعرف على تاريخ إنشائها، التعرف على أشغالها والتعرف على هيكلها التنظيمي بالتفصيل ومختلف مصالحها .

1- معلومات مأخوذة من وثائق داخلية للمؤسسة، مصلحة المحاسبة والمالية .

1-لمحة تاريخية عن شركة الأثاث وبناء المعادن "Sotramet سابقا"

بدأت الشركة كوحدة متمثلة في ورشة تقوم بأعمال السباكة التي يعود تاريخها إلى المخطط الرباعي الأول بأمر 69 38 المؤرخ في : 1975/01/25 وبقرار LAB 670074 ، ثم تطورت الفكرة إلى إنشاء شركة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري بناءا على المرسوم الوزاري رقم 4964/م ع والمؤرخ في : 1979/05/26 والمنفذ للمداولة المؤرخة في : 1975/04/29 للمجلس الشعبي الولائي بولاية شلف المتضمن إنشاء شركة تحويل المعادن بخميس مليانة ، ثم القرار الوزاري 16/91 DEL المؤرخ في : 1976/09/28 والمحدد للشروط وقد تم نشأة وتنظيم عمل الشركة وتحديد نشاطها بفرع الصناعات الثقيلة والمختصرة في اسم Sotramet .

- ❖ وفي سنة 2016 تحولت شركة تحويل المعادن إلى وحدة، وهذا من طرف وزارة المالية تحت رقم 414 من سجل العقود الإدارية لسنة 2016 من طرف مديرية الأملاك الدولة لولاية الجزائر .
- ❖ يتضمن العقد الادماج والامتصاص لسبعة (07) مؤسسات عمومية إقتصادية ضمن المؤسسة العمومية الإقتصادية ، شركة ذات أسهم المسماة "ديغاندوس الأثاث والبناء المعدني" .
- ❖ EPE /DIVENDUS .MCM – EX SOTRAMET .
- ❖ EPE . DIVENDUS MOBILIER ET CONSTRUCTION METALLIQUE / SPA.

2- التعريف بشركة الأثاث والبناء المعدني "Sotramet سابقا"

هي شركة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري خاص بالصناعات الثقيلة، وتعتبر من أهم الشركات المنشأة من طرف ولاية عين الدفلى، مقرها بخميس مليانة التابعة لولاية عين الدفلى، يحدها شمالا خط السكة الحديدية شرق غرب الرابط ولاية عين الدفلى وبلدية خميس مليانة، ولاية البليدة والجزائر، ومن الجنوب الطريق الوطني رقم 4 الرابط بين الولايات عين الدفلى، البليدة والجزائر، مما يساهم في نقل المنتجات وتزويد معظم ولايات الوطن بها، كما يحدها من الغرب مصنع الأدوية ومن الشرق شركة صناعة الموارد الحمراء، وتتربع على مساحة تقدر بـ 27800 م^2 منها 8554 مغطاة والباقي شاغرة .

تساهم في تزويد المنطقة والمناطق المجاورة للولاية بكل الوسائل للقطاعات التالية :

- **القطاع الفلاحي** : بحيث معظم منتجات هذه المؤسسة تنصب في هذا القطاع نظرا للدور الحيوي الذي يلعبه في الاقتصاد .
- **قطاع السكن** : نسبة إستفادة هذا القطاع من منتجات المؤسسة أقل مقارنة بالقطاع الأول .
- **القطاع العمومي** : الخاص بإصلاح الطرقات، والذي يلقى اهتماما كبير في السنوات الأخيرة مما بلغ عدد عمالها شهر فيفري 2020 63 عاملا موزعة كما يلي :
  - ✓ مجموع العمال الدائمين COI: 53 .
  - ✓ مجموع العمال المتعاقدين CDD: 08 .
  - ✓ مجموع عقود العمل المدعمة CTA: 02 .

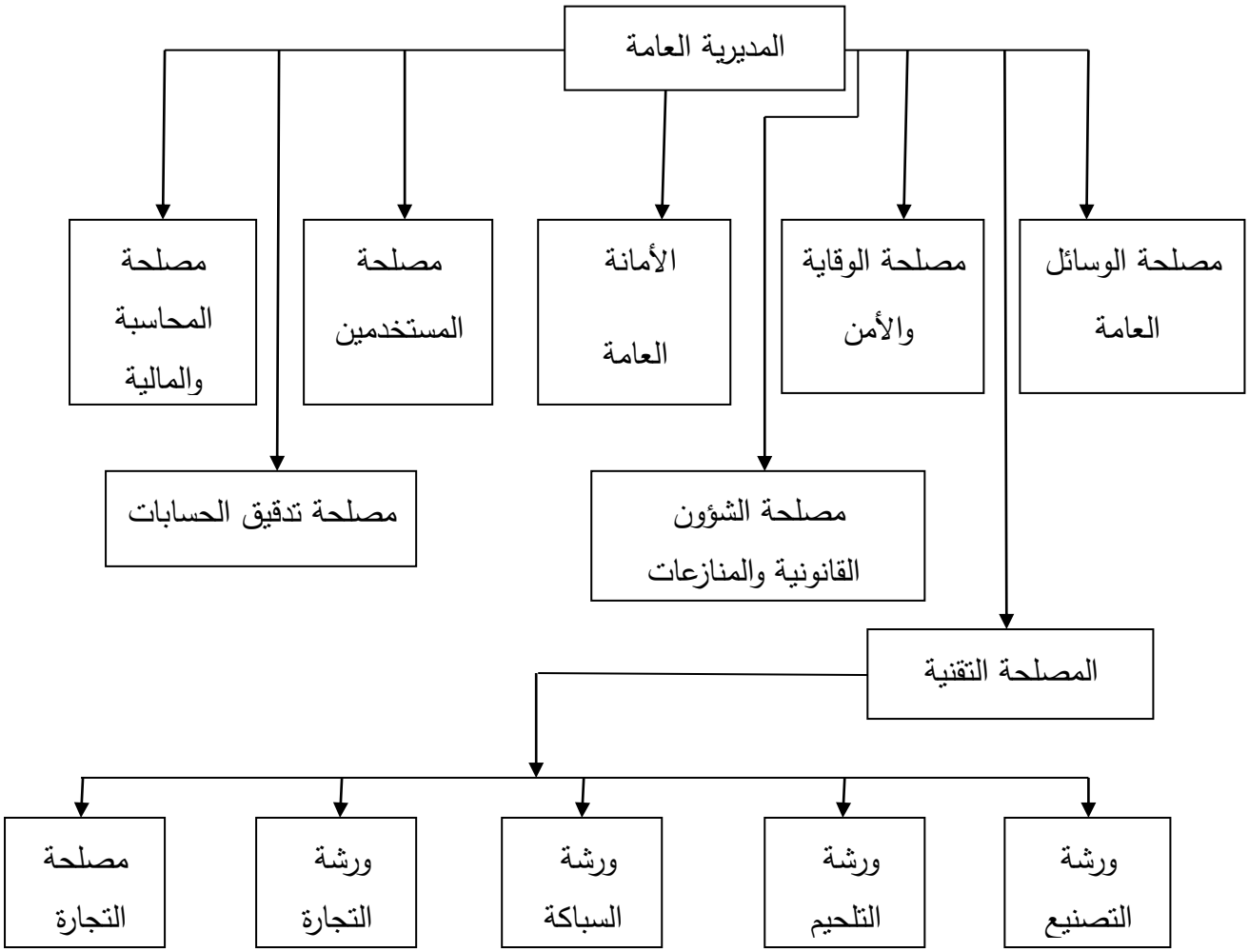
3- الهيكل التنظيمي :

يشمل الهيكل التنظيمي للشركة مختلف المصالح والوظائف المعتمدة من قبل الشبكة ، ويرتبط تصميم هذا الهيكل تحقيق أهدافها الإستراتيجية، كما يحدد العلاقة بين مختلف المصالح والأقسام ومراكز إتخاذ القرار ومركز تنفيذها ، ويتميز هذا الهيكل بالتغير المستمر بسبب التحولات الإقتصادية التي تعرفها الشركة منذ بداية نشاطها، وسنوضح مختلف هذه المصالح والوظائف في مخطط شامل.

- تحليل الهيكل التنظيمي للشركة كما يلي :

الشكل : (01) : الهيكل التنظيمي (لديفاندوس) الأثاث والبناء المعدني

EPE /DIVENDUS .MCM – EX SOTRAMET .



المصدر : مصلحة المستخدمين .

1- **المديرية العامة** : تعتبر المحرك الرئيسي للشركة فهي مصدر القرارات التي تسير عليها بين مختلف المصالح المكونة للشركة .

2- **كاتبة المديرية** : تقوم بالأعمال الإدارية المتعلقة بالمديرية كضبط المواعيد والإستقبال .

3- **مصلحة المحاسبة والمالية** : تقوم هذه المصلحة بتقديم الميزانية الختامية الإجمالية وتحرير التقرير المتعلق بالإخراج ، الادخال ومراقبة الميزانية .

4- **مصلحة المستخدمين** : تحتوي على قسمين يكملان بعضهما البعض :

- **القسم الأول** : يقوم بتسيير ومراقبة الموارد البشرية وإعداد المخططات التكوينية وتظم هذه المصلحة بدورها كل من :

❖ **دائرة المستخدمين** : تضم كل ما يتعلق بحقوق وواجبات العمال من أجور وعطل .

❖ **دائرة الشؤون الإجتماعية** : تقوم بجميع الإجراءات الإجتماعية كالتقاعد والضمان الإجتماعي .

❖ **دائرة التكوين** : تقوم بتكوين العمال والإطارات .

- **القسم الثاني** : مصلحة المنازعات وتمثل السلطة القانونية للمؤسسة وتقوم بـ :

❖ تمثيل الشركة أمام الهيئات الرسمية مثل مفتشية العمل والهيئات القضائية .

❖ تقديم المعلومات والوثائق للمحامي من قبل المؤسسة ليكفل بملفات النزاعات أمام المحاكم .

❖ إعلان مدير المؤسسة بمستنجدات سير الملفات في المحاكم ليتمكن من أخذ القرار المناسب .

5- **المصلحة التقنية** : تشمل هذه المصلحة عدة فروع والمتمثلة في :

❖ **مصلحة التجارة** : تهتم بالبحث عن الزبائن وتنسيق مختلف العمليات التجارية كالبيع والشراء .

❖ **ورشة التلحيم** : تقوم بإتباع عربات النقل وعربات نقل النقابات المصنفة .

❖ **ورشة السباكة** : من ضمن منتجاتها سداد ثقيل للطرقات نوع 850/850 ، سداد خفيف نوع 500/500، قضبان مسطحة من نوع 600/600 .

❖ **ورشة التجارة** : من ضمن منتجاتها الأثاث المنزلي من كل أنواعها ، تعتبر هذه الورشة كممون لورشة السباكة إذ تقوم بوضع نماذج خشبية على أساسها يتم إستخراج الشكل النهائي للنموذج في ورشة السباكة وتزويد الشركة بما تحتاجه من طاولات وكراسي .

6- **مصلحة الوسائل العامة** : نتيجة تغير الهيكل التنظيمي تم دمج مصلحة الوسائل العامة مع مصلحة الحظيرة، الصيانة والخراطة، حيث كانت مصنفة ضمن مصلحة الوقاية والأمن في مصلحة واحدة وهي

مسؤولية عن عملية الشراء حيث تعمل على تمويل مختلف الورشات بالمواد الأولية اللازمة أما مصلحة الحظيرة والصيانة فهي مكلفة بتجاوز مختلف الأخطاء .

7-مصلحة الأمن والوقاية : يتمثل دورها الأساسي في حماية المؤسسة من جدول تعرض التجهيزات إلى الإتلاف أو السرقة في القطاعات التي تخص المستخدمين والتجهيزات من الأخطار وكذلك تطبيق القوانين الخاصة بالنظافة والأمن ومتابعتها .

4- أهداف الشركة :

كل مؤسسة تعمل على تسطير مجموعة من الأهداف، ثم تسعى إلى تحقيقها والوصول إليها من أجل تنمية نشاطاتها، وشركة الأثاث والبناء المعدني "**Sotramet سابقا**" كغيرها من المؤسسات لديها مجموعة من الأهداف هي كالآتي :

- تسيير تنمية نشاطاتها الإنتاجية .
- ضمان بيع منتجاتها في إطار الأهداف المسطرة والإلتزام بتعهداتها .
- ضمان التموين للتمكن من توفير المواد الضرورية للإنتاج .
- إعداد برنامج تموين على احتياجات الزبائن .
- تحقيق أقصى الأرباح أي مضاعفة رقم الأعمال .
- المساهمة في تموين الشركات لإنجاز مباني تحتية على المستوى الوطني .

الفرع الثاني : ماهية مصلحة المحاسبة والمالية لشركة الأثاث والبناء المعدني "Sotramet سابقا"

تعتبر مصلحة المالية والمحاسبية من أهم الإدارات الموجودة في الشركات لكونها تشاعد على إتخاذ القرارات المهمة فيها ولما تقوم به من مهام ووظائف داخل الشركة ، وتعتبر الرابط بين جميع مصالحها .

1- التعريف بمصلحة المالية والمحاسبية في شركة الأثاث والبناء المعدني

مصلحة المالية والمحاسبة مصلحة مرتبطة بالشركة غير المتنقلة ، تعتبر القلب النابض للشركة تقوم بمختلف العمليات المحاسبية، تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة وهو الشخص الوحيد الذي يعطي الأوامر المتعلقة بالمصلحة من إمضاء ومراقبة، وكذلك المحاسب الرئيسي ، وهو المكلف بالصندوق ومختلف المصاريف البسيطة كالمصاريف اللازمة الدفع فورا ونقدا ولا تكون قيمة هذا الدفع مرتفعة وكذلك بأجور العمال، المكلف بالمالية حيث يركز على دراسة الموازنات والقيام بمقارنة الميزانية التقديرية بالميزانية الحقيقية والمكلف بالمحاسبة التحليلية الذي يقوم بدوره بدراسة جميع التكاليف المتعلقة بالعمليات الإنتاجية كتكاليف الإنتاج والشراء وغيره .

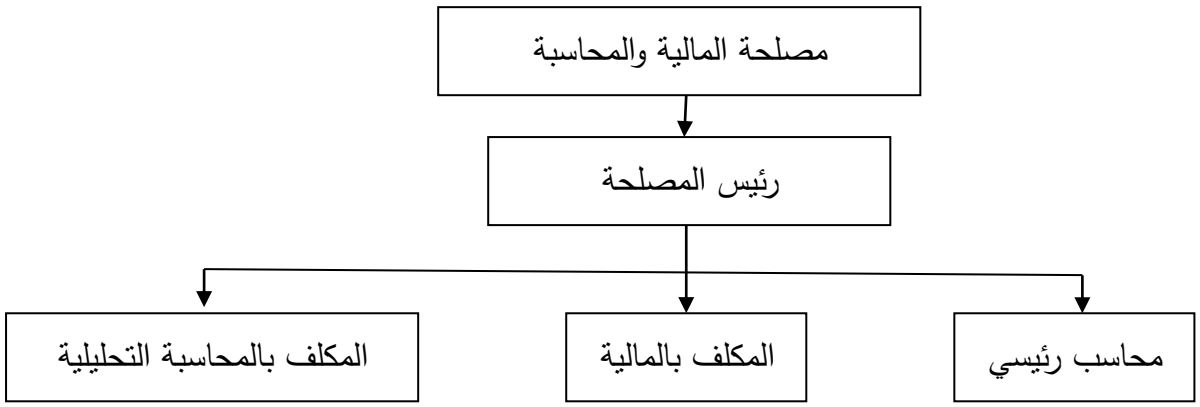
2- مهام مصلحة المالية والمحاسبة في شركة الأثاث والبناء المعدني :

تقوم هذه المصلحة بعدة مهام داخل الشركة نذكر منها :

- السهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية والمحاسبة الخاصة بالشركة .
- المراقبة الدورية للخزينة .
- المراقبة اليومية للمخزون .
- الرقابة على حسابات الزبائن .
- إعداد الميزانية وكل الجداول المرفقة .
- السهر على تطبيق النظام المحاسبي المالي .

3-الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية في شركة الأثاث والبناء المعدني "Sotramet سابقا"

الشكل: رقم (02) : الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة



المصدر : مصلحة المالية والمحاسبة

يمكن تفصيل الهيكل التنظيمي للمصلحة كما يلي :

- **رئيس المصلحة** : تتمثل مهمته في الإشراف العام لكل الوظائف والمهام داخل المصلحة ومراقبتها .
- **محاسب رئيسي** : مهمته برمجة العمليات المختلفة للمؤسسة في جهاز وهو المكلف بالصندوق حيث يقوم بعملية تغطية الديون قصيرة الأجل، المصاريف البسيطة، وتعديلات وذلك بالتنسيق مع مصلحة المستخدمين .
- **المكلف بالمالية** : تكون مهمته في مقارنة المعلومات المسجلة في الوثائق ، ومدى تطابقها وتصحيح الأخطاء . **مثلا :** مقارنة فاتورة الشراء، وصل التسليم وسند الطلب .
- **المكلف بالمحاسبة التحليلية** : مهمته القيام بدراسات دقيقة لمعرفة مختلف التكاليف في الشركة . **مثل :** تكاليف الشراء ، الإنتاج وغيره، ويجب أن يكون على إطلاع دائم .

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي لشركة STRAMETRخلال السنوات التالية 2015-2016-2017

تمهيد:

يعتبر الأداء المالي احدى المؤشرات المهمة في المؤسسة فتوقف عليه العديد من القرارات في المؤسسة كقرار زيادة أصل ما، او اللجوء الى وغيرها من القرارات ذات الطابع المالي فالهدف من هذا المبحث هو محاولة تقييم الأداء المالي للشركة STRAMETR عن طريق النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي من خلال التطرق للنقاط التالية:

- حساب النسب المالية خلال السنوات الثلاثة.
- حساب مؤشرات التوازن المالي خلال السنوات الثلاثة.

الفرع الأول: حساب النسب المالية لشركة سونالغاز يمكن حساب النسب المالية الثلاثة التالية:

1. **نسب التمويل:** يمكن حسابها من خلال الجدول التالي:

الجدول (01): يوضح نسب التمويل لشركة SOTRAMET خلال سنوات 2015 2016 2017

النسب	السنوات	2015	216	2017
نسبة التمويل الدائم =	الأصول الدائمة / الأصول الثابتة	1.34	1.37	1.36
نسبة التمويل الخاص =	الأصول الخاصة / الأصول الثابتة	0.56	0.57	0.55
نسبة الاستقلالية القانونية =	الأصول الخاصة / مجموع الديون	0.66	0.55	0.55
نسبة التمويل الخارجي =	مجموع الديون / مجموع الاصول	0.59	0.64	0.65

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المقدمة من طرف وحدة المحاسبة

نسبة التمويل الدائم: حتى نعمل المؤسسة بارتياح يحب ان تكون النسبة أكبر من عدد 1 وخاصة في المؤسسات ذات الحقوق المعتبرة .

- نلاحظ هذه النسبة أكبر من الواحد خلال السنوات 2015، 2016، 2017 وهذا دليل على أن الأموال الدائمة غطت مختلف عناصر الأصول الثابتة.

2. **نسبة التمويل الخاص:** قد تكون هذه النسبة في الحالات التالية:

- إذا كانت تساوى العدد 1 فإن رأس مال العامل الخاص معدوم أي أن الأصول الثابتة مغطاة بالأموال الخاصة أما الديون طويلة الأجل فهي تغطي الأصول المتداولة.
- إذا كانت أكبر من العدد 1 فإن الأصول الثابتة مغطاة بالأموال الخاصة وهنا فائض من هذه الأموال بالإضافة الى الديون طويلة الأجل تغطي الأصول المتداولة.
- من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة التمويل الخاص أصغير من العدد 1 وبالتالي فإن الأصول الثابتة غير مغطاة بالأموال الخاصة، كما أن الديون طويلة الأجل لا تغطي الأصول المتداولة .

3- نسبة استقلالية القانونية: تكون نسبة محصورة بين العدد1 و2 فإذ كانت أكبر أو تساوي 2 فهذا يعني أن الأصول الخاصة تساوي ضعف الديون أو أكثر، أما إذا كانت أصغر أو تساوي العدد 1 فهنا يعني أن الأموال الخاصة تساوي مجموع الديون أو أقل منها.

نلاحظ أن هذه النسبة أقل من 1 أي أن الأموال الخاصة أقل من مجموع الديون، كما نلاحظ أن النسبة في انخفاظ دائم، حيث في سنة 2015 كانت 0.66، وفي سنة 2016 0.55 أما سنة 2017 0.53 .

4- نسبة التمويل الخارجي: كلما كانت هذه النسبة منخفضة كلما كان الضمان أكبر لديون الغير ويستحسن أن تكون هذه النسبة تساوي العدد 0.5 وطبيعيا فهي أقل من العدد 1.

نلاحظ أن هذه النسبة أقل من 1 أي أن الضمان أكبر لديون الغير .

على العموم نسبة التمويل في شركة STR تعكس مدى تمويل الأصول الثابتة ، من خلال الأموال الدائمة من والخصوم المتداولة من جهة أخرى، إلا أن الأموال الدائن تاهم بأكبر قدر من هذا التمويل كما تعكس لنا

النسبة الديون لمجموع الأموال الخاصة، من جهة، ونسبة الديون لمجموع الأصول من جهة أخرى، حيث هذه النسب ضعيفة .

2-نسبة السيولة: يمكن حسابها من خلال الجدول التالي:

الجدول (02): يوضح نسبة السيولة لشركة STR خلال 2015 2016 2017

السنوات / النسبة	2015	2016	2017
نسبة السيولة العامة= الأصول المتداولة / الديون	5.66	2.58	2.53
نسبة السيولة المختصرة= القيم القابلة للتحقيق+ القيم الجاهزة / الخصوم المتداولة	5.66	2.58	2.53
نسبة السيولة الجاهزة= القيم الجاهزة / الخصوم المتداولة	0.44	0.80	0.29

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانيات المقدمة من طرف وحدة.

- **نسبة السيولة العامة:** تكون هذه النسبة في أحسن وضعية عندما تفوق 1.
- نلاحظ هذه النسبة أكبر من 1 ما يدل على ان الأصول المتداولة قادرة على تغطية الديون قصيرة الاجل وهذا دليل على ان المؤسسة في وضعية جيدة.
- **سيولة المختصرة:** تكون هذه النسبة في أحسن وضعية عندما تكون محصورة بين 0.3 و0.5 .

من خلال الجدول نلاحظ أن النسب مرتفعة جدا وهذا دليل على سوء الإستغلال للخزينة .

نسبة السيولة الجاهزة: تكوت هذه النسبة أقل من العدد 1:

مما يدل على أن الديون قصيرة الاجل مدة استحقاقها تزيد عن أسبوع او الشهر مما يتيح للمؤسسة عدم ترك أموال سائلة بدون استعمالها في أصول أخرى لتحقيق مردودية من ورائها.

نلاحظ ان هه النسبة تقل عن 1.

من خلال النسب السابقة للسيولة المختصرة لشركة STR نستنتج أنها تتمتع بحسن تسيير للخزينة من خلال استثمار الأموال السائلة لتحقق مردودية من خلالها إلى حين الوصول آجال استحقاقها .

الفرع الثاني: حساب مؤشرات التوازن المالي للسنوات الثلاثة:

تضم مؤشرات التوازن المالي لما ذره سابقا كل من راس مال العامل واحتياج رأس مال العامل بالإضافة الى الخزينة كما يلي:

1- **رأس مال العامل:** يعتبر مؤشر مهم إذا كانت المؤسسة تخصص توازن مالي في المدى الطويل STR خلال السنوات الثلاثة.

الجدول (03) : يوضح تغيرات رأس مال العامل للسنوات الثلاثة

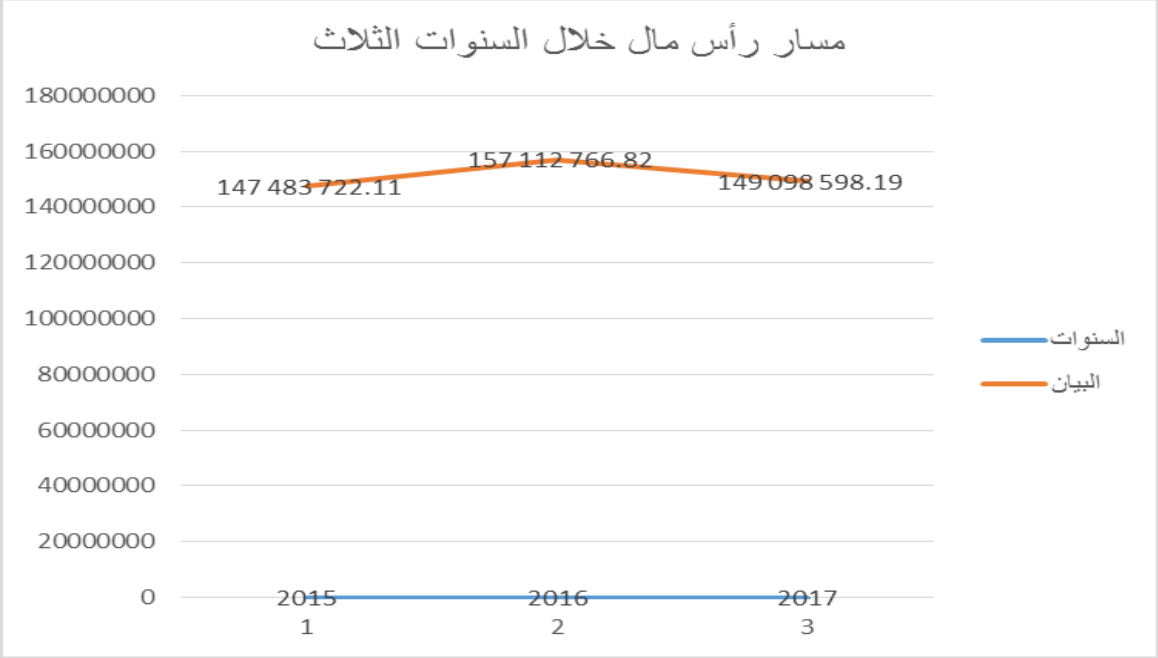
السنوات / البيان	2015	2016	2017
الأموال الدائمة	575910939.41	574148254.14	62032754.75
الأصول الثابتة	428427217.30	417035487.32	412934156.56
رأس مال العامل	147483722.11	157112766.82	149098598.19

المصدر : من اعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المقدمة من وحدة المالية والمحاسبة

من خلال الجدول نلاحظ ان رأس مال العامل خلا السنوات الثلاثة موجب مما يدل على الن أموال الدائمة قادرة على تغطية الأصول الثابتة، أي أن المؤسسة تحقق توازن مالي من خلال السنوات الثلاث حيث نلاحظ أن راس مال انخفض خلال السنة الأخيرة 2017 .

حيث مكن توضيح مسار رأسمال العامل من خلال السنوات الثلاث من خلال الشكل التالي:

الشكل (03) : يوضح مسار رأس المال السنوات الثلاث



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الميزانيات المقدمة من طرف وحدة المالية والمحاسبة .

من خلال الشكل نلاحظ أن رأس مال تحسن في سنة 2016 الا انه تراجع خلال سنة 2017 وبالتالي أحسن وضعية راس المال حققت سنة 2016.

2- الإحتياج لرأس مال العامل : ينشأ الاحتياج لرأس مال العامل من عدم قدرة المؤسسة على التوفيق بين دورة الإستغلال، والديون قصيرة الأجل، فينشأ خلل في تغطية الأموال المتداولة، يمكن حسابه من خلال الجدول التالي :

الجدول (04): يوضح تغيرات الإحتياج لرأس المال العامل للسنوات الثلاث .

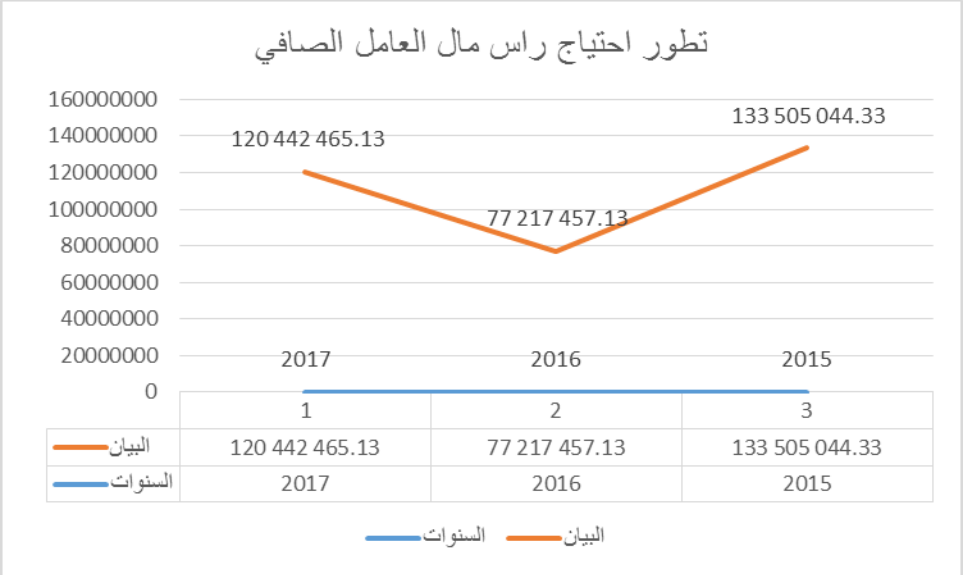
السنوات / البيان	215	2016	2017
مجموع الأصول المتداولة	17 9066 407.39	25 64 85 778.12	24 6352 340.73
خزينة الأصول	(13 978 677.78)	(79 8953 09.69)	(28 656 133.06)
مجموع الخصوم الجارية	(315 82 685.28)	(9 937 3011.30)	(97 25 3742.54)
خزينة الخصوم	(0)	(0)	(0)
الإحتياج لرأس مال العامل	13 3505044.33	77217 457.13	120 4424 65.13

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الميزات المقدمة من طرف وحدة المالية والمحاسبة .

من خلال الجدول نلاحظ أن الإحتياج لرأس مال العامل موجب خلال السنوات الثلاث، مما يدل على أن المؤسسة لم تتمكن من تغطية إحتياجات دورة الإستغلال بواسطة موارد الدورة العادية، وإعتمدت على وسائل وموارد مالية أخرى .

ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي :

الشكل (04):



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على النتائج .

من خلال الشكل نلاحظ بأن أحسن وضعية حققت سنة 2016 .

3- الخزينة: تعتبر الخزينة عن القيمة السائلة التي تبقى فعلا تحت تصرف المؤسسة بعد طرح إحتياج رأس مال العامل من رأس مال العامل، والجدول التالي يوضح وضعية الخزينة خلال السنوات الثلاث :

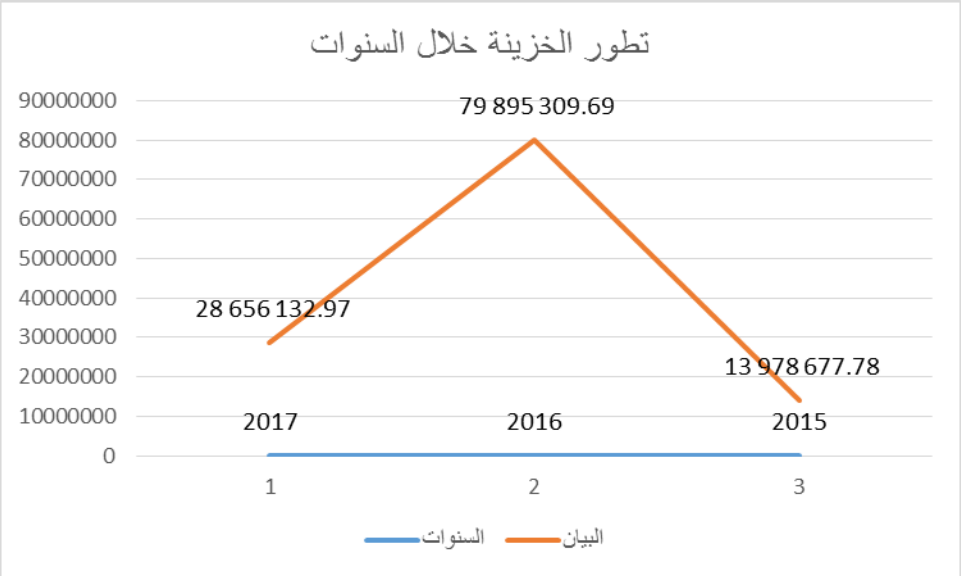
الجدول (05) : يوضح تغيرات الخزينة للسنوات الثلاث

السنوات / البيان	215	2016	2017
رأس مال العام	14 7483 722.11	15 7112 766.82	14 9098 598.1
الإحتياج لرأس مال العامل	(13 3505 044.33)	(77 2174 57.13)	(12 0442 465.13)
الخزينة	13 9786 77.78	79 8953 09.69	28 656 132.97

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الميزانيات المقدمة من طرف وحدة المالية والمحاسبة .

نلاحظ من خلال الجدول أن الخزينة موجبة خلال الثلاث سنوات، مما يدل على أن المؤسسة تعطي كامل إحتياجاتها وهي في غنى عن اللجوء إلى القروض والشكل التالي يوضح تطور الخزينة خلال السنوات التالية :

الشكل (05) : تطور الخزينة خلال السنوات الثلاث



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على النتائج

نلاحظ من خلال الشكل أن الخزينة ترتفع من سنة 2015 إلى سنة 2016 وهذا يدل على أن هناك أموال مجمدة في المؤسسة يجب إستثمارها في مشاريع أو إستثمارات تستفيد منها المؤسسة، أو على عكس سنة 2017 فهي تتضمن وهذا يدل على أن المؤسسة إستثمرت الأموال المجمدة .

خلاصة الفصل :

تعتبر شركة الأثاث وبناء المعادن" SOTRAMET" سابقا، Divendus حاليا، من أهم المؤسسات في صناعة المعادن فوجود تدقيق المحاسبي بها يعتبر ضرورة ملحة لحماية أصولها و أموالها، وتحقيق الأهداف المسطرة، فمن خلال تحليل ميزانية الشركة للسنوات : 2015-2016-2017 أظهرت النتائج أن المؤسسة تتمتع بوضعية مالية مقبولة إلى حد ما، وكذلك من خلال تقييم الأداء المالي للشركة أظهرت النتائج مؤشرات مرغوب بها تعكس الوضعية الجيدة للشركة من الناحية المالية، فما على المؤسسة إلا متابعة هذه النتائج ودعمها وهذا يمكن أن يتم من خلال التدقيق المحاسبي .

من خلال ما سبق، يمكننا الإجابة على الاسئلة الفرعية التي تطرقنا إليها سابقا.

يمكن تعريف التدقيق المحاسبي على أنه التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحتويه دفاتر وسجلات المؤسسة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء رأي فني محايد عن صدق وعدالة التقرير المالية لمستخدمي هذه التقارير .

تكمن أهدافه في : الأهداف التقليدية والأهداف حديثة .

أما بالنسبة للأنواع تتمثل في : التدقيق الكامل، التدقيق الجزئي، التدقيق النهائي، التدقيق المستمر، التدقيق الداخلي والخارجي، التدقيق الإلزامي والإختياري، التدقيق العادي .

تتمثل معايير التدقيق المحاسبي العام فيما يلي :

- المعايير العامة أو الشخصية .
- معيار الأداء المهني أو العمل الميداني .
- معيار أداء التقارير .

يقصد بالأداء المالي : هو عبارة عن تحقيق الأهداف ذات الطابق المالي والمؤسسة والتي تمكن من تحقيق هامش الأمان لمواجهة المستقبل والتصدي لمخاطر والصعوبات المالية .

وفي الأخير نستنتج أن هناك علاقة تكامل بين التدقيق المحاسبي والأداء المالي داخل المؤسسة .

خاتمة

خـــاتـمـــة

يعتبر التدقيق المحاسبي من أهم الوظائف التي لابد اللجوء إليها داخل المؤسسة فهو يزيد من موثوقية القوائم المالية كالميزانية، جدول النتائج.....، ومن أجل تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة باستخدام هذه الأخيرة ومؤشرات الأداء المالي لحماية ممتلكاتها، ومن أجل الوصول إلى أهدافها المسطرة بأكثر النتائج وأقل التكاليف الممكنة التي تضمن استمراريتها وتطورها.

من خلال ما تناولنا لموضوع "دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء المالي " حاولنا معالجة الاشكالية المتمثلة في :

في حوالي فصلين وباستخدام المنهج المذكور وإنطلاقا من الفرضيات المقترحة، تتوزع هذه الخاتمة إلى نتائج الدراسة، التوصيات والمقترحات.

1/نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج نذكرها كالآتي :

-يعتبر المدقق المحاسبي المستقل والمؤهل من أهم الأشخاص المتواجدين في المؤسسة الاقتصادية من أجل عملية تدقيق مطابقة لمعايير الأداء المهني الملزم بها لإبداء رأي فني محايد.

-تعد عملية تقييم الأداء المالي عملية مهمة جدا، حيث تعبر عن مدى قدرة المؤسسة على إهمال نشاطها في ظل المنافسة بين المؤسسات الأخرى و الوصول إلى أهدافها، التقليل من المخاطر في المستقبل وتحقيق أقصى ربح ممكن وذلك بالإستعانة بمؤشرات ونسب مالية.

-يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين مؤشرات التوازن المالي في المؤسسة من خلال مختلف القوائم المالية ومن خلال تحديد المجالات التي يحدث فيها اختلاف وتطابق في مختلف النسب المالية وذلك بتقديم نصائح للعاملين في المؤسسة من أجل الحيطة والحذر.

2/توصيات الدراسة :

من خلال النتائج المتوصل إليها نقترح التوصيات التالية : على الإدارة الإهتمام بمصلحة المحاسبة وقسم التدقيق المحاسبي بصفة خاصة من أجل تمثيل العمل نظرا لأهمية البالغة وذلك للحد من الأخطء والانحرافات بمختلف أنواعها ومن أجل شفافية القوائم المالية .

-يجب على المؤسسة خاصة مصلحة المحاسبة الأخذ بعين الاعتبار عملية تقييم الأداء المالي للشركة، حين تعتبر العامل الأساسي لمعرفة إلى أي مدى يمكن المؤسسة الصمود والاستمرار أمام باقي الشركات، ومقارنة وضعيتها المالية للسنوات الفارطة والحالية . وهذا غير موجود في شركة الأثاث و البناء المعدني الأمر الذي يهدد بوجود أخطار في المستقبل لعدم التنبؤ بها.

-مساهمة التدقيق المحاسبي في إعطاء نظرة صادقة عن القوائم المالية غير كافي لمعرفة حال الشركة، لذلك على الشركة الاستعانة بالمؤشرات المالية والنسب ومختلف التوازنات لمعرفة الاختلافات والتغيرات في مركزها المالي.

3/آفاق الدراسة :

يعتبر دور التدقيق المحاسبي في رفع الداء المالي موضوعا بالغ الأهمية حين تطرق إليه العديد من الباحثين نظرا لإتساع مفهومه ومحتواه، وبالتالي لا يمكن تحليل والبحث في هذا الموضوع بحصره في دراسة أوضع دراسات فقط.بل يحتاج إلى دراسات أخرى تساعد على التطرق إلى مختلف الجوانب التي لم يتطرق إليها أي باحث باستخدام مختلف الأدوات والأساليب المتغيرات من أجل زيادة المحصول العلمي .

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: الكتب

1- حسين احمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري و الاجراءات العلمية، الجزء الاول دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2009.

2- د.احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر، عمان، 2015.

3- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن "أسس المراجعة" الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2014.

4- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.

5- محمد مصطفى سليمان، "الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات" الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2014.

6-خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الاردن، 2004.

7-غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2009.

ثانيا: المطبوعات

1- د. بوحفص رواني، مطبوعة في التدقيق المالي و المحاسبي، قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة غرداية، 2018/2017.

ثالثا: المذكرات والرسائل الجامعية

1- أولاد البركة أم كلثوم، وبن عيسى سمية (دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة – مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق مراقبة التسيير علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية، وعلوم التسيير جامعة أحمد دراية أدرار – الجزائر، 2015-2016

2- بن خروف جليلة، (دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، وإتخاذ القرارات، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات KANAGHAZ – 2005 – 2008)، رسالة ماجيستير في علوم المؤسسة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009.

3- بوستة حمزة، "دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على ادارة الارباح" مذكرة لنيل شهادة الماجيستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، عام 2012.

4- عادل عشي، (الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، قياس وتقسيم، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة، 2000-2002) مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير قسم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة سنة 2001-2002.

5- محمد أمين مازون، "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى امكانية تكييفها في الجزائر" مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 03، عام 2011 .

رابعا: المحاضرات

1- الدكتور عمر علي عبد الصمد، محاضرات في التدقيق المحاسبي، جامعة يحيى فارس المدية، 2018/2017.

2- أ- ن . عبد الصمد، (مدخل إلى التدقيق المالي)، محاضرة في التدقيق المحاسبي LMD3، مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية .

خامسا: مصادر أخرى

1- المقابلات الشفوية مع بعض اطارات وحدة المالية والمحاسبة لشركة "SOTRAMET" .

2- الوثائق المقدمة من طرف وحدة المالية والمحاسبة لشركة "SOTRAMET" .

الملاحق

ميزانيات المؤسسة لسنوات :2015-2016-2017

الخصوم	2015	2016	2017
القيم المالية			
رأس المال المصدر (او حساب المشغل)	423 640 000.00	0	0
الأقساط والاحتياجات (الاحتياطات الموحدة)	38 381 872.24	0	0
فروق إعادة التقييم	57 835 407.06	0	0
اختلافات التكافؤ	0	0	0
صافي الربح	8 128 729.80	0	0
حقوق ملكية الاخرين أرباح معتبرة	284 506 073.38	0	3 695 479.81
ت – ب – و		241 481 705.38	32 264 588.78
مجموع القيم المالية	**812 492 082.48**	**241 481 705.38**	**35 960 068.59**
الخصوم الغير متداولة			
القروض والديون المالية	312 328 151.08	312 328 151.08	12 328 151.08
المخصصات والدخل	2 010 285.61	20 338 397.68	1 135 494.70
مجموع الخصوم الغير متداولة	314 338 436.69	332 666 548.76	13 463 645.78
الخصوم المتداولة			
حساب قابلية الدفع	26 713 882.48	25 404 588.48	20 600 674.43
الضرائب	262 977.42	419 381.00	771 200.00
الديون الأخرى	4 605 825.38	73 549 041.82	5 881 867.61
خزينة الخصوم	0	0	0
مجموع الخصوم المتداولة	**31 582 685.28**	**99 373 011.30**	**27 253 742.04**
مجموع الخصوم	**345 921 121.97**	**432 039 560.06**	**40 717 387.82**

الأصول	2015	2016	2017
الأصول الغير ملموسة	189 766.62	211 666.62	154 606.62
الأصول الثابتة			
الأراضي	307 362 672.00	307 362 672.00	307 362 672.00
مباني	53 737 444.65	47 026 244.99	43 515 740.70
الأصول الثابتة الملموسة الأخرى	59 406 074.53	5 679 199.56	56 025 723.18
الأصول قيد التقدم	793 785.29	1 837 183.86	2 409 422.46
القروض ولأصول المالية الاخرى	5 646 807.83	2 516 295.77	1 734 176.13
الأصول الضريبية المؤجلة	1 290 666.38	1 283 244.52	412 934 156.56
مجموع الأصول الغير متداولة	**428 429 232.30**	**365 918 523.32**	**824 138 514.65**
الأصول متداولة			
الأسهم المعلقة	57 354 562.06	73 698 200.80	29 961 011.76
الزبائن	104 616 592.36	98 155 725.54	112 359 382.75
المدينين الاخرين	1 076 539.90	900 378.68	1 698 774.88
الضرائب	2 040 035.29	3 746 163.41	3 677 038.28
الخزينة	13 978 677.78	79 895 309.63	28 656 133.06
مجموع الأصول المتداولة	**179 066 407.39**	**256 395 778.06**	**176 352 340.73**
مجموع الأصول	**607 495 639.69**	**622 314 301.38**	**1 000 490 855.38**

مـــلـــخص

إن التدقيق المحاسبي من الوظائف الأساسية و الضرورية التي تعتمد عليها المؤسسة فهو يعتبر العامل الأساسي لرفع أدائها المالي.

من خلال هذه الدراسة إلى معرفة مدى أهمية لذا تهدف التدقيق المحاسبي في عملية رفع الأداء المالي للمؤسسة، حيث قمنا بتعريف هذه الأخيرة وتمركزها داخل المؤسسة وكذا تشرح عملية رفع الأداء المالي. ففي نهاية البحث توصلنا إلى استنتاج علاقة دور التدقيق المحاسبي بالأداء المالي، وكيف أنَ الأولى تخدم الثانية، وتزيد من دعمها، بإعتبار التدقيق المحاسبي هو أساس المعلومات و البيانات التي تساعد المؤسسة على رفع أداءها المالي و السماح لها بمنافسة أكبر المؤسسات في ظل التطور الحاصل في الاقتصاد اليوم بأقل التكاليف وأكثر النتائج .

الكلمات المفتاحية :

تدقيق محاسبي ، داء مالي، مؤسسة الأثاث و البناء المعدني .

RESUME :les mots clés : l’audit comptable/performance financière /Entreprise .

L’audit comptable est l’une des fonctions de base et essentielles sur les quelles s’appuis l’institution, car il est considéré comme de principal facteur pour améliore sa performance financiéte.et réduire da fraude la manipulation et les erreur intentionnelles dans l’institution.par conséquent, nous visons à travers cette étude à connaitre l’étendue de l’importance de la fonction d’audit comptable dans le processus d’amé lioration des performances. L’institution financière de l’institution, ou nous avons de fini cette dernière à travers son positionnement au sein

de l’institution ainsi que l’institution ainsi que l’explication de processus d’augmentation de la performance financière. A la fin de la recherche, nous somme parvenus à une conclusion sur la relation entre le roulade l’audit comptable et la per formance financière et da façon dans le pré mirée sert le second augmente son soutien considérant que l’audit comptable est da base des informations et des donnés qui aident la société doit améliore sa performance financière et lit permettre de rivaliser avec les plus grandes institutions à la lumière de l’évolution de l’économie actuelle avec les coutes les bas et les meilleurs résultats.