جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية

دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية "باتيميتال" بولاية عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبين:

- جودار محمد

- نمرود حكيم

اشراف الاستاذة:

- د: مليانـي فتيحة

نوقشت أماما للجنة المكونة من:

الاستاذ: **رئيسا**

الاستاذة: مليانـي فتيحة **مشرفا**

الاستاذ: **ممتحنا**

السنة الجامعية:2021/2020

الإهداء

إلى أولياءنا أسعدهما الله

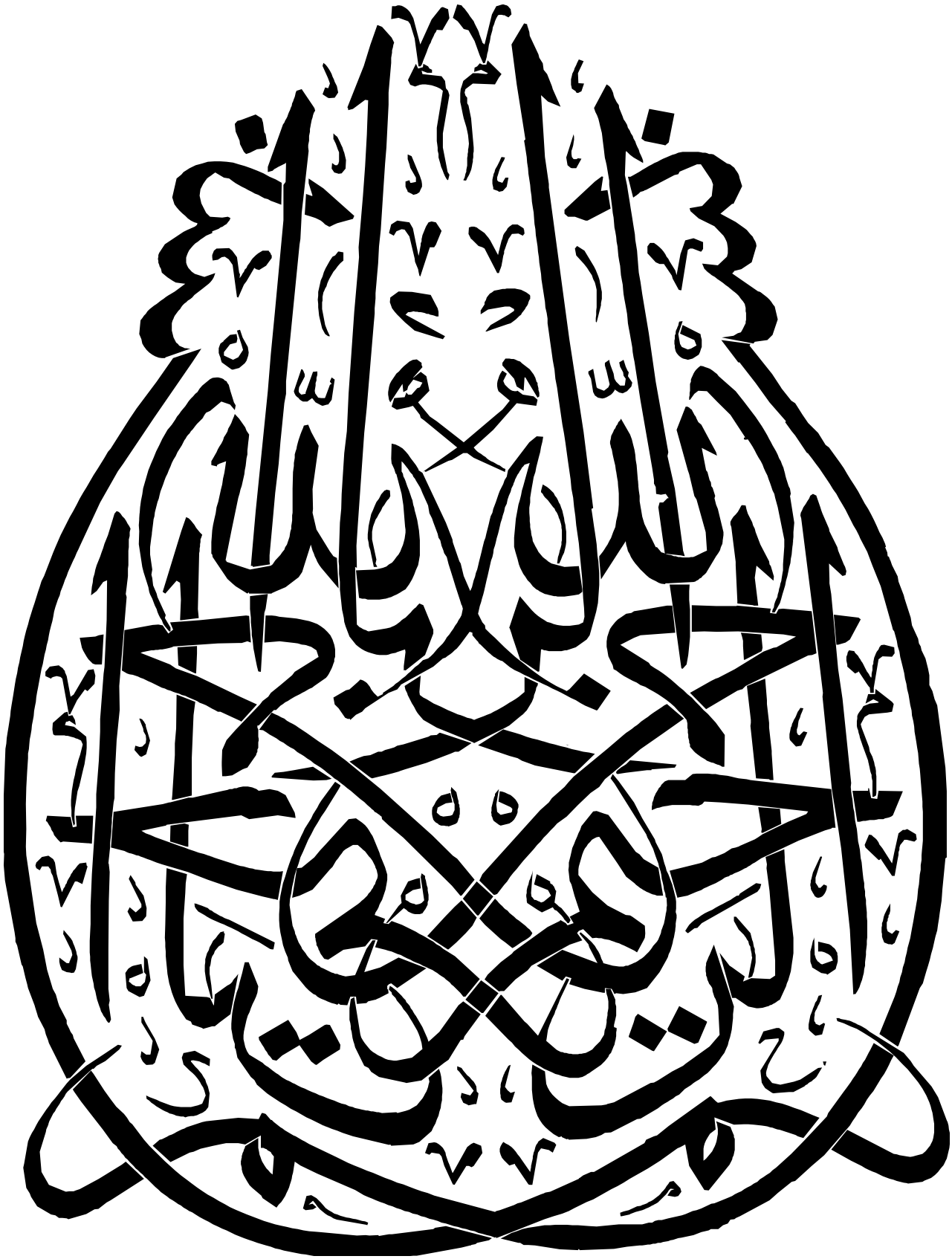
إلى عائلتنمرود وجودار

إلى أصدقائنا في دفعة 2021 محاسبة و تدقيق

نهدي لكم ثمار أتعابنا

الشكر و الحمد لله

نتقدم بجزيل الشكر للأستاذة المؤطرة ملياني،ونشكر كذلك مؤسسة البناء "باتيميتال" التي قامت باستقبالنا



إهداء

اللهم أسألك علما نافعا ورزقا طيبا وعملا متقبلا ودواء الصحة والعافية

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى مثال الصبر والحنان...إلى ينبوع العطاء والسعادة

إلى التي تتصدر قائمة قلبي و حبها يعادل الكون وما فيه

إلى أمي الغالية

إلىالذي جعل نفسه شمعة تحترق لينير لنا درب العلم والمعرفة... إلى الذي مهد لي الطريق من أجل الوصول إلى

هذا المستوى بتشجيعاته ويبتغي لي الأفضل

والدي الغالي أطال الله في عمره

إلى كل العائلة الكريمة من صغيرها الى كبيرها

إلى من قاسموني الذكريات بحلوها ومرها

إلى كل اصدقائي

إلى كل فرد من أفراد عائلتي "جودار" و"تيطاوني"

إلى شريكي في هذا العمل"حكيم"

إلى كل الزملاء وأصحاب النفوس الطيبة

إلى جميع الأساتذة والمعلمين من الطور الابتدائي إلى الجامعي

إلى من وسعهم قلبي و ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

محمد

إهداء

اللهم أسألك علما نافعا ورزقا طيبا وعملا متقبلا ودواء الصحة والعافية

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى مثال الصبر والحنان...إلى ينبوع العطاء والسعادة

إلى التي تتصدر قائمة قلبي و حبها يعادل الكون وما فيه

إلى أمي الغالية

إلىالذي جعل نفسه شمعة تحترق لينير لنا درب العلم والمعرفة... إلى الذي مهد لي الطريق من أجل الوصول إلى

هذا المستوى بتشجيعاته ويبتغي لي الأفضل

والدي الغالي أطال الله في عمره

إلى كل العائلة الكريمة من صغيرها الى كبيرها

إلى من قاسموني الذكريات بحلوها ومرها

إلى كل اصدقائي

إلى كل فرد من أفراد عائلتي "نمرود" و"خليلي"

إلى شريكي في هذا العمل"محمد"

إلى كل الزملاء وأصحاب النفوس الطيبة

إلى جميع الأساتذة والمعلمين من الطور الابتدائي إلى الجامعي

إلى من وسعهم قلبي و ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

حكيم

شكر وعرفان

وفاء لأهل الوفاء واعترافاً بفضل الكرماء ورد الجميل

نتقدم برفع أسمى آيات الشكر والامتنان إلى كل من بسط لنا يد الفضل أوأسدىإلينا معروفاً

إلى جميع الأساتذة الذين درسونا وأكسبونا المعارف وعلمونا مبادئ العلوم والفنون ونخص

بالذكر الأستاذ المشرفة "ملياني فتيحة"

أثناء إشرافها على مذكرتنا هذه كما

أنهالمتحَفر جهداً في إسداء النصائح وإعطاء التوجيهات إلينا، فجزاها الله

خير الجزاء.

كما نتقدم بالشكر الجزيل والاعتراف التام إلى كل من أبلى البلاء

الحسن مقدماً لنا يد المساعدة والعون من قريب أو بعيد ونخص

بالذكر عمال مؤسسة "باتيميتال"

أملين من الجميع أن يتقبلوا منا فائق التقدير

وخالص التحية والاحترام...شكرا للجميع

حكيم ومحمد

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر و تقدير	
إهداء	
ملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
مقدمة	أ – ج
الفصل الأول: تأصيل نظري لمتغيرات	4-30
المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي	5
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي	5
المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي	11
المبحث الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة	25
المطلب الأول: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة باللغة العربية	25
المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	26
خلاصة الفصل الأول	30
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لواقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"	31-60
المبحث الأول: تقديم مؤسسة "باتيميتال " بعين الدفلى وطرق جمع المعلومات	32
المطلب الأول: المفهوم العام لمؤسسة "باتيميتال " بعين الدفلى	32
المطلب الثاني: طريقة وأدوات جمع المعلومات	39

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"	40
المطلب الأول: آليات التدقيق الداخلي وقياس الأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"	40
المطلب الثاني: تفسير ومناقشة النتائج المتوصل إليها	56
خلاصة الفصل الثاني	60
الخاتمة	61
قائمة المراجع	64
قائمة الملاحق	76-68

قائمة الجداول

الاشكال

قائمة الجداول و الاشكال

رقم الجدول	العنوان	رقم الصفحة
01	أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة	26
02	بطاقة فنية مختصرة لمؤسسة "باتيميتال"	33
03	برنامج التدقيق السنوي لسنة 2018 لمؤسسة "باتيميتال"	43
04	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2107	49
05	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2018	50
06	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2019	51
07	جدول حساب النتائج لمؤسسة"باتيميتال" لسنوات من2017 إلى 2019	51
08	حساب رأس المال العامل الدائم	54
09	حساب رأس المال العامل الخاص	54
10	حساب الخزينة الصافية	55
11	حساب نسبة السيولة العامة	55
12	حساب نسبة السيولة المختصرة	56
13	حساب نسبة السيولة الحالية	56
14	حساب نسبة قابلية التسديد	57
15	حساب نسبة الاستقلالية المالية	57
16	حساب نسبة التمويل الذاتي	58
17	حساب نسبة المردودية التجارية	58
18	حساب نسبة المردودية الاقتصادية	59
19	حساب نسبة المردودية المالية	59

قائمة الجداول و الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	العلاقة بين التدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة	20
02	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة "باتيميتال"	35
03	خلية التدقيق الداخلي بمؤسسة "باتيميتال"	40

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	رقم الصفحة
1	الميزانية المالية العامة لسنة 2017 لمؤسسة باتيميتال	66
2	الميزانية المالية العامة لسنة 2017 لمؤسسة باتيميتال	68
3	الميزانية المالية العامة لسنة 2017 لمؤسسة باتيميتال	74

ملخص

ملخص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال التعرف على أهم جوانب التدقيق الداخلي والاداء المالي، فالتدقيق الداخلي وظيفة تساعد ادارة المؤسسة على تطبيق اجراءاتها وسياساتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفاعلية، كما أن تقييم الاداء المالي يسمح لنا بقياس الوضعية المالية للمؤسسة، من خلال فحص القوائم المالية وكذا تحليل نتائج النسب والمؤشرات المالية للتوازن.

وقد توصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها الدور الذي يؤديه قياس الاداء المالي في المؤسسة يسمح ويوضح المكانة التي وصلت اليها المؤسسة، والذي يبين المركز المالي للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق الداخلي، الاداء المالي.

Résumé:

Cette étude vise à déterminer le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance financière de la base économique, et à travers l'identification des aspects les plus importants de l'audit interne et de la performance financière, fonction interne Valtdeghiq aide les procédures d'application de gestion d'entreprise, des politiques et à atteindre ses objectifs de manière efficiente et efficace, et que l'évaluation de la performance financière nous permet la mesure de la situation financière de l'institution, à travers l'examen des états financiers ainsi que l'analyse des résultats de l'équilibre des ratios financiers

Cette étude a rejoint les résultats les plus importants du rôle joué par la mesure de la performance financière de l'organisation permet illustre la position atteinte par l'institution. Ce qui montre la situation financière de l'institution.

Mots-clés : audit interne Performance financière

مقدمة

توطئة:

يعد التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات وكبر حجمها وظهور الشركات متعددة الجنسيات والشركات الدولية والتي تمتاز بتعدد مالكيها وتعقد عملياتها أدى إلى الاهتمام المتزايد بالتدقيق الداخلي، من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة حماية الأصول والممتلكات والتحقق من اكتمال السجلات المحاسبية ومدل صدق القوائم المالية فالتدقيق الداخلي من الأدوات والأساليب التي تساهم في تحسين أداء المؤسسات وذلك من خلال تحديد الجوانب السلبية للأداء والبحث عن أسبابها ومعالجتها وذلك بتفعيل مبادئه.

بسبب الأوضاع السائدة حول المؤسسة وبالأخص بيئتها التنافسية، وجب على المؤسسة ان تسطر خطط تمكنها من بلوغ أهدافها، وهذا يحتاج الى مراجعة وتقييم أدائها المالي، في المؤسسات التي يكون لديها تدقيق داخلي يلعب هذا الأخير دورا أساسيا في تحسين أدائها المالي، من خلال تحسين المؤشرات الدالة عليه.

- **إشكالية الدراسة:**

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

- **الأسئلة الفرعية:**

تتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الآتية:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟
- ما المقصود بالأداء المالي، وما هي أساليب قياسه؟
- هل يؤثر التدقيق الداخلي على تحسين الأداء المالي في المؤسسة؟

- **فرضيات الدراسة:**

للإجابة علي الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية يمكن الاستعانة بالفرضيات الآتية التي تكون منطلقا للدراسة وتتمثل في:

- يتمثل دور التدقيق الداخلي في اكتشاف الغش والاحتيال داخل المؤسسة وذلك من خلال تطبيق برنامجه السنوي المبرمج وهذا من أجل ضبط وتحسين الأداء المالي للمؤسسة؛
- التدقيق الداخلي هو متغير مستقل بينما الأداء هو متغير تابع؛
- يقصد بالأداء المالي مدى تحقيق الأهداف ذات الطابع المالي داخل المؤسسة؛
- إتباع المدقق لمنهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المالية والمحاسبية بغية إبداء رأيه الفني المحايد.

- **أهمية الدراسة:**

يلعب التدقيق الداخلي دورا في العديد من المسائل داخل المؤسسة، لهذا تكمن اهمية هذه الدراسة في ابراز ضرورة وحتمية وجوب تبني هذا النوع من التدقيق، رغم عدم الزاميته من الناحية القانونية، وذلك لأثره ودوره في اكتشاف الثغرات والنقائص التي قد تتم داخل المؤسسة، ومساهمته في اتخاذ القرارات.

- **أهداف الدراسة:**

- دور التدقيق الداخلي وأهميته في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية؛
- إبراز الخدمات او المهام التي يقوم بها المدقق الداخلي والتي من شأنها ان تساهم في تحسين الأداء؛
- الإشارة الى ضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي في المؤسسة.

- **أسباب اختيار الموضوع:**

يعود اختيار هذا الموضوع بالذات لأسباب موضوعية وأخرى ذاتية.

الأسباب الموضوعية:

- أهمية الموضوع كون التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي ترتكز عليها المؤسسات؛
- حاجة المؤسسات الجزائرية للتدقيق الداخلي قصد تحسين أدائها المالي.

الأسباب الذاتية:

- تنمية القدرات المعرفية حول التدقيق الداخلي؛
- الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

- **حدود الدراسة:**

تمثلت مختلف حدود الدراسة وقسمت إلى:

حدود موضوعية: تم تسليط الضوء على التدقيق الداخلي، مفهومه، أهدافه، أهميته، ودوره الفعال في تحسين الأداء المالي في المؤسسات وايضا الاداء المالي، مفهومه وتقييمه.

حدود مكانية: تمثلت في مؤسسة المباني الصناعية والنحاس (باتيميتال) وحدة عين الدفلى.

حدود زمنية: أجريت الدراسة الميدانية على الفترة الممتدة بين 2017 إلى 2019.

- **منهج الدراسة:**

لدراسة الموضوع واثبات صحة الفرضيات، اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي نرى انه مناسب لعرض أهم التفاصيل حول التدقيق الداخلي، كما اعتمدنا على الأسلوب التحليلي في منهج دراسة الحالة وذلك في الجانب التطبيقي في تحليل نتائج ميزانية المؤسسة.

- **أدوات الدراسة:**

تم استخدام الأدوات المكتبية مثل الكتب والمذكرات والملتقيات وكذا المقالات العلمية هذا فيما يخص الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي تم القيام بمقابلات شخصية مع المدقق الداخلي والمحاسب ومدير مصلحة مراقبة التسيير وإعداد الميزانية، وأيضا تم استخدام معطيات مقدمة من طرف مؤسسة "باتيميتال".

- **صعوبات الدراسة:**

لا يخلو أي موضوع بحث من الصعوبات والمشاكل التي تعترض طريق إعداده، ومن الصعوبات والعوائق التي اعترضتنا نذكر منها ما يلي:

- صعوبة الحصول على المعلومات الخاصة بالتدقيق الداخلي من المؤسسة محل الدراسة، نظرا لتحفظ الإدارة؛
- تحفظ بعض الإفراد أثناء الإجابة على الأسئلة.

- **هيكل الدراسة:**

تقسم الدراسة إلى فصلين، يندرج ضمن الفصل الأول الذي ينطوي على تأصيل نظري لمتغيرات الدراسة مبحثين: الأول يعرض ماهية التدقيق الداخلي حيث تضمن بعض المفاهيم والعناصر المهمة في التدقيق الداخلي وكذا دراسة لمفهوم الأداء المالي والعوامل المؤثرة فيه وكذا مؤشرات قياسه، ثم يأتي المبحث الثاني ليتم فيه استعراض للدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية وتحليلها ومناقشتها.

أما الفصل الثاني تحت عنوان دراسة ميدانية لواقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"، والذي من خلاله سيتم التعرف على مؤسسة المباني الصناعية والنحاس والاطلاع على هيكلها التنظيمي، وعرض طرق وأدوات الدراسة وتمييز واقع التدقيق الداخلي وآليات عمله وقياس وتفسير الأداء المالي واستنتاج العلاقة بينه وبين التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

الفصل الأول

تأصيل نظري لمتغيرات الدراسة

تمهيد

بسبب تعقد النشاطات وتنوعها في المؤسسات وتضاعف أحجام هذه الأخيرة أدى إلى تضاعف المعلومات المالية التي ينبغي إعدادها دوريا كان من الأسباب المباشرة في ظهور التدقيق الداخلي.

إذ مع كبر حجم المؤسسة وضخامة وسائلها البشرية، المادية والمالية المستعملة يصعب التسيير وتكثر العمليات والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات والتلاعبات أحيانا، لذا لا بد من استخدام التدقيق الداخلي لفحص البيانات والمعلومات في المؤسسة، وذلك باختيار شخص مناسب، إذ لا يمكن لأي شخص من العامة أن يقوم بوظيفة التدقيق الداخلي مما يستدعي أن يكون ممارس هذه المهنة شخص مؤهل وذو مهارة علمية كبيرة وهو المدقق الداخلي.

تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول يتطرق إلى مفهوم التدقيق الداخلي وكذا الأداء المالي، أما المبحث الثاني فخصص لتحليل ومناقشة الدراسات السابقة.

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي نوعا من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة الإجراءات الرقابية الأخرى، ويعتبر من أهم عناصر هيكل الرقابة الذي ينهض بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول، والتأكد من سلامة البيانات المالية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية والرفع من مستوى الأداء المالي باعتباره الدافع الأساسي لاستمرار وجود المؤسسات، كما يعرف بأنه اداة لمقارنة الأداء الفعلي للأنشطة باستخدام أدوات محددة التي من بينها التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

ظهرت الحاجة لوظيفة التدقيق الداخلي كما هو معروف بهدف اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب كما اقتصر مفهوم التدقيق الداخلي في البداية شأنه شأن المراجعة بشكل عام، ونظرا للتطورات التي حدثت في مجال الأعمال والمحاسبة تطور مفهوم التدقيق الداخلي ليصبح أوسع نطاقا.

1-تعريف التدقيق الداخلي:

تنوعت تعاريف التدقيق الداخلي، تم تناول بعض تعاريف للتدقيق الداخلي:

عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على انه "مسعى او طريقة منهجية مقدمة بشكل مسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات التقييم بغية اصدار حكم معلل ومستقل، استنادا الى معايير التدقيق، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالنظام.[1]

عرف مجمع المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكي IIA بأنه" وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع وتتناول الفحص ألانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، ذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية" .[2]

عرفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليينIFACI على أنه" هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة عن باقي المصالح الأخرى، وأن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري في التدقيق إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية".[3]

---

[1]- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان 2006، ص: 35

[2]- فاطمة الزهراء طاهري، **محاضرات تسيير المخاطر**، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 8.

[3]- رضا خلاصي، **مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة، الجزائر،2013، ص:32-33.

من خلال ما تقدم يمكن إعطاء تعريف للتدقيق الداخلي على أنه" وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، يقوم بها أشخاص من المؤسسة، حيث تتمثل اعمال هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية المؤسسة من اجل مراقبة وتسيير المؤسسة، وفحص ما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة والتنظيمات فعالة والهياك الواضحة مناسبة، والعمل على تحقيق اهداف المؤسسة".

2-أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

تطورت أهمية التدقيق الداخلي للمؤسسات الإقتصادية كأداة مساعدة لمواجهة التحديات الاقتصادية والاجتماعية المفروضة عليها، وسيتم تبيان أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للإدارة أو المدقق الداخلي، والقيام بطرح أهداف التدقيق الداخلي.

2-1- أهمية التدقيق الداخلي

يعد التدقيق من أهم الوظائف التي تتميز بها الشركات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق القانوني، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي في مدى قدرة الوظيفة على إضافة القيمة حيث نص التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتأميني إنما يهدف بالأساس تقديم اضافة الى الشركة ووضعه المعهد كهدف نهائي واستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي، وذلك من خلال تحسين وزيادة فرص تحقيق أهداف الشركة والعمل على تخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة.[1]

حيث يمكن معرفة القيمة المضافة عن التدقيق الداخلي عند تحديد الأمور الآتية:[2]

- تحديد توقعات تلك الأطراف من وظيفة التدقيق الداخلي؛
- تمييز الطاقات والموارد اللازمة لمنهج إضافة القيمة؛
- تعيين الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة (الداخلية /الخارجية) وبالتالي ذات المصلحة في وظيفة التدقيق الداخلي؛
- تحديد مهارة وأنشطة وظيفة التدقيق الداخلي.

---

[1] –Etude de Chakerone Mariam, **Le rôle de l audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne cas d un échantillon d entreprises algériennes,** En vue de l'obtention du doctorat en finance et comptabilité, option comptabilité, control et audit, université abobakerbelkkaid, Alegria, 2014, page 26.

[2] – المدلل يوسف سعيد يوسف، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري**، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007، ص: 73.

ان المستفيد الوحيد من خدمات التدقيق الداخلي هو الإدارة العليا، فقد كان يساهم بإضافة القيمة بواسطة ضمان الحماية الكاملة للأصول وضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات، أما حين ازدهرت هذه الوظيفة وأصبح المستفيد من عملها بالإضافة إلى الإدارة العليا كل من مجلس الإدارة ولجنة التدقيق المنبثقة عنه فقد أصبحت هذه الوظيفة تضيف قيمة بواسطة تحسين كفاءة وفعالية العمل ومنح الثقة للمعلومات والبيانات المالية وغير المالية، وهذا ما جعل المستفيد من خدمات وظيفة التدقيق الداخلي يتخطى حتى لجنة التدقيق ومجلس الإدارة، بمعنى جميع الاطراف ذات العلاقة[1].

2-2- أهداف التدقيق الداخلي

يعود الهدف الاساسي للتدقيق الداخلي في البداية حتى بداية القرن العشرين الى اكتشاف الاخطاء والغش والتلاعبات الذي يمكن ان يقع من قبل عمال المؤسسة، ان هذا الهدف كان متماشيا مع صغر حجم الشركات وكثرة الاعتماد على جمهور المستثمرين في الحصول على راس المال، ثم اصبح هدفه من مجرد اكتشاف الاخطاء الى ابداء راي فني محايد حول صدق وعدالة القوائم المالية ويمكن تقسيم اهداف التدقيق كما يلي:[2]

- **الحماية:** يقوم المدقق الداخلي بالعمل على حماية مصالح المؤسسة وممتلكاتها من الاحتيال والاخطاء والضياع والانحرافات باستخدام اجراءات ملائمة، كما انه يسعى الى اظهار جوانب الضعف عن طريق التدقيق المالي، ويتضمن فحص كل من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية للتأكد من سلامتها وفعاليتها من حيث التخطيط والتنفيذ واختيار السجلات المناسبة والقوائم المالية وتحقيق عناصر المركز المالي.
- **البناء والاصلاح:** يعد التدقيق وظيفة رقابية علاجية وارشادية، اذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم اقتراحات للإدارة، من اجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة، ويعمل المدقق الداخلي على فحص وتدقيق وتتبع وتحديد وتحليل النتائج الايجابية والسلبية، ووضع الاقتراحات والحلول لها والقيام بعملية التشخيص الممكنة، اين يتم تحديد نطاق القوة والضعف.

3- أنواع التدقيق الداخلي

قام معهد المدققين الداخليين الأمر يكي بتقسيم التدقيق الداخلي إلى ستة أنواع أساسية مرتبطة ببعضها البعض ولا يمكن فصل نوع عن الآخر أثناء عملية التدقيق ذلك للوصول إلى أهداف التدقيق وتتمثل هذه الأنواع فيما يلي :[3]

---

[1]-Madeline CIDRE, Audit Interne : Quelle Valeur ajoutée pour l'entreprise?,Thèseprofessionnelle, MBA Audit et Management des Risques et Assurances de l'entreprise, 2001-2012, page 44.

[2] _ محمد امين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجيستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2008، ص: 88.

[3]– النونو كمال، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الاسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجيستير، غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، 2009، ص 23.

- **تدقيق الالتزامcompliance audit:** يعني تدقيق الالتزام عملية التأكد والتحقق من التزام الإدارات بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أداءها لعملها لتحقيق اهداف الشركة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها وعدم الوقوع فيها.
- **التدقيق التشغيليoperational audit:** هو عبارة عن الفحص والتقويم الشامل لعمليات المؤسسة لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة كما يشمل التدقيق تقويم كفاءة استخدام المواد المادية والبشرية بالإضافة إلى تقويم الإجراءات مختلف العمليات ويجب أن يتضمن التدقيق أيضا الاقتراحات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية
- **التدقيق المالي financial audit:**هو عبارة عن مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العلمية، والمشتقة من المفاهيم والفروض المتسقة، مع طبيعة العمليات اللازمة للقيام بعملية التدقيق، ويهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية بشكل خاص.
- **تدقيق نظم المعلوماتinformation systems:** ويقصد به عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التصميم والقيام بالرقابة وتجريد أعمال التدقيق.
- **تدقيق الأداء performance audit:** تتم من خلال القيام بفحص مهني مستقل و منهجي لفعاليات الإدارة ونظم إدارتها، وذلك لتقييم مدى نجاعتها وفعاليتها في استخدام مواردها بحيث يتم تحديد نقاط القوة والضعف وذلك لتقديم الاقتراحات اللازمة.
- **التدقيق البيئيenvironmental audit:** هو تقييم موضوعي منظم، دوري وموثق للممارسات البيئية للمؤسسة للتأكد من الوفاء بالمتطلبات البيئية التي تفرضها القوانين المنظمة للبيئة وسياسات المؤسسة.

4- دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

يقوم التدقيق الداخلي بتقديم خدمات عديدة للمؤسسة الاقتصادية من خلال المدقق الداخلي، وتتمثل في:[1]

- فحص كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: يتم تقييم أنظمة وعمليات المؤسسة عن طريق التدقيق الداخلي؛
- امكانية المعلومات للاعتماد عليها: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة، ملائمة، حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛
- حماية الأصول: يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة البحث عن اسباب الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة؛
- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة: يتحقق التدقيق الداخلي من أن منتسبي المؤسسة يقومون بإتباع السياسات، الخطط، الإجراءات، الأنظمة والتعليمات، وفي حالة العكس فعلى المدقق الداخلي تحديد أسباب ذلك، إذ قد تكون الخطط خاطئة ولا يمكن تطبيقها؛

[1]- خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص: 42-43.

- الوصول إلى الأهداف: مسؤولية وضع الأهداف من مسؤولية الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق الداخلي التأكد من تطبيق البرامج أو العمليات كما برمج لها؛
- تعيين مواطن الخطر: يجب على المدقق الداخلي تحديد الأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية وإعلام الإدارة عنها لتحديد فيما إذا تطلب الأمر إخضاعها للتدقيق، وهذا حسب خبرته وتقديره أو حسب معلومات مستقلة أو مشاكل موجودة في مؤسسات أخرى ذات نشاط مشابه؛
- اكتشاف الغش والاحتيال: مسؤولية منع الغش والاحتيال تقع على عاتق الإدارة وعلى المدقق الداخلي مراقبة وتقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحلول دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي منع الغش ولكن عليه تعيين أماكن حدوثه؛
- الشك المهني: لا يمكن افتراض عدم أمانة الجهات الخاضعة للتدقيق، فبدلا من ذلك على المدقق تقييم قرائن التدقيق بموضوعية وعليه الاهتمام بالظروف.

5- مراحل التدقيق الداخلي

يقوم المدقق الداخلي باتباع مجموعة من المراحل حرصا على دقة النتائج المتوصل إليها والتي تتمثل فيما يلي:

5-1 مرحلة التخطيط

يشمل التخطيط في عملية التدقيق جميع أنشطة المؤسسة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتعيين أولويات نشاط التدقيق الداخلي حيث يتم:

- التحضير للتدقيق: عملية التدقيق تشمل التعرف على المشاكل الهامة والاستجابة للمهمات التي يتم تكليف العاملين بها.
- تحديد أهداف التدقيق: يكون المدقق الداخلي مكلفا بتحديد نطاق العمل وبيان مجال العمل والأهداف التي يجب أن يحققها التدقيق والنطاق الرئيسي الواجب مراجعته وتقييمه.
- مجال العمل: يشمل مراقبة وتقييم وكفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وتقييم مستوى الأداء في تنفيذ المسؤوليات المخصصة لتحقيق الأهداف والمهام المحددة.
- تحديد الجهة الخاضعة للتدقيق: تنطلق مهمة التدقيق باختيار النطاق الذي سيخضع للتدقيق الداخلي، ويمكن تحديده بطرق مختلفة، ويكون برغبة من المدقق أو جهات أخرى في المؤسسة.
- تعيين فريق التدقيق والموارد الأخرى: يتم الاختيار بناءا على أساس تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، محددات الوقت والموارد المتاحة، وأن يتم اختيار عدد ومستوى وخبرة المدققين اللازمة حسب درجة المهمة والوقت اللازم لتنفيذها.

- المسح الأولي: يهدف إلى الوصول إلى فهم عام للعمليات والمخاطر وأنظمة الرقابة الداخلية المرتبطة وذلك لكي يكون على دراية بأعمال النشاط، ولتحديد نقاط الضعف التي سيتم التركيز عليها وكذلك سماع اقتراحات الإدارة وموظفي جهة التدقيق عليها.[1]

5-2 العمل الميداني

بعد ان يقوم المدقق بعملية التحضير ينتقل إلى مرحلة المعاينة، يقوم بتنفيذها مباشرة بعد تحديد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق، بحيث يقوم بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراءات واختبارات ومقارنات وغيرها، بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، يجب على المدقق توثيق كافة أعمال التدقيق حيث تعزز عملية ونتائج وتوصيات التدقيق الناتجة عن أدلة التدقيق من أعمال التدقيق المنجزة وهي تشمل العينات، نسبة الانحراف المقبول والمتوقع، مستوى الثقة وحجم المجتمع.[2]

5-3 إيصال النتائج

بعد تقييم وإتمام نظام الرقابة الداخلية وإجراء الاختبارات الجوهرية لهذا النظام ومن ثم إعادة تضمينها من قبل المدقق الداخلي إلى استنتاجات في ورقة خاصة في ملف العمل بتم إدراجها في تقرير الذي سيتم إعداده لنتائج التدقيق، ويجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة.

5-4 المتابعة

هي عبارة عن عملية تحديد مدى كفاءة وفعالية وحسن وملائمة الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة بشأن الملاحظات والاقتراحات التي تم تبليغها إياها ينبغي وضع آلية من قبل المدققين الداخليين لضمان تنفيذ الأعمال بكفاءة ويقوم المدقق الداخلي بوضع نظام لمتابعة النتائج وفق الإجراءات الآتية:

- المخاطر المحتملة المتعلقة بتنفيذ المهمة، مدى تعقد وصعوبة تطبيق الإجراءات التصحيحية اللازمة وأهمية توفيت التوصيات والملاحظات المبلغة، درجة الجهد والكلفة المطلوبين لتصحيح الوضع؛
- التأثير الذي يمكن أن ينجم عن عدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة والفترة الزمنية التي تستلزمها تلك الإجراءات التصحيحية.

[1] أبو سرعة عبد الله، **بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010، ص:68.

1_ لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجيستر، علوم اقتصادية، فرع ادارة اعمال، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 78-7

5-5 مراقبة نتائج مهمة التدقيق و إجراءاتها

يقوم المدقق الداخلي بتحديد ما إذا كانت الإجراءات التصحيحية قد اتخذت، وما إذا كانت تحقق النتائج المنشودة، وإذا استجابت الإدارة للملاحظات والاقتراحات المتعلقة بمهمة التدقيق وتقييم استجابتها.[1]

المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي

يعتبر الأداء المالي محورا أساسيا وفعالا لنجاح أو فشل المؤسسة الاقتصادية في قراراتها وخططها، لأن الأداء المالي المستقبلي يتوقف على حسن تسيير الأداء المالي الحالي، ومن خلال هذا المطلب سيتم تحديد الإطار المفاهيمي للأداء المالي.

1-مفهوم وخصائص الأداء المالي

يجب الاطلاع على مفهوم مصطلح الأداء أولا ثم الأداء المالي لاحقا.

1-1- تعريف الأداء

يعرف على أنه الصورة الحية التي تعكس نتيجة ومستوى قدرة المؤسسة على استغلال مواردها وقابليتها في تحقيق أهدافها من خلال أنشطتها المختلفة، فهو يعكس كيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والمالية والبشرية واستغلالها بصورة فعالة ".[2]

يقصد بالأداء درجة النجاح التي تحققها المؤسسة في انجاز الأهداف المخططة بكفاءة وفعالية.[3]

يمكن القول بأن الأداء هو الحالة الفعلية للعمل على مستوى عال من المصداقية والوضوح قابلة للملاحظة والقياس.

1-2- تعريف الأداء المالي

الأداء المالي " هو مدى مساهمة الأنشطة في اظهار القيمة أو الفعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال الوصول للأهداف المالية بأقل التكاليف المالية "[4]

كما يمكن تعريف الأداء المالي بتسليط الضوء على العوامل المؤثرة في المردودية والتي من بينها:

---

[1]- علواني سفيان، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم المحاسبة و المالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2018، ص ص: 26- 29.

[2]- حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي لأغراض تقييم الاداء والتنبؤ بالفشل**، الطبعة الثانية، الوراق للنشر والتوزيع، الاردن، 2011، ص 89.

[3]- علي شيتور، مساهمة **الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014،ص: 40.

[4] -جمعة السعيد فرحات، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص: 30.

- تحديد مساهمة معدل نمو المؤسسة في إنجاح السياسة المالية وتحقيق فوائض وأرباح؛
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسير على مردودية الأموال الخاصة؛
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة.[1]

من خلال ما تقدم فإن الأداء المالي عبارة عن آلية تسمح بدراسة فاعلية وكفاءة واستخدام الوسائل المالية المتاحة في المؤسسة.

1-3-خصائص الأداء المالي

يتصف الأداء المالي بعدد من المميزات :[2]

- أداة تعكس صورة واضحة على الوضع المالي القائم في المؤسسة الاقتصادية؛
- الأداء المالي أداة تدارك الانحرافات والمشاكل وتحديد مناطق القوة والضعف في المؤسسة؛
- الأداء المالي وسيلة جذب المستثمرين للتوجه للاستثمار في المؤسسة؛
- يحفز الإدارة لزيادة الجهد لتحقيق أداء مستقبلي أفضل؛
- أداة رئيسية وفعالة لتحقيق أهداف المؤسسة.

2- أهمية و أهداف الأداء المالي

للأداء المالي اهمية بالغة في معظم المؤسسات حيث يعمل على تحقيق أهداف خاصة بالمؤسسة والمستثمرين.

2-1- أهمية الأداء المالي

تتحدد أهمية الأداء المالي في المؤسسة كونه يساعد في تحقيق الأهداف المخطط لها مسبقا، وهذا ما يخدم متطلبات المسيرين والمساهمين في آن واحد، بتوفير المعلومات حول الوظيفة المالية مما يساهم في تحديد مواطن القوة والضعف وبالتالي المساعدة في اتخاذ القرارات المالية، والتنبؤ باستمرار الأداء المالي ، وفي إجراء مقارنات سواء بين المؤسسة ومثيلتها في نفس القطاع، أو بين الوضعيات المالية لعدة سنوات لنفس المؤسسة.[3]

وتكمن أهمية الأداء المالي في زيادة فرص الوصول لمصادر التمويل الخارجي وبالتالي فرص استثمارية أكبر، وكذا تدني تكلفة رأس المال نظرا للأداء التشغيلي الأفضل الناجم عن تخصيص أفضل للموارد المتاحة

---

[1] – دادن عبد الغني، **قراءة في الأداء المالي و القيمة في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الباحث، العدد4، كلية العلوم الاقتصادية لجامعة ورقلة، الجزائر، 2006، ص ص: 41- 42.

[2]– الخطيب محمد محمود، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر، الأردن، 2010، ص: 45.

[3]– حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الاداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، ص95.

وخفض الأزمات المالية مع إمكانية التحكم فيها، كما يقدم معلومات ملائمة من خلال التقارير مما يمكن المؤسسة من اتخاذ القرارات الرشيدة والملائمة.[1]

2-2- أهداف الأداء المالي

- تحديد المستوى الأمثل من السيولة وبالتالي قدرة المؤسسة على مواجهة الاستحقاقات المالية وتفادي مخاطر التوقف عن الدفع؛
- امكانية تقييم ربحية المؤسسة والهدف منه تعظيم قيمة المؤسسة وثروة المساهم؛
- تقييم تطور نشاط المؤسسة وذلك بغية معرفة سياسية المؤسسة في توزيع الأرباح؛
- القدرة على تمويل الاستثمارات ودورة التمويل؛
- الحصول على مردودية عالية عن طريق تدنية تكاليف الاستدانة والأموال الخاصة[2]؛
- امكانية تقييم مردودية المؤسسة من خلال معرفة مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الخارجي[3].

3- العوامل المؤثرة في الأداء المالي

يمكن تصنيف العوامل المؤثرة في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية إلى عوامل داخلية وأخرى خارجية تتعلق بالمحيط الاقتصادي الخارجي.

3-1- العوامل الداخلية

تتمثل هذه العوامل فيما يلي:[4]

- **الهيكل التنظيمي:** يؤثر على الأداء المالي من خلال تقسيم المهام والمسؤوليات المتعلقة بالوظيفة المالية ومن ثم تعيين الأنشطة وتحديد الوسائل اللازمة لها، فضلا عن تأثير الهيكل التنظيمي على اتخاذ القرارات المالية.
- **المناخ التنظيمي:** هو عبارة عن مدى وضوح التنظيم في المؤسسة، إدراك العاملين، علاقة أهداف المؤسسة وعملياتها وأنشطتها بالأداء المالي، حيث إذا كان المناخ التنظيمي غير متغير فإنه منطقيا يؤدي الى سلامة الأداء المالي بصورة ملحوظة إيجابية.

---

[1]- غزال رقية، أثر السياسات الاقتصادية على تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015، ص: 16.

[2]- عماري إلهام، سهتالي عبلة، **تفعيل الرقابة المالية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية مؤسسة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند ولحاج،2015، ص: 42.

[3]- الخطيب محمد محمود، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، مرجع سبق ذكره، ص: 47 -48.

[4]_ نوبلي نجلاء، **استخدام الأدوات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة،، 2015، ص: 117.

- **التكنولوجيا:** هي تلك الأساليب والمهارات الحديثة التي تخدم الأهداف المسطرة، كتكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، وتكنولوجيا التحسين المستمر وغيرها، لذا وجب على المؤسسة أن تهتم اهتماما كبيرا بالتكنولوجيا المستخدمة والتي يجب أن تنسجم مع أهدافها.
- **حجم المؤسسة:** حجم المؤسسة وتصنيفها يؤثر على الأداء المالي بشكل، فكبر حجم المؤسسة يشكل عائقا للأداء المالي، لان في هذه الحالة تصبح الإدارة أكثر تعقيدا، و يؤثر إيجابا من ناحية أن كبر حجم المؤسسة يتطلب عددا كبيرا من المحللين الماليين مما يساعد في رفع جودة الأداء المالي لها وهذه الحالة أكثر فعالية وواقعية.

2-3 العوامل الخارجية

تتلخص العوامل المؤثرة على الأداء المالي فيما يلي:[1]

- **السوق:** تتوفر العديد من أشكال أسواق السلع، حيث يعتمد ذلك على هيكل السوق والسلوك الذي تقوم المؤسسة بإتباعه من أجل تحقيق هدفها الأساسي وهو تعظيم الأرباح، ويؤثر السوق في الأداء المالي من ناحية قانوني العرض والطلب فان تميز السوق وانتعاشه من كثرة الطلب سيؤثر بإيجابية على الأداء المالي، أما في الحالة العكسية فيؤدي إلى تراجع في الأداء المالي.
- **المنافسة:** تعد المنافسة سلاح ذو حدين بالنسبة للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فقد تعتبر محفزا لتعزيزه عندما تواجه المؤسسة التداعيات المنافسة فتحاول جاهدة تحسين صورتها ووضعها المالي عن طريق أدائها المالي لتتماشى مع هذه التداعيات، أما فان لم تكن المؤسسة أهلا لهذه التداعيات ولا تستطيع مواجهة المنافسة فان وضعها المالي سيتغير.
- **الأوضاع الاقتصادية:** قد تؤثر على الأداء المالي سواء بطريقة سلبية أو العكس، فمثلا في الأزمات الاقتصادية، أو حالات التضخم تؤثر بالسلب على الأداء المالي، أما في حالة ارتفاع الطلب الكلي أو دعم الدولة لإنتاج ما يؤثر بإيجابية على الأداء المالي.[2]

4- عملية قياس الأداء المالي

يجب على المؤسسات حماية أموال المستثمرين مما يستوجب قيامها باستخدام عدد من المؤشرات التقليدية والحديثة التي تقيس الأداء المالي لها لعكس الجوانب الأساسية لعملها.

4-1- تعريف وأهمية قياس الأداء المالي

تعتبر عملية قياس الأداء المالي ذات أهمية كبيرة في النشاط الاقتصادي حيث أصبح الشغل الشاغل للمسيرين هو البحث عن طرق قياس دقيقة وواضحة، ذات مصداقية للقيمة الحقيقية للمؤسسة.

---

[1]-Saad chafki, la gestion de la performance: Définition, démarche etnouvelles[1] tendance, 2011, page 71.

[2]-عماري إلهام، سهتالي عبلة، **تفعيل الرقابة المالية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره ، ص: 43- 44.

4-1-1- تعريف قياس الأداء المالي

يمكن تعريف قياس الأداء المالي على أنه عبارة عن: "ايجاد كمية أو طاقة عنصر معين مما يستبعد استعمال التخمين والطرق الأخرى التي قد تكون غير دقيقة ولا تفي بالمطلوب"[1].

ويمكن تعريفه ايضا على أنه: " هو عملية اكتشاف وتحسين تلك الأنشطة التي تؤثر على ربحية المؤسسة وذلك من خلال مجموعة من المؤشرات ترتبط بأداء المؤسسة في الماضي والمستقبل بهدف تقييم مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المحددة في الوقت الحاضر"[2].

4-1-2- أهداف قياس الأداء المالي:

تتمثل أهداف عملية قياس الأداء المالي في ما يلي:

- تحديد المستوى الأمثل من السيولة وبالتالي قدرة المؤسسة على مواجهة الاستحقاقات المالية وتفادي مخاطر التوقف عن الدفع؛
- امكانية تقييم ربحية المؤسسة والهدف منه تعظيم قيمة المؤسسة وثروة المساهم؛
- العمل على تحسين الاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة بجمع المعلومات المالية لمختلف المصالح ومعالجتها؛
- يعد قياس الأداء المالي وسيلة مهمة في تحسين مردودية المؤسسات الاقتصادية حيث يبين للمساهمين كل نقاط القوة والضعف ويساعد على تحليل النتائج.[3]

4-2- مؤشرات قياس الأداء المالي

تتوفر عدة مؤشرات لقياس الأداء المالي، منها التقليدية والحديثة.

4-2-1- المؤشرات التقليدية

تقسم مؤشرات قياس الأداء المالي إلى ثلاث فروع، الأول باستخدام النسب المالية والثاني باستخدام نسب المردودية، الثالث التوازنات المالية والتي يمكن تبيانها فيما يلي:

4-2-1-1-النسب المالية: يعد قياس الأداء المالي عن طريق النسب المالية أسلوبا من أساليب التحليل المالي الأكثر شيوعا في عالم الأعمال.

---

[1]- وائل محمد إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، **أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن**، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 64.

[2] - - مدحت أبو النصر، **الأداء الإداري المتميز**، المجموعة العربية للنشر، مصر، 2008، ص:150.

[3]- شيي عبد الرحيم، بن بوزيان جازية، **تقييم كفاءة أداء النظام المصرفي**، الملتقى الوطني حول المنظمة البنكية في ظل التحولات القانونية والاقتصادية، يومي 24 و25 أفريل 2006، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، ص: 03.

- **تعريف التحليل المالي:** هو عبارة عن مجموع الأساليب والطرق الرياضية والإحصائية والفنية التي يقوم بها المحلل على البيانات والتقارير والكشوف المالية من أجل تحديد وتقييم أداء المؤسسات في الماضي وتوقع ما ستكون عليه في المستقبل[1].
- **مفهوم النسب المالية:** أداة من أدوات التحليل المالي توفر مقياسا لعلاقة ما بين عنصرين من عناصر القوائم المالية[2].
- **أنواع النسب المالية:** تم تصنفت النسب وفقا للنشاط أو للمهمة المراد تقييمها وقسمت إلى:

❖ **نسب الهيكلة:**

هي عبارة عن النسب التي تفيد المحلل المالي في تحديد التوازنات المالية للمؤسسة على المدى المتوسط والطويل من خلال تقييم سياسة الاستثمار[3].

- **نسبة التمويل الدائم:** تقيس مدى قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة باستخدام الأموال الدائمة، ويدل على نسبة تغطية الأصول الثابتة بواسطة الأموال الدائمة وتقاس بالعلاقة التالية:

نسبة التمويل الدائم=الأموال الدائمة / الأصول غير الجارية

- فإذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني أن الأموال الدائمة أكبر من الأصول الثابتة أو بمعنى آخر رأس المال العامل الصافي أكبر من الصفر وهذا يدل على حالة التوازن؛
- أما إذا كانت النسبة أقل من الواحد فهذا يدل على حالة عدم توازن، وبالتالي فان المؤسسة قد لجأت إلى الديون قصيرة الأجل لتمويل الأصول الثابتة وهي وضعية ليست سليمة؛
- إذا كانت النسبة تساوي الواحد، وهذا يدل على أن الأصول الثابتة تساوي الأموال الدائمة، أي لم يبقى هامش لتمويل دورة الاستغلال.
- **نسبة التمويل الذاتي:**هينسبة تقيس تغطية الأموال الخاصة للأصول غير الجارية، وتحسب بالعلاقة الآتية:

نسبة التمويل الذاتي= الأموال الخاصة / الأصول غير الجارية

- إذا كانت هذه النسبة مساوية للواحد فان رأس المال العامل الخاص مساوي للصفر ويعني ذلك أن الأصول الثابتة تغطيها الأموال الخاصة أما الديون الطويلة الأجل إن وجدت فهي تغطي الأصول المتداولة ويكون رأس المال العامل الصافي أكبر من الواحد؛

---

[1]– خلف الله علي، الحيالي وليد ناجي ،**التحليل المالي للرقابة على الأداء و الكشف عن الانحرافات**، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي للنشر، عمان، 2015، ص: 49.

[2]– تايه النعيمي عدنان، التميمي أرشد فؤاد، **التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة**، دار الباروزي للنشر، عمان، 2010، ص: 85.

[3]– خميسي شيحة، **التسيير المالي للمؤسسة دروس ومسائل محلولة**، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2010، ص:83.

- إذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني إن المؤسسة تمول قيمتها الذاتية بأموالها الخاصة وهناك فائض من هذه الأموال بالإضافة إلى ديون طويلة الأجل لتمويل الأصول المتداولة، وهذا ما ليس مفيدا للمؤسسة لأن الديون طويلة الأجل عليها فوائد والأصول المتداولة ليس عليها فوائد.[1]

❖ **نسب المديونية:**

نسبة تقيس مدى استقلالية المؤسسة ماليا ومدى قدرتها على تسديد ديونها.

- **نسبة الاستقلالية المالية:** تستعمل لمقارنة الأموال الخاصة بمجموع الديون، وتحسب بالعلاقة الآتية:

نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الديون

يجب أن تنخفض هذه النسبة عن 0.5، أي يجب أن لا تمثل الأموال الخاصة أقل من 50% من مجموع الخصوم، وألا تكون المؤسسة قد فقدت استقلاليتها لأن مواردها مشكلة بأكثر من50% من الديون.

- **نسبة قابلية التسديد (المديونية):**هي نسبة تقيس مدى قابلية المؤسسة للوفاء بديونها بمقارنة مجموع الديون بمجموع الأصول و تعطى بالعلاقة الآتية:

نسبة قابلية التسديد = مجموع الديون / مجموع الأصول

- إذا كانت هذه النسبة أقل من 0.5 معنى ذلك أن المؤسسة لها ضمانات لديون الغير وبالتالي لها الحظ في الحصول على ديون أخرى في حالة طلبها؛
- إذا كانت هذه النسبة أكبر من 0.5 (منطقيا تكون أقل من الواحد) معناه أن ديون المؤسسة تمثل أكثر من 50% من مجموع أصولها وبالتالي فان أكثر من 50% من مجموع أصول المؤسسة ممولة بالديون.[2]

❖ **نسب السيولة:**

تستخدم لقياس وضعية المؤسسة من حيث توازنها المالي قصير الأجل، أي أنها تهدف إلى تحليل وتقييم مركز رأس المال العامل والتعرف على درجة تداول عناصره.

- **نسبة السيولة العامة:** هي نسبة تبين مدى قدرة المؤسسة على تغطية الديون القصيرة الأجل بأموالها المتداولة والتي يمكن تحويلها إلى سيولة نقدية في تاريخ الاستحقاق وتعطى بالعلاقة الآتية:

نسبة السيولة العامة = الأصول الجارية / الخصوم الجارية

---

[1]- خميسي شيحة، **التسيير المالي للمؤسسة دروس و مسائل محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص ص: 84- 87.

[2]- زينة قمري، **مداخلة بعنوان واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار**، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009، ص:09.

يجب أن تكون هذه النسبة أكبر من الواحد لكي تتمكن المؤسسة من تسديد ديونها وتحقيق رأس مال عامل موجب.

- أما إذا كانت هذه النسبة تساوي الواحد فهذا يعني أن المؤسسة لديها رأس مال معدوم أي لا يمكنها الوفاء بالتزاماتها.
  - أما إذا كانت هذه النسبة أقل من الواحد فهذا يعني أن المؤسسة في حالة سيئة وعليها أن تراجع هيكلها المالي بزيادة الديون الطويلة أو تخفيض ديونها القصيرة وزيادة أصولها المتداولة.
- **نسبة السيولة المختصرة:** تحدد مدى كفاءة المؤسسة في تغطية التزاماتها الجارية بالأصولالمتداولة وتعطى بالعلاقة الآتية:

نسبة السيولة المختصرة = (الأصول الجارية – المخزونات) / الخصوم الجارية

قيمة هذه السيولة تتراوح بين 0.3 كحد أدنى و 0.5 كحد أقصى، إذا كانت مرتفعة فهي تدل على الحالة الجيدة للمؤسسة وإمكانية الدفع دون صعوبات.

- **نسبة السيولة الحالية:** تعطي هذه النسبة القدرة على مقارنة السيولة الموجودة حاليا تحت تصرف المؤسسة بالديون قصيرة الأجل وتعطى بالعلاقة الآتية:

نسبة السيولة الحالية = قيم جاهزة(خزينة الأصول)/ الخصوم الجارية

حدودها بين 0.2 كحد أدنى و 0.3 كحد أقصى، إذا كانت مرتفعة معناه وجود أموال مجمدة كان من الممكن توظيفها لتعطي أكثر مردودية، أي القيم الجاهزة غطت الديون القصيرة وبقي فائض، أي فرصة ضائعة.

- **نسبة سيولة الأصول:** تمكن هذه النسبة من تقييم رؤوس الأموال المتداولة بمجموع الأصول، وتتغير بتغير فروع النشاط ففي المؤسسات التجارية غالبا أكبر من 0.5وحتى تكون وضعية المؤسسة جيدة يجب أن تكون حركة الأصول المتداولة سريعة لتحقق أرباحا وتعطى بالعلاقة الآتية:

نسبة سيولة الأصول = الأصول الجارية / مجموع الأصول

فارتفاع هذه النسبة يدل على أن المؤسسة تستثمر معظم أموالها في الأصول القابلة للتحول إلى نقدية المدى القصير أما انخفاضها يدل على ارتفاع الاستثمارات مما يمكن المؤسسة من تحسين مردودها.[1]

❖ **نسب المردودية:**

هي عبارة عن قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح بصفة دائمة في إطار نشاطها، وتعبر هذه النسبة عن الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بفعالية وكفاءة للحصول على العائد.

[1]– عبد الرحمان توفيق، **اساسيات التحليل المالي**، مركز الخبرات المهنية بميك، القاهرة، 2008، ص ص:62–63.

- **المردودية التجارية:** تحدد مقدار الأرباح التي تحققها كل وحدة من واحد من صافي المبيعات[1]، وتحسب كما يلي:

المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية / الأصول غير الجاريةx100

تبين النتيجة الربح المحقق من كل دينار من المبيعات، وتساعد على تحدي سعر البيع الواجب للوحدة.

- **المردودية الاقتصادية:** تقيس الفعالية في استخدام الأصول حيث تتأكد من خلال عمليات الامتلاك، العمليات المالية وعمليات التوزيع، وتحسب بالعلاقة الآتية:

المردودية الاقتصادية = نتيجة الصافية / مجموع الأصول

- **المردودية المالية:** تبين النتيجة مقدار الربح الصافي الذي يعود على المستثمرين عن كل دينار مستثمر في رأس مال المؤسسة وكلما كان هذه النتيجة مرتفعة كلما كان أفضل للمؤسسة.[2]

المردودية المالية = نتيجة الصافية / الأموال الخاصة

4-2-1-2-التوازنات المالية: يوجد عدة مؤشرات يستند عليها المحلل المالي لإبراز مدى توازن المؤسسة نذكر منها:

- **رأس المال العامل:** وهو من أهم مؤشرات التوازن المالي، ويمكن تمييز:
- **رأس المال العامل الدائم:** هو الفرق بين الأموال الدائمة والأصول الثابتة، ويمكن حسابه بطريقتين الطريقة الأولى من أعلى الميزانية والطريقة الثانية من أسفل الميزانية:[3]

رأس المال العامل الدائم من أعلى الميزانية

رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

رأس المال العامل الدائم من أسفل الميزانية

رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الديون القصيرة الأجل

- **رأس المال العامل الخاص:** هو ذلك الجزء من الأموال الخاصة المستعمل في تمويل جزء من الأصول المتداولة بعد تمويل الأصول الثابتة أي:

---

[1]– شباح نعيمة، **دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2008، ص:111.

[2]– نوبلي نجلاء، **استخدام الأدوات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص: 112.

[3]– عبد الرحمان توفيق، **اساسيات التحليل المالي**، مرجع سبق ذكره، ص: 72-73.

رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول غير الجارية

أو

رأس المال العامل الخاص =الأصول الجارية– الخصوم الجارية

- **رأس المال العامل الأجنبي:** هو جزء من الأموال الدائمة المستخدم لتمويل جزء من الأصول المتداولة ويحسب بإحدى العلاقتين:

ر م ع الأجنبي = ر م ع الإجمالي – ر م ع الخاص

أو

ر م ع الأجنبي = مجموع الخصوم – الأموال الخاصة

عند حساب رأس مال العامل يمكن إحصاء ثلاث حالات تتمثل في:[1]

- إذا كان موجب: يمثل وضع مالي جيد من حيث التوازن المالي، وتعد حالة عادية لرأس المال العامل والذي يجب تحقيقه، إلا أن ارتفاع قيمته قد يؤثر بالسلب لان المؤسسة تعتمد على الأموال ذات التكلفة المرتفعة في تمويل الأصول المتداولة، وهذا يعتبر بمثابة تجميد للأموال مما يحملها تكلفة الفرصة البديلة، لذا يتوجب على المؤسسة أن تحدد القيمة المثلى لرأس المال العامل بحيث تضمن تحقيق التوازن المالي وفي المقابل لا تؤثر سلبا على مردوديتها.
- إذا كان معدوما: وهي حالة نادرة الحدوث فهي تعد الحالة المثالية لكن هذا لا يعني أنها مناسبة، فهي حالة عير مناسبة لقربها من خطر عدم القدرة على تسديد الديون القصيرة.
- إذا كان سالبا: على المؤسسة تفادي هذه الوضعية فالأموال الدائمة تعد غير كافية لتمويل أصولها الثابتة، لذا يستوجب البحث عن موارد أخرى.
- **احتياجات رأس المال العامل:** هو إجمالي الأموال التي تحتاجها المؤسسة فعلا خلال دورة الاستغلال لمواجهة ديونها القصيرة عند مواعيد استحقاقها، ويعطى بالعلاقة الآتية:

إ ر م ع = (الأصول الجارية – خزينة الأصول) – (الخصوم الجارية – خزينة الخصوم)

[1]– نوبلي نجلاء، **استخدام الأدوات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره،ص:114

يترتب عن حساب احتياجات رأس المال العامل ثلاث حالات متمثلة في:

- إذا كان موجبا: تحدث عندما لا تغطي المؤسسة كل احتياجات دورة الاستغلال باستخدام موارد الدورة بل تتعداها إلى موارد أخرى، لذا لابد عليها توفير البديل التمويلي لهذا العجز.
- إذا كان معدوما: هي حالة نادرة الحدوث، تعني المثالية.
- إذا كان سالبا: وهي الحالة الجيدة بحيث يضمن للمؤسسة توازنها المالي دون التأثير على مردوديتها المالية.
- **الخزينة الصافية:** هي مجموع الأموال السائلة، أي مجموعة الأموال الجاهزة الموجودة في المؤسسة، حيث تعبر عن وجود أو عدم وجود توازن مالي بالمؤسسة وتحسب بالعلاقة الآتية:[1]

الخزينة الصافية =القيم الجاهزة(خزينة الأصول)– السلفيات المصرفية(خزينة الخصوم)

أو

الخزينة الصافية = رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل

4-2-2- المؤشرات الحديثة

تأكد في الغالب على المؤشرات الآتية:

4-2-2-1- القيمة الاقتصادية المضافة: يعتبر هذا المؤشر من أحسن مقاييس الأداء المالي لتقدير الربح الحقيقي نظرا لأنه يشمل الديون والملكية والأرباح، وتعرف القيمة الاقتصادية المضافة على أنها تلك النتيجة الاقتصادية التي حققتها المؤسسة بعد دفع مجموع الأعباء على الأموال المستثمرة، وتحسب بالعلاقة الآتية:[2]

القيمة الاقتصادية المضافة = رأس المال المستثمر(معدل العائد لرأس المال هذا – تكلفة رأس المال)

- إذا كانت موجبة فإن القيمة تمثل القيمة المضافة التي تخلقها المؤسسة إلى ثروة المساهمين.
- إذا كانت سالبة فإن هذا يدل على تدهور ثروة المساهمين أي المؤسسة غير قادرة على تحقيق العائد المطلوب.

يمكن تحسين القيمة المضافة الاقتصادية من خلال: تخفيض تكلفة رؤوس الأموال المستخدمة، رفع إنتاجية الاستغلال، أو تدنية الأموال المستثمرة بالتنازل عن النشاطات المكملة والاقتصار فقط على النشاطات الأساسية.

---

[1]– زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2010، ص: 53.

[2]– سوسي هواري، **دراسة تحليلية لمؤشرات قياس الأداء للمؤسسات من منظور خلق القيمة**، مجلة الباحث،العدد07،جامعة ورقلة، الجزائر، 2010، ص: 61.

4-2-2-2- القيمة السوقية المضافة: هي الفرق بين القيمة الاقتصادية المضافة والقيمة الإجمالية للأموال المستثمرة، حيث تحسب لمجموعة من السنوات، وهي تمثل السلسة التاريخية لمجموع القيم الحالية للقيمة الاقتصادية، وتحسب بالعلاقة الآتية:[1]

القيمة السوقية المضافة =القيمة السوقية لإجمالي حقوق الملكية – القيمة الدفترية لإجمالي حقوق الملكية

- لما تكون هذه القيمة موجبة تدل على أن عوائد الأسهم في السوق قد ارتفعت؛
- أما إذا كانت سالبة فإن هذه العوائد قد انخفضت؛
- أما إذا كانت معدومة فإن العوائد ثابتة.

5- دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف الأداء المالي

التطورات الحديثة في مهنة التدقيق الداخلي ساهمت بزيادة الدور الكبير له في عملية قياس الكفاءة والفعالية لجميع أنشطة المؤسسة، خاصة أن معهد المدققين الداخليين نادى بزيادة دوره في مجال التدقيق الإداري وتدقيق العمليات، لان هدف التدقيق الداخلي أساسا مصمم لإضافة القيمة وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

يمكن توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (01): العلاقة بين التدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة.

المصدر: مذكرة علواني سفيان، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

5-1- دور تقرير المدقق الداخلي ومساهمته في تحسين الأداء المالي

بعد انتهاء المدقق الداخلي من خطوات التدقيق والفحص وكذا تقييم نظام الرقابة الداخلية وفحص الحسابات والقوائم المالية يقوم بإعداد التقرير الذي يضم نتائج ما قام به ويكون موجها لإدارة المؤسسة، للاطلاع على الملاحظات والتوصيات والاقتراحات فيما يخص الأداء المالي وكذا تحسينه والذي يكون مرفقا بعدد من أدلة الإثبات.

[1]- دادن عبد الوهاب، رشيد حفصي، **تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام التحليل العاملي التمييزي خلال الفترة 2006-2011**، مجلة الوحدات للبحوث والدراسات، المجلد07، العدد02، جامعة غرداية، الجزائر، 2014، ص: 27.

5-1-1-تعريف التقرير

توجد عدة تعاريف للتقرير منها:

- هو عبارة عن مجموعة البيانات والمعلومات التي يجمعها المدقق من الملاحظة والمحاسبة وتبادل الآراء عن طريق الاتصال الشخصي بالقائمين بالتنفيذ ومن خلال الوجود الفعلي في مواقع التنفيذ[1]؛
- هي تبليغات شفهية أو رسائل للمرؤوسين عن سير التنفيذ وموقعه[2].

من حلال ما تقدم يمكن تعريف التقرير على انه وثيقة مكتوبة وصادرة من شخص مهني الذي هو المدقق، يمتاز بالأهلية لإبداء رأي فني محايد حول القوائم المالية والإجراءات التي قام بفحصها في المؤسسة ومدى صدق وشرعية البيانات والمعلومات التي اعتمد عليها لإبداء رأيه.

5-1-2- خصائص تقرير المدقق الداخلي

تتلخص أهم خصائص التقرير ما يلي:

- المنفعة: يجب أن تعرض المعلومات في تقارير بشكل مختصر تفيد المدير على اتخاذ القرارات؛
- الشكل الملائم: وضوح التقارير لتسهيل قراءتها وفهم ما تحتويه من معلومات؛
- محدد الهوية: يجب من اشتماله على معلومات أساسية تحدد هويته مثل العناوين وأرقام الصفحات؛
- الثبات: لابد أن تعد التقارير على أسس ثابتة.[3]

5-1-3- أهداف التقرير

يسعى المدقق الداخلي من خلال التقرير إلى:

- العمل على ايجاد والإبلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن أعمال التدقيق وكذا التغيير للأفضل؛
- تبيان مجهود إدارة التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا، والتأثير في عملية اتخاذ القرارات؛
- تعيين الأعمال التي قام بها أعضاء التدقيق الداخلي، وإقناع القارئ بوجهة النظر التي جيء بها في التقرير وإبداء الاقتراحات اللازمة بالنسبة لتطوير إجراءات العمل ونقل الأفكار والمعلومات وتبادلها.[4]

5-1-4- أنواع التقارير

توجد عدة أنواع أهمها:

- الإخبارية: هي عبارة عن تقارير تستعرض معلومات أو بيانات رقمية وغير رقمية لتخبر المتلقي عن حالة أو موقف خاص لموضوع محدد طلبته الجهة المتلقية.

---

[1]- علواني سفيان، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

[2]-الوريدات خلف عبد الله، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص:33.

[3]- شعبان لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 122.

[4]- نفس المرجع السابق، ص:124.

- التحليلية: هي التقارير التي تقوم بدراسة مستوفية عن موضوع ما وتحليل البيانات والأرقام وتقديم التوصيات والتوجيهات اللازمة.
- التفسيرية: هي تقارير تحتوي على شرح وتفسير البيانات أو الأرقام التي تتم جمعها واستعراضها في نفس التقرير.
- الروتينية: هي تقارير تعطى للإدارة بشكل روتيني ضمن ما هو متعارف عليه.[1]

5-1-5- معايير إعداد التقرير في وظيفة التدقيق الداخلي

تتوفر معايير يجب على المدققين الداخليين اعتمادها عند إنجازهم لهذه التقارير وتتمثل في إعداد تقرير مكتوب وموقع بعد انتهاء فحص التدقيق، ومناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي المكتوب، قد تنطوي التقارير على توصيات بالتحسينات المستقبلية والأداء والتوصية بالعمل التصحيحي اللازم واحتواء التقارير، الغرض، النطاق، النتائج، واتصافها بالموضوعية والدقة والاختصار وتفحص وتقيم التقارير من قبل مدير التدقيق والمراجعة الداخلية أو من ينوب عنه لهذا المنصب قبل إصداره من قبل المدقق الداخلي.[2]

5-2- دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

التدقيق الداخلي له أدوار مهمة فيكل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث يساعد على تأهيل المعلومة لتكون ملائمة وذات مواصفات كاملة وكافية ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على القرارات ذات جودة وفعالية، وبالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرارات فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات الإدارية وتبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع وبذلك يتم تشخيص الوضع المحيط وتحديد درجة الخطر الناجم ومن ثم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق يليها وضع الخطة اللازمة لذلك[3]، ليبدأ المدقق بتنفيذها مع العمل فيكل مرة على ضبط الأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مديرية التدقيق المحاسبي ويقوم بإدخال التحسينات الضرورية على كل ضعف وهكذا دواليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم التوصيات المناسبة، فينتج بذلك ومن خلال لكل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتساهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية.

---

[1]- الوريدات خلف عبد الله، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، ص ص: 600-606.

[2]- علواني سفيان، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص: 51.

[3]-نهاد إسحاق عبد السلام أبو هويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011، ص:27.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة

تم دراسة بعض الدراسات في هذا المبحث والتي لها علاقة بالدراسة الحالية، وسيتم التركيز على أهم النتائج المتوصل إليها والمناهج المتبعة مع المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

المطلب الأول: تحليل و مناقشة الدراسات السابقة باللغة العربية

تم القيام بعرض بعض الدراسات السابقة التي ركزت على مدى استخدام التدقيق الداخلي أو ما يعرف بالمراجعة الداخلية وكذا تأثير ذلك على الأداء المالي خصوصا.

1- دراسة قسيمة إكرام 2016: "**دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**" والتي هدفت الى ابراز الدور الفعال للتدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، والتعرف على الوسائل والإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أثناء أداء مهمته، حيث اعتمد على المنهج الوصفي كما اعتمد على دراسة حالة، وكان من ابرز نتائجها أن المدقق الداخلي سيكون مستقلا وموضوعيا في عمله إذا كان التدقيق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يدققها، وكذلك التحليل المالي وسيلة أساسية تساعد الإدارة على اتخاذ قرارات صائبة تحسن من الأداء المالي للمؤسسة.

2- دراسة عماري إلهام وسهتالي عبلة 2015، "**تفعيل الرقابة المالية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**" وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهمية ودور الرقابة المالية في تحقيق الفعالية لدى المؤسسات، والتعرف على أهم المعايير والمؤشرات المعتمدة في تقييم الأداء المالي ثم إسقاطها علي إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد على دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي، وقد توصل هذا الباحث الى مجموعة من النتائج أهمها أن الرقابة المالية في المؤسسة ترتكز على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها من خلال الاستعمال الجيد لتقنيات الرقابة التي تسمح بتزويد المعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة، وكذلك اعتماد المؤسسة في عملية التقييم لأدائها المالي على معايير تاريخية أي الاعتماد على أداء المؤسسة في السنوات السابقة، للكشف عن مواضع القوة والضعف وذلك لتحسين الإدارة المالية.

3- دراسة المدلل يوسف سعيد يوسف2007، "**دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري**" والتي هدفت إلى التعرف على درجة الاستقلالية الممنوحة للتدقيق الداخلي وأهمية ذلك في ضبط الأداء الإداري والمالي، وعرض الاتجاهات الحديثة في مجال التدقيق الداخلي وتتبع مدى إمكانية تطبيق ذلك، وكذا المساهمة في التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتأثير ذلك على الأداء المالي، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي، ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد على دراسة حالة المؤسسة.

وفي الأخير توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها الدور الملموس لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري والمالي، كما استنتج درجة الاستقلالية لوحدات التدقيق الداخلي في معظم المؤسسات رغم بعض التدخل من جانب الإدارة التنفيذية بعمل التدقيق الداخلي.

المطلب الثاني: تحليل و مناقشة الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

لإثراء موضوع هذا البحث تمت الاستعانة ببعض الدراسات السابقة الناطقة بلغة أجنبية، تمثلت فيما يلي:

1-Etude de memmerimassinisa, mzzournabil, **TRANSBOISL'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprisecas:EPE- TRANSBOIS-SPA Bejaia,** En vue de l'obtention du diplôme de master en finance et comptabilité, option comptabilité, control et audit, université Bejaia, 2013

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم دقيق للتدقيق الداخلي ودوره في المؤسسة وأهدافها والمنهجية المقبولة لتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وكيفية تأثير التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة، اتبع الباحث على المنهج الوصفي، ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد على دراسة حالة، من بين النتائج المتوصل إليها ضرورة التأكد من مدى فعالية التدقيق الداخلي بالطريقة المناسبة، كما توصلت إلى أن التدقيق الداخلي عبارة عن وسيلة ضرورية في التنظيم الداخلي للمؤسسة من جهة ومن جهة أخرى وظيفة المدقق الداخلي مهمشة والمؤسسات لا تعطيها حقها من الضرورة.

2- Etude de farissoudalqadi, **The role of internal auditing in controlling theperformance for Jordanian industrial companies** international journal ofbusiness and management, vol 12, 9 nov, 2017.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في مراقبة أداء المؤسسات الصناعية الأردنية وإجراء مقارنة بين أداء هذه المؤسسات، لتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بالتحقق من الفرضيات، الأساسية ونتائج الدراسة من اجل تحليل البيانات استخدم المتوسط والانحراف المعياري ونسب المئوية واختبارT، حيث تطرق الباحث للعلاقة بين استقلال وموضوعية التدقيق الداخلي وقدرته على السيطرة على الأداء المالي، والعلاقة بين اعتماد معايير أداء واضحة للتدقيق الداخلي ومراقبة الأداء المالي والإداري في المؤسسات الصناعية الأردنية، وكشفت نتائج الدراسة وجود علاقة درجة عالية جدا استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي وقدرته على التحكم بالأداء المالي والإداري، كما توجد علاقة بين اعتماد معايير واضحة للمدقق الداخلي وقدرته على التحكم في الأداء الإداري والمالي، كما توصل الباحث إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي هي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسات الأردنية.

3- AN EXAMINATION OF GOVERNMENT INTERNAL AUDITS' ROLE IN IMPROVING FINANCIAL PERFORMANCE. Stephen KwamenaAikins, University of South Florida, USA, 4 Nov 2011.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز الكيفية التي يؤدى بها عمل التدقيق الداخلي للحكومة من اجل حدوث تحسينات في الاداء المالي للحكومة، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي كما اعتمد ايضا على دراسة حالة، كما

توصل الباحث الى مجموعة من النتائج اهمها التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الداخلية، تقدم المراجعة الداخلية مساهمات كبيرة في الاداء المالي من خلال تحسينات الرقابة الداخلية على عمليات الادارة المالية، ادراء عمليات تدقيق متكررة يؤدي الى تحسينات في الكفاءة والفعالية.

المقارنة بين الدراسة محل البحث والدراسات السابقة

تم إجراء مقارنة بين الدراسة محل البحث والدراسات السابقة التي سبق ذكرها من خلال استخراج أوجه التشابه والاختلاف في الجدول الموالي:

الجدول رقم (01):أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

ر.د	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الاولى	-مجتمع الدراستين كان في مؤسسة اقتصادية. -هدفت الدراستين إلى التعرف على الدور الفعال للتدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، والتعرف على الوسائل والإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أثناء أداء مهمته. - اعتمدت الدراستين في الجانب النظري على المنهج الوصفي ودراسة حالة في التطبيقي.	- تم التطرق في الدراسة محل البحث إلى خطوات عمل المدقق الداخلي وكذا برنامج التدقيق الداخلي في حين لم تتطرق إليها هذه الدراسة السابقة.
الدراسة الثانية	-مجتمع الدراستين كان في مؤسسة اقتصادية. -اعتمدت الدراستين على المنهج الوصفي الجانب النظري ودراسة حالة في الجانب التطبيقي. - اعتمدت الدراستين على المؤشرات والنسب المالية في قياس وتحليل الأداء المالي.	- تم التطرق إلى كيفية تفعيل الرقابة المالية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، أما دراسة محل البحث فتطرقت للتدقيق الداخلي. - تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية ودور الرقابة المالية في تحقيق الفعالية لدى المؤسسات أما دراسة محل البحث فهدفت إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي.

الدراسة الثالثة	– اتبعت الدراستين نفس المنهج ونفس الطريقة.	– وقعت الدراسة السابقة في فلسطين أما دراسة محل البحث فكانت بالجزائر. – تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على درجة الاستقلالية الممنوحة للتدقيق الداخلي وأهمية ذلك في ضبط الأداء الإداري والمالي، وعرض الاتجاهات الحديثة في مجال التدقيق الداخلي أما دراسة محل البحث فهدفت إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي.
الدراسة الرابعة	– اتبعت الدراستين نفس المنهج ونفس الطريقة. – هدفت الدراستين إلى تحديد مفهوم التدقيق الداخلي ودوره في تحسين الأداء المالي.	– الدراسة السابقة نطقت بلغة أجنبية باختلاف الدراسة محل البحث الناطقة باللغة العربية.
الدراسة الخامسة	–هدفت الدراستين إلى تحديد مفهوم التدقيق الداخلي ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسة. – اتبعت الدراستين نفس المنهج ونفس الطريقة.	–هذه الدراسة عبارة عن مقالة في المجلة الدولية للأعمال والإدارة أما الدراسة محل البحث فهي عبارة عن مذكرة ماستر –الدراسة السابقة نطقت بلغة أجنبية باختلاف الدراسة محل البحث الناطقة باللغة العربية. –وقعت الدراسة السابقة في الأردن أما دراسة محل البحث فكانت بالجزائر. – هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في مراقبة أداء المؤسسات الصناعية الأردنية وإجراء مقارنة بين أداء هذه المؤسسات أما الدراسة محل البحث فهدفت إلى إبراز دور التدقيق الداخلي وإجراء مقارنة بين أداء نفس المؤسسة خلال عدة سنوات.

الدراسة السادسة	– اتبعت الدراستين المنهج الوصفي في الجانب النظري.	–هذه الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه أما الدراسة محل البحث فهي عبارة عن مذكرة ماستر. –الدراسة السابقة نطقت بلغة أجنبية باختلاف الدراسة محل البحث الناطقة باللغة العربية –اتبع المنهج الاستقصائي في الجانب التطبيقي في الدراسة السابقة أما في دراسة محل البحث فاتبع منهج دراسة حالة. – هدفت الدراسة السابقة إلى إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة أما الدراسة محل البحث فهدفت إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي.

الشيء الذي ميز دراستنا عن الدراسات السابقة هو التعرف على التدقيق الداخلي ودوره في تحسين الأداء المالي، حيث استخلصنا جملة من الأهداف وهي:

- المراجع الداخلي هدفه الرئيسي هو حماية أصول المؤسسة؛
- المدقق الداخلي مهمته تقديم توصيات واقتراحات التي يرى أن لها فائدة للإدارة العليا؛
- عدم اختلاف المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في هدفهم الرئيسي والمتمثل في تحسين أداء المؤسسة.

خلاصة الفصل الأول

من خلال ما تقدم من معلومات توضح بعض الأساسيات المتعلقة بالتدقيق الداخلي، فان التدقيق الداخلي يعد من أهم الوظائف في المؤسسة حيث يهدف إلى تحقيق أهدافها المرجوة، من خلال ما يقدمه من معلومات صادقة وشرعية تضفي على القرارات المصداقية والثقة، ومن جهة أخرى يساعد في ضمان السير الحسن للمؤسسة والمحافظة على الموارد المتاحة، ولتحقيق ذلك لابد على المدقق أثناء تأديته لمهامه أن يقوم باحترام المعايير المتعارف عليها للتدقيق الداخلي وأن يتحلى بأخلاق ومسؤوليات المهنة، كما أن الخدمات التي يقدمها تصنف إلى خدمات وقائية حيث يجب على المدقق الداخلي اتخاذ كافة الإجراءات التي تمنع حدوث المشاكل والأخطاء، أو الغش والتزوير، أما الخدمات التقييمين فمن خلال فحص وتقييم الوضعيات المختلفة لأنظمة المؤسسة والمقارنة بينها، والخدمات العلاجية في حالة وجود قصور، كما أن التدقيق الداخلي يساهم في تحديد نقاط القوة والضعف من خلال تقييم الأداء المالي والمساهمة في تحسينه وحماية أصول المؤسسة وترشيد استخدام الموارد المتاحة.

الفصل الثاني

دراسة واقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"

تمهيـــد

تعمل كل مؤسسة مهما كان نوع نشاطها لتحقيق الأهداف التي رسمتها وهي تسهر على حسن تطبيق السياسات الإدارية التي وضعتها، لكن قد تحدث هناك بعض التغيرات المستقبلية غير المتوقعة للمؤسسة، لذلك فتعد وظيفة التدقيق الداخلي إحدى المهام الأساسية لتدعيم نشاط المؤسسة، حيث تعرض النتائج الفعلية والمحتملة لمختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة عن طريق النصائح التي يتم تقديمها إلى الإدارة العليا.

بناء على ما سبق ذكره، تم إجراء دراسة حالة تطبيقية في مؤسسة المباني الصناعية والنحاس وحدة عين الدفلى –باتيميتال– هياكل غرب، للوقوف على الخطوات والمراحل التي يمر بها المدقق الداخلي أثناء قيامه بوظيفته وكيفية مساهمته في تقييم الأداء وذلك من خلال التطبيق الجيد لمعايير التدقيق الداخلي بالمؤسسة، وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين بتم التطرق في المبحث الأول إلى تقديم لمؤسسة "باتيميتال" هيكل غرب، أما المبحث الثاني فيدرس واقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال".

المبحث الأول: تقديم مؤسسة "باتيميتال " بعين الدفلى وطرق جمع المعلومات

تسعى الجزائر جاهدة إلى التطور والتقدم وتنمية اقتصادها وتعزيز مكانتها الدولية من خلال كفاءة مؤسساتها الاقتصادية، فهي تعتمد بقوة على المؤسسات الإستراتيجية التي تحقق القيم المضافة للاقتصاد الوطني وتساهم في الحد من الاستيراد بما تقدمه من سلع وخدمات، وتعتبر مؤسسة "باتيميتال" غرب – عين الدفلى– من المؤسسات الوطنية المهمة في السوق الوطنية والتي تساهم بفعالية في تحريك القطاع الصناعي وتنميته والعمل على تلبية احتياجات ورغبات الزبائن من سلع وخدمات بالاستغلال الأمثل والأحسن للموارد المالية والبشرية.

المطلب الأول : المفهوم العام لمؤسسة "باتيميتال " بعين الدفلى

تعتبر مؤسسة "باتيميتال" هيكل غرب من بين أهم مؤسسات تصدير واستيراد الحديد الصلب ومشتقاته فهي مؤسسة لها مكانة مهمة في تنشيط المجال الاقتصادي في الجزائر، وأيضا الدور المهم لها في ولاية عين الدفلى بما تقدمه من فرص عمل لسكان المنطقة وتوفير منتوجاتها للاستغلال المحلي.

1- نشأة مؤسسة "باتيميتال"

أسست في الجزائر سنة1902، ANDRE DURA FOURGهي مؤسسة نابعة من ورشات أندري ديرا فو، وهي تختص في صناعة البناءات الحديدية، وبعد الاستقلال في سنة1963، صارت تسمى SN–METAL، وفي سنة 1983 أصبحت تسمى باسم BATIMETAL وذلك حسب اقتصاديات البلاد.

نتجت المؤسسة العمومية الاقتصادية BATICIC عن إعادة هيكلة المؤسسة الأم BATIMETA وهي واحدة من فروعها السبعة، وهي شركة ذات أسهم برأس مال 185800000.00دج تختص في البناءات المعدنية المصنعة، الصناعات النحاسية و التركيب.

تتربع وحدة "باتيميتال" بعين الدفلى على أكثر من 14 هكتار والتي أسست سنة1997 وهي تضم حاليا 290 عامل ينقسمون كما يلي[1]:

- إطارات = 38 عامل؛
- تحكم و إشراف = 86 عامل؛
- أعوان تنفيذ = 166 عامل.

[1] – مصلحة المستخدمين

2- تعريف مؤسسة "باتيميتال"

هي شركة متخصصة في تصميم، تطوير، صناعة والتركيب في الموقع، وبيع أشغال البناءات والهياكل المعدنية والنحاسية في مجال الهياكل المعدنية تقوم بصناعة بنايات ومرائب صناعية، بنايات وعمارات سكنية، منشآت تجارية، اجتماعية وتربوية، مرائب للاستعمال الفلاحي ومخازن، مخازن مبردة وفي مجال البناءات النحاسية، التجهيزات الصناعية.

الجدول رقم (02): بطاقة فنية مختصرة لمؤسسة "باتيميتال"

الاسم القانوني	مؤسسة البناءات المعدنية والنحاس للغرب
الشكل القانوني	شركة ذات أسهم
تاريخ الإنشاء	1968
موقع الاستثمار	المنطقة الصناعية عين الدفلى
رقم الأعمال	185800000.00دج
عدد العمال	290عامل
المساحة	145.916 متر مربع
الطاقة الإنتاجية	600000 طن في السنة

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

3-أهمية المؤسسة على مستوى الاقتصاد الوطني

لمؤسسة "باتيميتال" وحدة عين الدفلى دورا بارزا في تدعيم و تحريك عجلة الاقتصاد الوطني فهي تحاول دائما تصوير المستقبل بهدف رسم الخطط التي يجب إتباعها وبالتالي تحفيز العمال لتنفيذ هذه الخطط المسطرة قصد تحقيق الهدف الذي تصبو إليه، ويتمثل هذا الهدف أساسا في تلبية حاجيات السوق الوطنية بصفة عامة وفي الأزمنة وبالكميات المحددة.

لكي تتمكن من تحقيق أهدافها المرجوة يصبح من الضروري عليها بأن تقوم بمجموعة من الأدوار والمهام لدراسة احتياجات السوق من مختلف السلع والبضائع، ثم تقوم بإعداد برنامج لإنتاج هذه السلع والبضائع وفقا للاحتياجات المقدمة من طرف الزبائن.

4-أهداف مؤسسة "باتيميتال"

أنشأت مؤسسة BATIMITAL من أجل تلبية الطلب المتزايد باستمرار وتوفير أحسن الظروف لانجاز المشاريع بهدف دفع عجلة التنمية، حيث ركزن على تحقيق الأهداف الموالية:

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

5-مهام ونشاطات مؤسسة "باتيميتال"

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

5-1- مهام مؤسسة "باتيميتال": تقتصر مهام المؤسسة على:

- **الدراسات:** وهي دراسة تقنية للمشروع من حيث المحيط والمتطلبات اللازمة.
- **التصنيع:** بناء على الدراسات الموضوعية تتم عملية التصنيع.
- **التركيب:** بعد الدارسات والتصنيع يأتي التركيب ويكون بمخطط مرقم.

5-2- **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 الإنتاج.
- مساعدة أصحاب المروعات في تصميم التمهيدية.

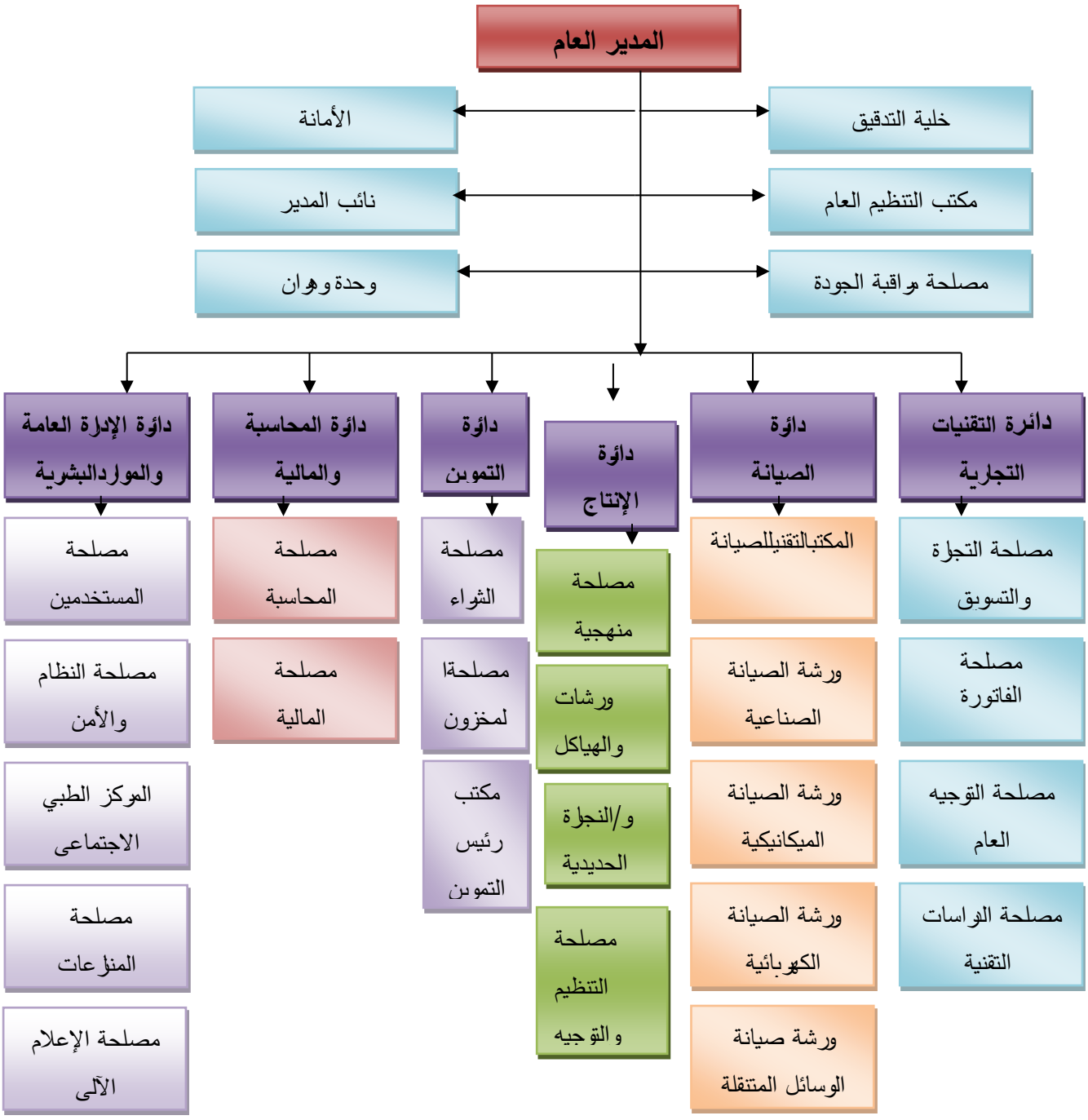
6-عرض ودراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال"

يمكن الهيكل التنظيمي والعلاقات التي تربط بين العديد من إعطاء صورة عاكسة للمؤسسة حيث يبرز مختلف المديريات والمصالح.

6-1-عرض الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال

الهيكل التنظيمي هو مخطط يقدم بواسطة وثيقة لمجموعة هياكل المؤسسة الموجودة بين مختلف المصالح وتسلسل الوظائف، أو هو الشكل الذي يوضح موقع تلك الوظائف وينظم العلاقات.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة "باتيميتال"



المصدر: من إعداد الطالبين على الوثائق مقدمة مصلحة تسيير المستخدمين.

6-2-دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال"

إن للهيكل التنظيمي دور هام في تحقيق النظام الداخلي للمؤسسة ويتمثل فيما يلي[1]:

- **المدير العام:** وهو المسؤول عن كل الخدمات البشرية والمالية للمؤسسة وهو المكلف بما يلي:
  - تحديد مهام المصالح الموجودة في المديرية؛
  - ضمان حقوق المؤسسة؛
  - تقسيم الأعمال الخاصة بكل الأقسام وغيرها.
- **الأمانة:** هي التي تؤمن على مصالح المدير، فعن طريقها يكون المدير نظيرا على عمل المؤسسة.
- **نائب المدير:** هو الذي ينوب عن المدير في غيابه، مع قيام بزيارات على الدوائر.
- **مكتب التنظيم العام:** له دور المستقبل.
- **مصلحة مراقبة الجودة:** مراقبة الإنتاج من حيث الجودة، وكذلك الإشراف على الورشات أثناء العمل من حيث التقنية.
- **دائرة الإنتاج:** يكمن دورها في إنتاج موارد مصنعة أي بمعنى تحويل المادة الأولية إلى مادة مصنعة وجاهزة ومن أهم انجازاتها: الهياكل المعدنية، أعمدة حديدية، أبواب نوافذ، سلالم صناعة خزانات المياه بمختلف أنواعها والهياكل النحاسية، للقيام بهذه الانجازات لابد إتباع خطوات للحصول على إنتاج جديد والمتمثل في مصالح وورشات:

- **مصلحة منهجية:** وهي المشرفة على المنهجية المتبعة في الإنتاج.
- **مصلحة التنظيم والتوجيه:** يكمن دورها في استقبال المنهجية المتبعة في الإنتاج من مصلحة المنهجية، كما تقوم بإصدار الأوامر والتوجيهات لمختلف ورشات الإنتاج فهب عميدة الإنتاج، وكذا تعمل على وضع تخطيط شامل وكامل للتراجع المتعلقة بالإنتاج.
- **ورشات والهياكل المعدنية:** وتضم كل من ورشة التقطيع والتجميع والتي تتم فيها قطع وجمع الحديد حسب الاحتياجات ووضع هذه الهياكل يكون مرورا بالمراحل التالية: ثقب، تجميع، تلحيم، دهن.
- **ورشة التجارة الحديدية:** تقوم بصنع النوافذ، الأبواب الحديدية، خزانات المياه.

- **دائرة التقنيات التجارية: تتضمن أربع مصالح تتمثل فيما يلي:**

- **المصلحة التجارية التسويقية:** وتنقسم بدورها إلى:

- **المصلحة التجارية:** تقوم بعرض الإنتاج على الزبائن (بيع) أي تبنى ما تنتجه الوحدة على تركيبه إذا طلب الزبون وبدورها يكون العرض ينقسم إلى فرعين:

أما بيع منتج جاهز التركيب بعد أخذ الزبون المنتوج الذي يحتاجه وبعد إنهاء العملية تتم مصلحة الفاتورات بها.

[1]-من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق مقدمة من طرف مصلحة تسيير المستخدمين.

- **مصلحة التسويق:** ولديها عدة صلاحيات:
  - إبرام عقود بيع مع الموزعين أو الممونين؛
  - التنسيق مع المصالح المالية كالبنوك؛
  - دراسة الطلبيات ومطابقتها ما بين المنتج والمخزون؛
  - القيام بمراقبة المخزون من حيث الكمية والنوعية.
- **مصلحة الإرسال:** تعمل على تخزين الموارد الجاهزة حتى تسلم لأصحابها المعنيين بها.
  - وضع مخطط الإرسال لكل المشاريع؛
  - مراقبة الإنتاج المخزن لها.
- **مصلحة التوجيه العام:** تخدم مصالح الزبائن وتقوم بانجاز المشاريع من بدايتها إلى نهايتها ويكون هذا الانجاز مرفق بطلب الإنجاز من مصلحة التوجيه العام.
- **مصلحة الدراسات التقنية:** هو مكتب خاص يهتم بدراسة المشاريع دراسة تقنية وتنقسم بدوره إلى ثلاثة فروع وهي فرع الملفات التقنية، فرع الرسم التخطيطي العام وفرع الهندسة المعمارية.

- **دائرة الصيانة:** تلعب دورا هاما في المؤسسة والمتمثل في تصليح الأجهزة الموجودة بورشات التصنيع وحتى في أقسام الدوائر و بها عدة فروع منها:
  - مكتب تقني للصيانة: يقوم بالدراسة مع ضمان كامل المعلومات التقنية المتعلقة بوسائل الإنتاج.
  - ورشة الصيانة الصناعية وبها ورشتين: ورشة الصيانة الميكانيكية وورشة الصيانة الكهربائية.
  - ورشة الصيانة للوسائل المتنقلة: هي صيانة ميكانيكية للسيارات الخاصة بالمؤسسة .
  - ورشة الصيانة الميكانيكية: تقوم بإنتاج الوسائل الميكانيكية كقطع الغيار سواء بطلبات الزبائن أو الوحدة.
  - ورشة الصيانة الكهربائية: محطة السوائل تقوم بتوفير المياه مع صيانة الأنابيب، وكذا استغلال الطاقة والمتمثلة في مختلف الغازات الكربونية والطبيعية مثل الأكسجين.
- **دائرة التموين:** التفكير في وضع سياسة الشراء الملائمة لنشاطات المؤسسة.
  - تقديم ملفات التموين للوحدات؛
  - تسيير المخزونات؛
  - صيانة وتنمية أنظمة الإعلام الآلي المستعملة على مستوى الوحدات؛
  - القيام بعمليات حسابات الاستهلاك إعداد أسعار البيع.
- **دائرة المحاسبة المالية:** تتعلق هذه الإدارة بدائرة التقنيات التجارية أي بمصلحة التجارة وتليها مصلحة الفواتير حيث أن الزبون عند صنع فاتورة الطلبية من قبل مصلحة الفواتير يتوجه إلى فرع المحاسبة حتى يراقبوا فاتورته ثم يقوم بالدفع لدى المصلحة المالية وهي مركز التسيير المالي المحاسبي الذي يشرف على كل التعاملات المالية مع الهيئات والمصالح الآتية:

- **مصلحة المحاسبة** ومن بين أهم الأقسام الخاصة بها:

رئيس مصلحة المحاسبة: يقوم بمعالجة الأعمال المحاسبية للمورد، تقديم الخلايا المحاسبية العامة، محاسبة عامة، محاسبة الزبون ومحاسبة الأجور.

المحاسب: مكلف بمراقبة وثائق المحاسبة والكتابات المسجلة كالوثائق مثل: الفواتير طلب الشراء، وثيقة التسليم، استلام ومراقبة وثائق المحاسبة (فواتير حالة الدفع)، مراقبة الأجور، مراقبة المدخولات المحلية ومراقبة مختلف الفواتير، التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الخاصة بالوحدة، برمجة عمليات في جهاز الكمبيوتر"LOGICIEL"وهذا الأخير يقوم بمعالجة المعطيات الخارجية بعمليات الوحدة.

- **مصلحة المالية:** تتعامل هذه المصلحة مع الوسط الخارجي للمؤسسة ويكون هذا التعامل أما نقدا أو عبارة عن صكوك بريدية، تحصيل مبالغ مالية من الزبائن وكذا دفع مستحق الموردين، كما تقوم بعمليات دفع الأجور ومستحقات العمال.

- **دائرة الموارد المادية والبشرية:** تهتم بإحصاء جميع الممتلكات الاستشارية للمؤسسة من عتاد آلات إنتاجية ووسائل منتقلة وغيرها، وكذا العمل على تصنيف هذه الممتلكات حسب: الحجم، النوع، مع تعيين موقع وجودها، كما أن عملها عمل إداري متعلق بالأمور القانونية وينطبق من خمس مصالح والمركز الطبي الاجتماعي:

- مصلحة المستخدمين: وبها ثلاثة فروع: المستخدمين، الاجتماعي والأجرة؛
- مصلحة الوسائل العامة: وبها فرعين: النقل، النظافة والخدمات؛
- مصلحة الأمن؛
- مصلحة المنازعات؛
- المركز الطبي الاجتماعي.

المطلب الثاني: طرق وأدوات جمع المعلومات

تم في هذا المبحث جمع المعلومات المتمثلة في القوائم المالية لمؤسسة "باتيميتال"، وكذا عرض هذه القوائم و تم الاعتماد على الميزانية المختصرة وحساب النتائج للسنوات الثلاثة الأخيرة، وكذا عرض آلية تدقيق عناصر الميزانية من أصول وخصوم، مما يتيح فرصة قياس الأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال" للسنوات من 2017 إلى 2019 باستخدام المؤشرات والنسب المالية.

1-طرق جمع المعلومات المستخدمة في الدراسة

تمتلك غالبية المؤسسات الوطنية أنظمة معلومات تعتمد عليها في وظائفها ومهامه، ومن بين هذه الوظائف وظيفة التدقيق الداخلي التي تحظى بمركز مهم في الهيكل التنظيمي لكل مؤسسة، حيث تم اختيار مؤسسة "باتيميتال" في هذه الدراسة كنموذج لهذه المؤسسات، كما تم جمع المعلومات من خلال

المقابلات الشفوية مع كل من المدير العام للمؤسسة المحاسب العام، المدقق الداخلي لها، ومدير مصلحة مراقبة التسيير ومراقبة الميزانيات، بغرض فهم برنامجهم السنوي للتدقيق الداخلي وإستراتيجيتهم في إعداد القوائم المالية، كما تم الاعتماد أيضا على الموقع الالكتروني للمؤسسة الذي يحتوي على كل المعلومات الرئيسية حول نشأة المؤسسة ونشاطها وأهميتها في الاقتصاد الوطني.

2- أدوات الدراسة

تم جمع المعلومات والمعطيات التي سيتم إدراجها في هذه الدراسة من الوثائق المقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة "باتيميتال" والمدرجة ضمن الملاحق، حيث سيتم الاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة والمتمثلة في الميزانية المختصرة للسنوات من 2017إلى 2019، وكذا جدول حساب النتائج لنفس السنوات، حيث سيتم تحليل ومناقشة وتفسير هذه المعطيات باستخدام مجموعة من المؤشرات والنسب المالية المهمة لقياس أداء المؤسسة المالي خلال سنوات الدراسة، وكذا من خلال عرض وتحليل البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي للمؤسسة خلال سنة 2018.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي والأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"

يعد وجود خلية للتدقيق الداخلي بمثابة نقطة إيجابية تساعد المؤسسة في الاطمئنان أكثر على عملياتها من خلال المتابعة المستمرة من طرف المدقق الداخلي، لذلك تم التطرق إلى وظيفة التدقيق الداخلي وآليات عملها في المؤسسة وخطوات عمل المدقق الداخلي وأهمية هذه الوظيفة في المؤسسة.

المطلب الأول: آليات التدقيق الداخلي وقياس الأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"

يتم التطرق من خلال هذا المطلب لوظيفة التدقيق الداخلي وآليات عملها بمؤسسة "باتيميتال" وذلك من خلال منهج عمل هذه الوظيفة.

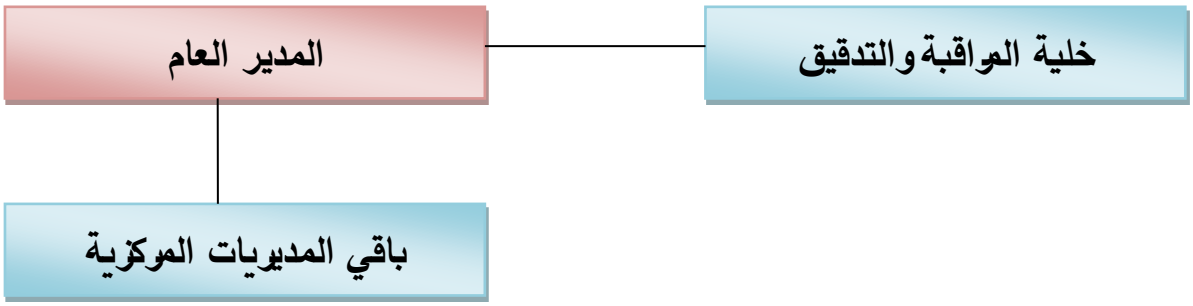
1- التدقيق الداخلي وآليات عمله في مؤسسة "باتيميتال"

يعد التدقيق الداخلي المصدر الأكثر موثوقية الذي يقوم بعملية التوريد الدائم والمنتظم للجهات المعنية في المؤسسة حسب كل مستوى إداري بالمعلومات المؤهلة لاتخاذ القرارات السليمة وهذا بضمان شرعية المعلومات الصادرة من خلية التدقيق الداخلي وسلامتها ومصداقيتها.

1-1- وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة

اعتمدت مؤسسة المباني الصناعية والنحاس لولاية عين الدفلى على وظيفة التدقيق الداخلي فكانت عبارة عن خلية تابعة للمدير العام المساعد، وبعد سنوات قليلة ارتقت لتصبح عبارة عن مديرية للتدقيق وأصبحت تابعة للرئيس المدير العام مما جعلها أكثر استقلالية من السابق لأداء مهامها.

الشكل رقم(03) : خلية التدقيق الداخلي بمؤسسة "باتيميتال"



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق مقدمة من طرف خلية التدقيق الداخلي.

من خلال الشكل (03) يتضح أن خلية التدقيق الداخلي هي خلية تابعة للمديرية العامة وتتمتع بالاستقلالية التامة عن باقي المديريات الأخرى مما يخول لها القيام بمهامها بموضوعية أ كبر دون التحيز لأي مصلحة من مصالح المؤسسة.

1-2- آلية عمل وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة

تعمل المؤسسة قدر الإمكان إلى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي واعتماد المناهج المتعارف عليها وتتم وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة عبر آليات محددة ضمن القانون الداخلي لها.

1-2-1- منهج عمل وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة "باتيميتال"

يتم إعداد برنامج سنوي شامل لوظيفة التدقيق الداخلي، فتحدد أهم العمليات التي سوف يتم تدقيقها والتواريخ التي يجب أن تنفذ هذه العمليات فيها، حيث يتم تحديد المصلحة التي يتسنى للمدقق الرجوع إليها لمباشرة مهامه وأخذ المعلومات اللازمة لمباشرة وظيفة التدقيق، كما توجد هناك تكاليف أو مهام استثنائية يتم تنفيذها تحت طلب الرئيس المدير العام في حالة اكتشاف عمليات خاطئة أو وجود انحرافات كبيرة أو خطيرة، وفي كل الأحوال فإنه يتم إعداد تقرير حول المهمة مهما كانت درجة أهميتها ويمكن تلخيص منهج عمل وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة المباني الصناعية والنحاس في الخطوات التالية:

- في بداية السنة تقوم المؤسسة بتحديد برنامج العمل الذي تراه مناسبا لتحقيق أهدافها وفرض أكبر قدر ممكن من الرقابة، حيث تقوم لجنة التدقيق الداخلي بتحديد المهام بكل دقة وتوقيت تنفيذ هذه المهمة، ليتم بعد ذلك رفع برنامج العمل إلى الرئيس المدير العام للمصادقة عليه كما يمكن للرئيس المدير العام إبداء ملاحظات أو اقتراحات فيما يتعلق ببرنامج العمل، حيث تأخذ لجنة التدقيق الداخلي هذه الاقتراحات في النظر وتقوم بإجراء التعديلات اللازمة على برنامج العمل قبل إعادة طرحه من جديد للرئيس المدير العام تبدأ وظيفة التدقيق الداخلي من خلال اعتماد أول مهمة ضمن برنامج العمل

المسطر، حيث ترسل خلية التدقيق ورقة عمل للمصلحة المعنية بعملية التدقيق التي تحتوي على جميع التفاصيل المتعلقة بالمهمة مثل: تاريخ البدء بالمهمة، من هم الموظفون المعنيون بعملية التدقيق وغيرها من التفاصيل المتعلقة بالمهمة؛

- يذهب المدقق الداخلي إلى مديرية المصلحة التي ستتم فيها عملية التدقيق، ويعقد جلسة مفتوحة مع مسئولي المصلحة يتم من خلالها مناقشة المحاور الرئيسية المتعلقة بالمهمة وإبراز أهدافها؛
- يبدأ التدقيق بالتواصل مع الموظفين المعنيين بعملية التدقيق، حيث يقوم بشرح تفصيلات المهمة وما هي المعلومات التي قد يحتاجها أثناء مهمته؛
- يقوم المدقق الداخلي بإجراء تقييم لنظام الرقابة الداخلية للمصلحة لمعرفة درجة المخاطر التي تواجهها المصلحة ثم البدء الفعلي في المهمة؛
- بعد الانتهاء من المهمة يقوم المدقق الداخلي بكتابة تقرير أولي حول المهمة التي قام بها، ويقوم بعرض هذا التقرير على مديرية المصلحة التي أجريت فيها عملية التدقيق للمناقشة وإيضاح الغموض الناشئ نتيجة سوء تفاهم بين المدقق الداخلي وموظفي المصلحة؛
- تتمثل المرحلة التالية في كتابة التقرير النهائي الذي يعتبر خلاصة جهد المدقق الداخلي، حيث يوجه مباشرة إلى الرئيس المدير العام الذي يقوم بدراسة التقرير ويتخذ القرارات اللازمة إذا تطلب الأمر ذلك هنا يقوم المدقق الداخلي بمتابعة تنفيذ القرارات أو التوصيات التي اقترحها الرئيس المدير العام والتأكد من حسن تطبيقها، أما في حالة عدم تطبيق القرارات أو وجود خلل ما في التطبيق فيقوم المدقق الداخلي بكتابة تقرير حول الموضوع ليتم إرساله إلى الرئيس المدير العام الذي سوف يتخذ الإجراءات الملائمة حول ذلك.[1]

1-2-2- خطوات عمل المدقق الداخلي في مؤسسة "باتيميتال"

يجب على المدقق الداخلي خلال قيامه بمهمة التدقيق على مصلحة معينة أن يتبع جملة من الإجراءات ولا يكون التدقيق بطريقة غير منظمة وإنما يكون كالآتي:[2]

1-2-2-1- إعداد برنامج التدقيق

في إطار برنامج التدقيق العام المصادق عليه يقوم المدقق الداخلي بإعداد برنامج تدقيق (كما هو موضح في الجدول رقم (03) يشمل كافة أعماله التي سيقوم بها خلال السنة، ويتم إعداد هذا المخطط وفق خبرته ومعرفته بمحيط المؤسسة، يقوم برفع هذا المخطط للمدير العام الذي يقوم بدراسته ومراجعته والاستفسار عن ما هو غامض أو غير مفهوم من المدقق الداخلي، وإضافة كل ما هو في نظره ناقص

[1]- من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق مقدمة من طرف خلية التدقيق الداخلي.

[2]- من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق مقدمة من طرف المدقق الداخلي.

أو حذف ما يراه غير مهم وفي الأخير يصادق عليه بعد إجراء التعديلات عليه أو المصادقة مباشرة إن كان لا يحتاج لتصحيحات.

في إطار عملية التدقيق غير المبرمجة يقوم المدير العام بإعطاء أمر بمهمة خارج هذا البرنامج للمدقق الداخلي في أي وقت، وذلك في حالة سماع أي إشاعة عن سوء تصرف أو سرقة من مختلف المستويات أو في حالة وجود خلية حساسة في المؤسسة، أو وجود قسم ما يحتاج لمتابعة مكثفة، وفرض مراقبة عليه فيكون على المدقق الداخلي القيام بالمهمة فور وصول هذا الأمر.

يحتوي هذا البرنامج بطبيعة الحال على كل الأقسام بما في ذلك الرقابة عليها، وهذا يعني أن المدقق الداخلي وهو يصوغ هذا البرنامج يضع في ذهنه أنه بصدد التدقيق على نظام الرقابة الداخلية ومدى تطبيق إجراءاته في كل قسم أثناء عملية التدقيق عليه.

- **برنامج التدقيق الداخلي**

يقوم كل مدقق داخلي بإعداد برنامج تدقيق خاص بمؤسسته يعمل وفقه وقد قام المدقق الداخلي لمؤسسة "باتيميتال" –هياكل غرب– بإعداد برنامجه وشرحه كما يلي:

الجدول رقم(03): برنامج التدقيق لسنة2018

التدقيق	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
إدارة المستهلك								العطلة السنوية				
– الوحدة المركزية		*										
– و. عين الدفلى	*											
– و. وهران		*										
المخزونات												
– الوحدة المركزية			*									
– و. عين الدفلى			*									
– و. وهران			*									
المحاسبة												

– الوحدة المركزية – و. عين الدفلى – و. وهران			*							
التجارة – الوحدة المركزية – و. عين الدفلى – و. وهران				*						
تسيير الأجور – الوحدة المركزية – و. عين الدفلى – و. وهران					*					
إدارة الاستعانة بمصادر خارجية – الوحدة المركزية – و. عين الدفلى – و. وهران						*	*	العطلة السنوية		
تسييررفع تحفظات محافظ الحسابات – الوحدة المركزية – و. عين الدفلى – و. وهران								*		

تسيير الأجور												
– الوحدة المركزية										*		
– و. عين الدفلى												
– و. وهران												

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف خلية التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

- **شرح برنامج التدقيق**

حتى يكون للمدقق الداخلي إمكانية مزاولة نشاطه يجب أن يكون هذا البرنامج يحتوي على مصادقة من المدير العام ومجلس الإدارة وكذا خلية التدقيق المحاسبي لمؤسسة باتيميتال، ويشمل برنامج التدقيق الداخلي القطاعات التسييرية الداخلية لكل من الوحدات الثلاث للوحدة المركزية، ووحدة عين الدفلى وكذا وحدة وهران.

يحتوي البرنامج على أعمدة تحمل ترقيم من 01 إلى 12 وذلك معناه أشهر السنة التي ستتم فيها عملية التدقيق، كما يحتوي على أسطر تشير إلى الأقسام التسييرية، قد عيّن المدقق الداخلي فترة تدقيق لكل مصلحة بإشارة عند كل تقاطع لقسم مع الشهر المقرر دراسته فيه.

1-2-2-2- التحضير

فور مصادقة المدير العام على برنامج التدقيق يقوم المدقق الداخلي بمباشرة عمله، وذلك وفق ما قام المدير بتعديله في هذا المخطط، حيث يحضر المدقق لمهمته حسب التاريخ الموافق للعملية في برنامجه وأول شيء يقوم به هو إرسال أمر بمهمة يعلم فيها المصلحة التي سيقوم بتدقيقها، لأنه لا يسمح للمدقق الداخلي بدخول أي قسم دون إشعار مسبق.

في مؤسسة "باتيميتال" تكون المدة الفاصلة بين الرسالة وبداية عملية التدقيق حسب القسم المراد التدقيق عليه وذلك حتى يسمح للقسم المراد التدقيق عليه بتحضير الوثائق اللازمة وكذا حضور القائمين بهذا القسم في التاريخ المحدد، لأن المدقق الداخلي له الحرية في الاستفسار عن كل شيء ومسك أي وثيقة أو ملف قد يساعده في مهمته.

من ضمن التحضيرات التي يقوم بها المدقق الداخلي نجد أنه يجهز أعمال تختص بتدقيق نظام الرقابة الداخلية كأسئلة واستجوابات ونقاط ارتكاز ليقوم بتدقيقها حتى تتسنى له إمكانية التحقق من هذا النظام.

1-2-2-3- التحقق

ينتقل المدقق الداخلي إلى المصلحة المراد تدقيقها في التاريخ المحدد في إشعاره الذي أرسله، ويقوم بمراقبة وملاحظة كل شيء ويطلب كل الوثائق المهمة ومراقبة إن كان هذا القسم يقوم بمهمته وفق الإجراءات السائدة في المؤسسة، وكذا الاستفسار عن كل النقائص والأسباب التي أدت إلى هذه النقائص

وكذا التأكد من نظام الرقابة الداخلية إن كان ساري المفعول في هذه المصلحة وذلك من خلال مراقبة كل موظف للموظف الأدنى منه درجة ومدى تطابق هذه المراقبة لما هو منصوص عليه مسبقا، ويكون هذا كله في المدة المنصوص عليها في الإشعار المرسل.

1-2-2-4- إعداد التقرير

يقوم المدقق الداخلي بصياغة تقريره الذي يحتوي كل ما تم ملاحظته في القسم المدقق، وكذا كل ما توصل إليه فيما يخص نظام الرقابة الداخلية وكل الأخطاء المسجلة في هذا القسم، وليس للمدقق الحق في معاقبة أو توجيه التهم لأي موظف بل عليه فقط تسجيل الملاحظات، ويقوم برفعه للمدير العام من طرف المدقق الداخلي ذاته وكذا خلية التدقيق على مستوى مؤسسة "باتيميتال" وكذا مجلس الإدارة الذي كثيرا ما يطلع فقط على ملخص التقارير التدقيقية، والمدير العام هو الوحيد المخول له توجيه العقوبات.

يحتوي تقرير المدقق الداخلي على جملة نقاط أهمها ما يلي:

- تاريخ بداية العملية والمدة التي استغرقتها؛
- اسم المصلحة المدققة واسم مدير هذه المصلحة؛
- الملاحظات المسجلة داخل هذه المصلحة؛
- الاقتراحات والتوصيات التي يمكن أن تعالج نقاط الضعف التي تم ملاحظتها أثناء عملية التدقيق؛
- توقيع المدقق الداخلي.

في بعض الأحيان يكتشف المدقق الداخلي خطأ أو أخطاء جسيمة أو اختلاس في مصلحة معينة فيقوم برفع التقرير فورا إلى المدير العام نظرا لحساسية الموضوع حتى يتصرف فورا حتى لو أنه لم يكمل كافة عملية تدقيقه المعنية.

1-3- واقع عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة "ياتيميتال"

تجدر الإشارة إلى أن القوائم المالية هي وسيلة الأطراف المتعاملة مع المؤسسة للاطلاع على المعلومات المالية كي تفيدهم في عملية بناء القرار الاقتصادي السليم، لذا تعد هذه القوائم مدخلات لعملية التدقيق الداخلي حيث يقوم المدقق الداخلي بتدقيقها مثلا من خلال:

1-3-1- تدقيق أصول المؤسسة

تظهر في الميزانية جانبين الأيمن مخصص للأصول، ويتكون هذا الجانب من المجموعات الآتية:

- الأصول غير الجارية؛
- الأصول الجارية.

1-3-1-1- تدقيق الأصول غير الجارية

تتكون هذه المجموعة من الاستثمارات، التجهيزات، التركيبات، الأراضي والمباني وغيرها، التي تحتفظ بها المؤسسة لفترة طويلة مما يميزها بقلة حركتها والدوام.

يمكن للمدقق القيام بالفحوصات من أجل التأكد من تواجدها لدى المؤسسة على سبيل المثال مجموعة من الفحوصات التي يقوم بها المدقق الداخلي:

- **الكمال:** يقوم المدقق في هذا العنصر من التأكد من أن المعلومات المقدمة في القوائم المالية الختامية وبالنسبة إلى كل عنصر تعكس الواقع الحقيقي له من خلال التحقق من الأرصدة الأولية لكل عنصر والقيام بالمراجعة المستندية والحسابية للتأكد من تسجيل كل الإضافات الجديدة للعنصر وحذف كل التنازلات من خلال الدورة وتسجيلها ومدى تحمل كل عنصر المصاريف المتعلقة به وعدم تحميله المصاريف الأخرى.
- **الوجود:** يقوم المدقق بالتأكد من الوجود الفعلي للأصول بما هو مسجل فعلا في دفاتر سجلات المؤسسة.
- **التقييم:** يعمل المدقق على التحقق من صحة التقييم للأصول الثابتة للمؤسسة، وذلك بالتأكد من صحة التقييم الأولي للأصل من خلال تسجيل ثمن شرائه زائد المصاريف التي تتحملها المؤسسة لقاء الحصول عليها كما يتحقق من صحة حساب وتسجيل إهتلاكاتها تبعا للطريقة المحددة، مع مراعاة الثبات في طرق الإهتلاك من سنة إلى أخرى وطرق التقييم للأصول الثابتة، التقييم وفقا للسعر السوقي أو التكلفة التاريخية.
- **التسجيل المحاسبي:** يعمل المدقق على التحقق من أن المعالجة المحاسبية قد تمت وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما والمعمول بها داخل الوطن، وأن كل الوثائق المدعمة لهذا التسجيل موجودة وتتميز بالمصداقية.

1-3-1-2- تدقيق الأصول الجارية

تتكون من مختلف المخزونات بشتى أنواعها خاصة البضاعة والمواد الأولية، والزبائن وغيرها، حيث يمكن للمدقق القيام بعدة فحوصات من بينها علاقة المؤسسة بالغير من حقوق عليهم وكذلك الأموال الجارية، وكذا عمليات الجرد المادي والتحقق من المخزون مقارنة بالتسجيلات الخاصة به، وكذلك أما صندوق الحسابات الجارية لدى البنوك، يتم تدقيق هذا الجزء كما يلي:

- المقارنة بين الجرد المحاسبي والجرد المادي؛
- التأكد من أن المخزونات ملك للمؤسسة؛
- فحص طريقة تقييم المخزونات وكذا التأكد من صحة وسلامة المؤونات التي تم تشكيلها؛
- التحقق من الموجود وذلك من خلال التأكد من كميات المخزون المتبقية في مخازن المؤسسة؛
- التأكد من قيمة المخزون حسب عملية الجرد؛
- فحص الإثباتات للتسبيقات من الزبائن؛
- إجراء فحص لحسابات الموردين المسددة.

1-3-2- تدقيق خصوم المؤسسة

في الجانب الأيسر للميزانية المخصص للخصوم المجموعات الآتية:

- رؤوس الأموال الخاصة؛
- الخصوم غير الجارية؛
- الخصوم الجارية.

1-3-2-1- تدقيق رؤوس الأموال الخاصة

تعتبر أهم جزء من مصادر التمويل وتعرف على أنها مجموعة المصادر والتمويل التي أحضرها ملاك المؤسسة عند التأسيس، وكذلك الأموال المتراكمة جراء نشاطها والتي تترك تحت تصرف المؤسسة ومن الفحوصات التي يجريها المدقق الداخلي ما يلي:

- مراقبة الحد الأدنى فيما يخص مبلغ الأموال الخاصة؛
- تدقيق الأرصدة الافتتاحية مع أوراق عمل السنة المالية وأرصدة الإقفال مع دفتر الأستاذ والميزانية؛
- فحص الأقساط المتأخرة والتأكد من اتخاذ المؤسسة الإجراءات القانونية الكافية بالمحافظة على حقوقها؛
- الاطلاع على إجراءات تأسيس المؤسسة ونظامها الداخلي؛
- التأكد من احترام النسبة القانونية في تكوين الاحتياطي القانوني.

1-3-2-2- تدقيق الخصوم غي الجارية

تتمثل في القروض والديون المالية وهي عبارة عن مجموعة من الالتزامات الناتجة عن العلاقة بين المؤسسة ومتعامليها الخارجيين كالبنوك، ومن طرق الفحص التي يجريها المدقق الداخلي ما يلي:

- فحص عقود القرض المالي وما تتضمنه من شروط؛
- التحقق من كيفية حساب الأقساط الممنوحة للبنك وكذلك معدلات الفائدة؛
- التأكد من أن كل الديون المرتبطة بالمؤسسة تم تسجيلها.

1-3-2-3- تدقيق الخصوم الجارية

يتمثل هذا الجزء في مجموعة الديون التي تمثل أكثر استفاقا وأكثر سدادا في الوقت القريب، ويتم فحصها من قبل المدقق الداخلي على النحو الآتي:

- تدقيق الفواتير للتحقق من المبالغ والرسوم المطبقة؛
- التحقق من جداول انتظام وفاء الدين؛
- الاطلاع الدوري على تسريحات إدارة الضرائب؛
- التأكد من التسجيلات المحاسبية للفواتير ومقارنتها مع طلبات الشراء المرسلة للموردين.

المطلب الثاني: قياس وتحليل الأداء المالي في مؤسسة "باتيميتال"

تم سابقا تقديم مؤسسة "باتيميتال" هيكل غرب، وبعد التعرف على كيفية انجاز عملية التدقيق الداخلي، سيتم عرض القوائم المالية للمؤسسة (الميزانيات + حساب النتائج)، كما سيتم قياس وتحليل الأداء المالي فيها من خلال القيام بعملية مقارنة لأدائها خلال السنوات من 2017 إلى 2019.

1- عرض القوائم المالية لمؤسسة "باتيميتال"

يعرف الأداء المالي على أنه تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ولتشخيص الصحة المالية، ويتم الاعتماد على القوائم المالية التي من خلالها يتم قياس الأداء المالي للمؤسسة، حيث سيتم عرض القوائم المالية المتمثلة في الميزانية المالية وجدول حساب النتائج وذلك بهدف قياس الأداء المالي للمؤسسة.

1-1- عرض الميزانية المالية المختصرة لسنوات من 2017 إلى 2019

تتكون الميزانية المالية كما هو معروف من جانبين أساسيين هما: جانب الصول وجانب الخصوم، فالأصول تمثل استخدامات الموارد المالية التي تحصلت عليها المؤسسة أما الخصوم فتمثل مجمل الموارد المالية التي هي تحت تصرف المؤسسة، وعليه سيتم عرض ودراسة الميزانية المالية لسنوات الثلاث الأخيرة لمؤسسة "باتيميتال".

1-1-1- عرض الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017

من خلال الميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" تم اختصارها في الميزانية المختصرة الآتية:

الجدول رقم (04):الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017

الأصول	القيمة المحاسبية الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**أموال دائمة**	
التثبيتات المعنوية	2807946022.26	الأموال الخاصة	1227387210.76
التثبيتات العينية	13111.11	خصوم غير جارية	3124674454.85
التثبيتات المالية	2887041.42	ديون طويلة الاجل	2995185543.17
مجموع الاصول غير التجارية	**2886190234.89**	**مجموع الأموال الدائمة**	**4352061665.61**
أصول جارية		**خصوم جارية**	
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	569961075.87	ديون قصيرة الأجل	239748820.48
حقوق واستخدامات	2177828444.28		
قيم جاهزة	219266706.28		
مجموع الأصول الجارية	**2967046226.49**	**مجموعالخصومالجارية**	**1501174795.77**
المجموع العام للأصول	**5853236461.38**	**المجموع العام للخصوم**	**5853236461.38**

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

تم تشكيل الميزانية المختصرة الموضحة في الجدول رقم (04) انطلاقا من الميزانية العامة لمؤسسة "باتيميتال" –هياكل غرب– والموضحة في الملحق رقم (02)، حيث يمكن ملاحظة أن الخصوم الجارية للمؤسسة لا تمثل نسبة كبيرة من خصومها كما يلاحظ وجود توازن بين الأصول الجارية وغير الجارية.

عرض الميزانية المالية المختصرة لسنة 2018

من خلال الميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" تم اختصارها في الميزانية المختصرة الآتية:

الجدول رقم (05): الميزانية المالية المختصرة لسنة 2018

الأصول	القيمة المحاسبية الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**أموال دائمة**	
التثبيتات المعنوية	212694.44	الأموال الخاصة	1425297342.15
التثبيتات العينية	2770322187.87	خصوم غير جارية	3211204505.31
التثبيتات المالية	2366842.00	ديون طويلة الأجل	3081365350.86
مجموع الأصول غير الجارية	**2948507450.37**	**مجموع الاموال الدائنة**	**3211204505.31**
أصول جارية		**خصوم جارية**	
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	725092840.52	ديون قصيرة الأجل	1453397519.02
حقوق واستخدامات	2913924988.95		
قيم جاهزة	292329449.04		
مجموع الأصول الجارية	**3931347278.51**	**مجموع الخصوم الجارية**	**2243352881.42**
المجموع العامل لأصول	**6879854728.88**	**المجموع العام للخصوم**	**6879854728.88**

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة

تم تشكيل الميزانية المختصرة الموضحة في الجدول رقم (05) انطلاقا من الميزانية العامة لمؤسسة "باتيميتال" –هياكل غرب– والموضحة في الملحق رقم (03)، حيث يمكن ملاحظة أن الخصوم الجارية للمؤسسة ارتفعت مقارنة بالسنة الفائتة كما هو الحال بالنسبة لأصولها الجارية.

1-1-2- عرض الميزانية المالية المختصرة لسنة 2019

من خلال الميزانية المالية لمؤسسة "باتيميتال" تم اختصارها في الميزانية المختصرة الآتية:

الجدول رقم (06): الميزانية المالية المختصرة لسنة 2019

الأصول	القيمة المحاسبية الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**أموال دائمة**	
التثبيتات المعنوية	3373961.10	الأموال الخاصة	5862162272.49
التثبيتات العينية	7132178292.97	خصوم غير جارية	3130236995.50
التثبيتات المالية	2076842.00	ديون طويلة الأجل	2996275314.54
مجموع الأصول غير الجارية	**7281539716.32**	**مجموع الأموال الدائنة**	**8992399267.99**
الأصول الجارية		**خصوم جارية**	
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	624796798.79	ديون قصيرة الأجل	3130236995.50
حقوق واستخدامات	624796798.79		
قيم جاهزة	432248796.18		
مجموع الأصول الجارية	**3349672777.73**	**مجموع الخصوم الجارية**	**1638813226.06**
المجموع العامل لأصول	**10631212494.05**	**المجموع العام للخصوم**	**10631212494.05**

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

تم تشكيل الميزانية المختصرة الموضحة في الجدول رقم (06) انطلاقا من الميزانية العامة لمؤسسة "باتيميتال" –هياكل غرب– والموضحة في الملحق رقم (04)، حيث يمكن ملاحظة أن الخصوم الجارية للمؤسسة انخفضت مقارنة بالسنة الماضية أما بالنسبة لأصولها الجارية فلم تلحظ تجاوزا كبيرا فيما شهدت الأصول الجارية قفزة نوعية بارتفاع عنصر التثبيتات العينية.

2-1- عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة "باتيميتال" لسنوات 2017-2019

يعد جدول حسابات النتائج الوسيلة التي بموجبها يتم تحديد إيرادات وأعباء الدورة المالية فمن خلاله يمكن معرفة سير نشاط أي مؤسسة في دورة مالية ما، حيث أن جدول حسابات النتائج لمؤسسة "باتيميتال" لسنوات من 2017 إلى 2019.

الجدول رقم (07):جدول حساب النتائج لمؤسسة باتيميتال لسنوات 2017 -2019

ر/ح	اسم الحساب	2017	2018	2019
70	مبيعات البضائع	1459065397.38	617537837.45	458202055.78
72	إنتاج مخزن	11912604.71	657322577.94	599365915.43
73	إنتاج مثبت	-643232.44	8004849.97	43402087.59
74	إعانات الاستغلال	-	-	-
1	**إنتاج الدورة**	**1470334769.65**	**1282865265.36**	**1014165883.62**
60	مشتريات مستهلكة	677109519.92	524918312.30	467330422.75
61	خدمات مستهلكة		72836467.54	68072612.35
62	خدمات خارجية	132326969.45	70492042.46	37410430.18
2	**استهلاك الدورة**	**809436489.37**	**668246822.30**	**572813465.28**
3	**القيمة المضافة للاستغلال=1-2**	**660898280.28**	**614618443.06**	**441352418.34**
63	مصاريف المستخدمين	250433083.00	280165748.36	265119978.15
64	ضرائب ورسوم	6499458.74	5663299.18	6569475.68
4	**إجمالي فائض الاستغلال=3-(ح/63+ح/64)**	**4039658738.54**	**328789395.52**	**169662964.51**
75	إيرادات عملياتية	28535934.86	24592233.00	2054017.88
65	أعباء عملياتية أخرى	42440044.82	60741790.00	34660305.52
78	مؤونات مسترجعة	136568556.68	90960011.46	89475900.79
68	مخصصات الاهتلاكات	-	6764362.82	161431.72
5	**النتيجة العملياتية = 4+ح/75-ح/65+ح/78-ح/68**	**253493071.90**	**208444189.88**	**47742207.80**
76	نواتج مالية	705045.42	123446356	18558714.20

66	أعباء مالية	8579195.46	357664.42	26659500.79
6	**النتيجة المالية = ح/76- ح/66**	**-787450.04**	**-2342177.86**	**-8100786.59**
7	**النتيجة العادية قبل الضرائب =5+6**	**245618921.86**	**206102012.02**	**39641421.21**
69	الضرائب الواجبة	-	-	-
	الضرائب المؤجلة	69248092.01	819880.63	2536290.87
	مجموع المنتوجات	1499575749.93	1315456324.74	1034940047.42
	مجموع الأعباء	1323204920.08	1117546193.35	997834917.08
8	**النتيجة العادية الصافية- 7=ح/69**	**176370829.85**	**197910131.39**	**37105130.34**
9	**النتيجة الاستثنائية**	-	-	-
10	**النتيجة الصافية للدورة**	**176370829.85**	**197910131.39**	**37105130.34**

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال جدول حساب النتائج الموضح أعلاه يمكن ملاحظة الزيادة في النتيجة الصافية لدورة 2018 مقارنة بدورة 2017، حيث ارتفعت من 176370829.85دج إلى 197910131.39دج لتتراجع قيمة النتيجة الصافية خلال دورة 2019 لتسجل نتيجة قدرها 37105130.34 دج

2 -قياس الأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال"

بعد التطرق من قبل في الفصل الأول إلى مؤشرات ونسب قياس الأداء المالي والتي من خلالها تقوم المؤسسة بقياس الأداء المالي، ستتم عملية المقارنة باستعمال هذه النسب والمؤشرات لسنوات من 2017 إلى 2019، وهذا بهدف التمكن من معرفة مدى قدرة مؤسسة "باتيميتال" على تحقيق التوازن المالي خلال هذه السنوات سيتم تفسير وتحليل هذه المؤشرات والنسب للتوصل إلى الحكم النهائي حول الوضعية المالية الحقيقية لمؤسسة "باتيميتال" خلال السنوات الثلاث محل الدراسة.

1-3- قياس وتحليل الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي

تتمثل مؤشرات التوازن المالي في رأس المال العامل والذي يتكون من رأس المال الخاص، بالإضافة إلى احتياجات رأس المال العامل والخزينة الصافية.

1-3-1- رأس المال العامل الدائم = الأموال الدائمة – الأصول غير الجارية

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب رأس المال العامل الدائم في الجدول الآتي:

الجدول رقم (08):حساب رأس المال العامل الدائم

المؤشر	2017	2018	2019
2886190234.89-4352061665.61	1465871430.72	-	-
2948507450.37 -3211204505.31	-	262697054.94	-
7281539716.32 -8992399267.9	-	-	1710859551.67

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن رأس المال العامل الدائم لسنة 2018 انخفض عن قيمته في سنة 2017من 1465871430.72 دج إلى 262697054.94دج وسجل ارتفاعا في سنة 2019 ليصبح 1710859551.67 دج.

1-3-2- رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول غير الجارية

من المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب رأس المال العامل الخاص في الجدول الآتي:

الجدول رقم (09):حساب رأس المال العامل الخاص

المؤشر	2017	2018	2019
2886190234.89 -1227387210.76	-1658803024.13	-	-
2948507450.37 - 1425297342.15	-	-1523210108.22	-
7281539716.32 - 5862162272.49	-	-	-1419377443.83

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن رأس المال العامل الخاص سالب حيث سجل تحسن طفيف فبعدما سجل قيمة 1658803024.13- دج خلال سنة 2017 ارتفع ليصبح 1523210108.22- دج في سنة 2018، ليواصل الارتفاع خلال سنة 2019 بقيمة1419377443.83- دج.

1-3-3- الخزينة الصافية = القيم الجاهزة(خزينة الأصول) – السلفيات المصرفية(خزينة الخصوم)

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب الخزينة الصافية في الجدول الآتي:

الجدول رقم (10):حساب الخزينة الصافية

المؤشر	2017	2018	2019
239748820.48 -219266706.28	-20482114.20	-	-
1453397519.02 -292329449.04	-	-1161068069.98	-
3130236995.50 -432248796.18	-	-	-2697988199.32

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يمكن القول أن الخزينة الصافية تمثل الأموال السائلة التي تستطيع المؤسسة استخدامها فورا، فمن خلال الدراسة لوحظ أن رصيد الخزينة خلال السنوات الثلاث سالب.

1-4- قياس وتحليل الأداء المالي باستخدام النسب المالية

يمكن حساب النسب المالية من خلال ما يلي:

1-4-1- نسبة السيولة العامة = الأصول الجارية / الخصوم الجارية *100

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب في نسبة السيولة العامة الجدول الموالي:

الجدول رقم (11):حساب نسبة السيولة العامة

المؤشر	2017	2018	2019
100*1501174795.77 /2967046226.49	197,64	-	-
100*2243352881.42 / 3931347278.51	-	175,24	-
100*1638813226.06 / 3349672777.73	-	-	204,39

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة السيولة العامة خلال سنوات الدراسة أكبر من 1، أي أن المؤسسة لديها القدرة على تسديد الديون من جهة ومن جهة أخرى لديها إمكانية الحصول على القروض.

1-4-2- نسبة السيولة المختصرة = (الأصول الجارية – المحزونات) / الخصوم الجارية *100

من المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب في نسبة السيولة المختصرة الجدول التالي:

الجدول رقم (12):حساب نسبة السيولة المختصرة

المؤشر	2017	2018	2019
100*1501174795.77 / 239708515062	159,68	-	-
100*2243352881.4 / 3206254437.99	-	142,92	-
100*1638813226.6 / 2724875978.94	-	-	166,27

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة السيولة المختصرة مرتفعة جدا خلال سنوات الدراسة مقارنة مع النسب المعيارية التي تتراوح بين 30% و 50% حيث سجلت خلال سنة 2017 نسبة 159,68% لتنخفض خلال السنة الموالية بنسبة 17%، وارتفعت خلال سنة 2019 لتسجل نسبة 166,27%.

1-4-3- نسبة السيولة الحالية = قيم جاهزة(خزينة الأصول)/ الخصوم الجارية *100

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب في نسبة السيولة الحالية الجدول الآتي:

الجدول رقم (13):حساب نسبة السيولة الحالية

المؤشر	2017	2018	2019
1501174795.77 / 219266706.28	14,60	-	-
2243352881.42/292329449.04	-	13,03	-
1638813226.06 / 432248796.18	-	-	26,37

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة السيولة الحالية خلال سنوات الدراسة كانت مرتفعة جدا عكس الحدود المعيارية 20% كحد أدنى و30%كحد أقصى، حيث كانت في سنة 2017 14.6%، لتنخفض خلال سنة 2018 إلى نسبة 13.03%، وسجلت قفزة نوعية في سنة 2019 بنسبة 26,37%.

1-5- قياس وتحليل الأداء المالي باستخدام نسب الرفع المالي

يمكن قياس الأداء المالي من خلال نسب الرفع المالي كما يلي:

1-5-1- نسبة قابلية التسديد = مجموع الديون / مجموع الأصول * 100

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب في نسبة قابلية التسديد الجدول التالي:

الجدول رقم (14): حساب نسبة قابلية التسديد (المديونية)

المؤشر	2017	2018	2019
100*(5853236461.38/4625849250.62)	79,03	-	-
100*(6879854728.88/5454557386.73)	-	79,28	-
100*(10631212494.05/4769050221.56)	-	-	44,85

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول السابق يمكن القول أن نسبة قابلية السداد تعبر عن الضمان الذي تمنحه المؤسسة لدائنيها مما يزيد من ثقتهم التي يمنحونها لها فكلما كانت النسبة صغيرة زاد ارتياح الدائنين اتجاه المؤسسة ولكن المؤسسة محل الدراسة كانت نسبة السداد لديها مرتفعة جدا.

1-5-2- نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الديون *100

من خلال المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب نسبة الاستقلالية المالية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (15):حساب نسبة الاستقلالية المالية

المؤشر	2017	2018	2019
100*(4625849250.62/1227387210.76)	26,53	-	-
100*(5454557386.73/1425297342.15)	-	26,13	-
100*(4769050221.56/5862162272.49)	-	-	122,92

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه تبينأن نسبة الاستقلالية المالية للمؤسسة تقل عن50 %، حيث كانت نسبة استقلاليتها المالية خلال سنتي 2017 و2018 نسبتي 26,53% و26,13%وهي وضعية ضعيفة للمؤسسة لكنها ارتفعت خلال سنة 2019 لتصبح 122,92%.

1-5-3- نسبة التمويل الذاتي= الأموال الخاصة / الأصول غير الجارية * 100

حسب المعطيات المستخرجة من الميزانيات المالية المختصرة التي تم عرضها سابقا يمكن حساب نسبة التمويل الذاتي من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (16): حساب نسبة التمويل الذاتي

المؤشر	2017	2018	2019
100*(2886190234.89/1227387210.76)	42,52	-	-
100*(2948507450.37/1425297342.15)	-	48,33	-
100*(7281539716.32/5862162272.49)	-	-	80,50

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

يلاحظ من خلال الجدول السابق أن نسبة التمويل الذاتي للسنوات محل الدراسة أكبر من الواحد، وهذا يعني أن المؤسسة تمول أصولها غير الجارية بأموالها الخاصة وقد حققت فائض.

1-6- قياس وتحليل الأداء المالي باستخدام نسب المردودية

تعد نسب المردودية من أهم النسب التي تعطي صورة صادقة عن الأداء المالي حيث يتم حسابها من كما يلي:

1-6-1- المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية / الأصول غير الجارية*100

حسب المعطيات المستخرجة من حساب النتائج للسنوات الدراسة الذي تم عرضه سابقا يمكن حساب نسبة المردودية التجارية في الجدول الأتي:

الجدول رقم (17): حساب نسبة المردودية التجارية

المؤشر	2017	2018	2019
100*(2886190234.89/176370829.85)	6,11	-	-
100*(2948507450.37/197910131.39)	-	6,71	-
100*(7281539716.32/37105130.34)	-	-	0,5

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على حساب النتائج.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة المردودية التجارية خلال السنوات محل الدراسة موجبة ومنفعة، مما يدل على أن المؤسسة قادرة على تحقيق المردودية التجارية.

1-6-2- المردودية الاقتصادية = نتيجة الصافية / مجموع الأصول *100

من خلال المعطيات المستخرجة من حساب النتائج للسنوات الدراسة الذي تم عرضه سابقا يمكن حساب نسبة المردودية الاقتصادية في الجدول الآتي:

الجدول رقم (18): حساب نسبة المردودية الاقتصادية

المؤشر	2017	2018	2019
100*(5853236461.38/176370829.85)	3,01	-	-
100*(6879854728.88/197910131.39)	-	2,87	-
100*(10631212494.05/37105130.34)	-	-	0,34

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على حساب النتائج.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة المردودية الاقتصادية موجبة ومرتفعة، وهذا راجع الى ارتفاع في الفائض الإجمالي للاستغلال الذي حققته المؤسسة خلال السنوات الثلاثة.

1-6-3- المردودية المالية = نتيجة الصافية / الأموال الخاصة *100

حسب المعطيات المستخرجة من حساب النتائج للسنوات الدراسة الذي تم عرضه سابقا يمكن حساب نسبة المردودية المالية في الجدول الآتي:

الجدول رقم (19): حساب نسبة المردودية المالية

المؤشر	2017	2018	2019
100*(1227387210.76/176370829.85)	14,36	-	-
100*(1425297342.15/197910131.39)	-	13,88	-
100*(5862162272.49/37105130.34)	-	-	0,63

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على حساب النتائج.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن نسبة المردودية المالية موجبة ومرتفعة وهذا ما يدل على مدى مساهمة المسيرين في تحقيق هذه النتيجة، وتعبر هذه النسبة علي قدرتهم على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسةوتحقيق الأهداف.

المطلب الثالث: تفسير ومناقشة النتائج المتوصل إليها

يتم في هذا المطلب تفسير النتائج المتوصل إليها من خلال تحليل وقياس الأداء المالي لمؤسسة "باتيميتال"، ومن ثم مناقشه هذه النتائج.

1- تفسير النتائج

من خلال تشخيص الوضعية المالية لمؤسسة "باتيميتال" هياكل غرب وذلك من خلال استخدامنا للنسب ومؤشرات التوازن المالية وقد استخلصنا ما يلي:

- الهيكل المالي للمؤسسة في وضعية توازن دائم وقد استطاعت الحفاظ على هذه الوضعية على مدار ثلاث سنوات كما أنها تتمتع بالكفاءة اللازمة في استغلال وتوظيف ديونها قصيرة الأجل؛
- يتضح أن المؤسسة قادرة على تمويل أصولها الثابتة من خلال أموالها الدائمة حسب مؤشر راس المال العامل الدائم، وكذا تمويل قيمها الثابتة بأموالها الخاصة؛
- بالإضافة إلى ذلك يوجد لديها فائض في السيولة النقدية أي وجود أموال معطلة يمكن استغلالها لزيادة عوائدها وهذا ما يوضحه التحليل المالي لنسبة السيولة العامة والمختصرة للمؤسسة خلال السنوات من 2017 إلى 2019؛
- بالرغم من نجاح مؤسسة "باتيميتال" في تحقيق التوازن المالي إلا أنها تعتمد بشكل كبير على الديون مما أدى إلى انخفاض مستوى ملاءتها المالية وهذا ما تثبته نسبة الاستقلالية المالية المتدهورة .

بناءا على ما سبق و بعد تحليل النسب والمؤشرات المالية تبين لنا أن المؤسسة تعتمد برنامج تدقيق داخلي جيدلتوفرها على البيئة التنظيمية الملائمة، والكادر الكفؤ والمناسب لوظيفة التدقيق الداخلي (المدقق الداخلي) في مؤسسة باتيميتال –هياكل غرب– وتطبيق هذا الأخير لمجموعة معايير التدقيق الداخلي وكذا توفر الأدوات المطلوبة في إدارة و تنفيذ مهام التدقيق الداخلي أمور من شأنها ضمان جودة تقارير عمليات التدقيق الداخلي، وما تحتوي عليه من نتائج وتوصيات موضوعية، والتي تدفع بإدارة المؤسسة إلى التغيير أو التصرف عند تقدير أهمية ما ورد في هذه التقارير والاقتناع بأن نشاط التدقيق الداخلي قد أضاف قيمة لعمليات وأنشطة المؤسسة وذلك من خلال تقييم أداء مختلف مصالحها بكفاءة، مما يساعد هذه الأخيرة على بلوغ أهدافها، وهو غاية وظيفة التدقيق الداخلي، بحيث تتمثل مخرجاتها في معلومات محاسبية سليمة ودقيقة يعتمد عليها في قياس الأداء المالي باعتبارها مدخلاته، لكن من خلال عملية قياس الأداء المالي تم التوصل إلى أن مؤسسة "باتيميتال" لم يتغير وضعها المالي خلال السنوات من 2017 إلى2019، بالرغم من وجود نظام رقابة داخل المؤسسة وفعالية برنامجها للتدقيق الداخلي، إلا أن الوضع المالي للمؤسسة هو وضع سيء وهذا ما لوحظ من خلال نسبة السيولة التي تعتبر مؤشرا لإفلاس المؤسسة مستقبلا وتصفيتها في حالة عدم معالجته، كما أنها لا تحسن توظيف أموالها هذا ما لوحظ بعد حساب الخزينة.

خلاصة الفصل الثاني:

تم في هذا الفصل عرض نتائج الدراسة الميدانية المتعلقة بمساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة المباني الصناعية والنحاس "باتيميتال" حيث أصبحت تسمى وحدة هياكل غرب عين الدفلى منذ 2018 بعد دمجها مع المؤسسة الأم.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض وتبيان دور التدقيق الداخلي في تحسين الداء المالي لمؤسسة "باتيميتال" من خلال جمع المعلومات، وذلك باستخدام أسلوب المقابلة والذي تم مع المدقق الداخلي والمحاسب وكذلك عرض القوائم المالية واستخدامهم في حساب المؤشرات والنسب المالية وتحليلها وتفسيرها من أجل قياس الأداء المالي.

بعد القيام بعملية قياس الأداء المالي توصلنا إلى نتائج يمكن القول من خلالها أن المؤسسة في حالة مالية صعبة، مما يقتضي عليها التركيز على تحسين وضعيتها المالية من خلال إتباع برنامج تدقيق داخلي فعال نوعا ما، لتعزيز وتنمية نتائجها وعدم تركها للتعرض إلى الضعف مع مرور الزمن.

الخاتمة

تم عرض من خلال بحثنا هذا مهنة التدقيق الداخلي و أبرزنا بعض الصفات التي يجب على المدقق الداخلي أن يتصف بها و هي إما أن تكون متعلقة بذاته أو بميدان عمله، يكون مؤهلا علميا و صاحب، خبرة في المجال، حيث تطمح فيه المؤسسة الثقة من أجل التحقق من صحة مركزها عن طريق الكشف عن مواطن الضعف والقوة وكذا تحديد الفرص وإلغاء الانحرافات وهذا ما يسمح لها باستغلال مواطن القوة لتدعيمها ومحاولة معالجة نقاط ضعفها باتخاذ القرارات المناسبة، وعليه بات من الضروري أن تعتمد كل المؤسسات مهما كان حجمها و طبيعة نشاطها التدقيق الداخلي، فعلى المؤسسات الاقتصادية التي تسعى للنمو و البقاء التحكم الأفضل في أساليب التسيير الحديثة لتحسين أدائها ككل و عليه حاولنا معالجة موضوع الدارسة المتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية. وذلك بمعالجة إشكالية البحث التي تدور حول "ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟ لما له من تأثير على السير الحسن الأنظمة الرقابية المتعلقة بالأداء المالي، ومن خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة التطبيقية من جهة أخرى، والتركيز على النقاط التي تساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا بالتعرف على أساسيات الأداء وتبيان مختلف العناصر المعتمد عليها في التدقيق الداخلي، وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا وإسقاطها على واقع مؤسسة باتيميتال توصلنا إلى نتائج عامة مع وضع مجموعة من الاقتراحات و التوصيات.

- **مناقشة النتائج:**

بعد المعالجة النظرية والتطبيقية للموضوع محل الدراسة تم التوصل إلى أن:

- فيما يخص الفرضية الأولى "التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات يساعد على تحسين الأداء و ترشيد القرارات" تم التوصل إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة تابعة للإدارة العليا وضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية من أجل تحسين الأداء وترشيد القرارات للإدارة العليا حيث لابد من توفر مجموعة من المعايير التي يجب على المدقق الداخلي أن يتصف بها تتعلق بميدان عمله وبذاته من أجل أن يؤدي مهمته على أكمل وجه. (ومنه الفرضية الأولى صحيحة).
- أما الفرضية الثانية "تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة ومدى قدرتها على خلق القيمة مستقبلا" فمن خلال دراسة الموضوع تم التوصل إلى أن تقييم الأداء المالي هو قيام المؤسسة بفحص وتشخيص المركز المالي ومقارنة النتائج وما حققته المؤسسة من سنة إلى سنة أخرى، من أجل وضع خطط مستقبلية باستخدام مؤشرات مالية تسمح بقياس الأداء المالي، مما يزيد من المردودية المالية ويحسن الأداء المالي ويزيد من أرباح المؤسسة.(ومنه الفرضية الثانية صحيحة).
- أما الفرضية الثالثة "إتباع المدقق لمنهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المالية والمحاسبية بغية إبداء رأيه الفني المحايد" إن إتباع المدقق لمنهجية سليمة مبنية على مبادئ متعارف عليها وقواعد

وسلوكيات تمكنه من إبداء رأيه الفني والمحايد في تقريره، وأنها تعبر عن مدى صدق وسلامة القوائم المالية وتعكس واقع المؤسسة.(ومنه الفرضية الثالثة صحيحة).

- **النتائج المتوصل إليها:**

من خلال الدراسة تم التوصل الى مجموعة من النتائج أهمها:

- يساعد التدقيق الداخلي في ايجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات، هذا الامر الذي جعل من التدقيق الداخلي اداة مساعدة للمؤسسة على تدعيم وتفعيل قراراتها؛
- يساهم التدقيق الداخلي في حماية ممتلكات المؤسسة من خلال التدقيق الاني والالي الذي يقم به المدقق الداخلي؛
- توجد علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي وادارة المخاطر، باعتبار التدقيق الداخلي اداة تستعمل لتقوية وتحسين الطرق والمناهج، التي بها المؤسسة مخاطرها، واهم المخاطر التي يتولى المدقق تقييمها وادرتها عدم دقة المعلومات المالية والتشغيلية؛
- تقييم الأداء يقوم على تحديد وضعية المؤسسة من خلال قيام النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء المعايير المحددة مسبقا؛
- كذلك يقوم تقييم الأداء على تحديد الأهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة للحكم على مكانة المؤسسة ووضعيتها.

- **اقتراحات الدراسة:**

على ضوء النتائج السابقة الذكر يمكن اقتراح ما يلي:

- خلق ثقافة الكل مراقب والكل يراقب في المؤسسة؛
- التقيد بتنفيذ كل ما جاء به تقرير المدقق الداخلي حرفيا؛
- ضرورة الاهتمام أكثر بالتدقيق الداخلي في الجزائر من خلال ارساء معايير واجراءات عمل خاصة بها وأخرى ترتبط بالشخص أي المدقق الداخلي؛
- ضرورة اعتماد معايير واضحة للعمل الميداني ترتبط بتخطيط عملية التدقيق الداخلي، لضبط برنامجه، أدلة الإثبات، التحقق من سلامة السياسات المحاسبية، وثائق العمل، حيث تكون هذه المعايير مؤطرة وموجهة لعمل المدقق ابتداء من مباشرته للعمل إلى غاية الانتهاء منه؛
- إلزامية وضع مصلحة مستقلة للتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- منح المدقق الداخلي كافة الصلاحيات من إفصاحات عن المعلومات الصادقة والمعبرة عن الوضع المالي للمؤسسة.

- **آفاق الدراسة:**

هناك العديد من المواضيع المرتبطة بالموضوع محل الدراسة وتعتبر مكملة له، والتي تحتاج إلى دراسة منها:

- دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي للمؤسسات الاقتصادية.
- استقلالية المدقق الداخلي داخل المؤسسات الجزائرية.

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب

1- تايه النعيمي عدنان، التميمي أرشد فؤاد، **التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة**، دار الباروزي للنشر، عمان، 2010.

2- جمعة أحمد حلمي، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر، عمان، 2000.

3- جمعة السعيد فرحات، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2000.

4- الخطيب محمد محمود، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر، الأردن، 2010.

5- خلاصي رضا ،**مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة، الجزائر،2013.

6- خميسي شيحة، **التسيير المالي للمؤسسة دروس ومسائل محلولة**، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2010.

7- دحت أبو النصر، **الأداء الإداري المتميز**، المجموعة العربية للنشر، مصر، 2008.

8- زغيب مليكة، بوشنفير ميلود، **التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

9- عبد الرحمان توفيق، **اساسيات التحليل المالي**، مركز الخبرات المهنية بميك، القاهرة 2008.

10- وائل محمد إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، **أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن**، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2009.

11- الوريدات خلف عبد الله، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2013.

ب-الأطروحات والمذكرات

1- أبو سرعة عبد الله، **بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010.

2- بن خروف جليلة، **دور المعلومات في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرار**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية مؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2009.

3-شباح نعيمة، **دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2008.

4-شعبان لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004

5-شيتور علي، **مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

6-علواني سفيان، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق' قسم علوم المحاسبة و المالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2018.

7-عماري إلهام، سهتالي عبلة، **تفعيل الرقابة المالية لتحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية مؤسسة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند ولحاج، البويرة، 2015.

8-غزال رقية، **أثر السياسات الاقتصادية على تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2015.

9-فاطمة الزهراء طاهري، محاضرات تسيير المخاطر، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

10-قسيمة إكرام، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2016.

11- محمد امين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجيستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2008.

12-المدلل يوسف سعيد يوسف، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري**، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007.

13-نهاد إسحاق عبد السلام أبو هويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي،** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011.

14-نوبلي نجلاء، **استخدام الأدوات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية،** أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة،، 2015.

ج- المقالات

1-دادن عبد الغني، **قراءة في الأداء المالي و القيمة في المؤسسة الاقتصادية،** مجلة الباحث، العدد4، كلية العلوم الاقتصادية لجامعة ورقلة، الجزائر، 2006.

2-دادن عبد الوهاب، رشيد حفصي، **تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام التحليل العاملي التمييزي خلال الفترة 2006-2011،** مجلة الوحدات للبحوث والدراسات،المجلد07، العدد02، جامعة غرداية، الجزائر، 2014.

3-سوسي هواري، **دراسة تحليلية لمؤشرات قياس الأداء للمؤسسات من منظور خلق القيمة،** مجلةالباحث،العدد07، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010.

د- الملتقيات

1-شطارة نبيلة، لبرش سارة، **دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة،** ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحكومة المؤسسات و تفعيل الإبداع، يوم 2017/06/07، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2017.

2-شيبي عبد الرحيم، بن بوزيان جازية، **تقييم كفاءة أداء النظام المصرفي،** الملتقى الوطني حول المنظمة البنكية في ظل التحولات القانونية والاقتصادية، يومي 24 و25 أفريل 2006، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، 2006.

3-قمري زينة ،**واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار**، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009.

- **المراجع باللغة الأجنبية**

1- Etude de Chakerone Mariam, **Le rôle de l audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne cas d un échantillon d entreprises algériennes,** En vue de l'obtention du doctorat en finance et comptabilité, option comptabilité, control et audit, université abobakerbelkkaid, Alegria, 2014

2- Madeline CIDRE**, Audit Interne** : Quelle Valeur ajoutée pour l'entreprise?, Thèse professionnelle, MBA Audit et Management des Risques et Assurances de l'entreprise, 2001-2012.

3- Saad chafki,**la gestion de la performance: Définition**, démarche et nouvelles tendance, 2011.

الملاحق

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2019

DATE: 12/08/2020
HEURE: 09:30
PAGE: 1/2

Bilan Actif

Arrêté à : 4eme arrêter < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		**16 555 063,34**	**14 837 863,34**	**1 717 200,00**	**2 528 427,76**
Immobilisations corporelles		**8 336 040 232,65**	**1 296 426 921,94**	**7 039 613 310,71**	**7 087 584 756,60**
Terrains		*5 696 263 800,00*		*5 696 263 800,00*	*5 696 263 800,00*
Bâtiments		*1 703 236 791,10*	*767 323 940,55*	*935 912 850,55*	*964 673 274,00*
Autres immobilisations corporelles		*936 539 641,55*	*529 102 981,39*	*407 436 660,16*	*426 647 682,60*
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		**4 009 695,51**		**4 009 695,51**	**21 841 216,44**
Immobilisations financières		**1 296 842,00**		**1 296 842,00**	**1 446 007,35**
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		*1 296 842,00*		*1 296 842,00*	*1 446 007,35*
Impôts différés actif		*103 654 347,32*		*103 654 347,32*	*97 032 660,35*
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 461 556 180,82	1 311 264 785,28	**7 150 291 395,54**	7 210 433 068,50
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		924 331 635,45	31 566 438,31	892 765 197,14	782 778 725,37
Créances et emplois assimilés					
Clients		*994 341 452,65*	*112 138 117,08*	*882 203 335,57*	*1 215 718 115,95*
Autres débiteurs		*29 831 414,76*	*15 262 362,40*	*14 569 052,36*	*14 010 552,59*
Impôts et assimilés		*125 502 061,21*		*125 502 061,21*	*113 332 510,28*
Autres créances et emplois assimilés					
Creances inter unites		1 904 476 883,79		1 904 476 883,79	1 189 825 897,65
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		*168 828 635,04*		*168 828 635,04*	*231 763 146,76*
TOTAL ACTIF COURANT		4 147 312 082,90	158 966 917,79	**3 988 345 165,11**	3 547 428 948,60
TOTAL GENERAL ACTIF		12 608 868 263,72	1 470 231 703,07	**11 138 636 560,65**	10 757 862 017,10

UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
EPE BATIMETAL

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2019

DATE: 12/08/2020
HEURE: 09:30
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : 4eme arrêter < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		133 239 260,75	108 100 442,09
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Liaisons Inter-Unités		5 956 516 598,07	5 862 162 272,49
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**6 089 755 858,82**	**5 970 262 714,59**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 098 417 290,69	3 083 904 835,22
Impôts (différés et provisionnés)		90 442 755,30	86 683 287,81
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d?avance		67 851 207,78	58 804 456,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**3 256 711 253,77**	**3 229 392 579,03**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		571 864 648,63	384 900 350,83
Impôts		270 334 508,49	311 500 011,70
Autres dettes		260 397 950,40	174 629 794,14
Dettes inter unites		686 179 571,64	687 176 566,81
Trésorerie		3 392 768,90	
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**1 792 169 448,06**	**1 558 206 723,48**
TOTAL GENERAL PASSIF		**11 138 636 560,65**	**10 757 862 017,10**
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d?états financiers consolidés			

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2019

DATE: 12/08/2020
HEURE: 09:30
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : 4eme arrêter < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		664 885 272,11	422 906 125,15
Chiffre d'affaires Inter-Unites		1 038 084 649,33	651 615 354,78
Variation stocks produits finis et en cours		53 719 690,74	158 217 575,28
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 756 689 612,18**	**1 232 739 055,21**
Achats consommés		1 025 739 608,36	626 758 625,24
Achats consommés Inter-Unites		65 655 525,08	93 920 592,87
Services extérieurs et autres consommations		60 837 995,66	53 695 160,36
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**1 152 233 129,10**	**774 374 378,47**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**604 456 483,08**	**458 364 676,74**
Charges de personnel		267 040 876,37	220 122 029,42
Impôts, taxes et versements assimilés		11 401 100,49	10 451 943,96
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**326 014 506,22**	**227 790 703,36**
Autres produits opérationnels		1 973 256,55	88 075 551,84
Autres charges opérationnelles		4 539 409,31	10 033 165,97
Dotations aux amortissements et aux provisions		79 269 605,76	111 084 232,18
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**244 178 747,70**	**194 748 857,04**
Produits financiers		951 388,88	378 754,64
Charges financières		110 647 112,45	89 968 173,76
VI. RESULTAT FINANCIER		**-109 695 723,57**	**-89 589 419,12**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**134 483 024,13**	**105 159 437,92**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		1 243 763,38	-2 941 004,17
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 759 614 257,61	1 321 193 361,69
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 626 374 996,86	1 213 092 919,60
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**133 239 260,75**	**108 100 442,09**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**133 239 260,75**	**108 100 442,09**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

EPE BATIMETAL SPA
Comptabilité & Finance
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST

EPE BATIMETAL
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2017

DATE: 04/04/2021
HEURE: 10:55
PAGE: 1/2

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		16 555 063,34	13 181 102,24	3 373 961,10	212 694,44
Immobilisations corporelles		8 271 156 513,93	1 138 978 220,96	7 132 178 292,97	2 770 322 187,87
Terrains		5 693 806 800,00		5 693 806 800,00	1 294 047 000,00
Bâtiments		1 695 301 570,40	704 401 022,18	990 900 548,22	1 013 742 516,13
Autres immobilisations corporelles		882 048 143,53	434 577 198,78	447 470 944,75	462 532 671,74
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		53 141 869,68		53 141 869,68	85 350 678,56
Immobilisations financières		2 076 842,00		2 076 842,00	2 366 842,00
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		2 076 842,00		2 076 842,00	2 366 842,00
Impôts différés actif		90 768 750,57		90 768 750,57	90 255 047,50
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 433 699 039,52	1 152 159 323,20	**7 281 539 716,32**	2 948 507 450,37
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		656 363 237,10	31 566 438,31	624 796 798,79	725 092 840,52
Créances et emplois assimilés					
Clients		1 204 453 795,01	91 486 326,13	1 112 967 468,88	1 079 858 404,84
Autres débiteurs		29 569 166,00	15 262 362,40	14 306 803,60	259 233 175,40
Impôts et assimilés		111 104 550,56		111 104 550,56	146 035 301,48
Autres créances et emplois assimilés					
Creances inter-unites		1 054 248 359,72		1 054 248 359,72	1 428 798 107,23
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		432 248 796,18		432 248 796,18	292 329 449,04
TOTAL ACTIF COURANT		3 487 987 904,57	138 315 126,84	**3 349 672 777,73**	3 931 347 278,51
TOTAL GENERAL ACTIF		11 921 686 944,09	1 290 474 450,04	**10 631 212 494,05**	6 879 854 728,88

EPE BATIMETAL
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2017

DATE: 04/04/2021
HEURE: 10:55
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net		37 105 130,34	197 910 131,39
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Liaisons Inter-Unités		5 825 057 142,15	1 227 387 210,76
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**5 862 162 272,49**	**1 425 297 342,15**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 996 275 314,54	3 081 365 350,86
Impôts (différés et provisionnés)		83 360 382,20	80 310 388,26
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d?avance		50 601 298,76	49 528 766,19
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**3 130 236 995,50**	**3 211 204 505,31**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		361 475 309,31	392 247 394,87
Impôts		254 074 234,84	247 103 803,77
Autres dettes		112 698 280,02	150 506 090,68
Dettes inter-unites		910 565 401,89	1 453 397 519,02
Trésorerie			98 073,08
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**1 638 813 226,06**	**2 243 352 881,42**
TOTAL GENERAL PASSIF		**10 631 212 494,05**	**6 879 854 728,88**
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d?états financiers consolidés			

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2018

DATE: 25/04/2019
HEURE: 14:48
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		16 555 063,34	14 026 635,58	2 528 427,76	3 373 961,10
Immobilisations corporelles		8 311 688 086,18	1 224 103 329,58	7 087 584 756,60	7 132 178 292,97
Terrains		5 693 806 800,00		5 693 806 800,00	5 693 806 800,00
Bâtiments		1 701 167 352,40	736 377 078,40	964 790 274,00	988 560 548,22
Autres immobilisations corporelles		916 713 933,78	487 726 251,18	428 987 682,60	449 810 944,75
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		21 841 216,44		21 841 216,44	53 141 869,68
Immobilisations financières		94 554 827,43		94 554 827,43	92 845 592,57
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 446 007,35		1 446 007,35	2 076 842,00
Impôts différés actif		93 108 820,08		93 108 820,08	90 768 750,57
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 444 639 193,39	1 238 129 965,16	**7 206 509 228,23**	7 281 539 716,32
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		814 345 163,68	31 566 438,31	782 778 725,37	624 796 798,79
Créances et emplois assimilés		2 660 287 555,95	106 748 688,53	2 553 538 867,42	2 292 627 182,76
Clients		1 327 856 233,03	91 486 326,13	1 236 369 906,90	1 112 967 468,88
Créance inter-unites		1 189 825 897,65		1 189 825 897,65	1 054 248 359,72
Autres débiteurs		29 272 914,99	15 262 362,40	14 010 552,59	14 306 803,60
Impôts et assimilés		113 332 510,28		113 332 510,28	111 104 550,56
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		231 763 146,76		231 763 146,76	432 248 796,18
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		231 763 146,76		231 763 146,76	432 248 796,18
TOTAL ACTIF COURANT		3 706 395 866,39	138 315 126,84	**3 568 080 739,55**	3 349 672 777,73
TOTAL GENERAL ACTIF		12 151 035 059,78	1 376 445 092,00	**10 774 589 967,78**	10 631 212 494,05

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2018

DATE: 25/04/2019
HEURE: 14:48
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Actif repris par l'état			
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net		126 401 831,89	37 105 130,34
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Liaisons Inter-Unités		5 862 162 272,49	5 825 057 142,15
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		**5 988 564 104,39**	**5 862 162 272,49**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 083 904 835,22	2 996 275 314,54
Impôts (différés et provisionnés)		86 683 287,81	83 360 382,20
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		58 804 456,00	50 601 298,76
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**3 229 392 579,03**	**3 130 236 995,50**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		384 900 351,00	361 475 309,31
Dettes inter-unites		685 602 127,52	910 565 401,89
Impôts		311 500 011,70	248 815 388,43
Autres dettes		174 630 794,14	117 957 126,43
Trésorerie			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 556 633 284,36	1 638 813 226,06
TOTAL GENERAL PASSIF		**10 774 589 967,78**	**10 631 212 494,05**
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

EPE BATIMETAL SPA
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2018

DATE: 04/04/2021
HEURE: 10:56
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal : 000316076375349

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		422 906 125,15	458 202 055,78
Chiffre d'affaires Inter-unités		651 615 354,78	599 365 915,43
Variation stocks produits finis et en cours		158 217 575,28	-43 402 087,59
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 232 739 055,21**	**1 014 165 883,62**
Achats consommés		626 758 625,24	467 330 422,75
Achats consommés Inter-Unités		93 920 592,87	68 072 612,35
Services extérieurs et autres consommations		53 695 160,36	37 410 430,18
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**774 374 378,47**	**572 813 465,28**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**458 364 676,74**	**441 352 418,34**
Charges de personnel		220 122 029,42	265 119 978,15
Impôts, taxes et versements assimilés		10 451 943,96	6 569 475,68
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**227 790 703,36**	**169 662 964,51**
Autres produits opérationnels		88 075 551,84	2 054 017,88
Autres charges opérationnelles		10 033 165,97	34 660 305,52
Dotations aux amortissements et provisions		111 084 232,18	89 475 900,79
Reprise sur pertes de valeur et provisions			161 431,72
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**194 748 857,04**	**47 742 207,80**
Produits financiers		378 754,64	18 558 714,20
Charges financières		89 968 173,76	26 659 500,79
VI. RESULTAT FINANCIER		**-89 589 419,12**	**-8 100 786,59**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**105 159 437,92**	**39 641 421,21**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-2 941 004,17	2 536 290,87
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 321 193 361,69	1 034 940 047,42
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 213 092 919,60	997 834 917,08
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**108 100 442,09**	**37 105 130,34**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**108 100 442,09**	**37 105 130,34**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d?états financiers consolidés			

EPE BATIMETAL
UNITE BATIMETAL CHARPENTE OUEST
Exercice 2017

DATE: 04/04/2021
HEURE: 10:55
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		458 202 055,78	617 537 837,45
Chiffre d'affaires Inter-unités		599 365 915,43	657 322 577,94
Variation stocks produits finis et en cours		-43 402 087,59	8 004 849,97
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 014 165 883,62**	**1 282 865 265,36**
Achats consommés		467 330 422,75	524 918 312,30
Achats consommés Inter-Unités		68 072 612,35	72 836 467,54
Services extérieurs et autres consommations		37 410 430,18	70 492 042,46
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**572 813 465,28**	**668 246 822,30**
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**441 352 418,34**	**614 618 443,06**
Charges de personnel		265 119 978,15	280 165 748,36
Impôts, taxes et versements assimilés		6 569 475,68	5 663 299,18
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**169 662 964,51**	**328 789 395,52**
Autres produits opérationnels		2 054 017,88	24 592 233,00
Autres charges opérationnelles		34 660 305,52	60 741 790,00
Dotations aux amortissements et provisions		89 475 900,79	90 960 011,46
Reprise sur pertes de valeur et provisions		161 431,72	6 764 362,82
V. RESULTAT OPERATIONNEL		**47 742 207,80**	**208 444 189,88**
Produits financiers		18 558 714,20	1 234 463,56
Charges financières		26 659 500,79	3 576 641,42
VI. RESULTAT FINANCIER		**-8 100 786,59**	**-2 342 177,86**
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**39 641 421,21**	**206 102 012,02**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		2 536 290,87	8 191 880,63
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 034 940 047,42	1 315 456 324,74
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		997 834 917,08	1 117 546 193,35
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**37 105 130,34**	**197 910 131,39**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**37 105 130,34**	**197 910 131,39**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d?états financiers consolidés			