وزارة التعليـم العـالي و البحـث العلمـي- الجزائر
جـامعة محـمد خيضـر – بسكرة –
كـلية العلـوم الاقتصـادية و التجـارية و علـوم التسييـر
قســم: العلوم التجارية

المـــوضـــوع

مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية
دراسة ميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص : محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبة:

- بوسعيد ســعاد

الأستاذ المشرف:

- أ.د- أحمد قايد نور الدين

رقـم التسجيل:	.....
تـاريخ الإيـداع	.....

السنة الجامعية : 2018- 2019

وزارة التعليـم العـالي و البحـث العلمـي- الجزائر
جـامعة محـمد خيضـر – بسكرة –
كـلية العلـوم الاقتصـادية و التجـارية و علـوم التسييـر
قســم: العلوم التجارية

المـــوضـــوع

مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية
دراسة ميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص :محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبة:

- بوسعيد ســعاد

الأستاذ المشرف:

- أ.د- أحمد قايد نور الدين

رقـم التسجيل:	.....
تـاريخ الإيـداع	.....

السنة الجامعية : 2018- 2019

الإهـــــــــداء

إلى كل من ينطق بالشهادة على وجه الأرض.

إلى كل من ينبض قلبه بذرة حب للوطن.

إلى أعز مخلوقين في هذا الوجود، إلى من يعطيان العطاء اللا محدود، إلى من أنارا لي درب حياتي، إلى اللذان ربياني على الطاعة والرحمة وحب العمل، إلى من قال فيهما عز وجل [وقضى ربك أن لا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا]

إلى المرأة التي لقنتني أول درس في الحياة، "يا بنيتي العلم مملكة والأخلاق تاجها"، إلى الصدر الدافئ الذي ألجأ إليه كلما ضاقت بي الدنيا، إلى من تفانت في تربيتي، إلى من ضحت بحياتها وآمالها من أجلنا، إلى من كانت وراء كل نجاحاتي، إلى التي لو فديتها بروحي فلن أوفي قسطا من حقها ولو ضئيلا، إلى التي إذا خُيّرت بينها وبين كنوز الدنيا قلت : أمي، أمي، أمي، (أدامها الله لي وحفظها من كل كرب).

إلى الرجل الذي أنار دربي بالنصح والتوجيه والإرشاد "يا بنيتي العلم نضج ووعي ورشاد، وليس قبح وزيغ وفساد"

إلى تاج رأسي ودليلي، إلى القلب الرؤوف الذي يتحمل ويتنازل إلى العدم من أجلنا، إلى من أهدى حياته قربانا من أجل أن نعيش، أبي العزيز (أطال الله في عمره).

إلى أخي وأخواتي اللتان كانا لي أكبر سند في مشواري الدراسي

إلى أغلى وأعز وأخلص ما عرفت، أتمنى وأدعو الله عز وجل أن يحفظهم ويوفقهم ويجمعني بهم في جنة الفردوس، صديقي أيوب بوحنيك، زكرياء اوراغ وصديقة عائشة.

إلى كل طلاب الدفعة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق و محاسبة، وإلى كل طالب يحمل راية العلم .

بسم الله الرحمن الرحيم "ولئن شكرتم لأزيدنكم" صدق الله العظيم"

إني أشكر الله العلي القدير أولا وأخيرا على توفيقه لي بإتمام هذه المذكرة، فهو عز وجل أحق بالشكر والثناء وأولى

بهما، ومن قوله صلى الله عليه وسلم

"من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

اعترافا بالود وحفظا للجميل وتقديرا للامتنان، أتقدم بجزيل الشكر وبأسمى عبارات التقدير والاحترام إلى الأستاذ المشرف:

أحمد قايد نورالدين

الذي لم يبخل عليّ بتوجيهاته السديدة على انجاز هذا العمل المتواضع له من الوفاء والتقدير

ومن باب اعتراف بالجميل أتقدم بالشكر إلى إطارات مؤسسة عينة الدراسة على حسن استقبالهم ومساعدتهم لي.

كما أشكر كل من ساعدني من قريب أو من بعيد ولو بكلمة أو دعوة صادقة.

قائمة المختصرات

المختصر	معنى المختصر	الترجمة
IIA	The Institute of internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
IFACI	Institute français des auditeurs et contrôleurs internes	معهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين
CNC	Conseil National De La Comptabilité	المجلس الوطني للمحاسبة
NAA	Normes Algériennes d'audit	المعايير الجزائرية للتدقيق
IASC	International Accounting Standard Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
N	Année	سنة
IAS	International Acconting Standards.	المعيار المحاسبي الدولي
TCR	Tableau De Comptes De Résultat	جدول حساب النتيجة
TFT	Tableau De Flux De Trésorerie	جدول سيولة الخزينة
FASB	Financial Accounting Standards Board	هيئة معايير المحاسبة المالية
TFFP	Tableau de variation des Capitaux Propre	جدول تغير رؤوس أموال الخاصة
SCF	Système comptable et Financière.	النظام المحاسبي المالي
TIFIB	Tissage et Finissage Biskra	مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1-1	الفرق بين المحاسبة والتدقيق	8-7
2-1	المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي	30
3-1	معايير التدقيق الجزائرية	35
4-1	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	37
1-3	عرض ميزانية مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	90-89
2-3	جدول تثبيتات المعنوية والعينية	91
4-3	جدول حركة المخزون	92
5-3	عرض حساب النتيجة لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	95-94
6-3	عرض جدول سيولة الخزينة لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	97-96
7-3	عرض جدول تغير في رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	99-98

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1-1	أنواع التدقيق	10
2-1	مراحل عملية التدقيق	22
1-3	شكل يوضح المركبات والمديريات	82
2-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	88
3-3	رسالة مهمة التدقيق مصلحة الأمن	102-101
4-3	تقرير النهائي لمصلحة الأمن	103

قائمة الملاحق

الرقم	اسم الملحق	رقم الصفحة
1	الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي	123-122
2	جدول حساب النتيجة حسب النظام المحاسبي المالي	125-124
3	جدول سيولة الخزينة حسب النظام المحاسبي المالي	127-126
4	جدول رؤوس الأموال حسب النظام المحاسبي المالي	128
5	الملحق حسب النظام المحاسبي المالي	132-129
6	الميزانية حسب المجلس الوطني للمحاسبة	134-133
6 مكرر	الميزانية حسب المجلس الوطني للمحاسبة	136-135
7	حساب النتيجة حسب المجلس الوطني للمحاسبة	137
7 مكرر	حساب النتيجة حسب المجلس الوطني للمحاسبة	138
8	جدول سيولة الخزينة حسب المجلس الوطني للمحاسبة	139
8 مكرر	جدول سيولة الخزينة حسب المجلس الوطني للمحاسبة	140
9	جدول رؤوس الأموال حسب المجلس الوطني للمحاسبة	141
9 مكرر	جدول رؤوس الأموال حسب المجلس الوطني للمحاسبة	142
10	الملحق حسب المجلس الوطني للمحاسبة	150-143
10 مكرر	الملحق حسب المجلس الوطني للمحاسبة	159-151
11	ميزانية لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	161-160
12	حساب النتيجة لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	162
13	جدول سيولة الخزينة لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	163
14	جدول رؤوس الأموال لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB	164
15	رسالة مهمة التدقيق الداخلي	165
16	تقرير النهائي لمهمة التدقيق	166

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية، وذلك من خلال عرض الإطار النظري لكل من التدقيق الداخلي الذي أصبح من أهم الوظائف التي ترتكز عليها المؤسسة مما استدعى المؤسسات تبنى هذه الوظيفة من اجل تقييم الأنشطة الداخلية في المؤسسة وفحص الأداء فيها، وفي الآونة الأخيرة زاد الاهتمام بجودة موثوقية الكشوف المالية خاصة بعد انهيار الشركات الكبرى بسبب التلاعبات واختلاسات مما اوجب على المؤسسات اللجوء إلى توفير نظام رقابة محكمة من خلال آليات ودعائم إشراف المدققين الداخلين والخارجين للحد من حدوث أي تلاعب في الكشوف المالية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة أن المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة لا تطبق التدقيق الداخلي مما يؤدي إلى وجود كشوف مالية في نهاية الدورة لا تتسم بالموثوقية والمصداقية لاستخدامها من طرف المؤسسة أو الغير، بالإضافة إلى استعمال هذه الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة في اعداد الكشوف المالية الموحدة لشركة الأم ومن أجل أن تكون هذه الأخيرة أكثر موثوقية لابد من وجود كشوف المالية للشركات التابعة تتسم بالموثوقية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق الداخلي، معايير التدقيق الداخلي، الكشوف المالية.

Résumé:

L'objectif de cette étude est de mettre en évidence la contribution de l'audit interne à la fiabilité des états financiers en présentant le cadre théorique de l'audit interne, qui est devenu l'une des fonctions les plus importantes de l’entreprise. La qualité de la fiabilité des états financiers a récemment attiré l'attention, en particulier après l'effondrement de grandes entreprises en raison de manipulations et de détournements de fonds, ce qui a obligé les institutions à recourir à un système de contrôle reposant sur les mécanismes et les piliers de la surveillance des auditeurs internes et externes pour réduire lerisque de manipulation États financiers.

L’une des conclusions les plus importantes de cette étude est que l’entreprise économique étudiée n’applique pas l’audit interne, ce qui conduit à l’existence d’états financiers en fin de session qui ne sont ni fiables ni fiables, et ne doivent pas être utilisés par l’établissement, en plus de l’utilisation des états financiers de l’établissement étudié Pour que ces dernières soient plus fiables, les états financiers des filiales doivent être fiables.

Mots-clés: Audit, L’audit interne, Les normes d'audits internes, Les états financiers.

المحتويات **الصفحة**

الإهداء

شكر وتقدير

قائمة المختصرات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

قائمة المحتويات

مقدمة ..... أ- خ

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي **2-38**

تمهيد الفصل..... 02

المبحث الأول : عموميات حول التدقيق الداخلي.....3- 14

المطلب الأول: مدخل عام حول التدقيق الداخلي 3- 10

أولا: تعريف التدقيق 3

ثانيا: أهمية وأهداف التدقيق.....5-6

ثالثا: التمييز بين التدقيق والمحاسبة 7-8

رابعا: أنواع التدقيق 8-10

المطلب الثاني: نشأة وتطور التدقيق الداخلي 11-15

المطلب الثالث: ماهية التدقيق الداخلي 12-14

أولا:تعريف التدقيق الداخلي 12-14

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي 14

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي.....15-22

المطلب الأول: خدمات التدقيق الداخلي..... 15

أولا: خدمات وقائية.....15

ثانيا: خدمات تقييمية.....15

ثالثا: خدمات إنشائية.....16

رابعا: خدمات علاجية.....16

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي 17

أولا: التدقيق المالي.....17

ثانيا: تدقيق الالتزام.....17

ثالثا: التدقيق التشغيلي(تدقيق العمليات).....17

رابعا: تدقيق نظم المعلومات.....17

خامسا: تدقيق الأداء.....18

المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي.....18

أولا: نطاق التدقيق الداخلي.....18

ثانيا: مراحل عملية التدقيق الداخلي.....19

أولا: مرحلة تخطيط مهمة التدقيق الداخلي.....19

ثانيا: مرحلة تنفيذ عملية التدقيق الداخلي.....20

ثالثا: اعداد التقرير وإيصال النتائج.....20

رابعا: مرحلة المتابعة.....21

المبحث الثالث: مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي وعلاقته بالتدقيق الخارجي.....23-37

المطلب الأول: مبادئ أخلاقيات التدقيق الداخلي.....23

أولا: مبدأ النزاهة 23

ثانيا: مبدأ الموضوعية.....23

ثالثا: مبدأ السرية.....24
رابعا: مبدأ الكفاءة المهنية.....24
المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي.....25
أولا: المعاير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي.....25-30
ثانيا: المعايير التدقيق الجزائرية.....31-35
المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي.....36
أولا: أوجه تشابه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي 36
ثانيا: أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.....37
خلاصة الفصل.....38
الفصل الثاني: أساسيات حول الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي.....40-79
تمهيد الفصل.....40
المبحث الأول: ماهية الكشوف المالية 41-49
المطلب الأول: مفهوم الكشوف المالية 41-42
المطلب الثاني: مستخدمي الكشوف وأهداف الكشوف المالية.....42-45
أولا: مستخدمي الكشوف المالية.....43-44
ثانيا: أهداف الكشوف المالية 44-45
المطلب الثالث: المبادئ المحاسبية وفروضها، خصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.....45- 49
أولا: المبادئ المحاسبية الأساسية.....45-47
ثانيا: الفروض المحاسبية.....48
ثالثا: الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.....48-49
المبحث الثاني: عرض ومحتوى الكشوف المالية.....50-72
المطلب الأول: عرض ومحتوى الميزانية وحساب النتيجة.....50-58
أولا: الميزانية.....50-55

ثانيا: جدول حساب النتيجة.....56-58
المطلب الثاني: جدول سيولة الخزينة و جدول تغيرات الاموال الخاصة.....59-63
أولا: جدول سيولة الخزينة.....59-62
ثانيا: جدول تغيرات الاموال الخاصة.....62-63
المطلب الثالث: ملحق الكشوف المالية.....63-69
المطلب الرابع: نماذج الكشوف المالية حسب المجلس الوطني للمحاسبة.....69-72
المبحث الثالث: علاقة المدقق الداخلي بموثوقية الكشوف المالية.....73-78
المطلب الأول: المدقق الداخلي 73-75
أولا: مفهوم المدقق الداخلي.....73
ثانيا: مهام المدقق الداخلي.....73-75
المطلب الثاني: كيفية مراجعة المدقق الداخلي للكشوف المالية.....75-77
أولا: أهمية تدقيق الكشوف المالية.....75
ثانيا: تدقيق محتوى عناصر الكشوف المالية.....76-77
المطلب الثالث: اعداد تقرير المراجع الداخلي.....77-78
أولا: المبادئ الأساسية للتقرير.....77-78
ثانيا: خصائص التقرير.....78
خلاصة الفصل.....79
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB.....**81-106**
تمهيد الفصل 81
المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيزTIFIB. 82-99
المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة TIFIB.....82-83
أولا- نشأة المؤسسة TIFIB 82

ثانيا– التعريف بالمؤسسة صناعية النسيج والتجهيز بسكرة. 83

المطلب الثاني: أهداف ونشاط المؤسسة الصناعية النسيج والتجهيز بسكرة.....84–85

أولا– أهداف المؤسسة 84–85

ثانيا– نشاط المؤسسة 85

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB.....86–88

المبحث الثاني: الكشوف المالية لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB.....89–99

المطلب الأول: عرض ميزانية المؤسسة النسيج والتجهيز.....89–94

المطلب الثاني: عرض جدول حساب النتيجة.....94–95

المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة وجدول التغير في رؤوس الاموال الخاصة.....96–99

اولا: جدول سيولة الخزينة.....96–97

ثانيا : عرض جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.....98–99

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للكشوف المالية بمؤسسة النسيج.....80–106

المطلب الأول: تعريف بمهام التدقيق الداخلي بالمؤسسة.....100

المطلب الثاني: مراحل سير عملية التدقيق الداخلي 100–103

المطلب الثالث: خطوات تدقيق الداخلي للكشوف المالية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB 104– 106

أولا: تدقيق الميزانية.....104

ثانيا: تدقيق جدول حساب النتيجة..... 104–105

ثالثا: تدقيق جدول سيولة الخزينة.....105

رابعا: تدقيق جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.....105

خلاصة الفصل 106

الخاتمة 108–111

قائمة المراجع 113–120

الملاحق 121–166

الملخص

مقدمة

مقدمة

لقد ساهمت الأزمات والانهيارات التي حدثت وغيرها من العوامل إلى مواجهة التدقيق الداخلي تغيرات هائلة، ناتجة عن الفضائح المالية في منظمات الأعمال الأمريكية وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع إطار جديد للممارسة المهنية لتدقيق الداخلي.

وتزايدت اهتمام المؤسسات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة.

بعد الفضائح والانهيارات المالية للوحدات الاقتصادية العالمية أصبح التدقيق الداخلي من الضرورات التي تشغل الهيئات العلمية في الوقت الحالي، إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة الاهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص وتقويم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية، وتوفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ إستراتيجيتها بشكل صحيح، وكذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الاطلاع على هذه الإستراتيجية ومنحه إمكانية تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف المرجوة منها.

يعد نشاط التدقيق الداخلي أهم مكونات التنظيم، فهو يؤمن حماية الموارد من الهدر والضياع وسوء الاستعمال، نظرا لدوره الهام، فهو يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية و غيرها من العمليات لخدمة الإدارة العليا، هذا ما أدى إلى الاهتمام بالتدقيق الداخلي في المحافظة على أصول والذمة المالية.

إن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في إضفاء الثقة والمصداقية على التقارير المالية بصفة عامة والكشوف المالية بصفة خاصة التي تصدرها المؤسسات بإعداد وعرض بيانات كشوفاها المالية، تلبي حاجات ورغبات جميع مستخدمي البيانات المالية، من داخل المؤسسة وخارجها لتكون معلومات ذات مصداقية ومطابقة لمتطلبات المعايير، تتولى سنويا إعداد كشوف مالية تشتمل على: ميزانية، حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة.

كما للكشوف المالية تأثير كبير على عملية التدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة، حيث يعتبر التدقيق الداخلي مرآة المؤسسة والعين الساهر على استمرار نشاطها وذلك من خلال المحافظة على أصولها وممتلكاتها، فكلما أعدت الكشوف المالية بمصداقية وموثوقية، كانت عملية التدقيق الداخلي سهلة وأكثر مصداقية .

أولا: الإشكالية الرئيسية

وبناء على ما تقدم يمكن صياغة إشكالية بحثنا في السؤال الرئيسي التالي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية؟

ومن اجل الإحاطة بجوانب بحثنا، تم إدراج الأسئلة الفرعية التالية:

- هل الاعتماد على التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة؟
- هل يراجع المدقق الداخلي كل الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة؟
- هل التدقيق الداخلي يساهم في موثوقية الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة؟

ثانيا: الفرضيات

وللإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة، ثم اعتماد مجموعة من الفرضيات التالية:

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة رقابية مستقلة تهدف إلى خدمة الادارة إضافة قيمة للمؤسسة؛
- المدقق الداخلي يراجع كل الكشوف المالية بالمؤسسة محل الدراسة؛
- يضفي التدقيق الداخلي موثوقية على الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة.

ثالثا: أسباب اختيار البحث

أن اختيار لموضوع " **مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية**" يعود لمجموعة من الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها:

- مكانة وأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية؛
- الأهمية والمكانة التي تحظى بها الكشوف المالية لدى مختلف الجهات والأطراف، والحرص الدائم على ضمان موثوقيتها وجودتها؛
- الرغبة في التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية وإجراءاته، واكتساب تجربة في هذا المجال؛
- علاقة الموضوع بالتخصص المدروس، والميول الشخصي للطالبة؛
- محاولة إضافة قيمة في هذا المجال، وإثراء مكتبة الكلية.

رابعا: أهداف البحث

تهدف الدراسة من خلال فصولها الثلاثة إلى:

- التعرف على عملية التدقيق بصفة عامة، والتدقيق الداخلي بصفة خاصة؛
- تسليط الضوء على واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية ودورها في حماية الأصول والموجودات؛
- إبراز أهمية التدقيق الداخلي في زيادة موثوقية الكشوف المالية.

خامسا:أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في إبراز دور وأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية ومساهمته في تحسين موثوقية الكشوف المالية، باعتبار أن التدقيق الداخلي مرآة المؤسسة والعين الساهر عليها وذلك من خلال المحافظة على أصولها وممتلكاتها وتحسين وضمان دقة ومصداقية معلوماتها.

سادسا: حدود البحث

- **الحدود المكانية:** اقتصرت الحدود المكانية للبحث على المؤسسة الوطنية للنسيج بسكرة TIFIB التي تم اختيارها للقيام بالدراسة التطبيقية والتي سيتم تقديمها وتعريفها في المبحث الأول من الفصل التطبيقي لهذا البحث.
- **الحدود الزمانية:** أما الفترة الزمانية للبحث فقد امتدت من بداية فيفري إلى غاية شهر ماي من سنة 2019، في حين اقتصرت الدراسة الميدانية على 15 يوم من شهر أفريل من نفس السنة.

سابعا: المنهج المتبع

قصد الإحاطة بكل جوانب الموضوع، وبهدف الإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات، تم الاعتماد على كل من المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب دراسة الحالة، حيث تطرقنا في المنهج الوصفي التحليلي إلى جمع المعلومات من مختلف المراجع والمتمثلة في الكتب العربية ولأجنبية والملتقيات والمجلات والدراسات والبحوث العلمية التي لها علاقة بالموضوع بهدف دراسة الإطار النظري للتدقيق الداخلي والكشوف المالية، أما في الجانب التطبيقي من الدراسة قد تم الاعتماد على أسلوب "**دراسة الحالة**" لمؤسسة الاقتصادية.

ثامنا:هيكل البحث

انطلاقا من طبيعة الموضوع والأهداف المنوطة به، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم موضوع الدراسة إلى ثلاثة فصول بعد المقدمة، منها فصلين نظريين يتضمن الجانب العلمي والنظري للدراسة، وفصل تطبيقي يتضمن الجانب العملي والميداني للدراسة والخاتمة كما يلي:

المقدمة تتضمنت جميع العناصر المنهجية التي يفترض أن تحتويها كل مقدمة بحث علمي، الإشكالية، التساؤلات الفرعية، الفرضيات، والمنهج المستخدم في الدراسة، بالإضافة إلى أهمية وأهداف الدراسة، تطرقنا في الفصل الأول إلى **الإطار النظري للتدقيق**، الذي تضمن كلا من مفهومين التدقيق والتدقيق الداخلي، أما الفصل الثاني فقد جاء بعنوان **أساسيات حول الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي**، عرضنا فيه الكشوف المالية، أساسياتها، وخصائصها ومستخدميها،أما الفصل الثالث قمنا فيه بعرض مكونات القوائم المالية للمؤسسة **محل الدراسة**، وإبراز أهم الخطوات التي يقوم بها المدقق الداخلي لمراجعة الكشوف المالية للمؤسسة.

وأخيرا الخاتمة قدمنا ملخصا عاما عن الموضوع وأهم النتائج المتوصل إليها، فضلا عن مجموعة من الاقتراحات والتوصيات التي نأمل من خلالها أن تكون دراسات في المستقبل.

تاسعا:الدراسة السابقة

في حدود اطلاعنا توجد العديد من الدراسات التي تناولت موضوعي التدقيق والكشوف المالية، وسنستعرض فيما يلي بعض الدراسات السابقة التي تقترب من الإشكالية التي تم طرحها:

- **الدراسة الأولى: شعباني لطيفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة الجزائر2004/2003.

حيث اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة إلى محاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة للمؤسسة ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث:

– يكمن الهدف الأساسي للرقابة الداخلية في مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الادارة لضمان التحكم في الوظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسير فعالة للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة، فنظام الرقابة الداخلية وبالإضافة إلى انه أداة للتسيير، فهو أداة للوقاية والإنذار عن كل ما يمكن أن يمس باستقرار المؤسسة، ذلك عن طريق التحكم في المخاطر وتعديل إجراءات التسيير في الوقت المناسب؛

– يكمن الهدف الأساسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة وعلى النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية وكذا المركز المالي إلى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى.

• **الدراسة الثانية: نقاز أحمد، "دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عمار ثلجي الأغواط،2007/2006.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة الداخلية في العملية التسييرية، خصوصا في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، بمختلف أصنافها(إستراتيجية، تكتيكية، تنفيذية)، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الباحث :

– ضرورة اعتماد مراجعة داخلية فعالة؛

– ضرورة الاهتمام بالمراجعة الداخلية في الجزائر من خلال العمل على إرساء معايير وإجراءات لها؛

– يجب أن يزيد مجمع صيدال من إكمال الطاقم اللازم للمديريات المراجعة الداخلية، ويزيد من فعالية العمل من قبل المراجعين، كما يجب أن يعمل على تحديد المهام والمسؤوليات لكل من يعمل داخل المديريات المختلفة للمراجعة الداخلية عبر كامل الفروع؛

– توفير الموارد المادية، وضرورة الاهتمام بنظم المعلومات الفرعية والإدارية للمجمع.

• **الدراسة الثالثة: برابح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة احمد بوقره بومرداس 2015/2014.

وقد هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية التي تحظ بها المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، فهي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال خدماتها الاستشارية والتأكيدية، الذي يساعد الادارة في اتخاذ قراراتها، ومن أهم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة:

– يساعد نظام الرقابة على التحكم في المؤسسة من اجل تحقيق أهدافها بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية، حماية أصول المؤسسة، الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تقييم هذا النظام؛

– المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية، يقوم المراجع من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام الذي تسير عليه المؤسسة مع متطلبات الادارة، والعمل على تحسينه من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها؛

– خبرة وكفاءة المراجع الداخلي أهمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية، لان الخبرة والمؤهلات العلمية والتدريب المستمر في مجال العمل يساعد المراجع على تمييز مؤشرات الغش والتلاعبات واكتشاف أوجه القصور في النظام الساري في المؤسسة والعمل على تحسينه.

- **الدراسة الرابعة: شناي عبد الكريم:** " **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير المحاسبية الدولية**"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة باتنة، 2009/2008.

تطرق في دراسته إلى مدى صلاحية القوائم المالية في النظام المحاسبي الجزائري منذ 1975 وهل أصبح من الضروري تكييفها وفق المعايير الدولية، وأسقط دراسته على مطاحن الجنوب الكبرى.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

تمهيد

لقد شهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المؤسسات في الدول العالم بوظيفة التدقيق الداخلي، فقط أصبح التدقيق الداخلي يعد من أهم الوظائف التي ترتكز عليها المؤسسات، مما استدعى المؤسسات تبني هذه الوظيفة من اجل تقييم الأنشطة الداخلية في المؤسسة وفحص الأداء فيها، بالتالي إضافة قيمة للمؤسسة من خلال الرفع من كفاءة الأداء المالي والإداري لها.

ومن خلال هذا الفصل سيتم التعرف على الجانب النظري للتدقيق الداخلي من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث يتضمن كل مبحث النقاط التالية :

- **المبحث الأول:** عموميات حول التدقيق الداخلي؛
- **المبحث الثاني:** أساسيات التدقيق الداخلي؛
- **المبحث الثالث:** مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي وعلاقة بالتدقيق الخارجي.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي

إن الاهتمام إدارة المؤسسات الاقتصادية بالتعرف على مدى كفاءة العاملين فيها، ومدى تنفيذهم لسياساتها وتوجيهاتها أدى ذلك إلى ظهور الحاجة إلى وجود مدقق داخلي يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في المؤسسة وفحص الأداء فيها، ويمثل المدقق الداخلي عين الادارة داخل المؤسسة إذ يقوم بتزويدها بتقارير دورية حول سير العمل وكل مايحدث داخل المؤسسة. ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى كل من التدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة.

المطلب الأول: مدخل عام حول للتدقيق

تعتبر مهمة التدقيق من المهام العريقة في الدول المتقدمة، ولها تقاليدها ومسؤولياتها المهنية التي تحددها جمعيات ونقابات المحاسبين والمدققين، ويعد علم التدقيق فرعا من فروع العلوم المحاسبة، وقد ظهرت الحاجة إليه للتأكد من صحة وسلامة تطبيق المبادئ والإجراءات المحاسبية وسلامة الكشوف المالية للمؤسسة.

أولا: تعريف التدقيق

لقد تم تعريف التدقيق من قبل العديد من رواد البحث المحاسبي ومن قبل الهيئات والمجالس المهنية، وفيما يلي عرض بعض التعاريف الخاصة بالتدقيق:

عرف بأنه: "فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها أو حجمها أو شكلها القانوني".[1]

وقد عرف اتحاد المحاسبون الأمريكيون: " التدقيق بأنه إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم وبصورة موضوعية الأدلة المتعلقة بالإقرارات الاقتصادية والأحداث لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات الاقتصادية والأحداث لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين".[2]

ويقصد بالتدقيق: على انه فحص انتقادي مصمم للتحقق من أنشطة التي تتعلق بالمؤسسة والتحقق من مدى تطبيق الأوامر التعليمات ومتابعة تنفيذها.[3]

---

[1] إيهاب نظمي، هاني العزب، **تدقيق الحسابات الإطار النظري**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2012، ص12.

[2] هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص ص20-21 .

[3] Khelassi Reda , **l'audit interne**, Houma édition, Alger, 2ème édition 2007,p p 22 -23.

كما عرف على أنه: "عملية ومنهجية منظمة لمراجعة وتقييم الأدلة والقرائن، بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج".[1]

ويقصد بالتدقيق:" فحص انتقادي منظم للبيانات والمعلومات المحاسبية المثبتة في السجلات والدفاتر والقوائم المالية للمؤسسة التي تدقق حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة ودقة هذه المعلومات ودرجة الاعتماد عليها، ومن مدى دلالة الكشوف المالية والحسابات الختامية التي أعدتها المؤسسة حول نتيجة أعمالها ومركزها المالي عن الفترة التي تناولتها عملية التدقيق".[2]

ومن التعاريف السابقة يتضح بأن عملية التدقيق تشمل كلا من: [3]

- **الفحص:** أي التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي)؛
- **التحقق:** ويقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليمة لنتائج أعمال خلال فترة معينة؛
- **التقرير:** ويقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتهما بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي الكشوف المالية.

التدقيق الداخلي يهدف إلى إضافة قيمة للمنظمة، وتحسين عملياتها.[4]

بصفة عامة يمكن تعريف التدقيق على انه فحص الدفاتر والسجلات والمستندات الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما، والحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة الكشوف المالية وكفاءة الادارة في الاستغلال الموارد المتاحة لديها.

---

[1] خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة، **المناهج التدريبية الرقابة المالية والتدقيق الداخلي** ، الجيزة، مصر، 2014، ص3.

[2] حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولي**، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة، قسم علوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012، ص142.

[3] رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النظري**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص 21.

[4] كريمة علي الجوهر وآخرون، **التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2012، ص 10.

ثانيا: أهمية وأهداف التدقيق

يسعى التدقيق إلى تحقيق مجموعة من أهداف، فهو بذلك محل اهتمام العديد من الجهات والفئات المختلفة نظرا لأهميته في ضمان مصداقية وعدالة الكشوف المالية.

أ- أهمية التدقيق

تكمن أهمية التدقيق باعتباره وسيلة تخدم عدة أطراف تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المحاسبية في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها المستقبلية وتتنوع الجهات والأطراف المهتمة بالتدقيق باختلاف مصالحها وأهدافها، باعتباره الجهة المحايدة التي تقرر مدى عدالة ومصداقية المعلومات الواردة في التقارير والكشوف المالية.

ويمكن تحديد أهم الفئات التي تهتم بتقرير المدقق في مجموعات:[1]

1- **بالنسبة للإدارة**

تعتمد الادارة كلية على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاذ القرارات الملائمة، وتقييم ذلك وتحديد الانحرافات وأسبابها ووضع الحلول المناسبة لتحقيق أهداف المشروع.

2- **بالنسبة للملاك ومستخدمين**

تلجأ هذه الطائفة إلى الكشوف المالية المعتمدة ويسترشدون بياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدة متانة مركزها المالي لاتخاذ قرارات توجيه مدخراتهم واستثماراتهم الموجهة التي تحقق لهم اكبر عائد ممكن، ولضمان حماية مدخرات المستثمرين فيتحتم أن تكون البيانات الموضحة بالكشوف المالية دقيقة وصحيحة.

3- **بالنسبة للجهات الحكومية**

تعتمد هذه القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية، وتأكيد التزامها بالقوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها.

4- بالنسبة للمؤسسات المالية والتجارية والصناعية

تلعب هذه دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمشروعات لمقابلة احتجاجاتها وتوسعها لهذا فإنها تعتمد الكشوف المالية تقرير المدقق لدراسة وتحليل الكشوف المالية قبل المشروع في نهج الائتمان المصرفي (القروض) وتعتمد كأساس للتوسع فيه أو الأحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر ومنح الائتمان المصرفي.

[1] رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص ص 23-24.

5- بالنسبة لنقابات العمال

تعتمد على البيانات المحاسبية في الكشوف المالية المعتمدة في مفاوضاتها مع الادارة لرسم السياسات العامة لأجور وتحديد الأسعار.

6- بالنسبة لمصلحة الضرائب

تعتمد على الحسابات والقوائم المالية المعتمد لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

ب - أهداف التدقيق

لقد كان الهدف من عملية التدقيق في الماضي مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء أو غش أو تلاعب، أي كان هدفها قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات، ومطابقة الكشوف المالية مع الدفاتر والسجلات المحاسبية دون إبداء المدقق رأيه فني محايد في مدى عدالة البيانات التي تحتويها هذه الدفاتر.[1]

وتتمثل الأهداف التقليدية للتدقيق في:[2]

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية الواردة في الدفاتر وسجلات المؤسسة، وتقرير مدى الاعتماد عليها؛
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات؛
- تقليل فرص الأخطاء والتلاعبات والغش وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة.

أما الأهداف الحديثة والمتطورة للتدقيق فتمثل في:[3]

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

---

[1] رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2015، ص72.

[2] خالد أمين عبد الله، **تدقيق الحسابات**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر،2014، ص ص 8- 9.

[3] محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(غير منشورة)، في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2011، ص8.

ثالثا: التميز بين التدقيق والمحاسبة

تهتم المحاسبة بتسجيل العمليات التي تحدث خلال فترة معينة، وتلخيص وتفسير نتائج وإعداد القوائم المالية التي تحدد نتائج تلك العمليات في شكل ربح أو خسارة وإعداد المركز المالية للمؤسسة،[1] ولهذا فهي تعتبر بمثابة عمل إنشائي تهتم بتحليل وتبويب وتسجيل وتشغيل البيانات الأولية الأساسية، وتصل بها حتى اعداد القوائم المالية.[2]

أما التدقيق فهو على خلاف ذلك لأنه يتصف بطبيعة انتقاديه تحليلية،[3] ويبدأ المدقق في عمله من حيث انتهى المحاسب والتي تعتبر المرحلة للأخيرة من مراحل عمل المحاسب، ويهتم المدقق بالتحقق من صحة ما تحتويه القوائم المالية.[4]

الجدول رقم (1-1): الفرق بين المحاسبة والتدقيق

المحاسبة	التدقيق
علم تجميع وتبويب وتلخيص وإيصال المعلومات من خلال القوائم المالية.	علم تحليل وفحص انتقادي للسجلات وقوائم المالية.
تقوم بقياس الإحداث المالية في المؤسسة من خلال اعداد قائمة الدخل وتوصيل الأوضاع المالية الأطراف المعنية.	تقوم بفحص القياس المحاسبي والمعلومات المالية التي تم الإفصاح عنها حول نتيجة أعمال المؤسسة.
المحاسب موظف يتبع الادارة المؤسسة ويتقاضى أجره من الادارة.	المدقق شخص محايد مستقل من خارج المؤسسة يقوم بعمله مقابل اجر يحدد في العقد الموقع بينه وبين المؤسسة.
المحاسب ربما لا يكون لديه معلومات حول التدقيق واجرءاته.	بينما المدقق يجب أن يكون لديه معرفة بالمبادئ المحاسبية وطرقها.
المحاسب غير ملوم بتقديم تقرير حول القوائم المالية	بينما المدقق مطالب بتقديم تقرير يتضمن رأيه حول

[1] ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسطى، أحمد حامد حجاج، **المراجعة مدخل متكامل**، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، ص 23.

[2] محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004-2005، ص23.

[3] المرجع نفسه.

[4] ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسطى، أحمد حامد حجاج، مرجع سبق ذكره، ص23.

التي تم إعدادها.	عدالة القوائم المالية وتمثيلها للوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.
المحاسب موظف دائم في المؤسسة يقوم بعمله	بينما المدقق يعين كل سنة بعقد وليس دائم العمل قي المؤسسة.

المصدر: لمايسي سارة، **تدقيق المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في ظل تبني الجزائر للمعاير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2016، ص ص 19-20.

رابعا: أنواع التدقيق

أن التدقيق يقسم إلى عدة أنواع تبعا لعدة اعتبارات وأسس، فمن حيث النطاق يقسم التدقيق إلى التدقيق كامل وتدقيق جزئي، ومن حيث درجة الإلزام يقسم إلى تدقيق إلزامي وتدقيق اختياري، كما يقسم من حيث التوقيت إلى تدقيق نهائي وتدقيق مستمر، ومن حيث درجة الشمول يقسم إلى تدقيق عادي وتدقيق لغرض معين، أما طبيعة الأشخاص القائمين بعملية التدقيق داخلي وتدقيق خارجي. وفي مايلي شرح لمختلف التقسيمات:

أ- من حيث نطاق التدقيق[1]

1- تدقيق كامل

وهو التدقيق الذي يخول للمدقق إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا يعني فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة، وإنما يخضع التدقيق للمعايير أو المستويات المتعارف عليها، ويتعين على المدقق في نهاية الأمر أن يقدم رأي فني محايد عن مدى عدالة وصحة التقارير المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شكلتها اختباراته، ولذالك يناسب هذا التدقيق المنشات الصغيرة أو تلك التي لا يعتمد نظامها على الرقابة الداخلية، فان ذلك يتوقف على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية وضعف هذا النظام الذي يعني توسع المدقق في اختباراته.

2- تدقيق جزئي

وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بغض العمليات المعنية أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على النطاق، أو المجال، ويراعي أن الجهة التي تعين المدقق هي التي تحدد العمليات المطلوب تدقيقها على سبيل الحصر، وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق حدود التدقيق المكلف به، ولذلك

[1] أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص ص 42-43.

يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي بين حدود التدقيق والهدف منه حتى يتمكن المدقق من التقرير عن الخطوات والنتائج التي توصل إليها كي لا ينسب إليه التقصير في القيام بشيئ لم ينص عليه في الاتفاق.

ب- من حيث القائمين بعملية التدقيق[1]

1- تدقيق داخلي

وهو التدقيق الذي تقوم به هيئة داخلية في المنشاة من اجل حماية أموال المنشأة وتحقيق أهداف الادارة، تحقيق إنتاجية اكبر، والالتزام بسياسة الادارة.

2- تدقيق خارجي

تقوم به هيئة خارجية غير تابعة لإدارة المنشاة والهدف منه تقرير حيادي حول عدالة القوائم وعرض الوضع المالي عن طريق الميزانية وقائمة الدخل لفترة مالية معنية.

ت - من حيث درجة الإلزام[2]

1- تدقيق الإلزامي

وهو التدقيق الذي يلزم القانون به وتتعرض الشركات والمنشات للمخالفة والعقوبة إذا لم تقم به (شركة ذات الأسهم والشركة ذات المسؤولية المحدودة).

2- تدقيق اختياري

تدقيق لا يلزم به القانون يطلبه أصحاب المنشاة والذي قد يكون كاملا أو جزئيا (شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة).

ت- من حيث التوقيت[3]

1- تدقيق نهائي

يقوم بها المدقق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي وذلك بعد حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لان الحسابات تكون قد أغلقت مسبقا.

2- تدقيق مستمر

وهنا يقوم المدقق بمراجعة الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارت متعددة للمؤسسة محل التدقيق طوال الفترة التي يراجعها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية، ويصلح هذا النوع

---

[1] رأفت سلامة محمود، وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النظري**، مرجع سبق ذكره، ص 38.

[2] عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس المراجعة العلمية والعملية**، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 42.

[3] العمري أصيلة، **مراجعة محاسبية ومالية**، مطبوعة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018، ص 7.

في المؤسسات الكبيرة.

ج- التدقيق من حيث درجة الشمول[1]

1- تدقيق عادي

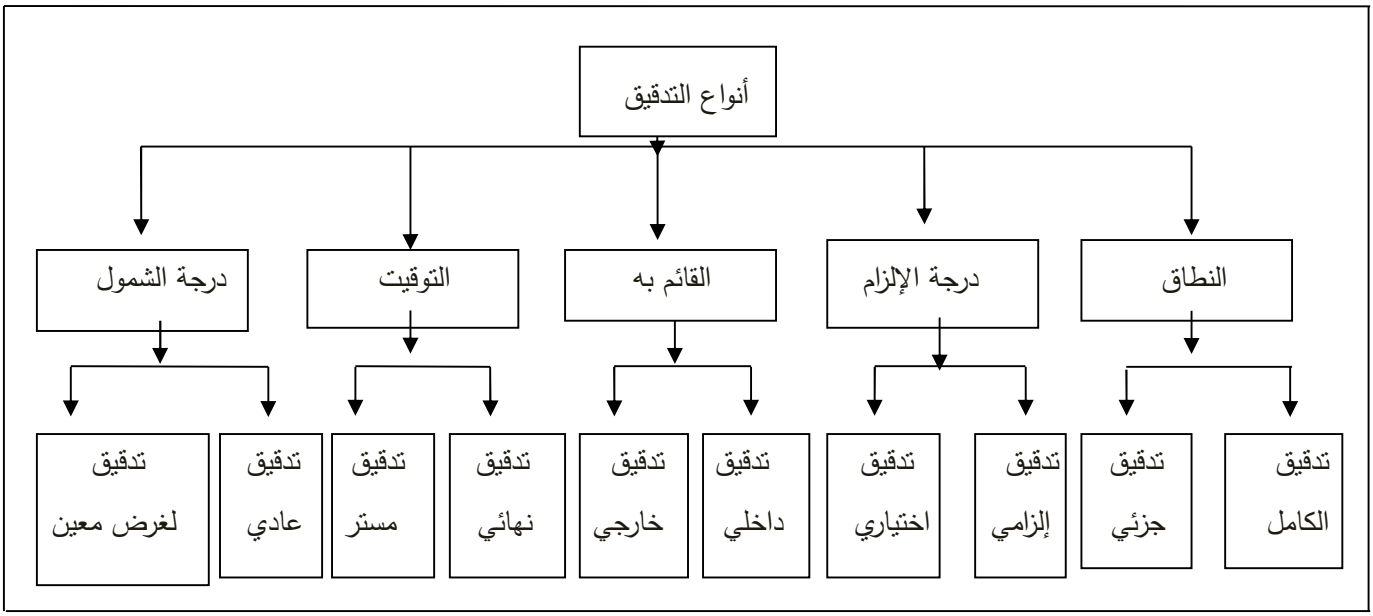
الهدف منه التأكد من مدى صحة القوائم المالية ومدى دلالة نتيجة الأعمال والمركز المالي مع إبداء رأي فني محايد، وفق هذا التدقيق يعتبر المدقق مسؤول عن أي تقصير أو إهمال عن ممارسة عمله المهني.

2- تدقيق لغرض معين

الهدف منه البحث عن حقيقة معينة أو نتيجة معينة يستهدف الفحص ويكون هذا الفحص قد سبقه فحص أو تدقيق عادي، مثال على ذلك فحص الدفاتر بهدف اكتشاف الغش أو اختلاف أو تحديد قيمة الشهرة أو تحديد قيمة السهم.

بشكل عام يمكن عرض مختلف تقسيمات التدقيق في الشكل الموالي:

الشكل رقم (01-01): أنواع التدقيق



المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على عدة مراجع: أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009؛ عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس المراجعة العلمية والعملية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004؛ العمري أصيلة، **مراجعة محاسبية ومالية**، مطبوعة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018؛ رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011؛ إيهاب نظمي، هاني العزب، **تدقيق الحسابات الإطار النظري**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.

[1] إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سبق ذكره، ص 25.

المطلب الثاني: نشأة وتطور التدقيق الداخلي

لقد ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية، وقد نشأ هذا النوع من التدقيق بناءا على الاحتياجات المتزايدة للجهات المسيرة للمؤسسة من اجل فحص السجلات المحاسبية وتقييم نظام الرقابية الداخلية بغية الحصول على معلومات دقيقة وتفاديا للغش والتلاعبات والأخطاء،[1] وتشير السجلات التاريخية أنه تم الاستعانة بالمدققين الداخليين قبيل القرن الخامس عشر، حيث كان الملوك والتجار يعينون المدققين ويكلفونهم باكتشاف أو منع الغش والاختلاس ومسائل مماثلة أخرى. يعتقد بان تقنيات الضبط مثل فصل الواجبات والتحقق المستقل والمساءلة لاكتشاف ومنع الانحرافات قد بدأت في تلك الفترة، حيث أن التقييم الضبط واكتشاف الغش أصبح معروف بجذور التدقيق الداخلي. ومع تطور الصناعة والتجارة تطورت أيضا طرق الضبط وتقنيات التدقيق وانقلبت انجلترا إلى أمريكا خلال الثورة الصناعية، واستمر بعد ذلك تزايد أهمية الضبط الإداري من خلال التدقيق خلال القرن العشرين.[2]

وفي منصف القرن العشرين ومع النمو الاقتصادي الذي شهده العالم وما صاحبه من كبر حجم الشركات وتنوع المالكين واختلاف مفاهيمهم وفصل الملكية عن الادارة، كان من الصعب على الشركات الرقابة على نشطات أعمالها، ثم تعيين أشخاص معروفين على أنهم مدققون داخليين في الكشف على النشاطات المالية والتشغيلية الروتينية، وتحليل وتقييم هذه النشاطات، وتقديم الاقتراحات والتوصيات لتحسين الكفاءة والفعالية والأداء.[3]

مع تطور والاهتمام المطرد للمهنة، انتزع المدققون الداخليون اعترافا اكبر لوظيفتهم، وفي 17 نوفمبر 1941 تم إنشاء معهد المدققين الداخليين في نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية، ويعد معهد المدققين الداخليين منظمة دولية نشطة تلبي حاجات المدققين الداخليين على صعيد العالم وتعمل على التطوير المهني المستمر لهم ولمهنة التدقيق الداخلي ككل.[4] ومن اجل ضمان أن المدققين الداخلين يواكبون التغيرات في بيئاتهم، طور معهد المدققين الداخليين هيئة مشتركة للمعرفة خلال عام 1972 والتي تم تحديثها في عام 1999 طور مركز البحوث التابع لمعهد المدققين الداخليين إطار الكفاءة للمدققين الداخليين من أجل توفير خطوط مرشدة لهم فيها يخص معرفتهم وكفاءتهم المطلوبة للبقاء على تواصل مع بيئة العمل المتغيرة.[5]

---

[1] محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والتطبيقي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 32.

[2] داود يوسف صبح، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الاتحاد الدولي للمصرفين العرب، بيروت، لبنان، الطبعة الثانية، 2010 ص 42.

[3] المرجع نفسه، ص43.

[4] خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأول، 2014، ص27.

[5] داود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره ، ص54.

وهناك العديد من العوامل التي ساعدت على نشأة وتطور التدقيق الداخلي وهي:[1]

– زيادة حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا وعلى نطاق واسع مما أدى إلى تباعد المسافة بين الادارة العليا وبين المنفذين للعمل؛

– ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية إلى ضمانات لسلامة استثمار أموالهم وصحة وسلامة البيانات والحسابات الختامية المنشورة؛

– اهتمام الادارة بنتائج الأداء أولا بأول والعمل على متابعتها وذلك نظرا لتعقد العمليات الإنتاجية وتطور الأساليب التكنولوجية؛

– الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة مما اضطر الادارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات، ومن ثم حاجة الادارة إلى التأكد من ذلك لا بد من سلامة نظم التدقيق الداخلي؛

– شمول التنظيم الحديث لخطوط الاتصال الرئيسية والأفقية وحاجة التغذية والتغذية العكسية (التعليمات والتقارير) إلى مسئولين يتولون التدقيق لأجل اطمئنان الادارة على سلامة هذه التقارير وواقعيتها.

المطلب الثالث: ماهية التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي نوعا من أنواع التدقيق ككل وأداة من أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسة، فهو يساعد الادارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأنشطة المؤسسة وتقييم أدائها وكفاءة مواردها.

أولا: تعريف التدقيق الداخلي

لقد قدمت العديد من التعريف للتدقيق الداخلي نذكر منها:

عرف التدقيق بأنه:" نشاط داخلي مستقل داخل المنشاة تنشؤه الادارة للقيام بخدمتها".[2]

[1] عبد الرزاق محمد عثمان، **أصول التدقيق والرقابة الداخلية**، كلية الدجلة، الجامعة الأهلية، الموصل، العراق، 1999، ص ص 148– 149.

[2] خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 33.

كما عرفه المدققين الداخليين الأمريكي IIA* في عام 2007 بأنه: "نشاط استشاري مستقل وتوكيدي وموضوعي، يهدف إلى زيادة العوائد وتحسين عمليات المنظمة، ويساعدها في تحقيق أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر".[1]

كما يعرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي بأنه: "نشاط مستقل وموضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها. ويساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة وعمليات التحكم".[2]

وبناء على تعريف السابق فان التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الادارة في ما يلي:

- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
- تقيم وتحسين فعالية الرقابة؛
- تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.

ولقد عرف المعيار الدولي للتدقيق رقم 610 لتدقيق الداخلي بأنه:" تقويم أنشطة المنشأة المتعارف عليها كخدمة للمنشاة ومن ضمن وظائفها من بين أشياء أخرى نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها".[3]

كما يعرف على انه :"هو التدقيق الذي تقوم به هيئة داخلية في المنشأة من اجل حماية أموال المنشاة وتحقيق أهداف الادارة، تحقيق إنتاجية اكبر، والالتزام بسياسة الادارة ".[4]

كما عرف المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخلين **IFACI****: " فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة. هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة للمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الاخرى.إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري، هي الأهداف تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.[5]

كما عرف على أنه: " فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع

---

* **I.I.A**: The Institute of internal Auditors.

[1] خلدون عودة الله عبد الله البطوش، **دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال ،عمان، الأردن، 2015، ص 14.

[2] خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، مرجع سبق ذكره، ص 74.

[3] أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**، مرجع سبق ذكره، ص 29.

[4] رأفت سلامة محمود، وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النظري**، مرجع سبق ذكره ، ص38.

** **I.F.A.C.I**:Institute français des auditeurs et contrôleurs internes.

[5] محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003، ص 8.

المالي لتلك المؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة في تلك الفترة".[1]

من خلال التعاريف السابقة يتضح بان التدقيق الداخلي نشاط هادف ومستقل بذاته يؤدي عملا استشاريا، يقوم به شخص أو قسم من داخل المؤسسة، صمم خصيصا لزيادة قيمة المؤسسة، وتطوير عملياتها، ومساعدتها في بلوغ أهدافها عن طريق إيجاد سلوكيات وأنماط تنظيمية لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وإدارة العمليات والتحقق من عمليات وإجراءات الضبط الداخلي والأنظمة المعتمدة.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

ترجع أهمية التدقيق الداخلي إلى ما يضيف من قيمة للمنظمة فقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى ذلك في تعريفه للتدقيق الداخلي، وتعد إضافة القيمة للتدقيق بالإضافة لدوره في تحسين العمليات وتخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية.[2]

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي

حدد معهد المدققين الداخليين IIA الهدف الرئيسي لوظيفة التدقيق الداخلي بأنه إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وتتوقف قدرة التدقيق الداخلي على خلق هذه القيمة أمرين اثنين أولهما توافر الفهم المشترك لكلٍ من المدققين الداخليين والأطراف المستفيدة من التدقيق الداخلي لكيفية جعل التدقيق الداخلي نشاطاً مضيفا للقيمة، أما الأمر الثاني فهو وضع التدقيق الداخلي ضمن إطار سلسلة القيمة والأطراف المستفيدة منه.[3]

ويهدف أيضا إلى:[4]

– التأكد من صحة المعلومات المالية غير مالية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، من خلال مراجعة وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي، وتقييم إدارة المخاطر وتدقيق البيانات المالية؛

– مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر، بالإضافة إلى مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر؛

– مراجعة إجراءات تقييم كفاية رأس المال الموظف في المؤسسة؛

---

[1] نقاز أحمد، **دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار** ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم العلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، الجزائر، 2006–2007، ص5.

[2] فاطمة أحمد موسى إبراهيم، **العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (منشورة)، تخصص محاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،2016، ص20.

[3] حسن علي حسن المباشر، **علاقة جودة التدقيق الداخلي بالحد من إدارة الأرباح**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (منشورة) تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، السنة 2014، ص24.

[4] داود يوسف صبح، ـمرجع سبق ذكره، ص ص 49– 50.

– اعداد تقارير مفصلة دورية، أو على الأقل فصلية أو نصف سنوية حول أعمال ونتيجة حول أعمال ونتيجة التدقيق وتقديمها إلى الادارة العليا؛

– التحقق من وجود حماية كافية لأصول المؤسسة؛[1]

– التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي

سنقوم من خلال هذا المبحث بالتعرف على أنواع التدقيق الداخلي، وأهم الخدمات التي يقدمها لإدارة المؤسسة، كما سنقوم بعرض إجراءات التدقيق الداخلي وخطوات تنفيذه.

المطلب الأول: خدمات التدقيق الداخلي

يقدم التدقيق الداخلي العديد من الخدمات داخل المؤسسة بحكم أنه وظيفة من الوظائف الرئيسة فيها، ومع تطور مفهوم التدقيق الداخلي عبر الزمن فقد تطورت معه الخدمات التي يقدمها، فالإضافة إلى الوظائف التقليدية والتي تشمل الفحص والتقييم اتسعت خدمات التدقيق الداخلي لتشمل خدمات تأكيدية وموضوعية وتقديم الخدمات الاستشارية. ويمكن حصر خدمات التدقيق الداخلي فيما يلي:[2]

أولا: خدمات وقائية

وتتمثل في مجموعة الإجراءات التي يضعها المدقق في المؤسسة من اجل:

– حماية أصول المؤسسة وممتلكات من السرقة أو الاختلاس ومختلف المخاطر المحتملة؛

– منع الغش والاختلاس، حيث تقع مسؤولية اكتشاف ذلك على عاتق الادارة، بينما تقع على عاتق المدقق مسؤولية تقييم كفاية وفعالية الإجراءات المتخذة من قبل الادارة للحيلولة دون وقوع الغش والاختلاس.

ثانيا: خدمات تقييمية

وتتمثل في الإجراءات التي يتخذها المدقق من أجل:

– تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث تخضع جميع الأنشطة والعمليات بالمؤسسة للتقييم والمتابعة من طرف المدقق الداخلي؛

– التأكد من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الادارة ومن التشريعات والقوانين السارية المفعول التي تخضع لها المؤسسة.

---

[1] أحمد يوسف محمد، وآخرون، "دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار "، **مجلة العلوم الاقتصادية**، عمادة البحث العلمي، السودان، العدد 16، 2015، ص285، انظر الموقع http://journal .susteche.edu/ تاريخ الزيارة:3 مارس2019، 14:53.

[2] عمر شريقي،" التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة"، **مجلة أداء المؤسسات الجزائرية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، العدد7، ص ص 126– 127.

ثالثا: خدمات إنشائية

وتتمثل في المهام التي يقوم بها المدقق الداخلي التي تسعى لتوفير البيانات حول:

- المعلومات المالية والمعلومات التشغيلية المقدمة لإدارة العليا من أنها تتسم بمستويات عالية من الصحة والمصداقية، وأنها دقيقة وكاملة ويمكن الادارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛
- الأهداف والإجراءات التي وضعتها الادارة، والتأكد من أنها متوافقة مع أهداف المؤسسة.

رابعا: خدمات علاجية

وتتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق في تصحيح الأخطاء التي يكتشفها.

بالرجوع إلى التعريف الأخير للتدقيق الداخلي والصادر عن معهد المدققين الداخلين والذي يبنى عليه الإطار الجديد للتدقيق الداخلي المعدل في 2004/4/15 بالولايات المتحدة الأمريكية، يتضح أن خدمات التدقيق الداخلي تشمل:[1]

1- خدمات التأكيد

تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من اجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من المواضيع، و تتحدد طبيعة ونطاق مهمة التأكيد بواسطة المدقق الداخلي، ويوجد بشكل عام ثلاث أطراف مشاركة في خدمات التأكيد وهي:

- الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في العملية؛
- الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم (المدقق الداخلي)؛
- الشخص أو المجموعة المستخدمة للتقييم(المؤسسة).

2- خدمات استشارية

والتي هي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على الطلب الخاص لعميل المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين لاتفاق مع المؤسسة. وتشمل الخدمات الاستشارية طرفين وهما:

- الشخص أو المجموعة التي تقدم الخدمة (المدقق الداخلي)؛
- الشخص أو المجموعة التي تبحث عن التوجيهات والنصائح (المؤسسة).

[1] أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**،مرجع سبق ذكره، ص30.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

يقسم التدقيق الداخلي إلى عدة أنواع تختلف باختلاف موضوعها وطبيعتها والجهة التي تقوم بها، وتتمثل أقسامه في:

أولا: التدقيق المالي

هو الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقا.[1]

ثانيا: تدقيق الالتزام.

يقصد بتدقيق الالتزام أو كما يطلق عليه بتدقيق الإذعان هو عملية التحقق من التزام الإدارات بكافة القوانين والأنظمة والتعليمات في أداءها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية، والوقوف على نواحي القصور واكتشاف الأخطاء، ومن ثم العمل على علاجها وعدم تكرارها.[2]

ثالثا: التدقيق التشغيلي(تدقيق العمليات)

يعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي هو المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، ونشأ هذا النوع كوليد للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي ويطلق عليه البعض أسماء أخرى مثل المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء ويسعى هذا النوع من التدقيق الداخلي إلى فحص وتقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدماً ومتفق عليها مع الجهات العليا في الشركة، ويعرف الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو المنشأة ككل لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي وفقا لطريقة قياس محددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة الاقتصادية للعمليات التشغيلية.[3]

رابعا: تدقيق نظم المعلومات

يهدف إلى اختبار امن تشغيل بيانات نظم المعلومات ونزاهتها بالإضافة إلى البيانات التي أخرجتها هذه النظم، ويتضمن ذلك أن السجلات الخاصة بالعمليات المالية والتشغيلية والتقارير المعده على أساسها تتضمن معلومات: دقيقة قابله للتصديق، معده في الوقت المناسب، كامله ومفيدة.[4]

---

[1] لخضر أوصيف، **نحو تحسين التدقيق الداخلي لشركة المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (غير منشورة)، في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، ص 133.

[2] خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، مرجع سبق ذكره، ص 234.

[3] يوسف سعيد يوسف المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري**، رسالة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،2015، ص44.

[4] أحمد قايد نور الدين، **مفاهيم في الرقابة الداخلية**، المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2017، ص20.

خامسا: تدقيق الأداء

يطلق على تدقيق الأداء مصطلحات أخرى مثل تدقيق الفعالية، التدقيق الوظيفي، جميع هذه المصطلحات تهدف إلى وصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، وعليه فان الهدف من تدقيق الأداء هو فحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لغرض إعلام الادارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعة والمتعلقة مباشرة بأهداف الادارة، كما يشمل التدقيق تقييم الإجراءات الخاصة بمختلف العمليات، مع ضرورة أن يلخص التدقيق بتوصيات ملائمة لمعالجة نقاط الضعف واقتراح طرقا وإجراءات لزيادة الكفاءة والفعالية.[1]

سادسا: التدقيق البيئي

ويقصد به على انه نشاط تقييمي يقوم على فحص الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية بغرض التحقق من فاعليته وتوافقه مع الترتيبات البيئية المخطط لها وتحديد أثاره على القوائم المالية للوحدة الاقتصادية ويهدف هذا النوع من التدقيق البيئي لقياس مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين البيئية.[2]

المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي

تتم عملية التدقيق الداخلي وفقا لإجراءات ومراحل محددة لضمان نجاحها وتحقيق الأهداف المرجوة منها.

أولا: نطاق التدقيق الداخلي

ولقد ورد في نص المعيار الدولي للتدقيق الداخلي المتعلق بنطاق عمل مهمة التدقيق الداخلي(2220) انه يجب أن يشمل عمل التدقيق الداخلي كل ما له صلة بالمؤسسة من أنظمة، وسجلات، وأفراد، وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة طرف ثالث.[3] ويشمل نطاق عمل المدقق الداخلي على فحص وتقيم دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة ومدى الالتزام بالقوانين والسياسات الداخلية ومستوى أداء الأفراد لمسؤولياتهم.[4]

وبصفة عامة يشمل نطاق التدقيق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الأداء من خلال:[5]

---

[1] نور الدين مزياني، **تقديم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، (غير منشورة)، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2013، ص31.

[2] خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، مرجع سبق ذكره، ص301.

[3] أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق التأكيد**، مرجع سبق ذكره، ص48.

[4] عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال**، الدار الجامعية لنشر والتوزيع، القاهرة، مصر،2006 ص 517.

[5] رضا خلاصي، **مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص54.

- مراجعة مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ونزاهتها، وكذلك الوسائل المستخدمة لتحديد، وقياس، وتصنيف، والتقرير عن هذه المعلومات؛

– مراجعة النظم الموضوعة للتأكد من الالتزام بالسياسات والخطط و الإجراءات والقواعد القانونية، التي يكون لها تأثير جوهري على عمليات التقرير؛

– مراجعة وسائل المحافظة على الأصول، والتحقق من وجود تلك الأصول كلما كان ذلك ممكن؛

– تقييم الكفاءة الاقتصادية والإدارية؛

– مراجعة العمليات والبرامج للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الأهداف المسطرة وما إذا كانت هذه العمليات والبرامج تنفذ وفقا لما هو مخطط له.

ثانيا: مراحل عملية التدقيق الداخلي

وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي التي أصدرها معهد المدققين الداخليين، وتمثل هذه المعايير شرح لكافة المراحل المختلفة لعملية التدقيق الداخلي والتي تبدأ بالتخطيط وتنتهي بعملية المتابعة، والتي تشمل المراحل التالية:

أولا: مرحلة تخطيط مهمة التدقيق الداخلي

بعد أن يتم تحديد المجال الذي سيتم تدقيقه، يجب على المدقق الداخلي أن يضع خطة عمل تتضمن أهداف ونطاق وتوقيت مهمة التدقيق والموارد المخصص لها،[1] وتتم مرحلة تخطيط عملية التدقيق الداخلي وفق الخطوات التالية:[2]

– تحديد أهداف عملية التدقيق ونطاق العمل؛

– الحصول على المعلومات تمثل خلفية عن الأنشطة التي سيتم تدقيقها؛

– تحديد الموارد البشرية والمادية اللازمة لإتمام عملية التدقيق؛

– القيام بعملية مسح أولي، أو دراسة أولية للمجال الذي سيتم تدقيقه،

– وضع برنامج لإتمام عملية التدقيق، والذي يجب توثيقه حتى يكون كدليل لعمل المدقق؛

– تحديد الجهات التي سيقدم لها التقرير؛

– اطلاع رئيس قسم التدقيق ومجلس إدارة التدقيق على خطة عملية التدقيق لمراجعتها واعتمادها.

---

[1] داود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص140.

[2] محمد السيد سرايا وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر،2007، ص ص 138- 139.

ثانيا: مرحلة تنفيذ عملية التدقيق الداخلي

في هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بتطبيق مختلف الإجراءات كما تم تحديدها في خطة العمل،[1] وفق الخطوات التالية:

أ- التجميع والفحص

في هذه الخطوة يقوم المدقق الداخلي بتجميع المعلومات اللازمة لتكوين أساس يكون دليل إثبات للنتائج التي سيتوصل إليها بناء على عملية التدقيق، ويتحصل المدقق الداخلي على هذه المعلومات عن طريق إرسال المصادقات أو من خلال تتبع عملية تشغيل البيانات أو استخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية، وأيا كان الأسلوب المتبع في تجميع المعلومات فان المراجع الداخلي عليه أن يأخذ في اعتباره أن تكون المعلومات مفيدة ومناسبة للغرض الذي جمعت من اجله.[2]

ب- التحليل

يقصد به الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والإجراءات المحاسبية ومختلق المستندات والسجلات داخل نطاق الفحص.[3]

ت- الالتزام

ويقصد به مدى التوافق بين السياسات الإدارية من جهة أخرى الانضباط في التنظيم.[4]

ث- التقييم

وهو الخطوة التي تسبق مرحلة اعداد التقرير النهائي، وعملية التقييم تتم بناء على المعلومات التي تم تجميعها، وتعتبر عملية التقييم الخطوة الحرجة في عمل المراجع الداخلي، وهذه النتائج تعتبر أساسا لما سيقدمه لإدارة من نصائح وتوصيات.[5]

ثالثا: اعداد التقرير وإيصال النتائج

بعد الانتهاء من عملية الفحص والتقييم يقوم المدقق الداخلي بتوصيل نتائج عملية التدقيق التي قام بها إلى الادارة العليا ومجلس الادارة في شكل تقرير نهائي مكتوب وموقع، وقد يقوم بإعداد تقارير دورية مكتوب أو شفوية في حالة تغيير نطاق التدقيق، أو بهدف إعلام الادارة بنسبة التقدم في أعمال التدقيق.[6]

---

[1] ناجي فياض، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، ترجمة فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، بيروت، لبنان، ص14.

[2] أحمد عبد المول الصباغ وآخرون، **أساسيات المراجعة ومعاييرها**، كلية التجارة، القاهرة، مصر، 2008، ص 162.

[3] زاهره عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص 98.

[4] المرجع نفسه، ص98.

[5] احمد عبد المول الصباغ وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص162.

[6] محمد السيد سرايا وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص 141.

وتوجد عدة اعتبارات يجب مراعاتها عند اعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق الداخلي أهمها: [1]

- يجب أن يكون التقرير موضوعي، غير متحيز، واضح، هادف، وخال من أي تحريف، ويتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب؛
- يجب أن يكون التقرير مفهوم منطقيا، ويحتوي على معلومات كافية لتدعيم الحقائق والاستنتاجات التي اشتمل عليها التقرير؛
- يجب أن يحتوي تقرير التدقيق الداخلي على هدف عملية التدقيق، نطاق الفحص، والنتائج التي تم التوصيل إليها من خلال عملية التدقيق؛
- يجب أن يتضمن التقرير اقتراحات وتوصيات بإجراء تحسينات أو إصلاحات معينة، أو اعتراف بأداء الجيد في المجال الذي تم تدقيقه، وبيان بالإجراءات التصحيحية التي تم اتخاذها.

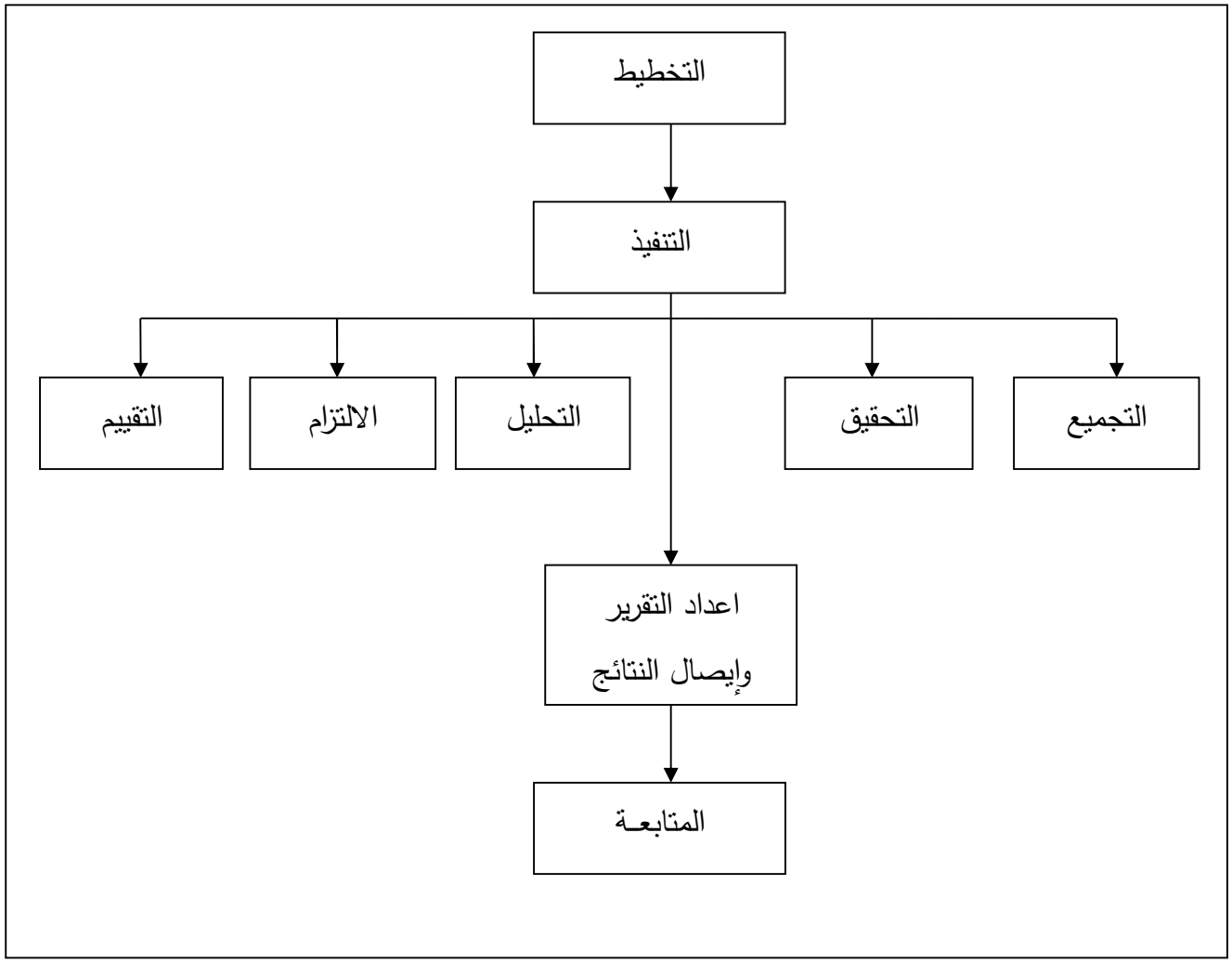
رابعا: مرحلة المتابعة

بعد اعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق الداخلي وإيصاله للإدارة العليا ومجلس الادارة، يقوم رئيس قسم التدقيق بوضع نظام لمتابعة النتائج التي تم التقرير عنها، والتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الأزمة وتطبيق التوصيات بناء على تلك النتائج.[2]

[1] محمد السيد سرايا وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص ص 142- 143.

[2] المرجع نفسه، ص143.

الشكل رقم (02-1): مراحل عملية التدقيق الداخلي.



المصدر: من اعداد الطالبة باعتماد على عدة مراجع: ناجي فياض، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، ترجمة فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، بيروت، لبنان؛ أحمد عبد المول الصباغ وآخرون، **أساسيات المراجعة ومعاييرها**، كلية التجارة، القاهرة، مصر، 2008؛ زاهره عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009؛ محمد السيد سرايا وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر،2007.

المبحث الثالث: مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي وعلاقته بالتدقيق الخارجي

سنتعرف من خلال هذا المبحث على معايير ومبادئ أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي التي وضعها معهد المدققين الداخلين وعلاقته بالتدقيق الخارجي، من خلال تقسيم المبحث إلى ثلاث مطالب حيث سنتطرق في المطلب الأول إلى مبادئ أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، وفي المطلب الثاني سنتناول معايير التدقيق الداخلي، وفي المطلب الثاني سنتناول معايير التدقيق الداخلي، أما في المطلب الأخير سنشير إلى علاقة المدقق الخارجي بالمدقق الداخلي، وأوجه التشابه واختلاف بينهما.

المطلب الأول: مبادئ أخلاقيات التدقيق الداخلي

وضع معهد المدققين الداخلين دليل لأخلاق مهنة التدقيق الداخلي، و هدفها إرساء وتعزيز ثقافة أخلاقية لمهنة التدقيق الداخلي، كما أن المقصود بها توجيه السلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين، وتتمثل مبادئ أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي في:

أولا: مبدأ النزاهة

يجب أن يتمتع المدققين الداخليين بالنزاهة بمعنى أن يكون صادقا وعادلا في أداء عمله، وان يتصف بالاستقامة والأمانة في كل علاقاته المهنية،[1] ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[2]

– يجب على المدقق الداخلي القيام بأداء أعماله واجتهاد ومسؤولية؛

– يجب على المدقق الداخلي مراعاة القوانين وتقديم الإفصاح المتوقع منهم وفقا للمتطلبات القانونية والمهنية؛

– يجب على المدقق الداخلي عدم الاشتراك في أية أعمال أو أنشطة غير قانونية، وعدم القيام بأية تصرفات تسيء للمهنة وللمؤسسة التي يعملون فيها؛

– يجب على المدقق الداخلي احترام أهداف المؤسسة الأخلاقية والمشروع في تحقيقها.

ثانيا: مبدأ الموضوعية.

يتوجب على المدققين الداخليين الالتزام بأعلى مستوى من الموضوعية، والعمل على ألا تتأثر آراؤهم وأحكامهم بمصالحهم الشخصية أو بآراء الآخرين،[3] ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[4]

- يجب المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية لأنشطة أو علاقات من شانها أن تضعف تقيمهم المتحيز؛

- يجب على المدقق الداخلي عدم قبول أي شيء قد يضعف أحكامهم المهنية؛

[1] رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص72.

[2] حسن علي حسن المباشر، مرجع سبق ذكره، ص33.

[3] محمد الفيومي وآخرون، **المراجعة علما وعملا**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2015، ص 89.

[4] حسن علي حسن المباشر، مرجع سبق ذكره، ص33.

- يجب على المدقق الداخلي الإفصاح عن كل الحقائق الجوهرية التي توصل إلى قيامه بعمله، والتي قد تؤدي إلى تشويه تقريره إن لم يفصح عنها.

ثالثا: مبدأ السرية

يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة و ملكية المعلومات العائدة للمؤسسة التي يعملون بها، وأن الكشف عن المعلومات التي تتسم بالسرية لا يتم إلا من خلال سلطة مختصة بأمر قانوني أو واجب تقتضيه الأعراف المهنية، وهذا يقتضي منه الحذر في استخدام وحماية المعلومات التي اكتسبها أثناء تأدية واجبه وكذلك عدم استخدام المعلومات للحصول على المكاسب الشخصية،[1] ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[2]

- يجب على المدقق الداخلي أن يكون حرصا وحذرا في استخدام المعلومات التي يحصل عليها أثناء تأدية عمله، ويجب عليه حماية هذه المعلومات؛

- يجب على المدقق الداخلي عدم استخدام المعلومات التي يحصل عليها لتحقيق أية مكسب شخصية أو استخدامها بشكل يتعارض مع القانون ويضر بأهداف الأخلاقية والمشروعة للمؤسسة.

رابعا: مبدأ الكفاءة المهنية

يجب على المدققين الداخليين أن القيام بأعمال ليست ضمن قدرته وكفايته المهنية،[3] ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[4]

- يجب على المدقق الداخلي أن يؤدي فقط الخدمات التي تكون لديه فيها المعرفة الخبرة والمهارة المناسبة؛

- يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بخدمات التدقيق الداخلي وفقا لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؛

- يجب على المدقق الداخلي أن يحسن باستمرار كفاءة وفعالية وجودة خدماته.

---

[1] ورود ناهض الشوا، **دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل**، رسالة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014، ص24.

[2] حسن علي حسن المباشر، مرجع سبق ذكره، ص33.

[3] حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية**، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، طبعة الأولى،1999، ص50.

[4] حسن علي حسن المباشر، مرجع سبق ذكره، ص34.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى المعاير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي. كما وردت عن معهد المدققين الداخلي وكذا معايير التدقيق الجزائرية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة *CNC.

أولا: المعاير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي

1- مفهوم معايير التدقيق الداخلي

تعرف معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في قياس وتقييم عمليات التدقيق الداخلي، بحيث تمثل نموذج لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي. وتعد معايير التدقيق الصادرة من معهد المدققين الداخليين (IIA) الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم، حيث تشكل أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال.[1] وتهدف معايير التدقيق الداخلي إلى:[2]

- تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي؛
- توفير إطار عام لتعزيز وتطوير أنشطة التدقيق الداخلي؛
- وضع أساس لقياس وتقييم أداء التدقيق الداخلي؛
- تعزيز وتحسين العمليات والأنشطة التنظيمية بالمؤسسة.

ويتكون الإطار العام لمعايير ممارسة مهنة التدقيق الداخلي والتي وضعها معهد المدققين الداخلين عام 1978 حيث تضمنت مقدمة تلك المعايير قائمة بمسؤوليات المدقق الداخلي بالإضافة إلى التعريف بمهنة التدقيق الداخلي والتعريف بأهمية هذه المعايير، وقد كان آخر إصدار معهد المدققين الداخليين (IIA) سنة 2003 وأصبحت قابلة لتطبيق سنة 2004،[3] حيث قسمت إلى مجموعتين:

أولا: معايير العامة (الخصائص)

وهي المعايير التي تحدد خصائص ومواصفات الجهة أو الشخص القائم بعملية التدقيق الداخلي وتشمل هذه المعايير أربعة معايير رئيسية وينقسم كل معايير رئيسي إلى عدة معايير فرعية وهي:

---

* **C.N.C :**Conseil National De La Comptabilité.

[1] كمال محمد سعيد كامل النونو، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة**، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير (منشورة)، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص51.

[2] احمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**، مرجع سبق ذكره، ص34.

[3] كمال محمد سعيد كامل النونو، مرجع سبق ذكره، ص54.

1- معايير الهدف والسلطة والمسؤولية (1000): [1]

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع تعريف مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة. ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة ميثاق التدقيق الداخلي بصفة دورية، وتقديمه إلى الادارة العليا ومجلس الادارة للموافقة عليه.

- القرار بتعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقية المهنة(1010).

2- معايير الاستقلالية والموضوعية (1100) : [2]

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، ويجب أيضا أن يكون المدققين الداخليين موضوعيين أثناء أداء أعمالهم. ويتضمن هذا المعيار المعايير الفرعية التالية:

- الاستقلالية التنظيمية(111)؛
- التفاعل المباشر مع مجلس الادارة(1111)؛
- الموضوعية الفردية (1120)؛
- معوقات الاستقلالية والموضوعية(1130)؛

3- معايير المهارة والعناية المهنية الأزمة (1200): [3]

يجب أن تؤدي مهام التدقيق بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة، وقد اشتمل هذا المعيار على مجموعة من المعايير الفرعية التالية:

- معيار المهارة(1210)؛
- بذل العناية المهنية الأزمة(1220)؛
- التطوير المهني المستمر(1230)؛

4- معايير برنامج تأكيد وتحسين الجودة (1300): [4]

ينص هذا المعيار على أنه:" يجب على مدير التدقيق الداخلي أن تطوير والمحافظة على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي. ويشمل هذا المعيار على أربعة معايير فرعية وهي كما يلي:

---

[1] جمعية المدقيين الداخليين، **الإطار المهني الدولية لممارسة أعمال التدقيق**، مارس 2012، ص13.

[2] مرجع نفسه، ص 14.

[3] المرجع نفسه، ص18.

[4] أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره ، ص32.

- معيار متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة(1310)؛
- معيار التقييم الداخلي(1311)؛
- معيار التقييم الخارجي(1312)؛
- اعداد وإبلاغ التقارير عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة(1320)؛
- استخدام تعبير(1321)؛
- الإفصاح عن حالات عدم التقيد بالمعايير(1322).

ثانيا: معايير الأداء

وهذه المعايير تتعلق بتخطيط عملية التدقيق وبتوصيل النتائج بطريقة سليمة وفحص البيانات والتأكد من صحتها وإعداد التقارير بصورة جيدة.

1 – معايير إدارة نشاط التدقيق الداخلي (2000).

ينص المعيار على انه يجب على رئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان أنها لضمان تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة، ويشمل هذا المعيار مجموعة من المعايير الفرعية كما يلي:[1]

- التخطيط(2010)؛
- التبليغ والموافقة(2020)؛
- إدارة الموارد(2030)؛
- التنسيق(2050)؛
- إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة (2060)؛
- الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي(2070).

2– معيار طبيعة العمل (2100)

ينص هذا المعيار على أن أنشطة التدقيق الداخلي تعمل على تقييم، والمساهمة في تحسين الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة ويشمل هذا المعيار على المعايير الفرعية التالية:[2]

- الحوكمة (2110)؛
- إدارة المخاطر(2120)؛
- الرقابة(213).

[1] أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره ، ص35.

[2] المرجع نفسه، ص37.

3- معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (2200)

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، ويشمل هذا المعيار معايير فرعية كما يلي:[1]

- اعتبارات التخطيط(22201)؛
- أهداف المهمة التدقيق(2210)؛
- نطاق المهمة التدقيق(222)؛
- تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق(2230)؛
- برنامج عمل المهمة التدقيقي(2240).

4 - معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي(2300)

ينص هذا المعيار على أن يجب على المدققين الداخليين بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية واللازمة لتحقيق أهداف عملية التدقيق. ويشمل هذا المعيار على مجموعة من المعايير الفرعية:[2]

- تحديد المعلومات(2310)؛
- تحليل والتقييم(2320)؛
- توثيق المعلومات(2330)؛
- الإشراف على مهمة التدقيق(2340).

5- معيار تبليغ النتائج(2400)

ينص هذا المعيار على المدققين الداخلين تبليغ نتائج المهام، ويشمل هذا المعيار على أربعة معايير فرعية كما يلي:[3]

-مقاييس التبليغ(2400)؛
-جودة التبليغات(2420)؛
-الخطأ والسهو(2421)؛
-استخدام تعبير(2430)؛
-الإفصاح عن حالات عدم التقيد(2431)؛
- نشر النتائج(2440)؛

[1] جمعية المدقيين الداخليين، مرجع سبق ذكره، ص31.
[2] مرجع نفسه، ص35.
[3] أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص39.

-الآراء الكلية العامة(2440).

6- معيار مراقبة سير العمل(2500)[1]

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام لمتابعة ما يتخذ إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الادارة.

7 - معيار حسم مسألة قبول الادارة العليا للمخاطر(2600)[2]

ينص هذا المعيار على اعتقاد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الادارة العليا قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية يمكن أن يكون باعتقاده مستوى غير مقبول للمؤسسة، يجب أن يناقش تلك المسألة مع الادارة العليا ذلك يتم حسم مسألة القرار بشأن المستوى المقبول للمخاطر المتبقية، فيجب على المدقق الداخلي رفع المسألة إلى مجلس إدارة المؤسسة لحسمه بمعرفته.

الجدول رقم (1-2): المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

[1] أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص41.

[2] المرجع نفسه، 41.

معايير الصفات		معايير الأداء	
الرقم	المعيار	الرقم	المعيار
1000	**معيار الهدف والسلطة والمسؤولية**	**2000**	**إدارة نشاط التدقيق الداخلي**
1010	الإقرار بتعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقيات المهنة	2010	التخطيط
		2020	التبليغ والموافقة
		2030	إدارة الموارد
		2040	السياسات والإجراءات
		2050	التنسيق
		2060	إبلاغ الادارة العليا ومجلس الادارة
		2070	الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي
1100	**الاستقلالية والموضوعية**	**2100**	**طبيعة العمل**
1110	الاستقلالية التنظيمية	2010	الحوكمة
1111	التفاعل مع مجلس الادارة	2120	إدارة المخاطر
1120	الموضوعية الفردية	2130	الرقابة
1130	معوقات الاستقلالية أو الموضوعية		
1200	**المهارة والعناية المهنية اللازمة**	**2200**	**تخطيط مهام التدقيق الداخلي**
1210	المهارة	2201	اعتبارات التخطيط
1220	العناية المهنية اللازمة	2210	أهداف مهمة التدقيق
1230	التطوير المهني المستمر	2220	نطاق مهمة التدقيق
		2230	تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق
		2240	برنامج عمل مهمة التدقيق
1300	**برنامج تأكيد وتحسين الجودة**	**2300**	**تنفيذ مهام التدقيق الداخلي**
1310	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة	2310	تحديد المعلومات
1311	أعمال التقييم الداخلي	2320	التحليل والتقييم
1312	أعمال التقييم الخارجي	2330	توثيق المعلومات
1320	اعداد وإبلاغ التقارير عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة	2340	الإشراف على مهمة التدقيق
		2400	**تبليغ نتائج**
1321	استخدام تعبير الإفصاح عن حالات عدم التقيد بالمعايير	2410	مقاييس التبليغ
		2420	جودة التبليغات
		2421	حالات الخطأ والسهو
		2430	استخدام التعبير
		2431	الإفصاح عن حالات عدم التقيد
		2440	نشر النتائج
		2450	الآراء الكلية العامة
		2500	**مراقبة سير العمل**
		2600	**حسم مسألة قبول الادارة للمخاطر**

المصدر: من اعداد لطالبة بناءا على عدة مراجع: جمعية المدققين الداخليين، **الإطار المهني الدولية لممارسة أعمال التدقيق**، مارس 2012؛ – أحمد قايد نور الدين، **مفاهيم في الرقابة الداخلية**، المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2017.

ثانيا : المعايير التدقيق الجزائرية

تعتبر المعايير الجزائرية للتدقيق **NAA** * من احدث مستجدات مهنة التدقيق في الجزائر نظرا لصدورها في السنوات القليلة الماضية، ومن بين هذه المعايير على النحو التالي:

أ- حسب المقرر رقم 002 المؤرخ في 4 فيفري 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ومن بين هذه المعايير:

1- المعيار الجزائري للتدقيق" 210 اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"[1]

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة حول أحكام مهمة التدقيق.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هو:

- قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها.

2 - المعيار الجزائري للتدقيق" 505 التأكيدات الخارجية"[2]

يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار:

- هو تصور ووضع حيز التنفيذ الإجراءات اللازمة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

3- المعيار الجزائري للتدقيق "560 الأحداث اللاحقة"[3]

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

- الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة والتي تدل على أن الأحداث اللاحقة التي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق؛

- المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره والتي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

4- المعيار الجزائري للتدقيق" 580 التصريحات الكتابية ".[4]

يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار مراجعة القوائم المالية.

---

* **N.A.A :** Normes Algériennes d'audit.

[1] **مقرر رقم 002**، المؤرخ في 4 فيفري 2016، المتضمن للمعايير الجزائري للتدقيق، الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp، تاريخ الزيارة 28 مارس 2019، 11:12.

[2] المرجع نفسه.

[3] المرجع نفسه.

[4] المرجع نفسه.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

– الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد القوائم المالية و شمولية المعلومات المقدمة للمدقق.

ب– حسب المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 اكتوبر 2016 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ومن بين هذه المعايير:

1– **المعيار الجزائري للتدقيق "300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية".**[1]

يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق القوائم المالية.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

تخطيط التدقيق حتى تنجز المهمة بفعالية، وفي هذا الإطار يلزم المدقق بإعداد إستراتيجية تدقيق وبرنامج عمل وفق لحجم الكيان وحجم الأعمال التي يتعين انجازها.

2– **المعيار الجزائري للتدقيق " 500 العناصر المقنعة".**[2]

يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور و وضع إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية ومناسبة توصل إلى نتائج يستند عليها لتأسيس رأيه.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

تصور و وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق التي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنة الكافية والمناسبة قصد استخلاص نتائج معقولة يستند عليها في تأسيس رأيه.

3–المعيار الجزائري للتدقيق 510 " مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية"[3]

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هو:

– جمع العناصر المقنعة الكافية التي تسمح بضمان أن:

– نقل أرصدة إقفال السنة المالية السابقة عند إعادة الافتتاح تم بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معبر على الكشوف المالية للسنة الجارية؛

– ثبات استخدام الطرق المحاسبية، أو التسجيل الصحيح لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق.

4–المعيار الجزائري للتدقيق " 700 تأسيس الرأي حول الكشوف المالية"[4]

---

[1] **مقرر رقم 150**، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp، تاريخ الزيارة 28 مارس 2019، 11:26.

[2] المرجع نفسه.

[3] المرجع نفسه.

[4] **مقرر رقم 150**، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، مرجع سبق ذكره.

يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية، إضافة إلى شكل ومضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق ويكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل (أي انه تم اعداد الكشوف المالية في مجملها تبعا للمرجع المحاسبي المطبق).

هدف المدقق في إطار هذا المعيار في:

- تشكيل رأي حول الكشوف المالية على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛

– التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

ج– حسب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس2017 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ومن بين هذه المعايير:

1– المعيار الجزائري للتدقيق "520 الإجراءات التحليلية"[1]

يعالج هذا المعيار استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، إضافة الى إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات والذي يتم في نهاية التدقيق.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار تتمثل في:

– جمع العناصر الدالة والموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية؛

– تصور وأداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق بين الكشوف المالية ومعرفته المكتسبة حول المؤسسة.

2– المعيار الجزائري للتدقيق "570 استمرارية الاستغلال"[2]

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الادارة لفرضية استمرارية الاستغلال في اعداد الكشوف المالية.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

– جمع العناصر المقنعة الكافية المتعلقة بمدى التزام الادارة في اعداد القوائم المالية بفرض استمرارية الاستغلال؛

– استخلاص نتائج حول وجود او عدم وجود عدم يقين معتبر مرتبط بأحداث من شانها بعث الشك في قدرة المؤسسة على الاستمرارية وتحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق انطلاقا من العناصر المقنعة المجمعة.

3– المعيار الجزائري للتدقيق "610 استخدام أعمال المدققين الداخليين"[3]

يعالج هذا المعيار شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له أن مهمة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

---

[1] **قرار رقم 23**، المؤرخ في 15 مارس2017، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp، تاريخ الزيارة 28 مارس 2019، 11:32.

[2] المرجع نفسه .

[3] المرجع نفسه.

هدف المدقق في إطار هذا المعيار هي:

يهدف في المعيار وفي حالة ما وجد لدى المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي إلى إمكانية الاستفادة منها لاحتياجات مهمته:

- تحديد إمكانية والى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة بالمدققين الداخليين؛
- تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات مهمته.

4- المعيار الجزائري للتدقيق "620 استعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق"[1]

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان أخر غير المحاسبة والتدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير.

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

- تحديد الحالات التي يقدر فيها المدقق ضرورة الاستعانة بخبير؛
- تحديد ما إذا كانت أعمال الخبير الذي عينه ملائمة لاحتياجات التدقيق.

د- حسب القرار رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018 الصادر عن وزارة المالية والذي يهدف إلى وضع حيز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق ومن بين هذه المعايير:

1- المعيار الجزائري للتدقيق " 230 وثائق التدقيق"[2]

يعالج هذا المعيار المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية.

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

- تحضير الوثائق التي تشكل ملف كافيا للعناصر والوثائق المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛
- تأكد من أن التخطيط لتدقيق قد تم وفق معايير الجزائرية للتدقيق والنصوص القانونية والتنظيمية.

2- **المعيار الجزائري للتدقيق " 501 العنصر المقنع- الاعتبارات الخاصة"** [3]

يعالج هذا المعيار مدى اعتبار المدقق عند حصوله على عناصر مقنعة وكافية ومناسبة وهذا في مايمس المخزونات والقضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

- يهدف إلى حصول على عناصر مقنعة كافية وملائمة فيما يخص مخزونات وجودها وحالتها، اكتمال احصاء القضايا والنزاعات التي تلزم المؤسسة.

3- **المعيار الجزائري للتدقيق " 530 السبر في التدقيق".**[4]

---

[1] **قرار رقم 23**، المؤرخ في 15 مارس2017، مرجع سبق ذكره .

[2] **مقرر رقم 77**، المؤرخ في24 سبتمبر 2018، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp، تاريخ الزيارة 28 مارس 2019، 11:45.

[3] المرجع نفسه.

[4] المرجع نفسه .

يعالج هذا المعيار طريقة استخدام السبر الإحصائي والغير إحصائي لتحديد واختيار عينة ما، و وضع الإجراءات الاختبار ومراجعة تفصيلية وتقييم نتائج السبر.

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

يهدف المدقق الذي يستعين بالسبر في التدقيق إلى الحصول على قاعدة معقولة يستخرج منها الاستنتاجات حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.

4- المعيار الجزائري للتدقيق " 540 تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها"[1]

يعالج المعيار واجبات المدقق المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة بها في إطار تدقيق الكشوف المالية، وتتضمن الواجبات المطلوبة التي تخص الاختلالات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية الفردية وتقدم مؤشرات تحيز محتملة أدخلتها الادارة.

يهدف المدقق في إطار هذا المعيار إلى:

جمع العناصر المقنعة والكافية للتحقق من التقديرات المحاسبية والمعلومات المقدمة في الملحق المتعلق بها.

الجدول رقم (1- 3): معايير التدقيق الجزائري.

الإصدار الأول	رقم المعيار	اسم المعيار	الإصدار الثاني	رقم المعيار	اسم المعيار
	210	اتفاق حول أحكام مهام التدقيق		300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
	505	التأكيدات الخارجية		500	العناصر المقنعة
	560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة		510	مهام التدقيق الأولية الأرصدة الافتتاحية
	580	التصريحات الكتابية		700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية
الإصدار الثالث	520	الإجراءات التحليلية	الإصدار الرابع	230	وثائق التدقيق
	570	استمرارية الاستغلال		501	العناصر المقنعة – اعتبارات الخاصة
	610	استخدام أعمال المدققين الداخليين		530	السير في التدقيق
	620	استخدام أعمال خبير من طرف المدقق		540	تدقيق التقديرات المحاسبية

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: **مقرر رقم 002**، المؤرخ في 4 فيفري 2016؛ **مقرر رقم 150**، المؤرخ في 11 أكتوبر 2016؛ **قرار رقم 23**، المؤرخ في 15 مارس 2017؛ **مقرر رقم 77**، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018؛ المتضمن للمعايير الجزائري للتدقيق، الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp.

[1] **مقرر رقم 77**، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018، مرجع سبق ذكره.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي

تقسم عملية التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم بها إلى تدقيق داخلي وتدقيق خارجي، وكما سبق الإشارة إليه التدقيق الداخلي يقوم به أشخاص تابعون لإدارة المؤسسة، بينما يقوم بالتدقيق الخارجي مدقق حسابات يتمتعون باستقلال تام عن إدارة المؤسسة.[1] ويعرف التدقيق الخارجي بأنه وظيفة مستقلة عن المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلي من اجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق ودقة الحسابات والبيانات الواردة في الكشوف المالية المالية.[2]

وتوجد علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، فحكم أن المدقق الداخلي موظف من موظفي المؤسسة فيقوم بمراجعة وتدقيق جميع العمليات التي تتم خلال السنة،[3] فيعتمد المدقق الخارجي في كثير من الأحيان على المدقق الداخلي، خاصة في حالة وجود نظام جيد وفعال لتدقيق الداخلي مما يوفر على المدقق الخارجي الجهد والوقت عند قيامه بعملية التدقيق. ويتم عادة إجراء تخفيض جوهري في أتعاب المدقق الخارجي عندما يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله أعلى مستوى من الجودة.[4]

أولا: أوجه تشابه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

يتشابه المدقق الداخلي مع المدقق الخارجي في كثير من الخصائص والخطوات التي يتبعانها أثناء تأدية مهام التدقيق التي توكل إليهما، منها:[5]

- كلاهما يجب أن تتوفر له الاستقلالية أثناء تأدية عمله؛
- كلاهما يهدف لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب؛
- كلاهما يجب أن يكون مؤهلا وذو كفاءة وان يتصف بالموضوعية في أداء عملية التدقيق؛
- كلاهما يستعمل نفس التقنيات ويتبع نفس المنهجية في أداء التدقيق من تخطيط وأداء اختبارات الرقابة الداخلية؛
- كلاهما يهتم بالمخاطر والأهمية النسبية لتحديد مدى صحة اختباراته وتقييم نتائجه؛
- كلهما يساعد في توفير ي نظام محاسبي فعال، ويقوم بتوفير المعلومات الأزمة التي يتم من خلالها اعداد القوائم المالية.

---

[1] محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص30.

[2] صديقي مسعود، براق محمد،" انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي"، **المؤتمر العالمي الدولي للأداء المتميز للمنظمات والحكومات** ، قسم علوم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 08-09- مارس- 2005، ص25.

[3] محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق**، الناشر دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 109.

[4] ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسطى، مرجع سبق ذكره، ص1035.

[5] لخضر أوصيف، مرجع سبق ذكره، ص143.

ثانيا: أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

وعلى الرغم من أوجه التشابه والتكامل والتعاون بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي إلا أن هناك اختلاف بينهما يمكن حصرها في الجدول التالي:

الجدول رقم (4-1): أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
الهدف من التدقيق	- التحقق من تطابق السياسات والإجراءات مع ماهو مخطط لها، أن نظام الرقابة الداخلية يعمل بكفاءة، لتحقيق أهداف الادارة، وتزويدها بالمعلومات المستمرة.	- مدى كفاءة الادارة في استغلال الموارد المتاحة لديها؛ - اكتشاف التلاعبات والأخطاء والغش؛ - إبداء الرأي حول صحة وسلامة القوائم المالية.
الشخص الذي يقوم بالتدقيق	- موظف من داخل المؤسسة يعين من قبل الادارة.	- شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة.
توقيت أداء التدقيق	- يتم تدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية.	- يتم تدقيق مرة واحدة في نهاية السنة المالية أو على فترات منقطعة.
نطاق التدقيق	- يتحدد نطاق عمله عن طريق الادارة.	- يتحدد نطاق عمله عن طريق العقد الموقع معه والعرف السائد وما تنص عليه التشريعات والقوانين.
الاستقلالية	- يتمتع باستقلال جزئي حيث انه يعين من طرف الادارة ويخدمها.	- يتمتع باستقلالية تامة لأنه من خارج المؤسسة.
القائم بتعيينه	- يعين من قبل إدارة المؤسسة ويقدم لها تقريره النهائي.	- يعين من طرف الملاك والمساهمين ويقدم تقريره النهائي لهم.

المصدر: رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2015، ص47.

خلاصة الفصل

يعد التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في المؤسسة حيث يقوم به موظفون تابعون لإدارة المؤسسة للقيام بخدمتها، وهو وظيفة مستقلة عن الوظائف الاخرى يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة من خلال تحسين عمليتها وكفاءة أدائها والمساعدة على تحقيق أهدافها، وتتم عملية التدقيق الداخلي عبر مراحل متتالية تبدأ بمرحلة التخطيط لعملية التدقيق ومن ثم مرحلة اعداد التقرير وإيصال النتائج وأخيرا متابعة نتائج التقرير.

ومن اجل ضمان فعالية وكفاءة خدمات التدقيق الداخلي لابد من الالتزام بالمبادئ الأخلاقية والمعايير التي تنظم المهنة والتقيد بها، بالإضافة إلى ضرورة التكامل والتعاون بين كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للمؤسسة لضمان جودة عمليات التدقيق وتحقيق الأهداف المرجوة منه.

الفصل الثاني

أساسيات حول الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي

تمهيد

تقوم العديد من المؤسسات عبر دول العالم بإعداد وتقديم كشوف مالية لصالح المستخدمين الخارجين، وعلى الرغم من أن هذه الكشوف تبدو متشابهة من بلد لآخر، إلا أنه هناك العديد من الاختلافات التي يمكن إرجاعها إلى المبادئ المحاسبية الأساسية المستخدمة لإعداد الكشوف المالية، تعتبر المعلومات التي تحتويها الكشوف المالية في الوقت المعاصر ثروة هامة إذ أن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق النجاعة في الأداء وضمانا لاستمرارية المؤسسة.

وفي الآونة الأخيرة زاد الاهتمام بجودة موثوقية الكشوف المالية خاصة بعد انهيار الشركات الكبرى بسبب التلاعبات واختلاسات اوجب على المؤسسات اللجوء إلى توفير نظام رقابة محكمة من خلال آليات ودعائم إشراف المدققين الداخلين والخارجين للحد من حدوث أي تلاعب في الكشوف المالية، الأمر الذي يدعم جودة وموثوقية الكشوف المالية المتمثلة أساسا في الميزانية، حسابات النتائج وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى الملحق الذي يبين القواعد والطرق المحاسبية لإعداد الكشوف المالية.

وسنحاول من خلال هذا الفصل إلى التطرق إلى الكشوف المالية المعدة من قبل المؤسسة، بالإضافة إلى مساهمة المدقق الداخلي في إضفاء الموثوقية على هذه الكشوف، من خلال تقسيم الفصل إلى:

- **المبحث الأول:** ماهية الكشوف المالية؛
- **المبحث الثاني:** عرض الكشوف المالية؛
- **المبحث الثالث:** علاقة المدقق الداخلي بموثوقية الكشوف المالية.

المبحث الأول: ماهية الكشوف المالية

تشكل الكشوف المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي، ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من الكشوف المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية، سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الكشوف المالية من خلال التطرق إلى مفهومها وأهدافها، ومستخدميها، خصائصها ومبادئها.

المطلب الأول : مفهوم الكشوف المالية

تعتبر الكشوف المالية على أنها:" مجموعة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية، الأداء خزينة المؤسسة في نهاية الدورة"،[1]" كما أنها وسيلة من الوسائل الرئيسية التي من خلالها توصيل المعلومات إلى أطراف الخارجية".[2]

وحسب نص المادة 26 من القانون 11-07 فانه: " يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفية عن الوضعية المالية للمؤسسة ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، ويجب إن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات المؤسسة وأثار الأحداث المتعلقة بنشاطه ".[3] تشمل الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي على ما يلي:

- الميزانية؛
- حساب النتيجة؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة؛
- ملحق الكشوف المالية.

وعرف النظام المحاسبي المالي: " مجموعة كاملة وغير منفصلة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تمكن من تقديم صورة عن الوضعية المالية، ونجاعة الأداء وتغير وضعية المؤسسة عند تاريخ قفل الحسابات.[4]

---

[1] لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير (منشورة)، تخصص الإدارة المالية، علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012 ، ص35.

[2] كمال الدين مصطفى الدهراوى، **مدخل معاصر في المحاسبة المتوسطة، المكتب الجامعي الحديث**، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص13.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قانون11-07**، الصادرة في 25 نوفمبر2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد74، ص3.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص 85.

تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة مرة كل سنة، و تعد في أجل أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الفترة،[1] كل عنصر من مكونات الكشوف المالية لا بد أن تكون معرفة بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة:[2]

- التسمية الشركة، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للمؤسسة التي تقدم الكشوف المالية؛
- طبيعة الكشوف المالية (حسابات فردية، حسابات مجمعة، حسابات مركبة)؛
- تاريخ الإقفال؛
- العملة المستعملة.

كما توجد معلومات أخرى تسمح بالتعرف على الوحدة يجب ذكرها:

- عنوان المقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه؛
- الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة؛
- اسم الشركة الأم و بالأخص اسم المجموعة المرتبطة بها الوحدة؛
- معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.

تقدم الكشوف المالية إجباريا بالعملية الوطنية، و يمكن تقريب المبالغ إلى ألاف الوحدات.[3]

توفر الكشوف المالية معلومات التي تمكن من إجراء المقارنات مع الفترة السابقة، حيث أن كل عنصر من عناصر الميزانية و جدول حسابات النتائج و جدول سيولة الخزينة يحتوي على عمود خاص بمبالغ الفترة السابقة. وفي حالة تعذر إجراء المقارنة بسبب اختلاف المدة أو أي سبب أخر، فالترتيب و تغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة تفسر في الملحق.[4]

ومن التعاريف السابقة يمكن القول أن الكشوف المالية هي المصدر الرئيسي للمعلومات نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة وتعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات.

المطلب الثاني: أهداف ومستخدمي الكشوف المالية.

من خلال التعريف للكشوف المالية يتضح لنا أن الهدف منها توفير معلومات المحاسبية التي تلبي احتياجات مستخدمي تلك المعلومات، باعتبارها هي المنتج النهائي لنظام معلومات المحاسبي مصمم لقياس جوهر

[1] شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، رسالة ماجستير (غير منشورة)، تخصص الادارة المالية، علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2009ص43.

[2] القرار المؤرخ في 26-7-2008، مرجع سابق ذكره، المادة 3.210، ص22.

[3] المرجع نفسه، المادة 4.210، ص23.

[4] المرجع نفسه، المادة.5.210،ص23.

الأحداث الاقتصادية على متخذ القرارات. ويقصد بمتخذ القرارات أو مستخدم المعلومات المحاسبية أو المستفيدين، كل الجهات التي يتوقع أن تستخدم تلك المعلومات في عمليات الدراسة والتحليل واتخاذ القرارات.[1]

أولا: مستخدمي الكشوف المالية: هناك العديد من الجهات التي يمكن أن تستفيد من الكشوف المالية التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع المؤسسة،[2] ومن أهم مستخدميها:

1- **المستثمرون**

إن مقدمي رأس المال يهتمون بالمخاطر الملازمة لاستثماراتهم والعائد المحقق منها، فهم يحتاجون لمعلومات تعينهم في التعرف على اتخاذ قرار الشراء، والاحتفاظ بالاستثمار والبيع جدوى الاستثمار بالإضافة إلى تقييمهم لقدرة المؤسسة على توزيع الأرباح.[3]

2- **المقرضون**

تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعدهم في تقدير قدرة المؤسسة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليها في الوقت المناسب.[4]

3- **الموردون**

يهتم المورد بدراسة الكشوف المالية التي يعدها العميل بقصد التعرف على حقيقة وضعها المالي ومدى استقراره، بناءا عليها يتخذ قراراته بشأن الاستمرار في التعامل مع عميله أم إيقاف هذا التعامل.[5]

4- **العمال**

يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة،[6] فهم يستخدمون المعلومات المالية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة والوضع المالي الجيد لها وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم.[7]

---

[1] محمد سامي راضى، **تحليل القوائم المالية**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2015، ص22.

[2] قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، **تحليل ومناقشة القوائم المالية**، دار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2011، ص78.

[3] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، الجزء الأول، 2006، ص105.

[4] أيت محمد مراد، **ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص النقود والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، ص59.

[5] علجية حنان، **فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص أنظمة المعلومات ومراقبة التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013، ص38.

[6] شعيب شنوف، **التحليل المالي الحديث، طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2012،ص28.

[7] رضوان حلوة حنان وآخرون،**أسس المحاسبة المالية**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004، ص28.

5- الزبائن

يهتمون بالمعلومات المتعلقة حول استمرارية المؤسسة خاصة في حالة ارتباطهم أو اعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل.[1]

6- الحكومات ووكالاتها

تسهر الدولة على ضمان احترام المؤسسة لتطبيق قوانينها من خلال أجهزتها المتمثلة في إدارة الضرائب، الجمارك... الخ مستخدمة المعلومات التي تحتويها التقارير المقدمة.[2]

7- الإدارة

على الرغم من أن إدارة المؤسسة هي التي تقوم بإعداد الكشوف المالية إلا أنها تعتبر أكثر الفئات استخداما لها باعتبارها أحد مصادر المعلومات اللازمة للحصول على مؤشرات الكفاءة والفعالية ولعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.[3]

8-آخرون

هناك عدد أخر من المستعملين للتقارير المالية مثل: الإعلام، مراكز الأبحاث، الجمعيات الحكومية، محللي الكشوف المالية، المستشارين، سماسرة، المسؤولين عن البورصات، الهيئات التنظيمية، الجهات المهنية والجمهور العام.[4]

ثانيا: أهداف الكشوف المالية

حدد الإطار الذي تم نشره من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية *(IASC) الأهداف التي تسعى الكشوف المالية إلى تحقيقها في ما يلي:[5]

– تهدف الكشوف المالية إلى تقديم معلومات عن الوضع المالي ونتائج الأعمال والتغير في الوضع المالي للمؤسسة، وذلك بغرض إفادة العديد من الفئات التي تستخدمها في اتخاذ القرارات الاقتصادية؛

---

[1] شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص29.

[2] علون محمد لمين، مرجع سبق ذكره، ص83.

[3] فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، بكلية التجارة، الجامعة الإسلامية ،غزة، فلسطين، 2005، ص33.

[4] سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **قواعد اعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا للمعايير المحاسبة الدولية**، اتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2000، ص25.

* **I. A .S. C**: International Accounting Standard Committee.

[5] غوالي بشير وآخرون، "أثر نظام المعلومات المحاسبي على فاعلية المحتوى الإعلامي للكشوف المالية "، **مجلة أداء المؤسسات الجزائرية**، ورقلة، الجزائر ،العدد10، 2016، ص149.

- تظهر الكشوف المالية أيضا نتائج تقييم كفاءة الإدارة في القيام بواجباتها وتساعد في محاسبتها عن الموارد المؤتمنة عليها؛ ويهدف المستخدمون الذين يرغبون في تقييم كفاءة الإدارة ومحاسبتها إلى اتخاذ قرارات اقتصادية، قد تشمل على سبيل مثال قرارات الاحتفاظ باستثماراتهم في المؤسسة أو بيعها أو ما إذا كان من الضروري تغيير الإدارة؛

- تلبي الكشوف المالية المعدة لهذا الغرض الاحتياجات المشتركة لمعظم المستخدمين، ومع ذلك فإن تلك الكشوف لا توفر كافة، المعلومات التي قد يحتاجها المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، ويرجع ذلك في حد كبير أن الكشوف المالية تعكس، الآثار المالية للأحداث التاريخية ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية.

وبالتالي يمكن تلخيص أهم الأهداف التي تسعى الكشوف المالية لتحقيقها فيما يلي:

- تقديم المعلومات اللازمة حول الوضعية المالية؛
- تقديم المعلومات المرتبطة بالتدفقات النقدية؛
- توفير معلومات حول موارد المؤسسة والالتزامات اتجاهها؛
- توفير معلومات عن أداء المؤسسة وقدرتها على تحقيق المكاسب؛
- توفير معلومات عن التدفقات النقدية من أنشطة المؤسسة.

المطلب الثالث: المبادئ المحاسبية وفروضها، خصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

أولا: المبادئ المحاسبية الأساسية

تبنى النظام المحاسبي المالي ضمنيا مختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهي:

1- مبدأ الدورة المحاسبية

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في N/1/02 وتنتهي في N/12/31 كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية N12/31 ، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من12 شهرا.[1]

2- مبدأ الوحدة المحاسبية

تعتبر المؤسسة كوحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، وتقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول وخصوم وأعباء ونواتج المؤسسة من ناحية، وبين التي تخص المشاركين بالأموال الخاصة أو المساهمين

[1] عمار بن عيشي، "معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية" ،**المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، العدد01، ديسمبر2014، ص87.

من ناحية أخرى، وعليه فيجب ألا تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان إلا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها.[1]

3- مبدأ الوحدة النقدية

لقد فرض النظام المحاسبي لا بد من توحيد القياس عند تسجيل الصفقات التي تقوم المالي ضرورة مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية "الدينار الجزائري.[2]

4- مبدأ الأهمية النسبية

تكون معلومة ذات أهمية إذا كان غيابها من الكشوف المالية يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية المتخذة من طرف مستعملي هذه الكشوف. [3]

5- مبدأ استقلالية الدورات

النتيجة المحققة في كل فترة مستقلة عن التي تسبقها والتي تليها، ومن أجل تحديدها، يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.[4]

6- مبدأ الحيطة والحذر

يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات المؤسسة أو نتائجها، لكن تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.[5]

7- مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية

أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة خلال الفترات المتعاقبة، ذلك لأن انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.[6]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **المرسوم التنفيذي رقم08-156**، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، 26 ماي 2008، العدد27، المادة 9، ص12.

[2] المرجع نفسه، المادة 10، ص12.

[3] المرجع نفسه، المادة، 11، ص12.

[4] المرجع نفسه، المادة 12، ص12.

[5] المرجع نفسه، المادة 14، ص12.

[6] المرجع نفسه، المادة 15، ص12.

8- مبدأ التكلفة التاريخية

تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم المنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة.[1] بخلاف فانه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة العادلة وفي حالات خاصة، مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية.[2]

9- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية

يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.[3]

10- مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني

تسجيل العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف المالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادية دون التمسك بمظهرها القانوني.[4]

11- مبدأ عدم المقاصة

لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء بالتتابع، أو على أساس صاف.[5]

12- الصورة الصادقة

يجب أن تعطي الكشوف المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لا بد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغييرات في الوضع المالي لها. وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في الملحق.[6]

---

[1] **مرسوم التنفيذي 08-156**، مرجع سبق ذكره، المادة 16، ص12.

[2] عمار بن عيشي، مرجع سبق ذكره، ص88.

[3] **مرسوم التنفيذي 08-156**، مرجع سبق ذكره، المادة 17، ص12.

[4] المرجع نفسه ، المادة 18، ص12.

[5] **قانون 07-11**، العدد74، مرجع سبق ذكره، ص4.

[6] **مرسوم تنفيذي08-156**، مرجع سبق ذكره، المادة 19، ص13.

ثانيا: الفروض المحاسبية

أ- محاسبة الالتزام (التعهد)

تحضر القوائم المالية اعتمادا على صفقات وأحداث تمت فعلا، بتعبير آخر تسجل العمليات والأحداث المحاسبية عند حدوثها وليس عند الدفع أو القبض للمبالغ المقابلة، تسجل في دفاتر المحاسبة في ذلك التاريخ وتظهر في القوائم المالية للدورات التي وقعت فيها.[1]

ب- استمرارية الاستغلال

تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة المؤسسة لنشاطاتها في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد القوائم المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبنية ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق.[2]

ثالثا: الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

الخصائص النوعية هي الصفات التي يجب توفرها في المعلومات المقدمة في الكشوف المالية حتى تصبح مفيدة لمستخدميها وتتمثل الخصائص النوعية فيما يلي:[3]

1- الملائمة

يقصد بالملائمة أن تكون المعلومات المحاسبية قادرة على التاثير في متخذ القرار[4]، عن طريق مساعدة متخذ القرار في إجراء توقعات بشان النتائج السابقة والأحداث الحالية والمستقبلية، أي أن المعلومة الملائمة، ينبغي أن تساعد في اتخاذ القرار على تحسين قدرته عل التنبؤ(القيمة التنبؤية)، كما أن المعلومة الملائمة هي تلك التي تساعد مستخدميها في تأييد أو تصحيح توقعاتهم السابقة، أي القدرة على تقديم تغذية العكسية، كما يجب لوصف المعلومة بأنها ملائمة أن تتوافر فيها صفة الوقتية فما فائدة المعلومة إذا ما أتيحت بعد اتخاذ القرار.[5]

---

[1] لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر (غير منشورة)، تخصص الإدارة المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012، ص 27.

[2] **مرسوم التنفيذي 08-156**، مرجع سبق ذكره، المادة 7، ص11.

[3] زيبدي البشير، سعيدي يحيى، "جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي"، **مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 9، المجلد الثاني، 2016، ص88.

[4] محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004، ص320.

[5] محمد سمير الصبان وآخرون، **المحاسبة المالية المتوسطة**، كلية التجارة، الإسكندرية، مصر، 2018، ص12.

2- الموثوقية

حتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحريز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أو من المتوقع أن تعبر عنه.[1]

3- القابلية للمقارنة

يجب أن يكون مستخدموا الكشوف المالية قادرين على مقارنة البيانات المالية للمؤسسة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب باستطاعتهم مقارنة الكشوف المالية للمؤسسات الاخرى من اجل أن يقيموا مراكزها المالية النسبية، والأداء والتغيرات في المركز المالي، وعليه فان عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الاخرى يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المؤسسة وعبر الزمن لتلك المؤسسة وعلى أساس ثابت للمؤسسات الاخرى.[2]

5 - القابلية للفهم

ويقصد بذلك إمكانية فهمها بشكل مباشر من قبل قراء الكشوف مع افتراض أن لديهم مستوى معقول من الثقافة في مجال الأعمال والنشطات الاقتصادية والمحاسبية،[3] وتشترط في هذه الخاصية أن تكون المعلومة المالية التي تم عرضها بوضوح بعيدة عن التعقيد حتى يتمكن المستخدمين من فهمها.[4]

[1] يوسف محمد جربوع، **نظرية المحاسبة**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2014، ص ص 98- 99.

[2] جودي محمد رمزي، "إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"، **مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية**، جامعة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد6، 2009، ص ص 82-83.

[3] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 274.

[4] محمود السيد الناغى، **نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، مصر، 2011، 294.

المبحث الثاني: عرض ومحتوى الكشوف المالية

تعتبر الكشوف المالية من العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية. والتي نص عليها النظام المحاسبي المالي الجديد على المؤسسات، لذا سيتم التطرق إلى عرض كشوفها المتمثلة في: الميزانية، حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة.

المطلب الأول: عرض ومحتوى الميزانية وحساب النتيجة

أولا: عرض ومحتوى الميزانية

أ- عرض الميزانية

سنتطرق من خلال هذا العنصر إلى كل من مفهوم الميزانية، أهميتها، المعلومات الواجب توفرها في الميزانية، وكذلك عرض الميزانية.

1- مفهوم الميزانية

تعرف على أنها: " قائمة التي تتضمن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية للمؤسسة في تاريخ معين،[1] وعليه فان الميزانية تحتوي على جانبين يظهر جانبه الأيمن مجموعة الأصول جانبه الأيسر مجموعة الخصوم التي تمتلكها المؤسسة حيث يحافظ على تساوي الطرفين".[2]

كما تعرف: " ما لدى المؤسسة من ممتلكات أو موجودات في لحظة معينة وما على تلك الموجودات من مطالبات في اللحظة نفسها سواء للغير و للملاك".[3]

وقد عرفها المعيار المحاسبي الدولي رقم (**IAS_1**) *: "تعد الميزانية المكون الرئيسي في الكشوف المالية وهي عبارة عن بيان المركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية محددة".[4]

---

[1] خالد جمال جعارات وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص35.

[2] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي المخطط المحاسبي الجديد**، دار النشر جيلطي، برج بوعريريج، الجزائر،2009، ص10.

[3] محمد مطر، **نظرية المحاسبة**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، مصر، 2014، ص221.

* **I.A.S :**International Acconting Standards.

[4] زبيدي البشير، سعيدي يحي، مرجع سبق ذكره، ص89.

وكذا تعرف على أنها:"الأداة التي يجب أن تظهر المركز الاقتصادي للوحدة الاقتصادية بطريقة معيارية منظمة وفي لحظة معينة".[1]

ومن هنا نستنتج أن ميزانية هي مكون أساسي من مكونات الكشوف المالية التي تصف ذمم المؤسسة ما لديها من ممتلكات وما عليها من التزامات، فهي تعبر عن صورة فوتوغرافية للوضعية المالية للمؤسسة في لحظة زمنية معينة.

2- أهمية الميزانية:

تبرز أهمية الميزانية من حيث أنها توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة، والتزامات المؤسسة لدائنيها وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة.[2]

ومن خلال مساهمتها في عملية التحليل المالي عن طريق توفير أساس لما يلي: [3]

- حساب معدلات العائد؛
- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة؛
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

3- تصنيفات الميزانية:

فرض النظام المحاسبي المالي عرض عناصر محددة التي يجب إدراجها في الميزانية (حسابات الميزانية) وهي:[4]

- **الأصول :**
- التثبيتات المعنوية؛
- التثبيتات العينية؛
- الاهتلاكات ؛
- المساهمات؛
- الأصول المالية؛
- المخزونات؛

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص203.

[2] دونالد كيسو، جيري ويجانت، ترجمة أحمد حامد حجاج وسلطان المحمد السلطان، **المحاسبة المتوسطة**، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، الجزء الأول، 1999، ص224.

[3] محمد سمير الصبان وآخرون، **القياس والتحليل المحاسبي**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2013 ص 102.

[4] **القرار المؤرخ في 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة رقم1.220 ص23.

- أصول الضريبة "مع تمييز الضرائب المؤجلة"؛
- الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا)؛
- خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية .
- **الخصوم:**
- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة مؤسسات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى؛
- الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة؛
- الموردون والدائنون الآخرون؛
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)؛
- خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

بالإضافة إلى معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق:[1]

- وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات؛
- حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة؛
- مبالغ للدفع والاستلام؛
- المؤسسة الأم؛ – الفروع؛
- جهات أخرى مرتبطة (مساهمين، مسيرين..)؛
- في إطار مؤسسات رؤوس الأموال، ومن أجل كل فئة أسهم؛
- عدد الأسهم المرخصة، الصادرة، غير محررة كليا؛
- القيمة الاسمية للأسهم أو الفعل إذا لم تكن للأسهم قيمة اسمية؛
- تطور عدد الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية ؛
- عدد الأسهم التي تملكها المؤسسة، فروعها والمؤسسات المشتركة؛
- الأسهم في شكل احتياطات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع؛
- حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم.

[1] **القرار المؤرخ في 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة رقم 3.220، ص23.

ب- محتوى الميزانية

يتم عرض حسابات الميزانية وفقا للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاثة مجموعات رئيسية، حيث تصنف البنود المختلفة ضمن : الأصول، الخصوم والأموال الخاصة. ويتم تنظيم الأصول والخصوم في الميزانية ضمن عناصر جارية وعناصر غير جارية (الملحق01، 02)، ويتم ترتيبها كما يلي:

- الأصول

تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر لها منافع اقتصادية مستقبلية وتشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهته تشكل أصولا جارية.[1]

- الأصول غير الجارية

وهي الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية، أو تلك الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال الاثني عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال.[2] وتتمثل أهم هذه الأصول فيما يلي:

-التثبيتات المعنوية

وهي كافة الممتلكات التي ليس لها وجودا ماديا، والتي يمكن أن تحصل عليها المؤسسة تستفيد منها لأكثر من سنة مالية، من خلال مساهمتها في تحقيق الإيرادات،[3] ومن أمثلتها: شهرة المحل، براءة الاختراع، العلامات التجارية ....الخ.

- التثبيتات العينية

وهو أصل عيني تحوزه المؤسسة من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، و الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما يعد مدة السنة المالية.[4] وتشمل كل من: الأراضي، تهيئات الأراضي، المباني، التركيبات التقنية المعدات والأدوات الصناعية بالإضافة إلى القيم الثابتة المادية الأخرى.

---

[1] **المرسوم التنفيذي رقم08-156** ، مرجع سبق ذكره، المادة 20-21، ص 13.

[2] المرجع نفسه، المادة 21، ص 13.

[3] قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، مرجع سبق ذكره، 44.

[4] **القرار المؤرخ في 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة 2.21 ، ص8.

- التثبيتات في شكل امتياز

ويعرف إمتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الإمتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الإمتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق إقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية. [1]

- التثبيتات الجاري انجازها

هذا النوع من التثبيتات سمي بالجاري إنجازها كونها غير متاحة أي ستمتلكها المؤسسة أو الكيان في المستقبل.[2]

- التثبيتات المالية

هي الأصول المالية المملوكة لأي مؤسسة، من غير القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الاخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية، محل إدراج في الحسابات تبعا لنفعيتها وللدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغيير لوجهتها، في احد الفئات الأربعة الآتية: [3]

- سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط المؤسسة، خاصة وأنها تسمح لها بأن تمارس نفوذا على المؤسسة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها :

المشاركة في المؤسسات الفرعية، المؤسسات المشاركة لها أو المؤسسات المشتركة؛

- السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للمؤسسة على المدى الطويل بقدر أو بآخر، مردودية مرضية، لكن دون التدخل في تسيير المؤسسات التي تمت الحيازة على سنداتها؛

- السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس مال أو توظيفات ذات أمد طويل التي يمكن للمؤسسة الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها اجل استحقاقها، أو يتعين عليه ذلك؛

- القروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المؤسسة والتي لا تنوي أو لا تسعها القيام ببيعها في الأجل القصير: الديون لدى الزبائن، وغيرها من ديون الاستغلال لأكثر من اثني عشر شهرا أو القروض التي تزيد على اثني عشر شهرا والمقدمة لأطراف أخرى.

---

[1] رحال ناصر، عوادي مصطفى، " المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي"، **مداخلة في الملتقى الدولي حول الإطار ألمفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد آليات تطبيقه في ظل معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، المركز الجامعي الوادي، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009، ص11.

[2] رحال ناصر، عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص11.

[3] **القرار المؤرخ في 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة 1.122، ص11.

- الأصول الجارية

هي الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وإنجازها في شكل سيولة الخزينة، والأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي تتوقع المؤسسة تحقيقها خلال الاثني عشر شهرا، بالإضافة إلى السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود.[1] وتتمثل أهم هذه الأصول فيما يلي: الأصول النقدية في البنك والخزينة، مثل: البضاعة، الذمم وأوراق القبض.[2]

- المخزونات

تمثل المخزونات مجمل الأملاك التي تمتلكها المؤسسة، والتي اشترتها أو انشاتها بهدف بيعها أو توريده أو استهلاكها في عملية التصنيع أو التحويل أو الاستغلال بشكل عام،[3] وتتمثل المخزونات أصلا:[4]

- تمتلكها المؤسسة وتكون معدة للبيع في إطار الاستغلال الجاري،
- هي قيد الإنتاج بقصد إنجاز هذا البيع،
- هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات.

- رؤوس الأموال الخاصة

تعرف عل أنها مجمل الموارد المالية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، وهو الفرق الناتج بين أصول وخصوم المؤسسة.[5] وتضم كل من رأس المال، العلاوات والاحتياطات، فارق التقييم، فارق إعادة التقييم، الترحيل من جديد ونتيجة السنة المالية.

- الخصوم

وهي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، والتي تتطلب عملية سدادها وتسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تملكها المؤسسة وتمثل منافع اقتصادية. [6] وتنقسم الخصوم إلى:

---

[1] **المرسوم التنفيذي** 08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 21، ص13.

[2] وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة**، منشورات الأكاديمية الأمريكية المفتوحة في الدنمارك، 2007، انظر www.ao-academy.org تاريخ الزيارة، 21-02-2019، 16:00، ص65.

[3] عاشور كتوش، **المحاسبة المعمقة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص37.

[4] **القرار المؤرخ في 26-7-2008** ، مرجع سبق ذكره، المادة 1.123، ص12.

[5] عاشور كتوش، **المحاسبة العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2009، ص123.

[6] **التنفيذي المرسوم رقم 08 -156**، مرجع سبق ذكره، ص13.

- الخصوم الجارية

هي الالتزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية.[1]

الخصوم غير الجارية: تشمل الخصوم غير جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوما جارية. [2]

ثانيا: جدول حساب النتيجة.

سنتطرق من خلال هذا العنصر إلى كل من مفهوم حساب النتيجة TCR، أهميته، المعلومات الواجب توفرها في حساب النتائج، وكذلك عرض حساب النتائج.

أ- عرض حساب النتيجة

1- مفهوم حساب النتيجة

لكي تستطيع الوحدات الاقتصادية التعرف على نتيجة نشاطها في نهاية السنة المالية تقوم بإعداد حساب النتيجة المتضمن (الأعباء، الإيرادات) والتي يمكن إجمالها في قائمة واحدة تسمى قائمة الدخل (حساب النتيجة)، والتي يتحدد من خلالها نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية أن كانت ربحا أو خسارة.[3]

ويعرف على انه: " النتيجة التي تبين عمل المؤسسة من ربح وخسارة ناتجة عن مبيعات البضائع ومقارنتها مع تكلفتها والمصاريف التشغيلية الاخرى بالإضافة إلى الإيرادات الاخرى.[4]

ولقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتيجة على انه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة".[5]

يتم إعداده استنادا على مبدأ المقابلة، أساس مقابلة الإيرادات المكتسبة خلال الفترة المالية ومصروفات نفس الفترة،[6] ترتب فيه الأعباء حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، كذلك يحتوي على أرصدة السنة المالية الجارية، ويتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.[7]

---

[1] **القرار المؤرخ في 26-7-2008** ، مرجع سبق ذكره، ص88.

[2] المرجع نفسه، ص88.

[3] عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، دار المسيرة لنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، 2005، ص276.

[4] حسام الدين الخداش وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، دار المسيرة لنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، ص305.

[5] القرار المؤرخ في 26-7-2008، مرجع سبق ذكره، ص 24.

[6] رضوان حلوة حنان، نزار فليح البدوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، إثراء لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، ص 171.

[7] شعيب شنوف، **التحليل المالي الحديث، طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي**، مرجع سبق ذكره، ص55.

2- أهمية حسابات النتيجة

إن حساب النتيجة يعتبر من أكثر الكشوف المالية أهمية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن،[1]

وعليه فإن أهمية هذه القائمة يتمثل في أنها: [2]

- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل؛
- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية؛
- تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

ب- محتوى حساب النتيجة

يتضمن جدول حساب النتيجة TCR* من عنصرين رئيسيين هما المنتوجات والأعباء، ولقد عرفهما النظام المحاسبي المالي كما يلي:[3]

- المنتوجات

تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم. كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة والاحتياطات المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

- الأعباء

تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول، أو في شكل ظهور خصوم. وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات أو الاحتياطات وخسارة القيمة المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

وكما فرض النظام المحاسبي المالي معلومات يستوجب إظهارها في حسابات النتائج وهي:[4]

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية :الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال؛
- منتجات الأنشطة العادية؛

---

[1] محمد سمير الصبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص47.

[2] فايز زهدي الشلتوني، مرجع سبق ذكره، ص 20.

* T.C.R : Tableau Des Comptes De Résultat.

[3] **المرسوم التنفيذي رقم 08-156**، مرجع سابق ذكره، المادتين رقم 25-26، ص13.

[4] **قرار المؤرخ في 26- 7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة 2.230، ص 24.

- المنتوجات المالية والأعباء المالية؛
- أعباء المستخدمين؛ - الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة؛
- المخصصات الاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية؛
- المخصصات الاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية -نتيجة الأنشطة العادية؛
- العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)؛ - النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع؛
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى مؤسسات المساهمة.

في حالة حساب النتائج المدمجة

-حصة المؤسسات المشاركة و والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية؛

- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية؛

بالإضافة إلى المعلومات الأخرى المقدمة إما في حسابات النتائج، وإما في الملحق المكمل لحسابات النتائج:[1]

- تحليل منتجات الأنشطة العادية؛
- مبلغ حصص في الأسهم مصوتا عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى مؤسسات المساهمة؛

وللمؤسسات أيضا إمكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق. فتستعمل إذن زيادة على مدونة حساب الأعباء والمنتوجات حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة خصوصياتها واحتياجاتها.

ج - شكل حساب النتيجة

يمثل حسابات النتيجة أحد المكونات الأساسية للكشوف المالية التي يجب إعدادها في نهاية كل سنة مالية، حيث يتم من خلالها توضيح كافة العمليات المتعلقة بالأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية وصولا إلى تحديد نتيجة تلك العمليات والأنشطة من ربح أو خسارة، من خلال طرح مجموع المنتوجات من مجموع الأعباء ، لقد حدد النظام المحاسبي المالي طريقتين لعرض حسابات النتائج وهما (الملحق 2):

-حسابات النتيجة حسب الطبيعة؛

-حسابات النتيجة حسب الوظيفة.

[1] **قرار المؤرخ في 26- 7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة 3.230، ص25.

المطلب الثاني: جدول سيولة الخزينة و جدول تغيرات الاموال الخاصة

أولا: جدول سيولة الخزينة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى التعريف بجدول سيولة* TFT الخزينة واهم أنشطة المتولدة عنها.

أ- عرض جدول سيولة الخزينة

1- مفهوم جدول سيولة الخزينة

لقد طالبة هيئة معايير المحاسبة (FASB**) حسب المعيار (95) بقائمة مالية جديدة فقد قامت اللجنة المعايير المحاسبية بإصدار معيار محاسبي الدولي(7) عام 1992 وذلك لتوفير معلومات عن التحصيلات والمدفوعات،[1] والغرض الرئيسي من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء قاعدة لمستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادله حول استعمال هذه السيولة المالية.[2]

يعرف جدول سيولة الخزينة على انه: " القائمة التي يتم إعدادها كجزء متمم للكشوف المالية، ويهتم مستخدمو الكشوف المالية بالتعرف على الكيفية التي تعتمد عليها المؤسسة في توليد واستخدام النقدية، وكذلك توفر معلومات عن التحصيلات والمدفوعات النقدية للوحدة المرتبطة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية خلال فترة زمنية معينة.[3]

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS7) على أن: " عرض قائمة التدفقات النقدية وذلك بتصنيف التدفقات النقدية وفق الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. وقد عرف المعيار المذكور التدفقات النقدية بانها التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.[4]

2- أهمية جدول سيولة الخزينة

تكمن أهمية سيولة الخزينة من حيث أنها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر واستخدام الأموال، وكذا تزويد المحللين الماليين بمعلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال الفترة المالية، والاعتماد عليها في التنبؤ بقدرة المؤسسة في الحصول على التمويل اللازم في الوقت المناسب، وتعد هذه المعلومات مكملة

---

* **T.F.T :** Tableau De Flux De Trésorerie

** **F.A.S.B**: Financial Accounting Standards Board.

[1] علي عبد الله الشاهين، **النظرية المحاسبية**، مكتبة الأفاق للطباعة والنشر، غزة، فلسطين، الطبعة الأولى، 2011، ص131.

[2] جودي محمد رمزي، مرجع سبق ذكره، ص79.

[3] أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبية**، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص541.

[4] حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره،ص277.

ومترابطة مع معلومات الكشوف المالية،[1] فهي تمكن مستخدمي الكشوف المالية (المستثمرين والدائنين..) الحصول على معلومات لتقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقاتها النقدية.[2]

ب- **محتوى جدول سيولة الخزينة**

الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية إمكانية تقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشان استخدام هذه السيولة المالية، ويتضمن هذا الجدول ما يلي :

- **الأنشطة التشغيلية (العملياتية)**

وتمثل الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المؤسسة وكذلك الأنشطة الأخرى التي لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية،[3] يتم تصنيف التدفقات النقدية إلى تدفقات داخلة وتدفقات خارجة وتتضمن التدفقات التالية:[4]

- المتحصلات من بيع السلع و الخدمات، أو من تحصيل الحسابات المدينة الخاصة بالعملاء (مدينون وأوراق القبض)، وكذلك المتحصلات من عوائد الاستثمار في الأوراق المالية أو أي نشاط لا يدخل ضمن النشاط الاستثماري أو التمويلي؛

– المدفوعات مقابل تكلفة البضاعة المباعة والخدمات المقدمة للعملاء وكذلك مقابل سداد الحسابات الدائنة الخاصة بالموردين(دائنون وأوراق دفع)، وكذلك المدفوعات عن فوائد القروض وسداد الضرائب.

- **الأنشطة الاستثمارية**

وهي التدفقات النقدية المرتبطة باقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات المالية طويلة الأجل التي لا تدخل في حكم النقدية، وتتضمن التدفقات التالية :[5]

–المتحصلات عن بيع الأصول الثابتة والاستثمارات المالية طويلة الأجل؛

–المدفوعات لحيازة الأصول الثابتة والاستثمارات المالية طويلة الأجل؛

– المتحصلات والمدفوعات الناتجة عن القروض الممنوحة لأطراف أخرى.

– **الأنشطة التمويلية:** عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة بالمؤسسة، وتتضمن التدفقات التالية:[6]

---

[1] بن عيشي عمار، **المعايير المحاسبية الدولية**، مطبوعة موجهة لسنة الثانية مسار العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص ص 104-105.

[2] عدنان تايه النعيمي، **التحليل والتخطيط المالي**، دار اليازورية العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص27.

[3] محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، الطبعة الرابعة،2007، ص483.

[4] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى،2001 ص347.

[5] طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2005، ص128.

[6] شعيب شنوف،**المحاسبة المالية وفق للمعايير الدولية للابلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص222.

- المقبوضات النقدية الناشئة من إصدار الأسهم أو صكوك الملكية الأخرى؛
- المدفوعات النقدية للملاك لاقتناء أو استرداد أسهم المؤسسة؛
- المقبوضات النقدية من إصدار صكوك المديونية والقروض وأوراق الدفع والسندات والرهنات والسلفيات الأخرى قصيرة وطويلة الأجل؛
- المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقترضة.

ج-عرض جدول سيولة الخزينة

قبل التطرق إلى اعداد جدول سيولة الخزينة من الواجب إتباع خطوات لإعداد جدول سيولة الخزينة، لا بد من الإشارة إلى المعلومات والبيانات اللازم توافرها لإعداد هذه القائمة، وهي : ميزانية(N، N-1)، حسابات النتائج للفترة المالية الحالية، ومعلومات إضافية معينة نستخرجها من الملحق.[1]

ويعد جدول سيولة الخزينة بطريقتين :المباشرة وغير المباشرة كما هي موضحة في(الملحق رقم3) ، وسواء استخدمت الطريقة الأولى أو الثانية فإن النتيجة واحدة، ويكون الاختلاف فقط في طريقة عرض المعلومات المحاسبية ضمن النشاط التشغيلي، وتستخرج صافي التدفقات النقدية في هذا النشاط بشكل مختلف وفق كل من الطريقتين، بينما يكون الجزء الخاص بإيجاد التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية هو نفسه.

وحسب النظام المحاسبي المالي بإتباع أي طريقة ولكنه يشجع على إتباع الطريقة المباشرة، ونوضح فيما يلي خطوات إعداد جدول سيولة الخزينة:[2]

الخطوة الأولى

تحديد التغير في النقدية كفرق بين رصيد النقدية في أول الفترة وآخرها. وهذا إجراء بسيط يستنتج مباشرة من أرصدة النقدية في الميزانيتين.

الخطوة الثانية

تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، وهذا إجراء معقد يتطلب تحليل حسابات النتائج الحالية وتحويل الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي، كما يتطلب أيضا مقارنة ميزانية(N، N-**1**) وكذلك يتطلب بيانات عن عمليات منتقاة. وفي هذه الخطوة يمكن تطبيق الطريقة المباشرة أو غير المباشرة.

الخطوة الثالثة

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، مرجع سبق ذكره، ص 348.

[2] المرجع نفسه ، ص ص348-349.

تحديد التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية، حيث يجب تحليل بقية التغيرات في حسابات الميزانية لمعرفة آثرهم على النقدية.

ويتضمن جدول سيولة الخزينة تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة، و هي كما يلي: [1]

جدول سيولة الخزينة الطريقة المباشرة: الموصى بها تتمثل في:

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الخارجية، الزبائن، الموردون، الضرائب...الخ.
- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.

جدول سيولة الخزينة الطريقة غير المباشرة

تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:

- أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة إهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين...الخ
- التفاوتات أو التسويات(ضرائب مؤجلة) ؛

ثانيا: جدول تغيرات الاموال الخاصة

أ- عرض جدول تغيرات الاموال الخاصة

1- مفهوم جدول تغيرات الأموال الخاصة

وقد عرف النظام المحاسبي المالي جدول تغيرات الاموال الخاصة**TVCP** *: " تشكل تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة بالأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية ".[2]

2- أهمية قائمة جدول تغيرات الأموال الخاصة

تنبع أهمية قائمة تغيرات الأموال الخاصة من ربطها لحسابات النتائج والميزانية، فتفصح عن التغير الناجم عن حسابات النتائج متمثلا في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الأرباح

[1] **القرار المؤرخ في 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره، المادة 3.240، ص26.

* **T.V.C.P :** Tableau de variation des Capitaux Propre.

[2] المرجع نفسه، المادة رقم 1.250، ص 26.

المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولا إلى الأموال الخاصة في آخر الدور.[1]

3- المعلومات التي يجب توفرها في جدول تغيرات الأموال الخاصة

لقد قدم النظام المحاسبي المالي المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول كما هي مبينة في(الملحق رقم 4) تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:[2]

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال؛
- المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد ...)؛
- توزيع النتيجة و التخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

المطلب الثالث: الملحق

أ- عرض ملحق الكشوف المالية

- مفهوم ملحق الكشوف المالية

الملحق وثيقة تلخيص، يعد جزءا من الكشوف المالية. وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل، ويتمم كلما اقتضت الحاجة، المعلومات المفيدة لقارئي الحسابات.

تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى للكشوف المالية.

بيد أن ما يسجل في الملحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للكشوف المالية.[3]

ب- محتوى ملحق الكشوف المالية: ويشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط التالية:[4]

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية؛

---

[1] فايز زهدي الشلتوني، مرجع سبق ذكره، ص23.

[2] **القرار المؤرخ 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره السابق، المادة 1.250، ص ص 26- 27.

[3] المرجع نفسه، ص38.

[4] المرجع نفسه، ص38.

- مكملات الإعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية، وحسابات النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة ؛

- المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو المؤسسة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه المؤسسات أو مسيريها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات؛

- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق:

- الطابع الملائم للإعلام

- أهميتها النسبية.

وفعلا أن الملحق يجب ألا يشتمل إلا عل المعلومات الهامة، الكفيلة بتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ووضعيتها ونتيجتها.

1- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية:

يشتمل الملحق على المعلومات الآتية حول القواعد والطرق المحاسبية متى كانت مهمة:

- مدى المطابقة أو عدم المطابقة للمعايير. كل مخالفة لهذه المعايير يجب تفسيرها وتبريرها؛

- بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية ولا سيما:

– في مجال تقييم اهتلاكات العناصر العينية والعناصر المعنوية الواردة في الميزانية؛

– في مجال تقييم سندات المساهمة المناسبة لاحتيازات مايقل عن 20% من رأس المال؛

– في مجال تقييم الأرصدة؛

– في مجال تقييم ومشابهة المخزونات؛

– في مجال تقييم الأصول والخصوم، في حالة مخالفة طريقة التقييم لتكلفة التاريخية.

- الإشارة إلى طرق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما.

- تفسيرات لعدم إدراج الحسابات في المحاسبة أو عمليات إعادة الترتيب والتعديلات من للمعلومات المرقمة الخاصة بالسنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة؛

- التاثير في نتيجة التدابير الاعفائية الممارسة من اجل الحصول على تخفيفات جبائية.

- تفسيرات حول وضع تغيير الطريقة أو التنظيم موضع التنفيذ: تبرير هذه التغييرات، التاثير في النتائج ورؤوس الاموال الخاصة في السنة المالية الحاضرة والسنوات المالية السابقة، طريقة الإدراج في المحاسبة.

- بيان مايحتوي وقوعه من أخطاء هامة مصححة خلال السنة المالية: طبيعتها، وتأثيرها في حسابات السنة المالية، وطريقة الإدراج في الحسابات، وإعادة معالجة المعلومات القابلة للمقارنة والخاصة بالسنة المالية السابقة (حساب نموذج).

2- مكملات الإعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية، وحسابات النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.[1]

يشتمل الملحق على مكملات الإعلام الآتية المتعلقة بالنتيجة وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.

- بيان الأصل المثبت مبينا بالنسبة إلى كل باب: للمخزونات والمدخولات والتحويلات من فصل إلى فصل.

-بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة، والمخصصات واستئنافات التي تمت خلال السنة المالية.

-ذكر مايتعلق بالالتزامات المتخذة في مجال القرض الايجاري: طبيعة الممتلكات، المعالجة المحاسبية، الاستحقاق والمبالغ.

- توضيحات حول طبيعة الديون الخاصة غير محددة المدى ومبلغها ومعالجتها المحاسبية.

- بيان المؤونات مع ذكر الطبيعة البحتة لكل مؤونة وتطورها.

- **في حالة احتساب القيم المعاد تقييمها:**

- التغير خلال السنة المالية وتقسيم الفارق الناتج عن إعادة التقييم؛

- الإشارة إلى حصة رأس المال المناسبة لإلحاق فارق إعادة التقييم في الحساب؛

- ذكر المعلومات من حيث التكاليف التاريخية بالنسبة لتثبيتات المعاد تقييمها وذلك بإبراز مكملات القيمة اهتلاكات الإضافية ذات الصلة بها.

- مبلغ الفوائد والمصاريف الملحقة المندرجة عند الاقتضاء في تكلفة انتاج التثبيتات والمخزونات من السلع التي صنعتها المؤسسة.

- بيان أجال استحقاق الحسابات الدائنة والديون في تاريخ وقف الحسابات (مع تمييز العناصر التي يقل اجل استحقاقها عن عام واحد، والتي يتراوح اجل استحقاقها بين عام واحد وخمسة أعوام والتي يفوق خمس سنوات).

- طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات، وطريقة معالجة تغييرات القيمة السوقية بالنسبة إلى التوظيفات المدرجة في الحسابات بقيمة السوق.

[1] **القرار المؤرخ 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره السابق، ص39.

- القيام فيما يخص كل فصل من الفصول العناصر العناصر القابلة للاستهلاك من الأصول المتداولة (مخزونات، سندات التوظيف، أدوات مالية مشتقة) ببيان الفرق عندما يكون هذا الفرق ذا مبلغ هام بين :

– تقييمها حسب الطريقة المتبعة من جهة؛

– تقييمها على أساس سعرها الأخير في السوق المعروف عند إقفال الحسابات من جهة أخرى.

- تقديم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة المحاسبة بما يأتي:

– الأموال التجارية أو goodwill؛

– فوارق التحويل إلى العملة الوطنية للعناصر الرقمية بالعملات الأجنبية؛

– المنتوجات المطلوب تحصيلها والأعباء المطلوبة دفعها بمقتضى السنة المالية؛

– المنتوجات والأعباء القابلة لانتساب إلى سنة مالية أخرى (الأعباء والمنتجات المثبتة مسبقا)؛

– العناصر غير العادية؛

– الديون والحسابات الدائنة والضرائب المؤجلة؛

– المؤونات والالتزام بالمعاش والتعويضات المماثلة؛

– حصص النتيجة عن عمليات تمت بصورة مشتركة.

- تقسيم رقم الأعمال:

- حسب فئات الأنشطة؛

- حسب الأسواق الجغرافية.

- طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات الواردة في رؤوس الأموال.

- وصف المنتوجات والأعباء الناتجة عن النشاط العادي، والتي تتطلب، بفعل أهميتها أو طبيعتها، القيام بإبرازها لشرح نجاعة المؤسسة بالنسبة إلى الفترة مثل:

تكلفة إعادة الهيكلة ؛

خسارة القيمة الاستثنائية للمخزونات؛

التخلي جزئيا عن نشاط؛

التنازل عن التثبيتات؛ تسوية النزاعات.

3- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيريها:[1]

[1] **القرار المؤرخ 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره السابق، ص40.

- فيما يتعلق بالكيانات الحائزة على نسبة تفوق 20% أو التي تمارس المؤسسة نفوذ ملحوظا عليها: تبين اسم المؤسسة ومقره ومبلغ رؤوس أموالها الخاصة في السنة المالية الأخيرة المقفلة، والكسر المحتاز من رأسماله.

- فيما يخص أعضاء الأجهزة الإدارية، والقيادة أو المراقبة، بين المبالغ الإجمالية لكل فئة منهم:

- التسبيقات والقروض المخصصة مع بيان الشروط الممنوحة والتسديدات التي تمت أثناء السنة المالية، كذلك مبلغ الالتزامات المأخوذ لحسابهم؛
- الأجور الإجمالية الشاملة المخصصة لهم بمقتضى السنة المالية؛
- مبالغ الالتزامات المبرمة لمعاشات التقاعد لفائدتهم؛
- المخزونات الخيارية.

- بيان كسر التثبيتات المالية والحسابات الدائنة والديون وكذلك الأعباء والمنتجات المالية التي تخص:

- الكيان الأم؛
- الفروع التابعة لها؛
- الكيانات المشاركة للمجمع؛
- الأطراف الاخرى المرتبطة بها(مساهمين، مسيرين...).

- طبيعة العلاقات، أنماط المعاملات، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بالمعاملات التي تمت خلال السنة المالية مع المؤسسات المشاركة أو مسيريها.

في إطار الحسابات المدمجة:

- توضيحات حول المؤسسات المتروكة خارج مجال تطبيق الإدماج:

- المؤسسات التي تتسبب تقييدات صارمة ودائمة في إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي تمارسه عليها الكيان المدمج؛ الكيانات التي لا تحتاز أسهمها أو حصصها إلا بقصد التنازل لاحقا:

الوضعية المالية لهذه المؤسسات، تبرير عدم الإدماج، طريقة إدراج السندات في الحسابات.

المعلومات ذات الطابع الهام التي تسمح بتقدير محيط ممتلكاتها ووضعيتها المالية ونتيجة المجموع الذي تتألف منه المؤسسات المندرجة ضمن الإدماج بشكل صحيح. ولا سيما جدول تغير محيط الإدماج الذي يبين التغيرات التي أثرت في هذا المحيط بفعل تغير النسبة المئوية لمراقبة المؤسسات التي سبق تجميدها، وبفعل عمليات اقتناء سندات أو بيعها كذلك.

- تخصيص فوارق الإدماج الأول وطريقة اهتلاك فوارق الاقتناء الايجابي أو (goodwill).

4- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة:[1]

- في إطار شركات رؤوس أموال وبالنسبة إلى كل فئة من فئات الأسهم:

- عدد الأسهم المرخص بها، التي صدرت ولم تسدد بكاملها؛
- القيمة الاسمية للأسهم (أو بيان غياب القيمة الاسمية)؛
- تطور عدد الأسهم بين بداية السنة المالية ونهايتها؛
- عدد الأسهم المحتفظ لها لإصدارها في إطار خيارات في عقود البيع؛
- الحقوق والامتيازات والقيود المحتملة التي تعني بعض الأسهم.

- مبلغ توزيع الحصص المقترحة، ومبلغ الحصص ذات الامتياز غير المدرجة في الحسابات (عن السنة المالية أو المجمعة) وصف الالتزامات المالية الأخرى إزاء بعض المساهمين الواجب دفعها أو استلامها.

- بيان الأقساط الرابحة والسندات القابلة للتحويل أو القابلة للمبادلة وقسائم الاكتتاب، والسندات المماثلة التي أصدرتها الشركة مع بيان فئة عددها، قيمتها الاسمية وامتداد الحقوق التي تخولها.

- متوسط عدد المستخدمين الموظفين أثناء السنة المالية (مقسمين حسب كل فئة) والمقصود من متوسط عدد المستخدمين هو الذين يتقاضون أجرا من جهة، والذين يوضعون تحت تصرف المؤسسة أثناء السنة المالية من جهة أخرى.

- تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط، وحسب كل قطاع جغرافي.

- مبلغ الالتزامات المالية غير المسجلة في الميزانية

- المقرونة بضمانات حقيقية؛
- التي تعني سندات التجارة وأشباهها المحسومة غير المستحقة؛
- الناتجة عن عمليات أو عقود "النقل"؛
- الممنوحة بصورة اشتراطية.

- مبلغ الالتزامات الملتزم بها في مجال المعاشات،ومكملات التقاعد والتعويضات المماثلة غير المدرجة في الحسابات عند إقفال السنة المالية.

- معلومات حول مجموع المعاملات التي تمت خلال السنة المالية في أسواق منتوجات مشتقة متى كانت تمثل قيما ذات أهمية.

- مخاطر وخسائر غير قابلة للقياس في تاريخ اعداد الكشوف المالية، ولم تكن موضوع مؤونة.

[1] **القرار المؤرخ 26-7-2008**، مرجع سبق ذكره السابق، ص40.

- حوادث حصلت بعد إقفال السنة المالية، ولا تؤثر في وضعية أصول أو خصوم الفترة السابقة للإقفال، ولكنها كفيلة بحكم أهميتها وتأثيرها المحتمل في نشاط المؤسسة بأن تأثر في حكم المستعملين للكشوف المالية.

- مساعدات عمومية غير مدرجة في الحسابات بفعل طبيعتها ولكنها تكتسي طابعا هاما:

مثلا: تدابير اتخذتها الدولة موجهة لتوفير منفعة اقتصادية خصوصية ومحددة جيدا للمؤسسة أو لفئة من المؤسسات: منح ضمانات، وضع دراسات تحت تصرفها، منح قروض بفوائد مخففة، وضع سياسة شراء ترمي إلى دعم المبيعات.

لقد فرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام عدد من الجداول تفيد في فهم أفضل لبنود القوائم المالية (الملحق رقم 5)، وهذه الجداول هي:

-جدول تطور التثبيتات والأصول غير الجارية؛

-جدول الاهتلاكات؛

-جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى غير الجاري؛

-جدول المساهمات (فروع ووحدات مشتركة)؛

-جدول المؤونات؛

-كشف استحقاقات الديون الدائنة والمدينة عند إقفال السنة المالية.

هـ- نماذج الجداول المدرجة في الملحق (الملحق5).

المطلب الرابع: نماذج الكشوف المالية حسب المجلس الوطني للمحاسبة.

الكشوف المالية تبين وضعية ممتلكات ونشاط المؤسسة من خلال البيانات المرقمة والعددية وتوضح من خلال هيكلتها على شكل جداول وملاحظات.

المستخدمين ومستعملي المعلومة المالية وهم على الخصوص الملاك، المدينون والمستثمرون الحاليون والمرتقبون في المؤسسة، يأخذون القرارات الكبرى على أساس ترجمة البيانات والمعاملات المذكورة في الكشوف المالية التي يتم إعدادها بصفة دورية.

الترجمة الجيدة للكشوف المالية توضح أن هذه الأخيرة قد تم إعدادها وتقديمها بشكل يتضمن المعلومة الهامة والتي تستخدم بشكل عادل لجميع عناصرها بإصدار حكم واتخاذ قرار.

الخصائص النوعية للكشوف المالية الموضحة وفقا للقرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لطرق التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، تقدم الأهداف الضرورية من اجل تقديم المعلومة المالية على شكل صحيح وذات منفعة.

من خلال الإعلان الصادر من مجلس الوطني للمحاسبة CNC* والمتضمن نماذج الكشوف المالية إضافة عدة أقسام وجداول تكميلية توضيحية من أجل تقديم معلومات ذات أهمية والتي تسمح بقراءة وفهم جميع المعلومات التي تدلا بالفائدة على المؤسسات التي تنشط في مختلف القطاعات.

- أهم الاختلافات التي طرأت على الميزانية (أصول وخصوم) (الملحق6):[1]

- بالنسبة للأصول:

- التثبيتات العينية الأخرى وتمت اضافة حسابات وهي:
- المنشات، معدات وأدوات.
- معدات نقل.
- مخزونات ومخزونات قيد التنفيذ تم تقسيمها إلى ثلاث أقسام:
- بضائع، مواد ولوازم
- منتجات تامة الصنع، وقيد التنفيذ.
- مخزونات أخرى.

- بالنسبة للخصوم:

تم إنشاء أقسام تخص المؤسسات التي تساهم في عدة عمليات مشتركة مع مؤسسات أخرى وهي:

علاوة الإصدار، الاحتياطات، بالإضافة إلى خلق حساب مرحل من جديد ويتضمن: النتائج قيد التخصيص للفترات السابقة الذي يتضمن خسائر وأرباح لسنوات السابقة والذي لم تتخذ المؤسسة من شانها أي قرار، بالإضافة إلى حساب الأعباء، الخسائر غير المسجلة في حساب النتيجة، والنتيجة.

وفيما يخص فصل المخزونات فقد تم فصلهما فيما يخص المؤونات طويلة الأجل، ومنتجات طويلة الأجل إضافة قسم في الخصوم الجارية والمعنون بالضرائب الأخرى الشبه الجبائية وكذلك مجمع الشركاء.

- أهم الاختلافات التي طرأت على حساب النتيجة:

أهم الاختلافات التي أتى بها المجلس الوطني للمحاسبة على حساب النتيجة على انه تم التعديل في حساب النتيجة حسب الطبيعة، دون التغيير في حساب النتيجة حسب الوظيفة (الملحق 7)، ومن أهم التعديلات التي أتى بها هو إضافة حسابات تفصيلية وهي:

---

* **C.N.C** :Conseil National De La Comptabilité.

[1] **إعلان رقم 14062017** المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp. تاريخ الزيارة: 29 مارس 2019، 14:26.

- مبيعات البضائع؛
- مبيعات المنتجات التامة الصنع؛
- مبيعات الأشغال؛
- تقديم الخدمات؛
- مبيعات الأخرى؛
- تم حذف كل من الانتاج المثبت، ومجموع منتجات الأنشطة العادية، مجموع أعباء الأنشطة العادية.

- **أهم الاختلافات التي طرأت على جدول سيولة الخزينة**

أهم الاختلافات التي أتى بها المجلس الوطني للمحاسبة على جدول سيولة الخزينة على انه تم التعديل في الطريقة المباشرة، حذف عنصر(المقاربة مع النتيجة المحاسبية) ولم يظهر أي تغيير على الطريقة الغير مباشرة، (الملحق 8).

- **أهم الاختلافات التي طرأت على جدول تغيرات الأموال الخاصة**

طرأ تعديل بسيط في الشكل وإضافة خانة المجموع التي لم تكن في شكل جدول تغيرات الأموال الخاصة حسب النظام المحاسبي المالي* **scf** (الملحق 9).

- **أهم الاختلافات التي طرأت على ملحق الكشوف المالية**

أهم التغيرات التي أتى بها المجلس الوطني للمحاسبة هو إضافة أربع جداول توضيحية التعديل في وإضافة حسابات جديدة توضيحية في الجوال التي أتى بها النظام المحاسبي المالي (الملحق 10)، ومن أهما:

الجدول رقم 1: جدول تطور التثبيتات وأصول مالية غير الجارية

تم في هذا الجدول إضافة كل من فارق الاقتناء، تفصيل كل من التثبيتات المعنوية (برامج، تثبيتات معنوية أخرى)، تثبيتات العينية (أراضي، مباني، وانجازات، منشات، المعدات والأدوات، معدات نقل، التثبيتات العينية الأخرى)، وأضافت التثبيتات قيد الانجاز(التثبيتات العينية الجاري انجازها، التثبيتات المعنوية الجاري انجازها، تسبيقات على التثبيتات)، تثبيتات المالية (سندات فروع، سندات المعادلة – الشركات المشاركة، مساهمات وحسابات دائنة الملحقة بها، سندات التثبيتات الأخرى، قروض وأصول مالية أخرى غير جارية).

* **S. C. F** : Systeme comptabe et Financiére.

- **جدول رقم 2: الاهتلاكات**

تم في هذا الجدول حذف كل من فارق الاقتناء، الأصول المالية الأخرى غير الجارية، وتفصيل في كل من التثبيتات المعنوية والتثبيتات العينية حيث تشمل: التثبيتات العينية (برامج، تثبيتات معنوية أخرى)، تثبيتات العينية (أراضي، مباني، وانجازات، منشات، المعدات والأدوات، معدات نقل، التثبيتات العينية الأخرى).

- **الجدول رقم 3: خسائر القيمة التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية**

هو نفس التغير الذي طرأ على جدول تطور التثبيتات وأصول مالية غير الجارية، اختلاف فقط في خسائر القيمة، استرجاع، وارتفاعات.

- **جدول رقم4: المساهمات (فروع وكيانات مشاركة)**

تم إضافة في هذا الجدول نسبة أو شكل المراقبة.

- **جدول رقم5: المؤونات**

تم تغيير في مؤونات التي ترتبط بالمستخدمين إلى مؤونة النزاعات.

- **جدول رقم 6: كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية**

تم تغير الحسابات الدائنة لتشمل الحقوق، وإضافة حساب الزبائن، وفي الديون إضافة الضرائب والديون الشبه الجبائية، ومجمع الشركاء.

ولأكثر شرحا وتفصيلا تم إضافة أربع جداول إضافية لإعطاء مستعملي الكشوف المالية الصورة الواضحة وفهم وقراءة الكشوف وطرق المحاسبية المستعملة بطريقة منظم وواضحة، وتشتمل الجداول الإضافية على:

- **جدول رقم 7: خسائر القيمة على الأصول الجارية.** - **جدول رقم 8: حساب النتيجة الإجمالي.**

- **جدول رقم 9: جدول تغيرات في عدد الأسهم والنتائج لكل سهم.**
- **جدول رقم 10: جدول عدد المستخدمين والأجور.**

- المبحث الثالث: علاقة المدقق الداخلي بموثوقية الكشوف المالية

سبقا وان عرفنا التدقيق على انه عملية فحص للدفاتر والسجلات والمستندات من قبل شخص فني محايد للخروج برأي حول عدالة الكشوف المالية، مما سبق نجد أن العنصر الرئيسي لعملية التدقيق هو الشخص المحايد (المدقق الداخلي) ، سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم كل من المدقق الداخلي، كيفية مراجعة المدقق الداخلي للكشوف المالية، ما هو تقرير المراجع الداخلي وماهي مبادئه وخصائصه.

المطلب الأول: المدقق الداخلي

يعتبر المراجع الداخلي المسئول الأول عن تنفيذ مهام التدقيق الداخلي، وبالتالي كلما كانت ظروف عمله والمتمثلة في مجموعة من الحقوق والواجبات معدة بشكل جيد زادت من قدرته على خلق قيمة مضافة للمؤسسة.

أولا: مفهوم المدقق الداخلي

المدقق الداخلي هو الشخص الذي يعمل ضمن قسم التدقيق الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ويقوم بعمليات التدقيق الداخلي، وذلك بتدقيق كافة النشاطات داخل المؤسسة سواء المالية منها أو غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء، والعمل على معالجتها وإزالتها، وتحديد مواطن القوة لتدعيمها ويتحمل المدقق الداخلي كافة المسؤوليات الملقاة علة عاتقه.[1]

يعتبر المدقق الداخلي جزء من آلية التغذية العكسية لخلية التدقيق الداخلية حيث تبدأ مهمته بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة الأمر بذلك وهذا بتحديد المدة ومجال التدخل والمنهجية الواجب إتباعها ويقوم المدقق الداخلي غالبا بفحص جميع مستويات وسائل الرقابة، كما أنه يقوم بتحديد ما إذا كانت طرق التقييم مناسبة أم لا، ويجب أن يكون للمدقق الداخلي معرفة حول ما يجب تدقيقه والغرض من ذلك.[2]

ثانيا: مهام المدقق الداخلي

يقوم المدقق الداخلي بمساعدة الادارة من خلال تقديمه لمجموعة من الخدمات، والمتمثلة في:[3]

أ- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

[1] زهرة حسن عليوي، فاطمة صالح مهد، "تكامل دور التدقيق الداخلي والخارجي لإنجاح أسلوب التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب"، **مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية**، المجلد 07 ، العدد 65 ، العراق، 2011 ، ص، 300.

[2] برابح بلال، مرجع سبق ذكره، ص65.

[3] المرجع نفسه، ص66.

تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف على عملياتها بطريقة تضمن أن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها، ولذلك فإن جميع الأنظمة والعمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة تكون خاضعة لتقييم المدقق الداخلي.

ب- خلق قابلية الاعتماد على المعلومات

يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة ومفيدة، وأن تقدم في الوقت المناسب حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتها، والمدقق الداخلي هو الذي يحقق ويثبت دقة هذه المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

ت- حماية الأصول

يقوم المدقق الداخلي بالبحث فيما يخص الخسائر الناتجة عن السرقة وكل التصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.

ث- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة

يتحقق المدقق الداخلي من أن كل أعمال المؤسسة يقام بها كما هو مطلوب ومع إتباع السياسات والإجراءات والتعليمات المقررة، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك لأنه قد تكون الإجراءات خاطئة ولا يمكن تطبيقها، كما عليه تحديد التكلفة الناتجة عن مخاطر عدم الالتزام بالإجراءات الموضوعة.

ج- الوصول إلى الأهداف والغايات

يتم وضع الأهداف والغايات من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت هذه الأهداف متوافقة مع إمكانيات المؤسسة في تحقيقها.

ح- تحديد مواطن الخطر

على المدقق الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية وإعلام الإدارة عنها، ويتم تحديد مواطن الخطر عن طريق خبرة المدقق في المؤسسة أو من معلومات مشتقة من مصادر خارجية مثل مشاكل موجودة في مؤسسات أخرى ذات نشاط مشابه لنشاطها.

خ- اكتشاف ومنع الغش والاحتيال

تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على الإدارة، وذلك من خلال قيام المراجع الداخلي بفحص وتقييم كافي وفعال لكافة عمليات المؤسسة، وعليه يجب أن يكون لديه المعرفة الكافية لطرق واحتمالات الغش لتحديد أماكن حدوثها، وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في نظم الرقبة الداخلية القيام باختبارات إضافية للتأكد من ذلك، كما

يستطيع المدقق الداخلي الجيد منع الآخرين من القيام بالغش والاحتيال في حالة ما إذا كانت مؤهلاته وقدراته كبيرة لأنهم على علم بقدرته على اكتشاف ذلك.

من خلال هذه الخدمات يمكن تلخيص مهام المدقق الداخلي في النقاط التالية:

- فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية؛
- المساعدة في تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منه؛
- تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية؛
- الإلتزام بالقوانين والمعايير المقررة والتعليمات الإدارية؛
- عملية الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات الإدارية؛
- الحذر المهني المعقول عند القيام بعملية المراجعة؛
- تحديد المخاطر المتعلقة بالنظام الساري في المؤسسة؛
- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية؛
- تلبية احتياجات الإدارة فيما يخص المراجعة المالية، مراجعة الكفاءة ومراجعة فعالية المشروع؛
- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية.

المطلب الثاني: كيفية مراجعة المدقق الداخلي للكشوف المالية

بعد أن يكون المراجع قد أنهى كافة الإجراءات المراجعة وتحقق من انه استوفى أهداف المراجعة وقام بفحص نظام المراقبة الداخلية وانه أصبح لديه تأكيد قوي بان الكشوف المالية والملاحظات المرفقة بها والتي أعدها العميل واقترح المراجع بعض التصحيحات والاقتراحات وان العميل اخذ بها، وكما هو معلوم فان العميل هو المسئول عن المعلومات المعروضة بالكشوف المالية وان المسؤولية تقع عليه في الإفصاح.[1]

ومصداقية الكشوف المالية لوضعه المالي السائد، وطبقا للمبادئ والمعايير المتعارف عليها حيث تقتصر مسؤولية المدقق على قيامه بواجباته القانونية تجاه المؤسسة وذلك بالحصول على كافة الإثباتات والأدلة والقرائن التي تساعد في الوصول إلى قناعة حول مدى عدالة وصحة البيانات المنشورة متبعا معايير التدقيق المتعارف عليها.

[1] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 381.

أولا: أهمية تدقيق الكشوف المالية

ترجع أهمية فحص وتدقيق الكشوف المالية إلى مايلي: [1]

تعتبر هذه الكشوف المالية الأداة الرئيسية لإظهار نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة؛

توضح وتظهر هذه الكشوف وخاصة حسابات النتائج نتيجة النشاط من أرباح وخسائر وبالتالي تحديد مدى إمكانية توزيع أرباح على المساهمين وغيرهم من مختلف الأطراف صاحبة الحق في ذلك كالإدارة والعاملين.

تساعد هذه الكشوف إدارة المؤسسة في مجال تقييم أداء المؤسسة خلال السنة عن طريق دراسة وتحليل النتائج التي تظهرها والبيانات التي تحتويها؛ تحظى هذه الكشوف والتقارير بالاهتمام الأطراف المتعددة من مستخدميها في مجالات مختلفة؛ تصلح هذه الكشوف في مجال إجراء المقارنات لنفس المؤسسة لعدد من السنوات المتتالية وبالتالي استخلاص النتائج التي والمؤشرات الهامة التي تفيد في مجال اتخاذ القرار؛

تعتبر هذه الكشوف وسيلة الاتصال الرئيسية بالبيئة الخارجية، من خلال أنها الأداة الرئيسية لإفصاح المحاسبي لمختلف البيانات ومن أهمها ما يتعلق بتلبية احتياجات سوق المال والمتعاملين في الأوراق المالية خاصة إذا كانت هذه المؤسسة نوع من شركات المساهمة لذا تحظى باهتمام خاصة في هذا المجال.

ثانيا: تدقيق محتوى عناصر الكشوف المالية

بغية الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة من خلال كشوف المالية من خلال كشوف مالية ختامية تعكس وضعيتها، ولهذا وينبغي على عنصر من عناصر الكشوف المالية أن يعكس وتتوفر فيه الخصائص التالية:[2]

الكمال: يعني كل العمليات المتعلقة به قد تم تسجيلها محاسبيا.

الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المادية.

الملكية: يعني حق في كل عناصر الأصول والتزاماتها بالنسبة لعناصر الخصوم.

التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر تم تقيمها بشكل سليم.

[1] لمايسي سارة، مرجع سبق ذكره، ص50.

[2] محمد التهامي طواهر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 148.

التسجيل المحاسبي: يعني كل العمليات تم تسجيلها بشكل سليم.

حيث أن المدقق يقوم بتدقيق وفحص مختلف عناصر الكشوف المالية لتحقق من العناصر السابقة الذكر فهو إذن يتطرق إلى تدقيق وفحص كل من النقاط التالية:

- التحقق من الأصول الثابتة؛
- التحقق من المخزونات؛
- التحقق من الحقوق والديون؛
- التحقق من الأموال المملوكة؛
- التحقق من النواتج والأعباء.

المطلب الثالث: اعداد تقرير المراجع الداخلي

يعتبر تقرير المدقق الداخلي هو الخطوة الأخيرة من عمل المدقق نظرا لأهمية المتزايدة التي يتلقاها تقريره وهذا لما يحتويه من معلومات صادقة وصارمة حول الوضعية المالية للمؤسسة، في هذه الخطوة يقوم المراجع بحوصلة لمجمل ما قام به من فحوصات لمختلف البنود مشيرا إلى مدى التزام المؤسسة في احترام الإجراءات الداخلية وتطبيق المحاسبة المتعارف عليها وكذلك مدى الاستمرار في تطبيقها من خلال السنوات السابقة كما يشير إلى نتيجة تقييمه لنظام المراقبة الداخلية في المؤسسة، ونقاط القوة وضعف الموجودة قيه والسبل التي تؤدي إلى تحسينها مدعما كل هذه النتائج بإثباتات وبراهين مقنعة، وفي ختام تقريره يبدي التوصيات اللازمة إلى تصحيح وتحسين الأداء إبداء كذلك لرأيه بصفة موضوعية حول حسابات المؤسسة بالإيجاب والسلب.[1]

أولا: المبادئ الأساسية للتقرير

تحدد المعايير المهنية للمراجعة الداخلية مجموعة من المبادئ العامة التي تحكم عليه تقارير المراجعة الداخلية. تشمل المبادئ العامة للتقرير مايلي:[2]

- في كل مهمة من مهام المراجعة الداخلية، يجب أن يقرر كبير المدققين بشان الطريقة التي يتعين بها التقرير عن نتائج مهمة المراجعة أخذا في الاعتبار متطلبات الأطراف الخارجية والداخلية بشان التقرير؛

[1] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص ص 382- 383.

[2] المرجع نفسه، ص ص 383- 384.

– يجب أن يضع المراجع معايير محددة لتقرير على مستوى الادارة تطبق على كل المعايير التي تصدرها الادارة أخذا في الاعتبار متطلبات المعايير المهنية؛

– يجب أن تتم مناقشة أشكال التقارير والوسائط التي تنقل بها مناقشة أشكال بها التقارير وتواريخ تسليمها، مع المعنيين باستلام هذه التقارير على المستوى الداخلي والخارجي؛

– بصفة عامة، فانه يجب التقرير بصورة فورية عن كل نتائج المراجعة الداخلية الى المعنيين؛

– يجب اعداد تقرير مراجعة داخلية كتابة وتسليمه إلى المعنى بالمراجعة الداخلية مع نهاية تنفيذ كل عملية مراجعة؛

– يجب أن المراجع تقرير كتابة تقييم إدارة المراقبة الداخلية بشان سلامة نظام المراقبة الداخلية للوحدة الحكومية؛

– يجب أن يعد المراجع، عند الضرورة، تقارير بشان اى مشاكل ترتبط وإجراءات إدارة المخاطر، ونظام المراقبة الداخلية، واليات الحوكمة.

بهذا الشكل فان المبادئ العامة لتقرير المراجعة الداخلية تعتبر خطوط عريضة يتم وضعها لكل ادارة مراجعة الداخلية تعتبر خطوط عريضة يتم وضعها لكل إدارة مراجعة داخلية في ضوء المعايير، وفي ضوء ذلك فانه مبادئ التقرير تعتبر فلسفة عامة تختلف من إدارة لأخرى.

ثانيا: خصائص التقرير

يجب على التقرير أن يتصف بالخصائص التالية:[1]

1- **موضوعية:** التقارير الموضوعية تحتوي على حقائق وتكون غير متحيزة وخالية من التشويهات ويجب أن تشمل الأسباب والنتائج والتوصيات بدون تحيز.

2- **موجزة:** التقارير الموجزة تكون في الموضوع وتتجنب التفصيلات غير الضروري.

3- **بناءة:** التقارير البناءة هي التي تساعد الجهة محل المراجعة وتؤدي إلى تحسينات عندما يتطلب الأمر ذلك وذلك نتيجة لمحتويات التقرير ولهجته.

4- **في الوقت المناسب:** أي إصدار التقارير بدون تأخير غير مبرر وتساعد على اتخاذ إجراءات فورية وفعالة.

[1] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص386.

خلاصة الفصل

تطرقنا من خلال هذا الفصل بشيء من التفصيل للكشوف المالية المعدة من قبل المؤسسات والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي وكذلك التعديلات الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، الميزانية هي تصوير للوضع المالي للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة، وتصنف بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويوفر حسابات النتائج معلومات عن أداء المؤسسة، وترتب فيه الإيرادات والأعباء حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة. ويقدم جدول تدفقات الخزينة معلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية، وهناك طريقتين لإعداد هذه القائمة وهي الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة سواء انطلاقا من صافي الربح أو من المتحصلات والمدفوعات النقدية. ويشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتكون منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة. ويضم الملحق معلومات هاما أو مفيدة لفهم الكشوف المالية، وكذا تطرقنا إلى كيفية تدقيق الكشوف المالية وأهم الخصائص والمبادئ التي يحتويها هذا التقرير.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB

تمهيد

بعد تطرقنا إلى الجانب النظري من موضوع الدارسة، قمنا باتخاذ مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** محل للدراسة التطبيقية، وذلك بالتطرق إلى دراسة مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية لمؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** .

حيث قمنا في المبحث الأول التعريف بمؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB**، ثم في المبحث الثاني قمنا بعرض الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة، المبحث الثالث قمنا بشرح خطوات تدقيق الكشوف المالية بالمؤسسة محل الدراسة. ومنه يقسم الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** .

المبحث الثاني: عرض الكشوف المالية **TIFIB.**

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للكشوف المالية بمؤسسة النسيج**TIFIB.**

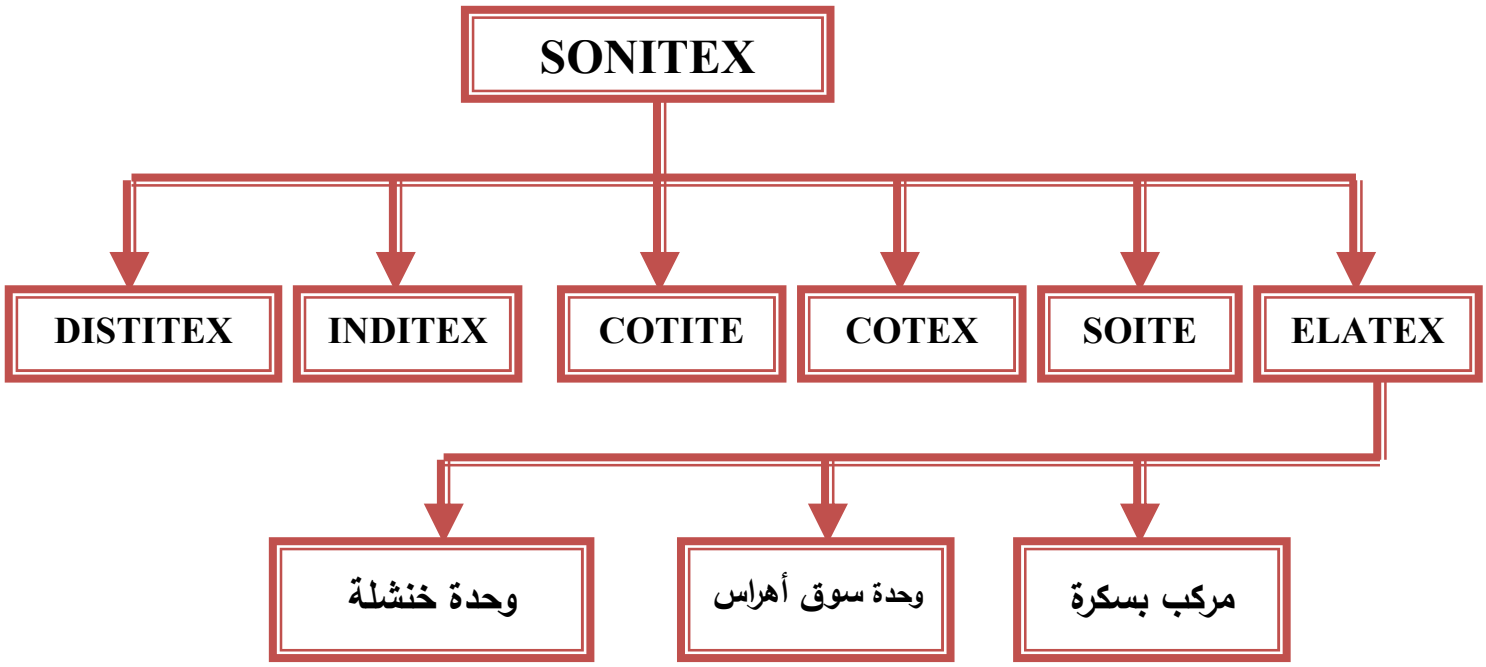
المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيزTIFIB

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة TIFIB

أولا- نشأة المؤسسة TIFIB*

ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية **SONITEX** بعد تبعية شبه تامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية، كان إنشاؤها عبارة عن محاولة التخلي عن الخارج والسعي وراء النهوض نحو الإستقلالية الإنتاجية وذلك بموجب المرسوم رقم 66/218 الصادر بتاريخ 1966/07/22 وتطورت هذه الشركة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة بالآلات الحديثة تستهلك مواد أولية مختلفة نذكر منها: القطن، الصوف، الفيسكوز.... إلخ. وبعد سنوات إنفصلت المركبات عن المؤسسة الأم بالكامل وأصبح مجال النسيج قائما على المركبات أو المديريات المفصلة كالتالي:

شكل رقم (1-3): يوضح المركبات أو المديريات



المصدر: مديرية الموارد البشرية

تسمية الشركات:

- ✓ المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية **DISTITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية **INDITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية **ECOTEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية **SOITEX**.

* **T.F.I.B**: Tissage et Finissage Biskra.

- ✓ المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية **COTITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية **ELATEX**.

تعتبر مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة من أقدم المؤسسات الجزائرية المنتجة للأقمشة وهذا لإحتلالها مكانة في السوق الجزائرية ولكي تبقى هذه المكانة لابد من تنظيم إداري محكم يقوم على تسييرها خاصة في معاملات البيع والشراء، لذا يجب أن يكون لها مزيج تسويقيا منظما تستطيع من خلاله تصريف منتجاتها خاصة في ظل المنافسة الشديدة من قبل المؤسسات الخاصة الأجنبية وقد أنشئ مركب بسكرة تحت قرار 82/397 بتاريخ **11أفريل1982** بعد مدة إنجاز دامت ثلاثة سنوات و4 أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم وقد مرت عملية إنجازه بعدة مراحل يمكن حصرها كما يلي:

- ✓ **أفريل 1976**: تمت دراسة المشروع من قبل شركة **SENRI**
- ✓ **ديسمبر1976**: إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة الألمانية**FAMATEX** .
- ✓ **ديسمبر 1977**: إنطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات.
- ✓ **ديسمبر 1978**: بداية تركيب الآلات ومختلف التجهيزات الخام بالمركب.
- ✓ **ديسمبر1980**: وضع مخطط الإنتاج بمعدل تجريبي منتظم .
- ✓ **11 أفريل 1982**: الإنطلاقة الفعلية للعملية الإنتاجية.

وقد ساهمت عدة شركات أجنبية متخصصة كل واحدة منها بما يلي:

- ✓ شركة **FAMATEX** الألمانية متكلفة بتموين الخيوط.
- ✓ شركة مازورتو الإيطالية متكلفة بالتكوين التقني لعمال لتركيب الآلات.

وقد تفرع مركب الصوف بدوره عن تبسة بعد عقد محضر إجتماع الجمعية العامة الإستثنائية للمؤسسة يوم **25 مارس 1998** وتم تسميتها مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة كشركة تابعة لمجموعة النسيج **TEXMACO** التي أصبحت تسمى **TEXALG** الجزائرية للمنسوجات في سنة **2012**.

ثانيا– التعريف بالمؤسسة صناعية النسيج والتجهيز بسكرة.

مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** هي مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية لمدينة بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للآجر، وغربا مؤسسة الكوابل، وشمالا مؤسسة نفطال، وجنوبا مؤسسة الغزال للطحين، فهي شركة متخصصة في الأقمشة ذات الجودة العالمية المتكونة من الصوف (100%) والخيط من (بولستار، صوف أوبوستار فسكوز) إضافة إلى بعض الأقمشة الخاصة، وقد دامت مدة انجازها 3 سنوات و4 أشهر بتكلفة 71,9 مليار سنتيم، يقدر رأسمالها بقدر 839000000دج وتتربع على مساحة قدرها 123364 م^2 أي ما يعادل 12.5 هكتار منها 6 هكتار مغطاة تشمل الإدارة العامة و18

ورشة الطاقة الإنتاجية 6 ملايين متر/ للسنة وآلات المصنع تتكون وبصفة حصرية على تجهيزات ذات تكنولوجيا (بصفة خاصة آلات النسيج) التي تسمح بالإضافة تقنية أخرى ذات أهمية كبيرة، وقد تحصلت المؤسسة على شهادة الجودة العالمية (**WOOL MARK**) سنة 1986 من طرف اللجنة الدولية للصوف وعلامة (**WOOL MARK**) تعني أن هذا المصنع للصوف يوفر صوف حقيقي صافي طبقا لمعايير الجودة العالمية، ويد عاملة مقدرة بـ 350 عاملا موزعة على 15 ورشة ويتم ايجازها فيما يلي:

A- مخزن الخيط	F- التجهيز الرطب والجاف	L- الإدارة
B- التخضير	G- مخزن القماش النهائي	M- المطعم
C- النسيج	H- الملحقات التقنية	N- عيادة العلاج
D- التصليح	I- ورشة المراقبة ومخزن قطع الغيار	P- تكرير الماء
E- مخزن قماش الخام	K- التكوين والابداع	Q- مولد الكهرباء والغاز

ومن هذه الملاحق توجد 7 ورشات إنتاجية مجاورة لبعضها البعض على شكل U وهي:

(G_7)، (F_6)، (E_5)، (D_4)، (C_3)، (B_2)، (A_1)

(A_1) ورشة مخزن الخيط: تتم فيها عملية تخزين لكل أنواع الخيط التي تدخل في العملية الإنتاجية.

(B_2) ورشة التحضير: تتم فيها عملية تحضير الخيط الذي يدخل في عملية النسيج (القماش).

(C_3) ورشة النسيج: تتم فيها عملية نسيج القماش.

(D_4) ورشة التصليح: تتم فيها عملية تعديل وتصليح كل الأخطاء الموجودة في القماش.

(E_5) مخزن القماش الخام: يتم فيه عملية التخزين الأولي التي تدخل في عملية الغسل.

(F_6) التجهيز الرطب والجاف: وتتم في هذه الورشة بعملية الغسل وتجفيف كل أنواع القماش ومراقبة وتغليفه.

(G_7) مخزن القماش النهائي: تتم فيه عملية التخزين والتوزيع للقماش.

المطلب الثاني: أهداف ونشاط المؤسسة الصناعية النسيج والتجهيز بسكرة.

أولا- أهداف المؤسسة:

✓ **تحقيق الربح:** لا يمكن أن يستمر وجود المؤسسة ما لم تستطيع تحقيق مستوى أدى من الربح، والذي يمكنها من رفع رأسمالها وتوسيع نشاطها والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة.

✓ **عقلنية الإنتاج:** يتم ذلك باستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ودفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية التنفيذ هذه الخطط والبرامج.

✓ تحقيق الاستقلال الذاتي للمؤسسة الاقتصادية.

✓ التكامل الاقتصادي على مستوى الوطني.

✓ تقليق الواردات من المواد الأولية، وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن الحاجات المحلية.

✓ الحد من الواردات خاصة السلع الكمية.

✓ إنتاج سلع معتدلة الثمن.

✓ تلبية حاجيات المستهلكين المحليين.

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجور.

✓ تحسين مستوى معيشة العمال.

✓ إقامة أنماط استهلاكية معينة.

✓ توفير تأمينات ومرافق للعمال.

✓ امتصاص الفائض من العمالة.

ثانيا– نشاط المؤسسة: يتمثل نشاط المؤسسة في 3 عناصر :

أ. **عملية الشراء:** العملية تخص مدير التجارة حيث يقوم بطلب الخيط مع تحديد الكمية والنوعية هناك من الداخل مثل بريكة ..... وهناك من دول الخارجية كالمغرب، تركيا، الهند وكذلك قطع الغيار ومواد كيماوية.

ب. **عملية الإنتاج:** وهنالك عدة مصالح تتمثل في ما يلي:[1]

✓ **مصلحة تسيير المخزونات:** (مخزون الخيط) حيث هنا يقومون بوضع الخيط في المستودع سواء من داخل أو خارج البلاد وهنا يتم إعادة وزن الخيط والتأكد من نفس النوعية المطلوبة وإذا كانت غير مطابقة مع الطلبية هنا يجب إقامة تقرير إلى مدير التجارة حيث يكون هو المكلف بهذا الخطأ.

✓ **مصلحة التحضير:** حيث يقومون بوضع الخيط في السدادة وتجهيزه إلى مصلحة النسيج.

✓ **مصلحة النسيج:** حيث يقومون بنسج الخيط.

✓ **مصلحة المراقبة:** وهنا يتم مراقبة النسيج من حيث الكمية أو الصنع إذا كان به خطأ يتم إعادته إلى مصلحة النسيج لتصلح الخطأ.

✓ **مصلحة التجهيز:** هناك قسمين التجهيز الجاف والتجهز الرطب.

○ **قسم التجهيز الجاف:** حيث يقومون بغسل القماش مع إضافة بعض المواد الكيماوية حسب نوعية القماش وتجفيفه.

---

[1] - مصلحة الإنتاج.

○ **قسم التجهيز الرطب:** وهنا مراقبة القماش من أي خطأ سواء (الطلبية) بقع أو ما شاله ذلك وتجفيفه ثم تغليفه بغلاف بلاستيكي مع كتابة الكمية ونوع القماش.

ج-عملية البيع: بيع القماش أي تسليم القماش حسب الطلبية سواء إلى:

Police Marine, Police, Scientifique Police, Gendarmerie Nationale

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB.

الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة والتي تعتبر وحدة مستقلة بذاتها وذلك بإحتوائها خمس مديريات وكل مديرية تحتوي على خمس مصالح وفروع ونقابة ولجنة المساهمة الخاصة بالعمال.

✓ **المديرية العامة:** ويشرف عليها رئيس مدير عام وهو المسؤول الأول ويسيرها داخليا وخارجيا.

✓ **سكريتاريا:** ويشرف عليها كاتبة وهي التي تنسق كل الأعمال الإدارية الخاصة بتلك المديرية وتنظيم العلاقات الخارجية والمواعيد الخاصة بالمدير.

✓ **الحماية والأمن:** ويشرف عليها رئيس مصلحة وتنقسم إلى أربعة أفواج أ.ب.ج.د التي تسهر على سلامة وحماية المؤسسة.

✓ **قسم الحسابات والتدقيق:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بدراسة كل الحسابات وتدقيق خاصة بالمؤسسة.

✓ **قسم الإبداع:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بالإبداع وهو الذي يخطط للإبداعات وتعتبر خطوة من خطوات المراحل الإنتاجية الأولى.

✓ **قسم المنازعات:** يشرف عليها رئيسة منازعات مكلفة بالقضايا القانونية التي تخص المؤسسة.

أولا- **مديرية الموارد البشرية:** يشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية وهوالذي تربطه علاقة مع كل المصالح وكذلك المدير العام ويتمثل دور هذه المديرية في تسيير وتكوين العمال وهي مقسمة إلى مصلحتين.

1- **مصلحة الموارد البشرية:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون العمال وتنقسم إلى فرعين: فرع الموارد البشرية وفرع الأجور.

2- مصلحة الوسائل العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير وسائل النقل ونظافة المؤسسة داخليا ولها ثلاثة فروع وهي: فرع نظافة، فرع صيانة، فرع وسائل نقل.

ثانيا- مديرية المحاسبة والمالية: ويشرف عليها مكلف بالمحاسبة والمالية وهو الذي يقوم بكل الحسابات للمؤسسة مع الإتصال الدائم بالمدير العام ويحتوي على: مصلحة المحاسبة والمالية

والإجراءات الحسابية كما يقوم بتحديد أسعار المنتجات وتنقسم إلى أربعة فروع، فرع المواد، فرع البنوك، فرع الشراء، فرع الممولين.

ثالثا– مديرية التجارة والتموين: يشرف عليها المكلف بالتموين والتجارة وهو المسؤول على العلاقات التي تربط بين الإدارة ومصالحها وتقسم هذه المديرية إلى ثلاثة مصالح:

1– مصلحة التجارة: ويشرف عليها رئيس مصلحة ويقوم بكل المبيعات الخاصة بالقماش التام محليا (مدني، عسكري، شبه عسكري) وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي فرع البيع، فرع تسيير المخزونات وفرع الفوترة.

2– مصلحة تسيير المخزونات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل المخزونات الخاصة بالمؤسسة مثل: المواد الأولية، قطع الغيار... وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي: فرع تسيير المخزونات، فرع تسيير المواد الأولية، فرع تسيير المواد الكيمياوية.

3– مصلحة الشراء: ويشرف عليها مدير مكلف بكل مشتريات المؤسسة وإحتياجاتها.

رابعا– مديرية الصيانة: ويشرف عليها مدير مكلف بالصيانة وتنقسم إلى خمس مصالح.

1– مصلحة الصيانة العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بصيانة الآلات الإنتاجية والآلات غير الإنتاجية.

2– مصلحة الكهرباء: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون كهرباء الآلات والكهرباء العامة.

3– مصلحة الملحقات: يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسييركل فروعها.

4– مصلحة صيانة الآلات الميكانيكية: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتصليح كل أعطاب الآلات الصناعية الخاصة بعملية الإنتاج.

5– مصلحة الدراسات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بالقيام بدراسات حول قطع الغيار الداخلية في عملية الإنتاج.

خامسا– مديرية الإستغلال: ويشرف عليها مدير مكلف بالإستغلال وتنقسم إلى أربع أقسام وهي كالآتي:

1– قسم النسيج: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالنسيج وتنقسم إلى مصلحتين: مصلحة النسيج ومصلحة التحضير

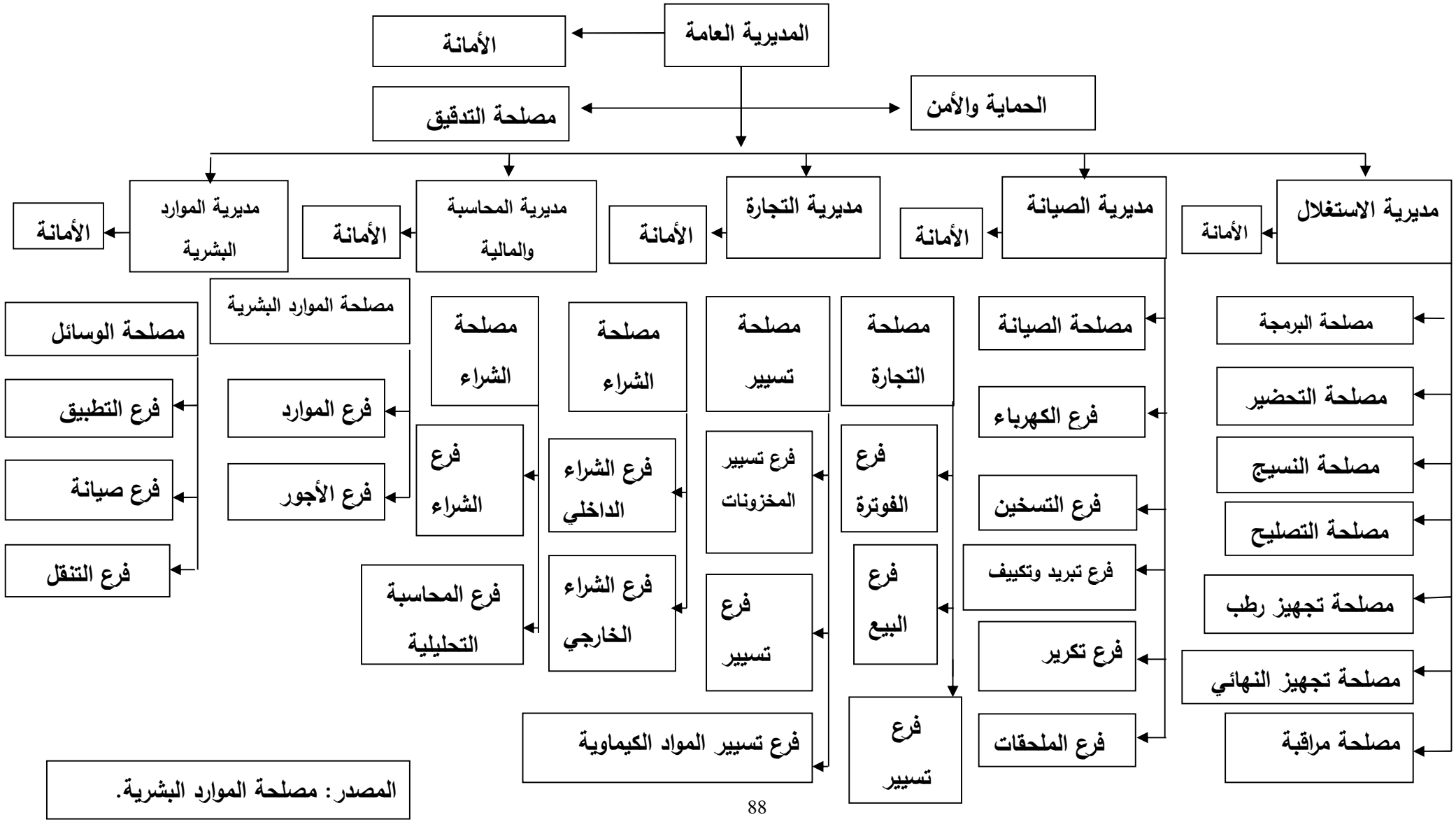
2– قسم التجهيز: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالتجهيز وتنقسم إلى ثلاث مصالح مصلحة التجهيز الرطب، مصلحة التجهيز الجاف، مصلحة التصليح.

3– قسم التقني: ويشرف عليه نائب مكلف بالشؤون التقنية وتوجد بها مصلحة البرمجة.

4– **قسم النوعية والمخبر:** يشرف عليه نائب مدير مكلف بمراقبة النوعية والتحاليل المخبرية.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة.

الشكل رقم(2-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة TIFIB



المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

المبحث الثاني: الكشوف المالية لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB

يلزم القانون مؤسسة النسيج والتجهيز كغيرها من المؤسسات بعرض كشوفها المالية المتمثلة في الميزانية وجدول حساب النتيجة، جدول سيولة الخزينة، جدول رؤوس الاموال الخاصة، ولعرض هذه الأخيرة أخذنا معطيات المؤسسة لسنة 2016 و2017.

المطلب الأول: عرض ميزانية المؤسسة النسيج والتجهيز

يوضح الجدول الموالي رقم (1-3) ملخص الميزانية للمؤسسة مجال الدراسة خلال الفترة 2016 و2017 والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) انظر الملحق رقم (11).

البيان	ملاحظة	صافي 2017	صافي 2016
أصول غير جارية			
فارق بين لاقتناء – المنتوج الايجابي أو السلبي			
تثبيتات معنوية			
تثبيتات عينية			
أرضي		181667000.00	181667000.00
مباني		383113295.83	475191269.5
تثبيتات عينية أخرى		455886642.91	148102738.36
ضرائب مؤجلة على الأصل		242598225.41	242598225.41
مجموع الأصل غير الجاري		1236265164.15	1047559233.32
أصول جارية			
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ		517838329.18	433376991.32
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة			
الزبائن		314130783.47	257559252.82
المدينون الآخرون		11291011.77	127371380.71
الضرائب وماشابهها			
الخزينة		21832212.10	21832212.10
مجموع الأصول الجارية		865092336.52	846243654.58
المجموع العام للأصول		2128357500.67	1893802887.90
الخصوم	ملاحظة	2017	2016

رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال تم إصداره			
رأس المال الغير مستعان به			
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))		25454106,51	156050790,5
رؤوس الأموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حساب مابين الوحدات		1010057536	587753494,4
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1		1035511643	743804284,8
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية		853220000	853220000
ضرائب		10479405,53	10479405,53
ديون أخرى غير جارية			
مؤمونات ومنتجات ثابتة مسبقا		25130947,21	24440655,27
مجموع (2)		74888830352,	888140060,8
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة		23052274	37707023,08
ضرائب		62120611,03	99838008,32
ديون أخرى		118842620,2	124313510,9
خزينة سلبية			
مجموع (3)		204015505,2	261858542,3
مجموع عام للخصوم		2128357501	1893802888

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة. **الوحدة: (دج)**

1- عرض قسم الأصول

أ- الأصول الغير الجارية

من خلال الجدول رقم (1-3) نلاحظ أن أصول المؤسسة الغير الجارية لسنة 2016 و2017 قد ارتفعت مقارنة بسنة 2016 من 1047559233.32 إلى 1263265164.15 في سنة 2017 .

جدول رقم (3- 2): يوضح عرض كل من التثبيتات المعنوية والعينية.

والأقسام الفصول	ملاحظة	القيمة الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفاضات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند إقفال السنة المالية
التثبيتات المعنوية		103283.75			103283.75
التثبيتات العينية		1348286555.89	325506002.61	2412887.27	1671379671.23
أراضي		181667000.00	0.00	0.00	181667000.00
بناءات		95377500.00	228991.56	382.00	954004443.78
لأصول الأخرى غير الجارية		212843721.67	325277011.05	2412505.27	535708227.45
المجموع		**1348389839.64**	**325506002.61**	**2412887.27**	**1671482954.98**

المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول رقم (2-3) نلاحظ ان مبلغ التثبيتات المعنوية 103283.83دج تحتوي على برمجيات المعلوماتية وماشابهها و المسجلة بالقيمة التاريخية والتي اهتلكت خطيا حيث مدتها النفعية 5 سنوات.

- التثبيتات العينية مسجلة في الميزانية بمبلغ اجمالي 1348286555.89 دج والذي يقسم الى أراضي، وبناءات، اصول عينية اخرى والتي تشمل (معدات وادوات الصناعية ومعدات نقل) والتي تقدر قيمتها في الاجمالية في نهاية سنة 2016 ب 212843721.67دج ومبلغ الزيادة خلال السنة المالية 325506002.61 دج وكان مبلغ الزيادة نتيجة قيام المؤسسة معدات وادوات ومعدات نقل التي دخلت حيز الخدمة وهي كالاتي:

- 5 مبردات الجو 1800t3 كوندور 228991.56 دج؛
- ألة غزل بمبلغ: 52982814.30 دج؛
- كومبيوتر محمول DC G 203 4G: 34000.00 دج؛
- 20 ألة غزل PICANOL: 272048275.75 دج؛
- ألة غزل : 1.00 دج؛

- سيارة من نوع PEUGEOT 406 HDI: 1920.00دج؛
- سيارة PEUGEOT PARTNER: 210000.00دج؛

أما بالنسبة للضرائب المؤجلة أصول فهي مسجلة بمبلغ 242598225.41 دج فهيا ثابتة على مدار السنوات نظرا لعدم تسديد المؤسسة لهذه الديون.

ب- الأصول الجارية

من خلال الجدول رقم (1-3) نلاحظ أن لأصول الجارية فقد انخفضت مقارنة بسنة 2016 من 865092336.52 إلى 846243654.58 بسنة 2017، وفي الأخير نلاحظ زيادة في المجموع العامل للأصول لسنة 2016 من 1893802887.90الى2128357500.67 خلال سنة 2017 .

- المخزونات التي لدى المؤسسة والمتمثلة في: المواد الأولية خيط، قطع الغيار، بقايا مواد الأولية Dechi، منتجات كيميائية، منتجات نهائية.

- **جدول رقم (3-3): جدول حركة المخزون**

البيان	رصيد في بداية السنة المالية	حركة المدة		رصيد في نهاية السنة المالية
		مدين	دائن	
المخزون من المشتريات	5780988,54			5780988,54
مواد واللوازم	70830	615729904,18	591203130.97	24597603.21
مؤونات اخرى	201009871,5	21299554.19	29581325.38	192728100.38
سلع قيد الانتاج	60365520,66	116074505.86	60365520.66	116074505.86
خدمات قيد الانتاج				0.00
مخزونات المنتجات	310048515	775080475.28	784843358.64	300285631.66
المخزونات المتأتية من التثبيتات				0.00
المخزونات في الخارج				0.00
المجموع	**577275725,8**	**1528184439.51**	**1465993335.65**	**639466829.65**

المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة.

- نلاحظ أن مبلغ المخزونات قد ارتفع من سنة 2016 إلى سنة 2017 بمقدار 84461337.86 دج وهذا ما يفسر ارتفاع في المخزون قيد الانتاج و مواد أولية والسلع قيد الانتاج الذي صاحبا ارتفاع في حركة خلال السنة المالية 2017، الذي يظهر في ميزان المراجعة.

– نلاحظ من الجدول رقم (1–3) أن مبلغ الزبائن قد ارتفع خلال السنتين وهذا ناتج عن السياسة التي تطبقها المؤسسة من خلال تنظيم معارض لمنتجاتها لعرضها على زبائنها الخواص والعموميين خلال سنة 2017 366770668.33 دج ومن بين الزبائن التي تتعامل معهم مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB: مجمع C&H، مؤسسات العمومية، زبائن الخواص، مؤسسات المختلطة.

– نلاحظ من الجدول رقم (1–3) أن مدينون أخرون في تناقص متباين نتيجة انخفاض في عدد عمال CTA التي فرض عليها القانون ان تقوم هيا بتسديد اجورهم هذا بموجب اتفاقيا.

– نلاحظ من الجدول السابق ان الخزينة شهدت ارتفاع طفيف خلال السنتين 2016 2017 وهذا يفسر أن مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** وهذا حسب العلاقات التي قامت بها المؤسسة مع الغير يتم تمويل خزينة مؤسسة النسيج والتجهيز حسب الاحتياجات حيث أن هناك مصاريف تسدد مباشرة عن طريق الصندوق الذي يوجد به 100000.00دج يتصرف بها وعند نفاذها يقوم بتمويل شيك من مصلحة الخزينة ولكن يجب أن يتطابق المبلغ المطلوب مع جميع المصاريف لكل التكاليف مثل: تكاليف المهمة .

ب –عرض قسم الخصوم

من خلال الجدول رقم (1–3) نلاحظ أن المجموع العام لخصوم المؤسسة لسنة 2017 قد ارتفعت مقارنة بسنة 2016 من 1893802887.90دج إلى 2128357500.67دج في سنة 2017 وكان مقدار الزيادة بنسبة .

– رأس المال: بما أن المؤسسة هي فرع من المؤسسة الأم فان هذا الحساب لا يظهر.

- نلاحظ من خلال الجدول أن النتيجة الصافية للمؤسسة قد انخفضت مقارنة بسنة الماضية 2016 مما يدل على انخفاض في النتيجة؛

– نلاحظ من خلال الجدول رقم (1–3) ان حساب ما بين الوحدات في تزايد من سنة الى اخرى والسبب يعود الى زيادة في حجم تبادلات وعمليات مابين الوحدات مؤسسة النسيج و التجهيز ذا تكلفة كبيرة مما ادى الى ارتفاع قيمتها.

– نلاحظ من خلال الجدول رقم (1–3) ان الخصوم الغير جارية في تزايد ملحوظ مقارنة لسنتي 2016و 2017 وذالك نظرا لظهور مبالغ مكونة من الضرائب وفوائد بنكية التي قدرت ب 853220000.00دج والتي لاحظنا انها وكذلك زيادة في مؤونات المكونة التي نلاحظ انها تتزايد من سنة الى اخرى.

– نلاحظ من خلال الجدول رقم (1–3) ان الخصوم جارية في انخفاض طفيف ملحوظ مقارنة لسنتي 2016و 2017 وذلك الى انخفاض في قيمة الموردين، وكذالك نلاحظ ان هناك تذبذب في الضرائب نتيجة تسديد الضرائب، بالإضافة إلى انخفاض في قيمة الديون الأخرى .

المطلب الثاني: عرض جدول حساب النتيجة

يوضح الجدول الموالي رقم (4–3) ملخص الميزانية للمؤسسة مجال الدراسة خلال الفترة 2016 و 201 والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) انظر الملحق رقم (12).

الجدول رقم (3–4): جدول حساب النتيجة (حسب الطبيعة) للمؤسسة لسنة 2017.

البيان	ملاحظة	2017	2016
رقم الأعمال		988231228.66	604215630.17
مبيعات مابين الوحدات		60323234.30	120910025.64
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع		4594577.84	-115520063.85
الإنتاج المثبت			
إعانات الإستغلال			
1- إنتاج السنة المالية		**1094500240.80**	**609605591.96**
استهلاكات مابين الوحدات		-133631171.93	-60594184.10
المشتريات المستهلكة		-638816853.31	-370498439.82
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى		-32727902.40	-32192185.06
2- استهلاك السنة المالية		**-805175927.64**	**-463284808.98**
3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)		**289324313.16**	**146320782.98**
أعباء المستخدمين		-179915259.49	-193938590.55
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المتشابهة		-10478120.00	-16309127.63
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال		**98930933.67**	**-63926935.20**
المنتجات العملياتية الأخرى		17625788.48	1348475.01
الأعباء العملياتية الأخرى		-201.27	-546257.73
المخصصات للإهلاك و المؤونات		-113656412.04	-129653335.41
إستئناف عن الخسائر القيمة و المؤونات		25270234.00	349820059.87
5-المنتجات العملياتية		**28170342.84**	**157042006.54**
المنتوجات المالية			841127.77
الأعباء المالية		-2716236.33	-1832343.86-
6- النتيجة المالية		**-2716236.33**	**-991216.09**
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)		**25454106.51**	**156050790.45**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة(تغيرات) حول النتائج العادية			

مجموع منتجات الأنشطة العادية		1137396263.28	961615254.61
مجموع أعباء الأنشطة العادية		-111942156.77	-805564464.16
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية		**25454106.51**	**156050790.45**
العناصر غير العادية- المنتوجات(يطلب بيانها)			
العناصر غير عادية- الأعباء(يطلب بيانها)			
9- النتيجة غير العادية			
10 النتيجة الصافية للسنة المالية		**25454106.51**	**156050790.45**

المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة. **الوحدة: (دج)**

نلاحظ من خلال جدول (4-3) تغير في قيمة عناصر حساب النتيجة ويرجع تفسير هذه التغير إلى:

- **انتاج السنة المالية:** نلاحظ في ارتفاع انتاج السنة المالية خلال السنتين 2016-2017 من 609605591.96 دج إلى 1094500240.80دج وهذا الارتفاع ناتج إلى زيادة في عدد المبيعات.

- **استهلاك السنة المالية:** نلاحظ ارتفاع في استهلاك السنة المالية خلال السنتين 2016-2017، نتيجة زيادة في الاستهلاك.

- **القيمة المضافة:** نلاحظ أن قيمة المضافة في ارتفاع خلال فترة الدراسة 2016-2017 وهذا راجع إلى ارتفاع في المداخيل الذي يخص إنتاج سنة المالية وانخفاض في استهلاك السنة المالية.

- **إجمالي فائض الاستغلال:** من الجدول نلاحظ أن قيمة إجمالي فائض الاستغلال في تذبذب ويؤول هذا إلى ارتفاع ملحوظ في أعباء المستخدمين.

- **النتيجة العملياتية:** نلاحظ أن قيمة النتيجة العملياتية لسنة 2016-2017 في ارتفاع ويرجع هذا إلى زيادة في إيرادات العملياتية الأخرى ومخصصات الاهتلاك.

- **النتيجة المالية:** يتبين من الجدول أن أعباء أكبر من الإيرادات ومن هنا نقول أن الأعباء والإيرادات تأثر بسلب أو الايجاب على وضعية المؤسسة محل الدراسة .

- **النتيجة العادية قبل الضرائب:** نلاحظ أن النتيجة في ارتفاع كل من النتيجة العملياتية وانخفاض النتيجة المالية.

- **نتيجة الصافية:** نلاحظ أن قيمة نتيجة الصافية هي نفسها قيمة النتيجة العادية قبل الضرائب.

المطلب الثالث: جدول سيولة الخزينة وجدول التغير في رؤوس الاموال الخاصة

اولا: جدول سيولة الخزينة

يوضح الجدول الموالي رقم (5-3) ملخص الميزانية للمؤسسة مجال الدراسة خلال الفترة 2016 و2017 والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي **(SCF)** انظر الملحق رقم (13).

الجدول رقم (5-3): جدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة للمؤسسة لسنة 2017

البيان	ملاحظة	السنة المالية 2017	السنة المالية2016
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من الزبائن		1026785624	495862938,9
المبالغ المدفوعة من للموردين والمستخدمين		-444777122,1	-331317177,3
الفوائد والمصاريف المالية الاخرى المدفوعة		1347898,06	-557084,88
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر الغير العادية		580660604,1	163988676,7
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية (يجب توضيحها)		3224114,7	146108,43
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)		**583884718,8**	**164134785,2**
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية		-522959,96	-485667,92
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار (ب)		**-522959,96**	**-485667,92**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من الاقتراضات			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة		-589465576,4	-152302786,7
صافي التدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)		**-589465576,4**	**-152302786,7**
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة أ+ب+ج		**-6103817,63**	**11346330,54**
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية		27936029,73	16589699,19

أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية		21832212,1	27936029,73
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		-6103817,63	11346330,54
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		-104865861,8	-84388618,37

المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة. الوحدة: (دج)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (5-3) أن تدفقات الخزينة متذبذب خلال سنوات الدراسة 2016 و2017،

- بالنسبة لصافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية فإننا نلاحظ ارتفاع بين سنة 2016 المقدر ب 164134785,2دج إلى مبلغ 583884718,8دج في سنة 2017 وكان ذالك بسبب ارتفاع تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية من مبلغ 163988676,7دج في 2016 إلى مبلغ 580660604,1دج في 2017 بالإضافة إلى ارتفاع في الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة فارتفعت من 557084,88دج في سنة 2016 الى مبلغ 1347898,06دج في سنة 2017.

- أما بالنسبة إلى صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار فإنها ارتفعت من مبلغ 485667,92دج في سنة 2016 الى مبلغ 522959,96 دج في سنة 2017 بسبب ارتفاع في المسحوبات بهدف اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية .
- أما بالنسبة صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار فإنها ارتفعت من مبلغ152302786,7 دج في سنة 2016 إلى مبلغ 589465576,4 في سنة 2017.

- ثانيا : عرض جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

يوضح الجدول الموالي رقم (6-3) ملخص الميزانية للمؤسسة مجال الدراسة خلال الفترة 2016 و2017 والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) انظر الملحق رقم (14).

- الجدول رقم (6-3): جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة لسنة 2017

البيان	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة إصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر 2015						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة 2016						
إعادة تقييم التثبيتات 2016						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج2016						
الحصص المدفوعة 2016						
زيادة رأس المال 2016						587753494.35
صافي نتيجة السنة الإجمالية 2016						156050790.45
الرصيد في 31 ديسمبر2016						743804284.80
تغيير الطريقة المحاسبية 2017						
تصحيح الأخطاء الهامة 2017						
إعادة تقييم التثبيتات 2017						

الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج 2017						
الحصص المدفوعة 2017						
زيادة رأس المال 2017						
حساب مابين الوحدات 2017						1010057536.22
صافي نتيجة السنة الإجمالي2017						25454106.51
الرصيد في 31 ديسمبر 2017						**1035511642.73**

المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة. **الوحدة: (دج)**

نلاحظ من خلال جدول رقم (6-3) أن جدول التغير في رؤوس الأموال الخاصة في تزايد مستمر خلال السنتين 2016 2017 فانا نلاحظ ارتفاع بين سنة 2016 والمقدرة ب 743804284.80دج إلى مبلغ 1035511642.73 دج في سنة 2017 وذلك بسبب ارتفاع في حساب ما بين الوحدات المقدر ب 1010057536.22دج وزيادة في النتيجة السنة الإجمالية من 156050790.45دج المقدرة في سنة 2016 إلى 25454106.51دج المقدرة في 2017.

المبحث الثالث : التدقيق الداخلي للكشوف المالية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB

تعد وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB، والتي تتمتع باستقلالية التامة عن جميع الأنشطة والمصالح، وسيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى تعريف بمهام التدقيق الداخلي النسيج والتجهيز TIFIB، وأهميتها ومراحل عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

المطلب الأول: تعريف بمهام التدقيق الداخلي بالمؤسسة

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من اهم الوظائف في المؤسسة النسيج والتجهيز**TIFIB**، يتولى مهام هذه الوظيفة مدقق تابع لمدير مؤسسة فهو من يقوم بتعينه وبالتالي فهو يتمتع بالاستقلالية التامة في ممارسة وظائفه، وتتمتع هذه المصلحة باستقلالية عن جميع مصالح المؤسسة، ويتمتع المدقق الداخلي بسلطة الوصول وبدون أي شروط أو قيود الى جميع الوظائف، مصالح، العاملين والممتلكات والاجراءات والوثائق والسجلات المؤسسة، من اجل ابداء وتقديم التوصيات والاقتراحات المقدمة في التقرير التي لوحظة من طرف المدقق لمساعدة أصحاب القرار في اتخاذ القرارات. وتتمثل مهام مصلحة التدقيق الداخلي في:

- اضافة قيمة للمؤسسة؛
- مساعدة ادارة المؤسسة على تطبيق سيايتها واجراءاتها لبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية؛
- التأكد من سلامة وموثوقية المعلومة المالية؛
- المساعدة في اتخاذ القرار؛
- يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن الأخطاء ومحاولة تصحيحه وتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

المطلب الثاني: مراحل سير عملية التدقيق الداخلي

تعتمد مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB على المناهج العلمية المتعارف عليها في سير عملية التدقيق الداخلي، كما تسعى إلى تطبيق المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، حيث تتم عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بقرار من المدير العام بوضع البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي من قبل المدقق الداخلي بالمؤسسة، يكون مقسم إلى ثلاثيات ويحدد في كل ثلاثي أي مصلحة يتم تدقيقها، ويتم تقسيم كل شهر إلى أسابيع ويحدد في كل أسبوع أي فرع أو وظيفة أو نشاط سيتم تدقيقه وارسال البرنامج إلى المدير العام للمجمع للموافقة عليه. ومن بين المصالح التي يقوم المدقق بتدقيقها تدقيق لمصلحة الأمن.

يقوم المدقق الداخلي للمؤسسة بإرسال رسالة مهمة التدقيق إلى رئيس مصلحة الأمن الملحق رقم (15)، وبعدها يقوم بإصدار تقرير النهائي الملحق رقم (16).

الشكل رقم (3- 3): رسالة مهمة التدقيق لمصلحة الأمن

الثلاثي الرابع **في:**

تدقيق خدمة الأمن

مقدمة:

إلى السيد عبد الكريم بركاتي المسئول عن خدمة الأمن، ورئيس دائرة الأمن، وكذا رئيسين للفرع وأربع رؤساء ل 28 عون بالمؤسسة.

نطاق تدقيق خدمة الأمن:

- ورئيس دائرة الأمن؛
- رئيسين لفرع الأمن، 8/2؛
- 4 مشرفين؛
- 28 عون أمن 8/3؛
- 3 أبراج مراقبة؛

إجراءات الخدمة:

- ضمان حسن سير نظام الأمن؛
- حماية الوحدة من جميع الأخطار الداخلية والخارجية؛
- ضمان احترام العمال للقوانين الداخلية للوحدة؛
- إنشاء قائمة للإطارات والعمال؛
- ترتيب مزدوج للمفاتح لفتح مكاتب الوحدة كلها.

-**المستند والسجلات:**

- كل سجلات الأمن منظمة ومرتبة بشكل جيد.

- **ملاحظات:**

بعد زيارة مصلحة الأمن لاحظ هناك نقائص وهي :

- يجب أن يتم توحيد الزي لأعوان الأمن؛
- توفير أحذية لجميع أعوان من اجل الحماية.

توصيات:

- نوصي ببدلات خاصة تحمي من برودة الجو.

الشكل رقم (3- 4):التقرير النهائي للمدقق الداخلي لمصلحة الامن

في 2017/12/14

التقرير النهائي

المدقق: مغزي عبد المؤمن محمد

عملية التدقيق: خدمة الأمن

الطرف الخاضع للتدقيق: بركاتي عبد الكريم

بعد مهمة التدقيق التي قمنا بها فيما يتعلق بالخدمات الأمنية نأكد أن جميع الإجراءات منظمة تنظيما جيدا و مسجلة بكل الشروط.

شراء ألبسة لكل أعوان الأمن في أجال ممكنة.

وفي الأخير تقبل منا السيد المدير أسمى عبارات الاحترام والتقدير.

مسؤول التدقيق

المطلب الثالث: خطوات تدقيق الداخلي للكشوف المالية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB

من خلال ماتم ذكره سابقا يمكننا القول أن المدقق الداخلي لايدقق الكشوق المالية في المؤسسة النسيج والتجهيز حيث أن مهام المدقق الداخلي تقتصر فقط على تدقيق المصالح الخاصة بالوحدة، ان تدقيق الكشوف المالية يتم في المؤسسة الام وفيما يلي سنحاول تدقيق الكشوف المالية بمؤسسة محل الدراسة لسنة 2017 التي تشمل في تدقيق مصلحة المحاسبة والمالية حيث في هذه المصلحة يزود المدقق الداخلي بكل ما يحتاجه من معلومات من خلال وقوفه على مدى فهم الإجراءات وطرق العمل التي تنظم مختلف عملياتها، والتأكد من صحة ومصداقية هذه العمليات التي يراها المدقق أنها تعطي للمؤسسة مصداقية عن الوضعية المالية للمؤسسة.

أولا: تدقيق الميزانية

من بين الكشوف المالية للمؤسسة الميزانية التي تعتبر أحد مكونات البيانات المحاسبية والمالية والتي تلعبا دورا إعلاميا هاما، فهي تمد مختلف الأطراف بالمعلومات التي تخص المؤسسة والتي تساعدهم على اتخاذ قراراتهم، ومن أهم الخطوات التي يتبعها المدقق في تدقيق الميزانية:

– التأكد من التسجيلات المحاسبية والمعالجة المحاسبية للاستثمارات، حيث لاحظ أن جميع التسجيلات المحاسبية قد تم تسجيلها وفق المبادئ المتعارف عليها وفي الحسابات المخصصة لها؛

– التأكد من مبالغ الاهتلاك وأن المؤسسة تتبع طريقة الاهتلاك الخطي كما هو منصوص عليه قانونا، حيث أن المدقق لاحظ أن المؤسسة تطبق طريقة الاهتلاك الخطي وان طرق حساب الاهتلاك مطابقة للطرق المستخدمة في السنوات السابقة.

– تحقق من ملكية المؤسسة للأصول ومن وجودها الفعلي في تاريخ اعداد الميزانية، حيث لاحظ المدقق أن وثائق الأصول كلها ملك للمؤسسة وأن جميع الأصول موجودة.

– التحقق من جميع بيانات أمر بالشراء ومقارنتها مع بيانات الفواتير، حيث لاحظ أن بياناتها مطابقة مع الفواتير.

ثانيا: تدقيق جدول حساب النتيجة

هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ومن أهم الخطوات التي يتبعها المدقق في تدقيق حساب النتيجة:

– مقارنة النتيجة الصافية لسنة المالية، حيث لاحظ المدقق أن النتيجة الصافية لسنة 2017 اقل من السنة السابقة ؛

– مقارنة إجمالي فائض الاستغلال الصافية لسنة المالية، حيث لاحظ المدقق أن اجمالي فائض الاستغلال في زيادة ملحوظة وهذا ناتج عن الزيادة في المبيعات؛

– التأكد من الملأ الصحيح للجدول حساب النتيجة، كما نص عليه النظام المحاسبي المالي، حيث لاحظ المدقق أن الجدول تم انجازه حسب الطريقة المنصوص عليها.

ثالثا: تدقيق جدول سيولة الخزينة

يهدف جدول تدفقات الخزينة إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقيم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال وكذلك بشأن استخدام السيولة المتاحة لدى المؤسسة ، ومن أهم الخطوات التي يتبعها المدقق في تدقيق سيولة الخزينة:

– لاحظ أن مبالغ عناصر غير عادية في تزايد وهذا نتيجة لنشاط الذي تقوم به المؤسسة خارج نشاطها؛

– لاحظ أن مبالغ فوائد في زيادة مستمرة وهذا نظرا لقيمة القروض التي لم يتم مسحها.

رابعا: تدقيق جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

نظرا لأن المؤسسة لا تستخدم هذا الجدول إلا لمعرفة تحركات رأس مالها وحسابها مابين الوحدات ولأن رأس المال يكون في المؤسسة، فإن المدقق الداخلي يركز فقط على حركة حساب مابين الوحدات وأنها قد تمت بالفعل.

خلاصة الفصل

حاولنا من خلال القيام بالدراسة الميدانية لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة، والتي هدفت إلى بيان مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة، حيث قمنا بعرض كشوف المالية للمؤسسة بسنتي 2016-2017 وكذلك تعرف على مهام مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة، وكيفية القيام بمهمات التدقيق الداخلي، من بداية المهمة التدقيق إلى غاية اعداد التقرير وإيصال النتائج إلى الأطراف المستفيدة، حيث توصلنا في الأخير الى أن مهام المدقق الداخلي تقتصر فقط على تدقيق المصالح الخاصة بالوحدة، ان تدقيق الكشوف المالية يتم في المؤسسة الام التي لم تكن من مهام المدقق الداخلي.

الخاتمـــة

من خلال دراستنا لموضوع مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق موثوقية الكشوف المالية، ولتحقيق أهداف البحث حاولنا من خلال تطرقنا إلى الجانب النظري للدراسة أين تناولنا في الفصل الأول التدقيق الداخلي من خلال عرضنا الإطار النظري للتدقيق وبيان أهميته وأهدافه ومعاييره، بينما تناولنا في الفصل الثاني الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي الجديد ومستخدمي المعلومة المالية والخصائص النوعية لها ومبادئها وفروضها، بالإضافة إلى التعرف على أهم التعديلات التي جاء بها المجلس والوطني للمحاسبة.

ومن اجل تدعيم ما تطرقنا إليه في الجانب النظري من الدراسة قمنا بدراسة الميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB أين قمنا بالتعرف على المؤسسة وعلى مصلحة التدقيق بها، وعلى كيفية سير عملية التدقيق في المؤسسة.

نتائج البحث

لقد أظهرت الدراسة جملة من النتائج النظرية والتطبيقية وهي:

نتائج الدراسة النظرية

– يعتبر التدقيق الداخلي نشاط استشاري محاسبي مالي تأكيدي مستقل عن القرار المحاسبي المالي وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة من خلال تحسين عملياتها وحماية أصولها، ومساعدة على تحقيق أهدافها؛

– تتم ممارسة مهمات التدقيق الداخلي وفق خطوات ومراحل متكاملة حددتها معايير المهنية للتدقيق الداخلي تبدأ بمرحلة التخطيط للمهمة وصولا إلى مرحلة التنفيذ والعمل الميداني وتنتهي بإعداد التقرير النهائي ومتابعة تنفيذ التوصيات والاقتراحات؛

– يتوقف نجاح عملية التدقيق الداخلي على مدى التزام وتقيد المدقق الداخلي بالمبادئ والمعايير المهنية المتعارف عليها؛

– تعتبر الكشوف المالية هي المصدر الرئيسي للمعلومات نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة التي تمكن من تقديم صورة عن الوضعية المالية ، وتعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات؛

– تهدف الكشوف المالية إلى تقديم معلومات عن الوضع المالي ونتائج الأعمال والتغير في الوضع المالي للمؤسسة، وذلك بغرض إفادة العديد من الفئات التي تستخدمها في اتخاذ القرارات الاقتصادية التي تكون وفق النظام المحاسبي المالي، وان تكون ملائمة، موثوقة، قابلة للمقارنة، قابلة للفهم؛

– إن الكشوف المالية التي يتم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي تهدف هذه الكشوف إلى تقديم معلومات حول الوضعية المالية (الميزانية)، الأداء (حساب النتيجة)، تغيرات الوضعية المالية (جدول سيولة الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة)؛

– تعتبر ميزانية هي مكون أساسي من مكونات الكشوف المالية التي تصف ذمم المؤسسة ما لديها من ممتلكات وما عليها من التزامات، فهي تعبر عن صورة فوتوغرافية للوضعية المالية للمؤسسة في لحظة زمنية معينة؛

– يعتبر حساب النتيجة بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة؛

– يهدف جدول سيولة الخزينة إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية معلومات حول مدى قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية وما يعادلها وكذلك معلومات حول استخدام هذه السيولة؛

– يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية؛

– تحتوي الملاحق على معلومات أساسية ذات دلالة، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد الكشوف المالية، وكذا الطرائق المحاسبية المستعملة الضرورية لفهم وقراءة الكشوف المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة؛

– من خلال الإعلان الصادر من مجلس الوطني للمحاسبة والمتضمن نماذج الكشوف المالية إضافة عدة أقسام وجداول تكميلية توضيحية من أجل تقديم معلومات ذات أهمية والتي تسمح بقراءة وفهم جميع المعلومات التي تدلا بالفائدة على المؤسسات التي تنشط في مختلف القطاعات.

نتائج الدراسة التطبيقية

– تستعين إدارة مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بمصلحة التدقيق؛

– مصلحة التدقيق تحتوي على موظف وحيد؛

– تعد وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB، والتي تتمتع باستقلالية التامة عن جميع الأنشطة والمصالح؛

– يتولى مهام هذه الوظيفة مدقق تابع لمدير مؤسسة فهو من يقوم بتعينه وبالتالي فهو يتمتع بالاستقلالية التامة في ممارسة وظائفه، وتتمتع هذه المصلحة باستقلالية عن جميع مصالح المؤسسة؛

– حيث تتم عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بقرار من المدير العام بوضع البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي من قبل المدقق الداخلي بالمؤسسة، يكون مقسم إلى ثلاثيات ويحدد في كل ثلاثي أي مصلحة يتم تدقيقها؛

- من هذا يمكننا القول أن المدقق الداخلي لايدقق الكشوق المالية في المؤسسة النسيج والتجهيز حيث أن مهام المدقق الداخلي تقتصر فقط على تدقيق المصالح الخاصة بالوحدة؛
- نستخلص أن تدقيق الكشوف المالية يتم في المؤسسة الام؛
- تقتصر وظيفة التدقيق الدداخلي فقط بربط الادارة العليا بمستويات الوظيفية من خلال التقارير الدورية.
- من خلال البحث توصلنا الى بعض السلبيات فيما يخص مهام المدقق الداخلي في المؤسسة والتي تتمثل في:
- على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية التدقيق بالطريقة التي تؤدي إلى اكتشاف حالات الغش والأخطاء؛
- يحب أن يتمتع المدقق الداخلي بالكفاءة وخبرة التي تساعده على أداء عمله؛
- عدم اهتمام المدقق الداخلي بإعداد تقارير حول عدالة موثوقية الكشوف المالية.

اختبار صحة الفرضيات

من خلال نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية التي تم التوصل إليها يمكن اختبار الفرضيات التي تم اقتراحها كما يلي:

الفرضية الأولى: يعتبر التدقيق الداخلي أداة رقابية مستقلة تهدف إلى خدمة الادارة ة إضافة قيمة للمؤسسة؛

يعتبر التدقيق الداخلي نشاط استشاري توكيدي مستقل وموضوعي يقوم به شخص تابع للإدارة المؤسسة، يتمتع باستقلالية تامة عن مصالح المؤسسة، يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة من خلال تحسين عملياتها وحماية أصولها، ومساعدة على تحقيق أهدافها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

–**الفرضية الثانية:** المدقق الداخلي يراجع كل الكشوف المالية بالمؤسسة محل الدراسة؛

عمل المدقق لا يقتصر على تدقيق الكشوف المالية، وهذا مايثبت عكس الفرضية.

–**الفرضية الثالثة:** يضفي التدقيق الداخلي موثوقية على الكشوف المالية للمؤسسة محل الدراسة

لا يستطيع المدقق الداخلي إضفاء وتحقيق موثوقية الكشوف المالية للمؤسسة، لان تدقيق يكون في من خلال الكشوف المالية للمؤسسة الأم، الفرضية غير محققة.

التوصيات والاقتراحات

بناءا على النتائج التي تم التوصل اليها نقترح مجموعة من التوصيات التالية:

1- نقترح تدعيم مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة من خلال زيادة عدد الموظفين فيه، واخضاعهم للتكوين، لضمان كفاءة وفعالية في تادية المهام؛

2- ضرورة الاهتام بمخرجات نظام المعلومات لانها تساهم في تحقيق موثوقية الكشوف المالية لمستخدميها في عملية اتخاذ القرار؛

3- ضرورة اصدار وزارة المالية لمعايير التدقيق الداخلية الجزائرية؛

4- فرض على المدقق الداخلي للمؤسسات الاقتصادية اعداد تقرير مالي للكشوف المالية سنويا؛

5- ضرورة منح المدقق الداخلي صلاحيات تدقيق ومراقبة جميع المستويات والمصالح داخل المؤسسة بدون رسالة مهمة من طرف الادارة المركزية؛

6- ضرورة اقامة ملتقيات دورية للمدققين الداخليين بغية تبادل الخبرات والمعارف المكتسبة، واطلاعهم على التطورات والتغيرات الخاصلة في المجال، يهدف رفع مستوى ادائهم لمهامهم تنظمها وزارة المالية المشرفة على مهمة المحاسبة.

أفاق الدبحث

في نهاية هذا البحث نقترح بعض المواضيع التي من شانها ان تكون محل بحوث ودراسات مستقبلا وتتعلق دائما بمجال التدقيق وهي:

- دور تقرير المدقق الداخلي في تحسين المعلومة المحاسبية؛
- أثر تدقيق نظم المعلومات في تحسين جودة المعلومات المحاسبة الالكترونية.

قائمة المراجع

- **الكتب باللغة العربية:**

1.أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.

2.أحمد عبد المول الصباغ وآخرون، **أساسيات المراجعة ومعاييرها**، كلية التجارة، القاهرة، مصر، 2008.

3.أحمد قايد نور الدين، **مفاهيم في الرقابة الداخلية**، المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأول، 2017.

4.الإطار المهني الدولية لممارسة أعمال التدقيق، جمعية المدققين الداخليين، مارس 2012.

5.ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسطى، أحمد حامد حجاج، **المراجعة مدخل متكامل**، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.

6.أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبية**، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.

7.إيهاب نظمي، هاني العزب، **تدقيق الحسابات الإطار النظري**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.

8.التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**، دار وائل للنشر، عمان ، الأردن، الطبعة الثانية، 2004.

9.حسام الدين الخداش وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، دار المسيرة لنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الجزء الأول ، الطبعة الثالثة.

10.حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية**، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، طبعة الأولى،1999.

11.خالد أمين عبد الله، **تدقيق الحسابات**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر،2014.

12.خالد جمال جعارات وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2009.

13.خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة، **المناهج التدريبية الرقابة المالية والتدقيق الداخلي** ، الجيزة، مصر، 2014.

14.خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي ببين النظرية والتطبيق**، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

15.خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى،2014.

16.داود يوسف صبح، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الاتحاد الدولي للمصرفين العرب، بيروت، لبنان، الطبعة الثانية، 2010.

17.رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.

18.رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النظري**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.

19.رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2015.

20.رضا خلاصي، **مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

21.رضوان حلوة حنان وآخرون،**أسس المحاسبة المالية**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004.

22.رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

23.رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي**، دار الثقافة لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى،2001.

24.رضوان حلوة حنان، نزار فليح البدوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، إثراء لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2005 .

25.زاهره عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.

26.سمير الصبان وآخرون، **القياس والتحليل المحاسبي**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2013.

27.سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004-2005.

28.سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **قواعد اعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا للمعايير المحاسبة الدولية**، اتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2000.

29.شعيب شنوف، **التحليل المالي الحديث، طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.

30.شعيب شنوف،**المحاسبة المالية وفق للمعايير الدولية للابلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

31.طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2005.

32.طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، الجزء الأول، 2006.

33.عاشور كتوش، **المحاسبة العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2009.

34.عاشور كتوش، **المحاسبة المعمقة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.

35.عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي المخطط المحاسبي الجديد**، دار النشر جيلطي، برج بوعريريج، الجزائر،2009.

36.عبد الرزاق محمد عثمان، **أصول التدقيق والرقابة الداخلية**، كلية الدجلة، الجامعة الأهلية، الموصل، العراق،1999.

37.عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس المراجعة العلمية والعملية**، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2004.

38.عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، دار المسيرة لنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، 2005.

39.عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال**، الدار الجامعية لنشر والتوزيع، القاهرة، مصر،2006.

40.عدنان تايه النعيمي، **التحليل والتخطيط المالي**، دار اليازورية العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

41.علي عبد الله الشاهين، **النظرية المحاسبية**، مكتبة الأفاق للطباعة والنشر، غزة، فلسطين، الطبعة الأولى، 2011.

42.القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

43.كريمة علي الجوهر وآخرون، **التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2012.

44.محسن الحبيطي، زياد هاشم يحي، **تحليل ومناقشة القوائم المالية**، دار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2011.

45.محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والتطبيقي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

46.محمد السيد سرايا وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر،2004. .

47.محمد الفيومي وآخرون، **المراجعة علما وعملا**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2015.

48.محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003.

49.محمد سامي راضى، **تحليل القوائم المالية**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2015.

50.محمد سمير الصبان وآخرون، **المحاسبة المالية المتوسطة**، كلية التجارة، الإسكندرية، مصر، 2018.

51.محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004.

52.محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، الطبعة الرابعة،2007.

53.محمود السيد الناغى، **نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، مصر، 2011.

54.مطر، **نظرية المحاسبة**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، مصر، 2014.

55.ناجي فياض، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، ترجمة فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان، بيروت.

56.وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة**، منشورات الأكاديمية الأمريكية المفتوحة في الدنمارك، 2007، انظر www.ao-academy.org تاريخ الزيارة، 21-02-2019، 16:00.

57.يوسف محمد جربوع، **نظرية المحاسبة**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2014.

- **الكتب باللغة الاجنبية:**

58 . Khelassi Reda , **l'audit interne**, Houma édition, Alger, 2ème édition 2007.

- **الرسائل والأطروحات الجامعية:**

59.أيت محمد مراد، **ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص النقود والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر.

60.حسن علي حسن المباشر، **علاقة جودة التدقيق الداخلي بالحد من إدارة الأرباح**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(منشورة) تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، السنة 2014.

61.حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولي**، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة، قسم علوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر.

62.خلدون عودة الله عبد الله البطوش، **دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال ،عمان، الأردن، 2015.

63.شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، رسالة ماجستير (غير منشورة)، تخصص الادارة المالية، علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر،2009.

64.علجية حنان، **فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص أنظمة المعلومات ومراقبة التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013.

65.فاطمة أحمد موسى إبراهيم، **العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص محاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،2016.

66.فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، بكلية التجارة، الجامعة الإسلامية ،غزة، فلسطين،2005.

67.كمال الدين مصطفى الدهراوى، **مدخل معاصر في المحاسبة المتوسطة، المكتب الجامعي الحديث**، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى 2007.

68.كمال محمد سعيد كامل النونو، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة**، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير (منشورة)، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.

69.لخضر أوصيف، **نحو تحسين التدقيق الداخلي لشركة المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (غير منشورة)، في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.

70.لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر (غير منشورة)، تخصص الإدارة المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012.

71.محمد أمين مازون، **التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير(غير منشورة)، في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2011.

72.نقاز أحمد، **دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص مالية ومحاسبة،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم العلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالاغواط،الأغواط، الجزائر، 2006-2007.

73.نور الدين مزياني، **تقديم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، (غير منشورة)، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2013.

74.ورود ناهض الشوا، **دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل**، رسالة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014

75.يوسف سعيد يوسف المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري** ، رسالة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير(منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

- **القوانين والمراسيم:**

76.إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

77.الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **المرسوم التنفيذي رقم08-156**، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، 26 ماي 2008، العدد27.

78.الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار المؤرخ في 26-7-2008 الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19.

79.الجريدة للجمهورية الجزائرية، **قانون11-07**، الصادرة في 25 نوفمبر2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد74.

80.قرار رقم 23، المؤرخ في 15 مارس2017، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp.

81.مقرر رقم 002، المؤرخ في 4 فيفري 2016، المتضمن للمعايير الجزائري للتدقيق، الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp.

82.مقرر رقم 150، المؤرخ في 11 أكتوبر2016، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp.

83.مقرر رقم 77، المؤرخ في24 سبتمبر 2018، المتضمن للمعايير الجزائرية للتدقيق، الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع http://www.cnc.dz/reglment.asp.

- **المجلات:**

84.غوالي بشير وآخرون، "أثر نظام المعلومات المحاسبي على فاعلية المحتوى الإعلامي للكشوف المالية "، **مجلة أداء المؤسسات الجزائرية**، ورقلة، الجزائر ،العدد10، 2016.

85.زبيدي البشير، سعيدي يحيى، "جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي"، **مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 9، المجلد الثاني، 2016.

86.عمار بن عيشي، "معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية" ،**المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، العدد01، ديسمبر2014.

87.زهرة حسن عليوي، فاطمة صالح مهدي،" تكامل دور التدقيق الداخلي والخارجي لإنجاح أسلوب التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب"، **مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية**، المجلد 07، العدد 65، العراق، 2011.

88.أحمد يوسف محمد، وآخرون، "دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار "، **مجلة العلوم الاقتصادية**، عمادة البحث العلمي، السودان، العدد 16، 2015، انظر الموقع /susteche.edu. http://journal.

89.جودي محمد رمزي، "إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"، **مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية**، جامعة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد6.

90.عمر شريقي،" التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة"، **مجلة أداء المؤسسات الجزائرية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، العدد7.

91.السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق**، الناشر دار المعرفة الجامعية،الإسكندرية، مصر،2004،

92.لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير (منشورة)، تخصص الإدارة المالية، علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر،2012 .

•المطبوعات:

93.العمري أصيلة، **مراجعة محاسبية ومالية**، مطبوعة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية،جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017-2018.

94.بن عيشي عمار، المعايير المحاسبية الدوية،(مطبوعة موجهة لسنة الثانية مسار العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

- **مداخلات:**

95.رحال ناصر، عوادي مصطفى، "مداخلة بعنوان المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي"، **مداخلة في الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد آليات تطبيقه في ظل معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، المركز الجامعي الوادي، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009.

96.صديقي مسعود، براق محمد،" انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي"، **المؤتمر العالمي الدولي للأداء المتميز للمنظمات والحكومات** ، قسم علوم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 08-09- مارس- 2005.

الملاحق

الملحق01:

1- نموذج لقائمة الميزانية جانب (الأصول).

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	إجمالي N	اهتلاك الرصيد N	صافي N	صافي N-1
أصول غير جارية					
فارق بين لاقتناء – المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أرضي					
مباني					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات الممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري انجازها					
تثبيتات المالية					
سندات الموضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب وماشابهها					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص28.

2- نموذج لقائمة الميزانية جانب (الخصوم)

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال تم إصداره			
رأس المال الغير مستعان به			
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس الأموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ديون أخرى غير جارية			
مؤمونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			
(1)لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص29.

الملحق 2: 1- نموذج لجدول حساب النتيجة (حسب الطبيعة).

الفترة من .....إلى.....

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الإستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى			
2- استهلاك السنة المالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المتشابهة			
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للإهلاك و المؤونات			
إستئناف عن الخسائر القيمة و المؤونات			
5-المنتجات العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6- النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة(تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية- المنتوجات(يطلب بيانها)			
العناصر غير عادية- الأعباء(يطلب بيانها)			
9- النتيجة غير العادية			
10 النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص30.

2- نموذج لجدول حساب النتيجة (حسب الوظيفة).
الفترة من .....إلى.....

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين، المخصصات للإهتلاك)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة الإجمالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية(1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
(1)لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص31.

الملحق 3:

1- نموذج جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)

الفترة من .....إلى.....

	ملاحظة	السنة الماليةN	السنة الماليةN-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من الزبائن			
المبالغ المدفوعة من للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الاخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر الغير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من الاقتراضات			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي التدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة أ+ب+ج			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص35.

2- نموذج جدول سيولة الخزينة (الطريقة الغير المباشرة)

الفترة من..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من اجل:			
الاهتلاكات والأرصدة			
تغير الضرائب المؤجلة			
تغير المخزونات			
تغير الزبائن والحسابات الدائنة الاخرى			
تغير الموردين والديون الأخرى			
نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات من اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن التثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي			
اصدارقروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ+ب+جـ)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			
(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص36.

الملحق 4: نموذج جدول تغير الاموال الخاصة.

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة إصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة راس المال صافي نتيجة السنة الإجمالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N -1						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة الإجمالي						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص37.

الملحق 5: نماذج الجداول المدرجة في الملحق.

1- جدول تطور التثبيتات و أصول مالية غير الجارية:

الفصول والأقسام	ملاحظات	القيمة الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفاضات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند إقفال السنة المالية
التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية المساهمات الأصول المالية الأخرى غير الجارية					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص41.

ملاحظة 1: يجب أن يفصل كل فصل حسب مدونة الأقسام الواردة في الميزانية على الأقل؛

ملاحظة 2: يسمح عمود "ملاحظة" بيان المعلومات التكميلية المذكورة في الملحق عن طريق الإحالة إليها والتي تخص: عنوان (تغيرات ناتجة عن تجميع مؤسسات، طريقة التقييم ...)؛

ملاحظة 3: يجزأ عمود الارتفاع (الزيادة) عند الضرورة إلى "اقتناءات، إسهامات"، "إنشاءات"؛

ملاحظة 4: يجزأ عمود الانخفاض عند اللزوم إلى "عمليات بيع"، عمليات انفصال"، "عمليات الوضع خارج الخدمة".

2- جدول الاهتلاكات.

الفصول والأقسام	ملاحظات	اهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	زيادات في المخصصات السنة المالية	انخفاضات في عناصر الخارجية	اهتلاكات مجمعة في أخر السنة المالية
Good will التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية مساهمات أصول المالية الأخرى غير جارية					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص42.

ملاحظة1: يجب كل فصل على الأقل حسب مدونة الأقسام الواردة في الميزانية؛

ملاحظة2: يسمح عمود "ملاحظات" بان تبين عن طريق الإحالة، المعلومات المكملة المذكورة في الملحق والتي تخص، مدة دوام المنفعة أو نسبة الاهتلاك المستعملة، تعديل نسب الاهتلاك...).

3-جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الاخرى غير الجارية.

الفصول والأقسام	ملاحظات	خسائر القيمة المجمعة في بداية السنة المالية	ارتفاعات خسائر القيمة خلال السنة المالية	استرجعات في خسائر القيمة	خسائر القيمة مجمعة في أخر السنة المالية
Good wil التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية مساهمات أصول المالية الأخرى غير الجارية					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص42.

4-جدول المساهمات (فروع وكيانات مشاركة).

الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الاموال الخاصة	ومنها رأس المال	قسط رأس المال المحتاز (%)	نتيجة السنة المالية الأخيرة	القروض والتسبيقات الممنوحة	الحصص المقبوضة	القيمة المحاسبية للسندات المحتازة
الفروع الكيان أ الكيان ب الكيانات المشاركة الكيان 1 الكيان 2								

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19،ص42.

5 – جدول المؤونات.

الفصول والأقسام	ملاحظات	أرصدة المجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجعات السنة المالية	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
مؤونات خصوم مالية غير الجاري. مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات للضرائب مؤونات للمنازعات					
المجموع					
مؤونات خصوم مالية الجاري. مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين مؤونات الضرائب					
المجموع					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ص43.

6-جدول كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.

الفصول والأقسام	ملاحظات	لمدة عام على الأكثر	مدة أكثر من عام و5 أعوام	لأكثر من 5 أعوام	المجموع
الحسابات الدائنة القروض الضرائب المدينون الآخرون					
المجموع					
الديون الاقتراضات الزبائن الضرائب الدائنون الآخرون					
المجموع					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قرار المؤرخ في 26-7-2008**، الصادر عن وزير المالية، المؤرخ في 25 مارس 2009، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، ، ص43.

الملحق 6: 1- نموذج لقائمة الميزانية جانب (الأصول) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

الأصل	ملاحظة	إجمالي	اهتلاك الرصيدN	صافيN	صافي N-1
أصول غير جاري					
فارق الاقتناء					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أرضي					
مباني					
المنشات التقنية، معدات والأدوات الصناعية					
معدات نقل					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات الممنوح امتيازها					
تثبيتات جاري انجازها					
تثبيتات المالية					
سندات الفروع					
سندات المعادلة (1) الشركات المشاركة					
مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات مثبتة أخرى					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجارية					
أصول جارية					
مخزونات ، قيد التنفيذ					
بضائع مواد واللوازم					
منتجات تامة الصنع وقيد التنفيذ					
مخزونات الاخرى					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الأخرون					
الضرائب، ماسشابهها					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
أموال جاهزة وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

2- نموذج لقائمة الميزانية جانب (الخصوم) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال تم إصداره			
رأس المال الغير مستعان به			
علاوات الإصدار			
واحتياطات - احتياطات مدمجة(1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
مرحل من جديد:			
الأعباء وخسائر المنتوجات غير المسجلة في حساب النتيجة			
النتيجة غير مخصصة			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع I			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ضرائب المؤجلة ومؤونات			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات طويلة الأجل			
منتجات مسجلة مسبقا طويلة الأجل			
مجموع الخصوم غير الجارية (II)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
الدائنون آخرون			
الضرائب والديون الاخرى الشبه جبائية			
مجمع و شركاء			
ديون أخرى جارية			
خزينة الخصوم			
مجموع الخصوم الجارية (III)			
مجموع عام للخصوم			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

ملحق رقم 6-1 مكرر : نموذج لقائمة الميزانية جانب (الأصول) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

MODELES D'ETATS FINANCIERS

Bilan actif

ACTIF	Note	N Brut	N Amort./PDV.	N Net	N-1 Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition				-	
Immobilisations incorporelles				-	-
				-	
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Installations, machines et outillage					
Matériel de transport					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres des filiales					
Titres mis en équivalence (1)/Entreprises associées					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôt différé actif					
TOTAL ACTIFS NON COURANTS					
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours					
Marchandises, Matières et fournitures					
Produits Finis et encours					
Autres stocks					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Groupe et associés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
TOTAL ACTIFS COURANTS					
TOTAL GENERAL ACTIF					

ملحق رقم 6-2 **مكرر**: نموذج لقائمة الميزانية جانب (الخصوم) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

MODELES D'ETATS FINANCIERS

Bilan passif

PASSIF	Note	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital emis			
Capital non appelé			
Primes d'émissions			
Réserves/Réserves (Consolidées) (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net de l'exercice/ Résultat net part du groupe (1)			
Report à nouveau			
Dont :			
Charges, pertes et produits non inscrits au compte de résultat			
Résultats non affectés			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I			
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés et provisionnés			
Autres dettes non courantes			
Provisions à long terme			
Produits constatés d'avance à long terme			
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Autres créditeurs			
Impôts et autres dettes para-fiscales			
Groupe et associés			
Autres dettes courantes			
Trésorerie Passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III			
TOTAL GENERAL PASSIF			

الملحق 7: حساب النتيجة حسب الطبيعة الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
مبيعات البضائع			
المبيعات المنتجات التامة الصنع			
مبيعات الأشغال			
تقديم الخدمات			
مبيعات الأخرى			
تغير في المخزونات التامة الصنع تقيد التنفيذ			
إعانات الاستغلال			
I- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى			
II- استهلاك السنة المالية			
III - القيمة المضافة للإستغلال(II – I)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المتشابهة			
IV-الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للإهتلاكات			
مخصصات المؤونات وخسائر القيمة			
إ ستئناف عن الخسائر القيمة و المؤونات			
V-النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
I V - النتيجة المالية			
VII - النتيجة العادية قبل الضرائب (V + VI)			
الضرائب الواجب دفعها			
الضرائب المؤجلة(تغيرات)			
VII- النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة المعادلة في النتيجة الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
VII - النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات لموضوع المعادلة في النتيجة الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
ومنها حصة ذوي الاقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

الملحق 7 مكرر: حساب النتيجة حسب الطبيعة الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

MODELES D'ETATS FINANCIERS

Compte de résultat (par nature)

Désignation	Note	N	N-1
Chiffre d'affaires			
Ventes de marchandises			
Ventes de produits finis			
Ventes de travaux			
Prestations de services			
Autres ventes			
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I – Production de l'exercice			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
II – Consommation de l'exercice			
III VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versements assimilés			
IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements			
Dotations aux provisions et pertes de valeur			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V RESULTAT OPERATIONNEL			
Produits financiers			
Charges financières			
VI RESULTAT FINANCIER			
VII RESULTAT AVANT IMPOTS (V + VI)			
Impôts exigibles			
Impôts différés (variations)			
VII RESULTAT NET DE L'EXERCICE			
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
VII RESULTAT NET DE L'EXERCICE			
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
VIII RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

الملحق 8: جدول سيولة الخزينة(بالطريقة المباشرة) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

التصنيف	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
1-تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية:			
التحصيلات المقبوضة من الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الاخرى المدفوعة			
الضرائب على النتائج المدفوعة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية(أ)			
2-تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار:			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
المسحوبات عن تنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمار(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل:			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من الاقتراضات			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي التدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولة وشبه السيولة			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

الملحق 8 مكرر: جدول سيولة الخزينة(بالطريقة المباشرة) الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

Tableau des flux de trésorerie (méthode directe)

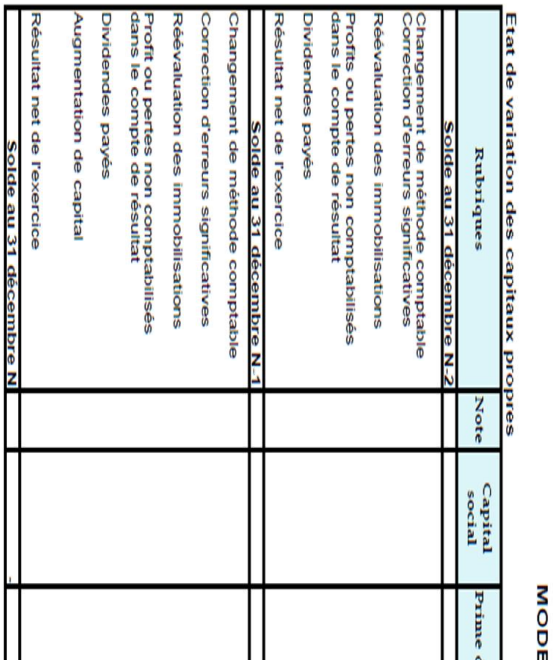
Rubriques	Note	N	N-1
1.Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :			
Encaissement reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Autres flux provenant des activités opérationnelles			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-	-
2.Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-	-
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		-	-
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variation de trésorerie de la période			

الملحق9: نموذج جدول تغير في رؤوس الاموال الخاصة الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة إصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الإحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة -صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N-1						
- تغيير الطريق المحاسبية - تصحيح الأخطاء الهامة - إعادة تقييم التثبيتات - الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج - الحصص المدفوعة - زيادة راس المال -صافي نتيجة السنة الإجمالي						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

اللملحق9 مكرر: نموذج جدول تغير في رؤوس الاموال الخاصة الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.



MODE

Etat de variation des capitaux propres

Rubriques	Note	Capital social	Prime
Solde au 31 décembre N-2			
Changement de méthode comptable			
Correction d'erreurs significatives			
Réévaluation des immobilisations			
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat			
Dividendes payés			
Résultat net de l'exercice			
Solde au 31 décembre N-1			
Changement de méthode comptable			
Correction d'erreurs significatives			
Réévaluation des immobilisations			
Profit ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat			
Dividendes payés			
Augmentation de capital			
Résultat net de l'exercice			
Solde au 31 décembre N			

الملحق رقم 10: نماذج الجداول المدرجة في الملحق الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة.

- الجدول رقم 1: تطور التثبيتات و أصول مالية غير الجارية.

الفصول والأقسام	ملاحظة	القيمة الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفاضات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند إقفال السنة المالية
فارق الاقتناء					
التثبيتات المعنوية					
برامج التثبيتات معنوية أخرى					
تثبيتات العينية					
أراضي مباني، وانجازات منشآت، المعدات والأدوات معدات نقل التثبيتات العينية أخرى					
التثبيتات قيد الانجاز					
التثبيتات العينية الجاري انجازها التثبيتات المعنوية الجاري انجازها تسبيقات على التثبيتات					
تثبيتات المالية					
سندات فروع سندات المعادلة – الشركات المشاركة مساهمات وحسابات دائنة الملحقة بها سندات التثبيتات الأخرى قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
المجموع					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- **جدول رقم 2: الاهتلاكات.**

الفصول والأقسام	ملاحظة	اهتلاك	زيادات	انخفاضات	اهتلاكات
تثبيتات المعنوية					
برامج تثبيتات المعنوية الأخرى					
تثبيتات العينية					
الأراضي مباني وانجازات منشآت، المعدات والأدوات معدات نقل التثبيتات العينية أخرى					
المجموع العام					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- الجدول رقم 3: خسائر القيمة التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية.

الفصول وأقسام	ملاحظات	خسائر القيمة مجمعة في بداية السنة المالية	ارتفاعات خسائر القيمة خلال السنة المالية	استرجاع في خسارة القيمة	خسائر القيمة مجمعة في أخر السنة المالية
فارق الاقتناء					
التثبيتات المعنوية					
برامج التثبيتات معنوية أخرى					
تثبيتات العينية					
أراضي مباني وانجازات منشآت، المعدات والأدوات معدات نقل التثبيتات العينية أخرى					
التثبيتات الجارية انجازها					
التثبيتات العينية الجاري انجازها التثبيتات المعنوية الجاري انجازها تسبيقات على التثبيتات					
تثبيتات المالية					
سندات فروع سندات المعادلة - الشركات المشاركة مساهمات وحسابات دائنة الملحقة بها سندات التثبيتات الأخرى قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
المجموع العام					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- جدول رقم4: المساهمات (فروع وكيانات مشاركة).

الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الاموال الخاصة	ومنها رأس المال	قسط رأس المال المحتاز	القيمة المحاسبية للسندات المحتازة %	نسبة أو شكل المراقبة (1)	نتيجة السنة المالية الأخيرة	الحصص المقبوضة	القروض التسبيقات الممنوحة	خسائر القيمة
الفروع الكيان أ الكيان ب الكيان ت الكيان ج **الكيانات المشاركة** الكيان 1 الكيان 2 الكيان 3 الكيان 4										

(1): المراقبة (السيطرة)، المشاركة (النفوذ الملحوظ).

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- **جدول رقم5: المؤونات.**

الفصول وأقسام	ملاحظات	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجاعات السنة المالية	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
مؤونات خصوم غير جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات للضرائب مؤونات النازعات مؤونات أخرى					
مجموع					
مؤونات خصوم جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات للضرائب مؤونات للنازعات مؤونات أخرى					
مجموع					

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- **جدول رقم 6: كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.**

الفصول والأقسام	ملاحظات	عام على الأكثر	من عام إلى 5 أعوام	أكثر من 5 أعوام	المجموع
الحقوق القروض الزبائن الضرائب مجمع وشركاء المدينون الآخرون					
المجموع					
الديون الاقتراضات الموردون الضرائب والديون شبه جبائية مجمع الشركاء الدائنون الآخرون					
المجموع					

*تواريخ المقدرة للتسديدات والتحصيلات.

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: http://www.cnc.dz/reglment.asp.

- جدول رقم 7: خسائر القيمة على الأصول الجارية.

الفصول والأقسام	ملاحظات	القيمة الإجمالية في بداية السنة المالية	خسائر القيمة مجمعة في بداية السنة المالية	خسارة القيمة خلال السنة	استرجعات في خسائر القيمة خلال السنة	خسائر القيمة المجمعة	القيمة الصافية في نهاية السنة المالية
III–التثبيتات المصنفة في الأصول الجارية (مجموع الجزئي)							
تثبيتات المتاحة							
تثبيتات أخرى							
II– مخزونات (مجموع جزئي)							
بضائع							
لوازم الانتاج							
مواد أولية							
أشغال قيد الانجاز							
منتجات تامة الصنع							
مخزونات أخرى							
(مجموع الجزئي)							
زبائن							
موردين دائنين							
الضرائب							
شركات المشتركة							
أعباء محققة مسبقا							
أصول الجارية الأخرى							
VI– الخزينة وما يعادلها (مجموع الجزئي)							
حسابات البنكية							
حسابات الجارية أخرى							
الخزينة وما يعادلها أخرى							
V– المجموع العام							

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp**.

- جدول رقم 8: حساب النتيجة الإجمالي.

البيان	الملاحظات	تسجيل عمليات لحساب النتيجة خلال الفترة 1	تسجيل عمليات التسيير المباشرة على الأموال الخاصة خلال السنة الجارية 2	النتيجة الإجمالية 3=2+1
رقم الأعمال مبيعات البضائع المبيعات المنتجات التامة الصنع مبيعات الأشغال تقديم الخدمات منتجات6++ الناتجة عن العقود طويلة المدى مبيعات الأخرى تغير مخزونات المنتجات تامة الصنع وقيد التنفيذ الانتاج المثبت إعانات الاستغلال				
I- إنتاج السنة المالية				
المشتريات المستهلكة				
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى				
II- استهلاك السنة المالية				
III- القيمة المضافة للاستغلال				
أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة				
VI- الفائض الإجمالي عن الاستغلال				

المنتجات العملياتية الأخرى				
الأعباء العملياتية الأخرى مخصصات الاهتلاكات مخصصات المؤونات وخسائر القيمة إسترجاعات عن الخسائر القيمة و المؤونات				
V-النتيجة العملياتية				
المنتوجات المالية الأعباء المالية				
IV- النتيجة المالية				
IIV- النتيجة قبل الضرائب (VI+V)				
ضرائب مفروضة				
ضرائب مؤجلة (تغييرات)				
VII-النتيجة الصافية للسنة المالية				

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp.**

- **جدول رقم 9: جدول تغيرات في عدد الأسهم والنتائج لكل سهم.**

الصنف الفصول والأقسام	السنة N	السنة N-1
I- حركة عدد الأسهم عدد الأسهم في بداية السنة عدد الأسهم المصدرة + عدد الاسهم الملغاة أو المخفضة - **عدد الأسهم في نهاية السنة المالية**		
II- حساب النتيجة لسنة المالية لكل سهم النتيجة الصافية لسنة المالية عدد الأسهم **النتيجة لكل سهم**		
II- حساب النتيجة الاجمالية لكل سهم النتيجة الاجمالية لسنة المالية عدد الأسهم **النتيجة الأجمالية لكل سهم**		

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا: على إعلان رقم 14062017 المؤرخ في: 2017/06/14 و المتضمن نماذج الكشوف المالية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، الجزائر، انظر الموقع: **http://www.cnc.dz/reglment.asp.**

جدول رقم 10: جدول عدد المستخدمين والأجور.

	السنة المالية N				السنة المالية N-1			
	الإطارات	أعوان متحكمين	أعوان تنفيذيين	**المجموع**	الإطارات	أعوان متحكمين	أعوان تنفيذيين	**المجموع**
عدد العمال في بداية السنة								
العمال المعينين								
تسريح العمال								
عدد العمال في نهاية السنة								
عدد متوسط العمال*								
كتلة الأجيرة								

*اشرح طريقة الحساب.

الملحق رقم 10 مكرر: نماذج الجداول المدرجة في الملحق الصادرة عن مجلس الوطني للمحاسبة

- **الجدول رقم 1 مكرر: تطور التثبيتات و أصول مالية غير الجارية**

TABLEAU 1: EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice	Augmentations de l'exercice	Diminutions de l'exercice	Valeur brute à la clôture de l'exercice
Ecart d'acquisition					
Immobilisations incorporelles					
Logiciels Autres immobilisations incoporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains Bâtiments et Constructions Installations, machines et outillage Materiel de transport Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en cours					
Immobilisations corporelles en cours immobilisations incorporelles en cours Avances sur immobilisations					
immobilisations financières					
Titres des filiales Titres mis en équivalence-entreprises associées Autres participations et créances rattachées Autres titres immobilisés Prêts et autres actifs financiers non courants					
Total général					

- **جدول رقم 2 مكرر: الاهتلاكات.**

TABLEAU 2: TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Amortissements	Augmentations	Diminutions	Amortissements
Immobilisations incorporelles					
Logiciels Autres immobilisations incoporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains Bâtiments et Constructions Installations, machines et outillage Materiel de transport Autres immobilisations corporelles					
Total général					

- الجدول رقم 3 مكرر: خسائر القيمة التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية.

TABLEAU 3:TABLEAU DES PERTES DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS ET AUTRES ACTIFS NON CIRCULANTS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Pertes de valeur cumulées en début de l'exercice	Augmentations des pertes de valeur sur l'exercice	Reprises sur pertes de valeur	Pertes de valeur cumulées en fin d'exercice
Ecart d'acquisition					
Immobilisations incorporelles					
Logiciels Autres immobilisations incoporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains Bâtiments et Constructions Installations, machines et outillage Materiel de transport Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en cours					
Immobilisations corporelles en cours immobilisations incorporelles en cours Avances sur immobilisations					
immobilisations financières					
Titres des filiales Titres mis en équivalence-entreprises associées Autres participations et créances rattachées Autres titres immobilisés Prêts et autres actifs financiers non courants					
Total Général					

- **جدول رقم 4 مكرر: المساهمات (فروع وكيانات مشاركة).**

TABLEAU 4 :TABLEAU DES PARTICIPATIONS (FILIALES ET ENTITES ASSOCIEES)

FILIALES & ENTITES ASSOCIEES	Notes	Capitaux propres	Dont capital	Quote-part de capital détenu (%)	Valeur comptable des titres détenus	Taux ou type de contrôle (1)	Résultat dernier exercice	Dividendes encaissés	Prêts et avances accordés	Pertes de valeur
FILIALES										
Entité A										
Entité B										
Entité C										
Entité D										
ENTITES ASSOCIEES										
Entité 1										
Entité 2										
Entité 3										
Entité 3										

(1)
Contrôle exclusif Contrôle conjoint
Influence notable

- **جدول رقم 5 مكرر: المؤونات.**

TABLEAU 5:TABLEAU DES PROVISIONS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
PROVISIONS PASSIFS NON COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires					
Provisions pour impôts					
Provisions sur litiges					
Autres provisions					
TOTAL					
PROVISIONS PASSIFS COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires					
Provisions pour impôts					
Provisions sur litiges					
Autres provisions					
TOTAL		-		-	-

- جدول رقم 6 مكرر: كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.

TABLEAU 6 : TABLEAU DES ECHEANCES DES CREANCES ET DES DETTES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	1 an au plus	1 à 5 ans	plus de 5 ans	TOTAL
CREANCES					
Prêts					
Clients		-			-
Impôts		-			-
Groupe et associés					
Autres débiteurs					
TOTAL					
DETTES					
Emprunts					
Fournisseurs					
Impôts et dettes parafiscales					
Groupe et associés					
Autres dettes					
TOTAL					

*Dates prévus des réglements et paiements

– جدول رقم 7مكرر: خسائر القيمة على الأصول الجارية.

TABLEAU 7:TABLEAU DES PERTES DE VALEUR SUR ACTIFS COURANTS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Valeur brut au début de l'exercice	Pertes de valeur cumulées au début de l'exercice	Pertes de valeur de l'exercice	Reprise sur pertes de valeur de l'exercice	Cumul des pertes de valeur	Valeur nette à la fin de l'exercice
III. Immobilisations classées dans les actifs courants (sous total)							
Immobilisations disponibles à la Autres immobilisations							
II. STOCKS (sous total)							
Marchandises Fournitures de production Matières premières Travaux en cours Produits finis Autres stocks							
ASSIMILES (sous total)							
Clients Fournisseurs débiteurs Impôts Groupe et associés Charges constatées d'avance Autres actifs courants							
VI. TRESORERIE ET EQUIVALENTS DE TRESORERIE (sous total)							
Comptes bancaires Autres comptes courants Autres trésorerie et équivalents de							
V. TOTAL GENERAL							

- جدول رقم 8 مكرر: حساب النتيجة الإجمالي.

TABLEAU 8: TABLEAU DE COMPTE DE RESULTAT GLOBAL

Désignation	Note	Opérations inscrites au compte de résultat de la période (1)	Opérations de gestion inscrites directement aux capitaux propres au cours de l'exercice (2)	Résultat Global (3)=(1)+(2)
Chiffre d'affaires				
Ventes de marchandises				
Ventes de produits finis				
Vente de travaux				
Prestations de services				
Produits provenant des contrats à long terme				
Autres ventes				
Variation stocks produits finis et en cours				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I – Production de l'exercice				
Achats consommés				
Services extérieurs et autres consommations				
II – Consommation de l'exercice				
III VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)				
Charges de personnel				
Impôts, taxes et versements assimilés				
IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION				
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Dotations aux provisions et pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V RESULTAT OPERATIONNEL				
Produits financiers				
Charges financières				
VI RESULTAT FINANCIER				
VII RESULTAT AVANT IMPOTS (V + VI)				
Impôts exigibles				
Impôts différés (variations)				
VII RESULTAT NET DE L'EXERCICE				

- **جدول رقم 9 مكرر: جدول تغيرات في عدد الأسهم والنتائج لكل سهم.**

TABLEAU 9: TABLEAU DES VARIATIONS DU NOMBRE D'ACTION ET RESULTATS PAR ACTION

RUBRIQUES ET POSTES	EXERCICE N	EXERCICE N-1
I. MOUVEMENTS DU NOMBRE D'ACTIONS Nombre d'actions au début de l'exercice Nombre d'actions émises (+) Nombre d'actions annulées ou réduites (-) Nombre d'actions à la fin de l'exercice		
II. CALCUL DU RESULTAT DE L'EXERCICE PAR ACTION Résultat net de l'exercice Nombre d'actions Résultat par action		
II. CALCUL DU RESULTAT GLOBAL PAR ACTION Résultat global de l'exercice Nombre d'actions Résultat global par action		

جدول رقم 10 مكرر: جدول عدد المستخدمين والأجور.

TABLEAU 10: TABLEAU DES EFFECTIFS ET SALARIES

	N				N-1			
	Cadre	Maîtrise	Exécution	Total	Cadre	Maîtrise	Exécution	Total
I. Nombre de travailleurs au début de l'exercice								
II. Travailleurs recrutés								
III. Travailleurs sortis								
IV. Nombre de travailleurs à la fin de l'exercice								
V. Nombre moyen de travailleurs *								
V. Masse salariale								

*Indiquer la méthode de calcul

الملحق 11: عرض ميزانية المؤسسة النسيج والتجهيز.

TEX ALG UNITE-TIFIB
BP 130 RP ZONE INDUSRIEL BISKR BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:

BILAN (ACTIF)

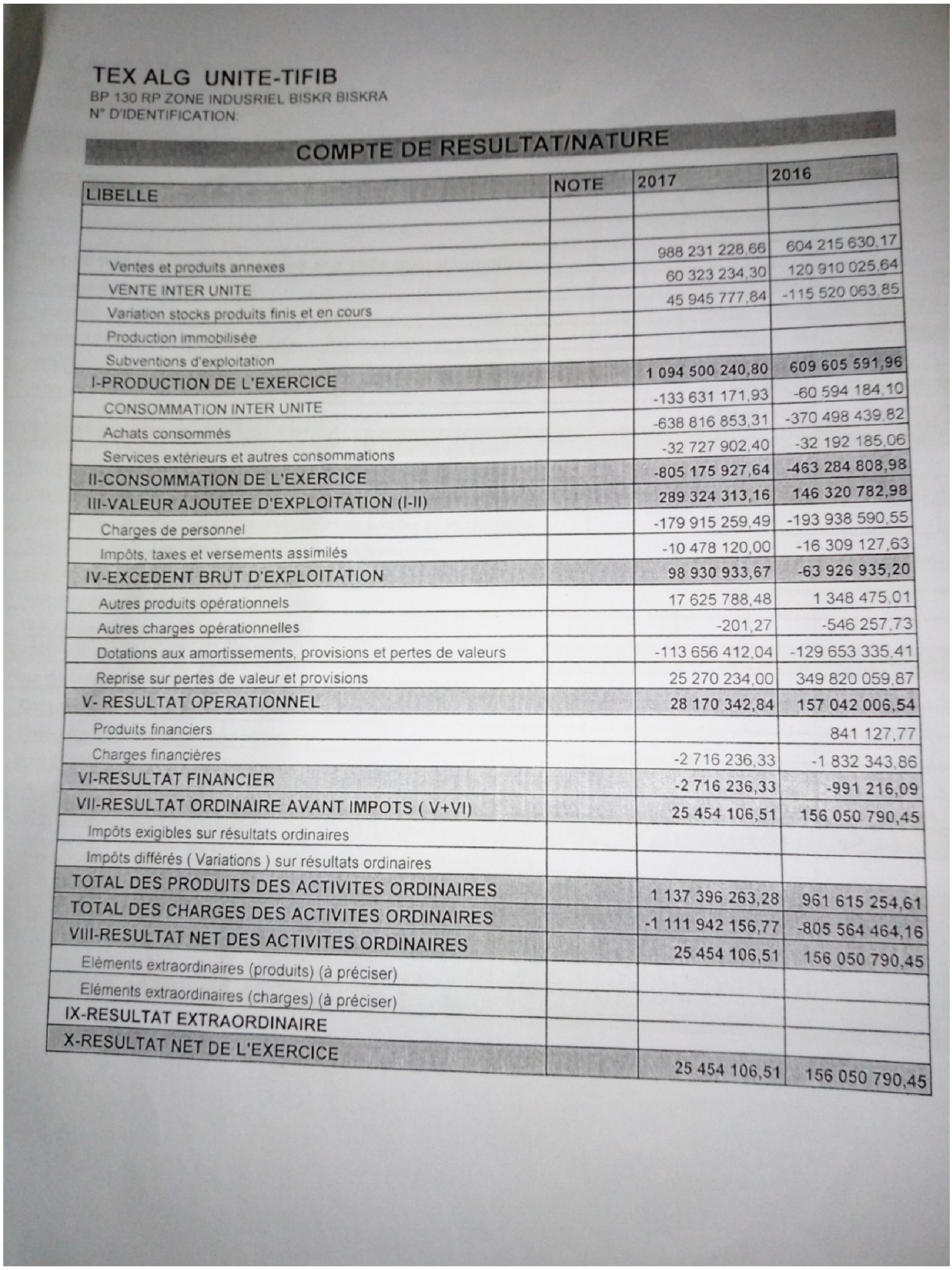
LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2017	NET 2016
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		103 283,75	103 283,75		
Immobilisations corporelles				1020 666 938,74	
Terrains		181 667 000,00		181 667 000,00	181 667 000,00
Bâtiments		954 004 443,78	570 891 147,95	383 113 295,83	475 191 269 55
Autres immobilisations corporelles		535 708 227,45	79 821 584,54	455 886 642,91	148 102 738,36
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		242 598 225,41		242 598 225,41	242 598 225,41
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 914 081 180,39	650 816 016,24	1 263 265 164,15	1 047 559 233,32
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		639 466 829,65	121 628 500,47	517 838 329,18	433 376 991,32
Créances et emplois assimilés					
Clients		350 901 451,80	36 770 668,33	314 130 783,47	257 559 252,82
Autres débiteurs		11 291 011,77		11 291 011,77	127 371 380,71
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		21 832 212,10		21 832 212,10	27 936 029,73
TOTAL ACTIF COURANT		1 023 491 505,32	158 399 168,80	865 092 336,52	846 243 654,58
TOTAL GENERAL ACTIF		2 937 572 685,71	809 215 185,04	2 128 357 500,67	1 893 802 887,90

TEX ALG UNITE-TIFIB
BP 130 RP ZONE INDUSRIEL BISKR BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		25 454 106,51	156 050 790,45
Autres capitaux propores - Report à nouveau			
Comptes de liaison		1 010 057 536,22	587 753 494,35
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**1 035 511 642,73**	**743 804 284,80**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		853 220 000,00	853 220 000,00
Impôts (différés et provisionnés)		10 479 405,53	10 479 405,53
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		25 130 947,21	24 440 655,27
TOTAL II		**888 830 352,74**	**888 140 060,80**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		23 052 274,00	37 707 023,08
Impôts		62 120 611,03	99 838 008,32
Autres dettes		118 842 620,17	124 313 510,90
Trésorerie passif			
TOTAL III		**204 015 505,20**	**261 858 542,30**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**2 128 357 500,67**	**1 893 802 887,90**

الملحق 12: عرض حساب لنتيجة لمؤسسة النسيج والتجهيز.

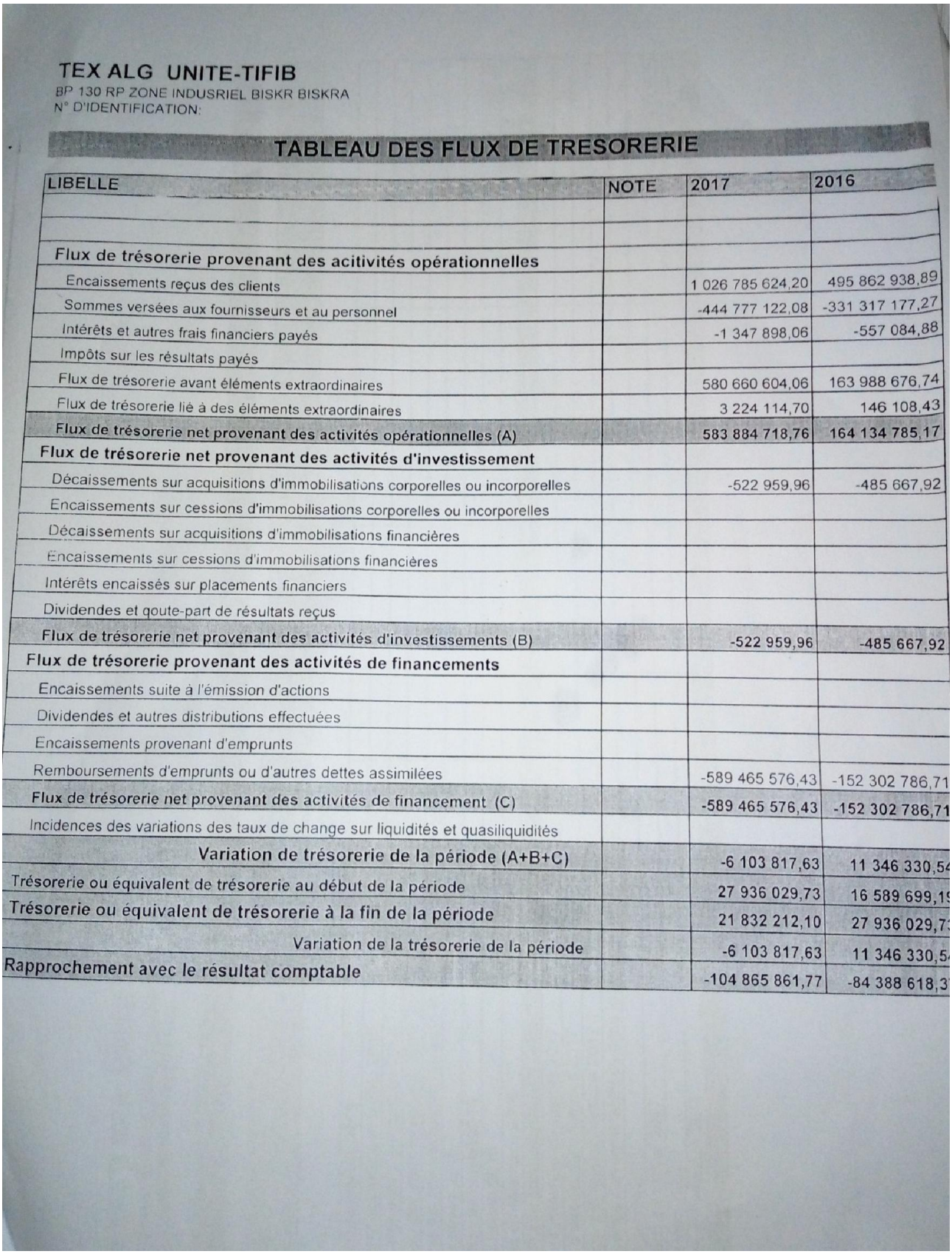


TEX ALG UNITE-TIFIB
BP 130 RP ZONE INDUSRIEL BISKR BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2017	2016
Ventes et produits annexes		988 231 228,66	604 215 630,17
VENTE INTER UNITE		60 323 234,30	120 910 025,64
Variation stocks produits finis et en cours		45 945 777,84	-115 520 063,85
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 094 500 240,80	609 605 591,96
CONSOMMATION INTER UNITE		-133 631 171,93	-60 594 184,10
Achats consommés		-638 816 853,31	-370 498 439,82
Services extérieurs et autres consommations		-32 727 902,40	-32 192 185,06
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-805 175 927,64	-463 284 808,98
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		289 324 313,16	146 320 782,98
Charges de personnel		-179 915 259,49	-193 938 590,55
Impôts, taxes et versements assimilés		-10 478 120,00	-16 309 127,63
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		98 930 933,67	-63 926 935,20
Autres produits opérationnels		17 625 788,48	1 348 475,01
Autres charges opérationnelles		-201,27	-546 257,73
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-113 656 412,04	-129 653 335,41
Reprise sur pertes de valeur et provisions		25 270 234,00	349 820 059,87
V- RESULTAT OPERATIONNEL		28 170 342,84	157 042 006,54
Produits financiers			841 127,77
Charges financières		-2 716 236,33	-1 832 343,86
VI-RESULTAT FINANCIER		-2 716 236,33	-991 216,09
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		25 454 106,51	156 050 790,45
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 137 396 263,28	961 615 254,61
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-1 111 942 156,77	-805 564 464,16
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		25 454 106,51	156 050 790,45
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		25 454 106,51	156 050 790,45

الملحق13: عرض جدول سيولة الخزينة للمؤسسة النسيج والتجهيز.

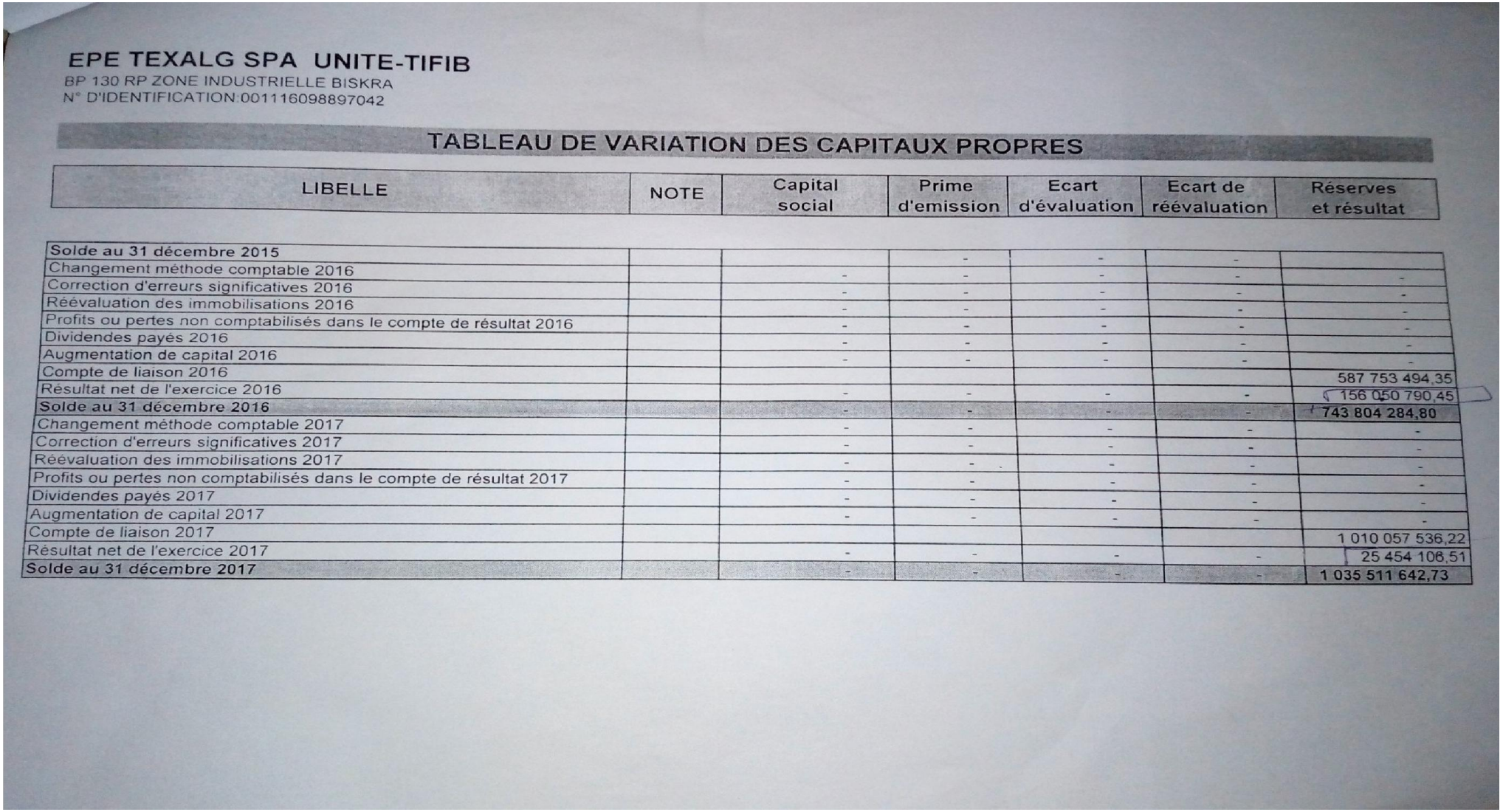


TEX ALG UNITE-TIFIB
BP 130 RP ZONE INDUSRIEL BISKR BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	NOTE	2017	2016
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		1 026 785 624,20	495 862 938,89
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-444 777 122,08	-331 317 177,27
Intérêts et autres frais financiers payés		-1 347 898,06	-557 084,88
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		580 660 604,06	163 988 676,74
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		3 224 114,70	146 108,43
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**583 884 718,76**	**164 134 785,17**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-522 959,96	-485 667,92
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-522 959,96**	**-485 667,92**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-589 465 576,43	-152 302 786,71
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**-589 465 576,43**	**-152 302 786,71**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-6 103 817,63**	**11 346 330,54**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**27 936 029,73**	**16 589 699,19**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**21 832 212,10**	**27 936 029,73**
Variation de la trésorerie de la période		-6 103 817,63	11 346 330,54
Rapprochement avec le résultat comptable		-104 865 861,77	-84 388 618,3

الملحق14: عرض جدول رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة النسيج والتجهيز.



EPE TEXALG SPA UNITE-TIFIB
BP 130 RP ZONE INDUSTRIELLE BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:001116098897042

TABLEAU DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

LIBELLE	NOTE	Capital social	Prime d'emission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2015			-	-	-	
Changement méthode comptable 2016		-	-	-	-	-
Correction d'erreurs significatives 2016		-	-	-	-	-
Réévaluation des immobilisations 2016		-	-	-	-	-
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2016		-	-	-	-	-
Dividendes payés 2016		-	-	-	-	-
Augmentation de capital 2016		-	-	-	-	-
Compte de liaison 2016						587 753 494,35
Résultat net de l'exercice 2016		-	-	-	-	156 050 790,45
Solde au 31 décembre 2016		-	-	-	-	**743 804 284,80**
Changement méthode comptable 2017		-	-	-	-	-
Correction d'erreurs significatives 2017		-	-	-	-	-
Réévaluation des immobilisations 2017		-	-	-	-	-
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2017		-	-	-	-	-
Dividendes payés 2017		-	-	-	-	-
Augmentation de capital 2017		-	-	-	-	-
Compte de liaison 2017						1 010 057 536,22
Résultat net de l'exercice 2017		-	-	-	-	25 454 106,51
Solde au 31 décembre 2017		-	-	-	-	**1 035 511 642,73**

الملحق رقم 15

Quatrième Trimestre

Audit Service Sécurité

Introduction :

Monsieur Barkati Abd Elkarim est le chef service sécurité, il est le responsable de la structure ainsi il dispose 2 chefs sections de 4 chefs de quart et 28 agents.

Structure du service :

- Chef service de sécurité sur face
- Deux chefs de sections, 2/8
- 4 chefs de quart, 3/8
- 28 agents, 3/8
- 3 tours de garde
- 1 centre d'intervention

Procédure du service :

- Assuré le bon fonctionnement du système de sécurité
- Veille sur la protection physique des biens
- Protégé le complexe de tout les dangers interne et externe
- Veille que touts les travailleurs respecte les lois du complexe
- Etablir la liste des cadres de personnels
- S'assurer de délai d'expiration des extincteurs et assurer le suivi de recharge
- Disposition de double des clés et la clé général qui ouvre touts les bureaux

Documents et registres ::

Touts les registres de la sécurité son bien organisés et bien classés.

Observation :

Après notre visite au niveau de poste de garde nous notons le manque d'habillements comme :

- L'uniforme des agents incomplets et non unie
- Chaussures rangers pour certains agents nouveaux recrutés.

Recommandation :

- Nous recommandons des blousons ou parkas vue la température froide.
- Casquette bordée sécurité.

الملحق رقم 16

Le 14/12/2018

Rapport Final

L'auditeur : Mghezzi Abdelmoumen Mohamed

Le processuce audité : service sécurité

L'audité :Barkati A/elkrarim

Apres notre mission d'audit qui concerne le service sécurité on a confirmé que toutes les procédures sont bien organisées et enregistrés dans des bonnes conditions.

L'achat des habillements recommandés pour les agents de sécurité au plus vite possible

Monsieur le Directeur accepté l'expression de notre parfaite considération

Le responsable de l'audit