جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

: مالية مؤسسة التخصص

من إعداد الطالب : خالد بوزيدي

بعنوان:

دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز– ورقلة حضري – (2011_2013)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:2015/05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ/ مُحَمَّد قوجيل (أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة).....رئيسا

الأستاذ/ عبد العزيز ميلودي (أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة).....مشرفا

الأستاذ/ عبد الرحمان بابنات (أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) .....مناقشا

السنــة الجامعية:2014-2015

لإهداء

أشكر الله وأحمده الذي وفقني في إتمام هذا العمل

أهدي ثمرة هذا العمل إلى من كان لي حافزا للعلم والمثابرة إلى أبي الغالي حفضه الله؛

وإلى التي غمرتني بلطفها ودعوا تها تاج رأسي أمي رعاها الله عز وجل ؛

إلى جميع إخوتي وأخواتي وعائلاتهم و؛ إلى أساتذتي ومشايخي ومن كان لهم فضل تلقيني العلم؛

النافع؛

إلى جميع الأصدقاء و الزملاء و كل من مد يد العون و فسح الطريق أمام طارقي أبواب المعرفة؛

وهنا أخص بالذكر إلى الدكتور عبد العزيز ميلودي ؛

إلى كل من ثابر في سبيل العلم و جعله نورا يستضاء به.

شكروتقدير

الحمد لله الذي أعاننا على إتمام هذا البحث المتواضع أشكره على عظيم نعمته،

أتقدم بخالص الشكر الجزيل إلى الدكتور "ميلودي عبد العزيز" على توجيهاته الهادفة

ونصائحه القيمة وعلى كل الوقت والجهد المبذول في متابعة هذا البحث ولإشرافه

عليه في كل مراحل، وأشكر كذلك لجنة المناقشة على قراءة هذه المذكرة،كما أتقدم

بالشكر الجزيل إلى على عواشير على مساعدته لي في انجاز الدراسة ألتطبيقية و كافة

عمال مؤسسة سونلغاز، وأشكر أيضا كل من ساند وساعد في انجاز هذا العمل

المتواضع وأخص بالذكر مكتب الوالية

وإلى جميع زملائي في الدفعة

ولكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل.

الملخص :

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من اهم الوظائف في المؤسسة الاقتصادية لما لها من اثر من خلال تقييم الأداء المالي لدى المؤسسة وكذلك في تقييم المخاطر مما يعزز استراتجية المؤسسات في الاستغلال الامثل للموارد والوصول الى الجودة الشاملة و بالتالي الصمود في وجه المنافسة .

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي في المؤسسة، وهذا من خلال الاجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: **كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي في المؤسسة** ؟وهذا باستخدام بعض أدوات المستعملة في البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة، ولقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها : أن عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة مصلحة مستقلة تقوم بالفحص الدوري لقوائمها المالية وكذا نشاطها من اجل وضع تقرير يحكم فيه على حالة المؤسسة، أيضا وجدنا أن المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر .

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية ، التقرير ، تقييم الاداء المالي .

Résumé:

Il est de la vérification interne des tâches les plus importantes dans la fonction de l'institution économique en raison de leur impact en évaluant
La performance financière de l'institution ainsi que dans la stratégie d'évaluation des risques qui renforce les institutions dans l'utilisation optimale des ressources
Et l'accès à la qualité globale et donc résister à la concurrence.
Cette étude vise à clarifier le rôle de l'audit interne dans l'évaluation de la performance financière de l'organisation, et ce en répondant
Sur le problème clé suivante: comment l'audit interne contribuent à l'évaluation de la performance financière de l'organisation Cette?
En utilisant certains des outils utilisés dans la recherche d'un entretien personnel et d'observation, et nous avons atteint plusieurs résultats

Mentionnez le plus important: que le processus d'examen interne dans l'intérêt de l'institution inspection périodique indépendante des états financiers, ainsi que Son activité dans le but d'élaborer un rapport sur l'affaire dans laquelle régit l'organisation, a également constaté que le travail de vérification interne à découvrir Forces et faiblesses et d'identifier les points à risque.

Mots clés: vérification interne, rapport, évaluer la performance financière.

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
التشكرات	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الاشكال	IX
قائمة الملاحق	X
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية	1
تمهيد	2
المبحث الأول : الأدبيات النظرية	3
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية	16
خلاصة الفصل	19
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	20
تمهيد	21
المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة	22
المبحث الثاني : عرض ومناقشة النتائج	28
خلاصة الفصل	41
خاتمة عامة	42
المصادر والمراجع	47
الملاحق	50
الفهرس	59

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(1-1)	حسابات الاصول الثابتة لسنوات : 2013،2012،2011.	29
(2-1)	حسابات قيم الاستغلال لسنوات : 2013،2012،2011.	29
(3-1)	حسابات قيم المحقق لسنوات : 2013،2012،2011.	30
(4-1)	حسابات قيم الجاهزة لسنوات : 2013،2012،2011.	30
(5-1)	حسابات الاموال الخاصة لسنوات : 2013،2012،2011.	30
(6-1)	حسابات الديون طويلة الاجل لسنوات : 2013،2012،2011.	31
(7-1)	حسابات الديون قصيرة الاجل لسنوات :2013،2012،2011.	31
(8-1)	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2011	32
(9-1)	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2012	32
(10-1)	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2013	32
(11-1)	النسب المالية للسنوات الثلاثة	33
(12-1)	تغيرات حساب التثبيتات للسنوات 2012،2011	33
(13-1)	تغيرات حساب المخزونات للسنوات 2012،2011	34
(14-1)	تغيرات حساب التثبيتات للسنوات 2012،2011	34
(15-1)	تغيرات حساب الديون للسنوات 2011، 2012	34
(16-1)	تغيرات حساب التثبيتات للسنوات 2012،2013	35
(17-1)	تغيرات حساب المخزونات للسنوات 2012،2013	35
(18-1)	تغيرات حساب الحقوق (الغير)للسنوات 2012،2013	36
(19-1)	تغيرات حساب الديون للسنوات 2012،2013	36

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز	24

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	جدول اصول الشركة 2011	51
02	جدول خصوم الشركة 2011	52
03	جدول اصول الشركة 2012	53
04	جدول خصوم الشركة 2012	54
05	جدول اصول الشركة 2013	55
06	جدول خصوم الشركة 2013	56

مقدمة

توطيـة :

لقد شهدت السنوات الأخيرة من القرن الماضي العديد من التغيرات العالمية السريعة والعميقة في أثارها و توجهاتها المستقبلية، و قد كانت المؤسسة الاقتصادية مستهدفة من كل هذه التغيرات حيث أخذت على عاتقها الكفاءة و الفعالية، و هذه الأخيرة يمكن تحقيقها نتيجة حرية العمل و حرية أخذ القرار للارتقاء بمستوى أداء المؤسسة حيث اتجهت العديد من المؤسسات الكبرى إلى وضع خلية للمراجعة التي تعمل بطريقة تسمح بحماية حقوق هذه المؤسسات و موجوداتها من شتى أعمال التلاعب و الغش و الأخطاء وبالخصوص المراجعة الداخلية التي تتضمن سير عملياتها و سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من الأخطاء و الغش و التزوير و التي تساعد على تقييم الأداء المالي المؤسسة من أجل تحسينه مستقبلا إذا كانت هناك انحرافات.

ومما سبق يمكن صياغة الاشكالية الرئيسية للموضوع بالشكل التالي :

❖ **اشكالية البحث**

كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ؟

والتي بدورها يمكن الإجابة عنها من خلال الإجابة على مجموعة من التساؤلات والتي تمثل الاهتمامات الأخرى المتعلقة بالموضوع .

- ما المقصود بالمراجعة الداخلية ، وماهية انواعها؟
- كيف تؤثر المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي؟
- مامدى فاعلية المراجع الداخلي في تقييم الاداء المالي؟

❖ فرضيات البحث :

للإجابة عن التساؤلات السابقة من أجل الإلمام بإشكالية الموضوع ننطلق من الفرضيات التالية :

الفرضية الاولى : المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم بها شخص او اشخاص تابع للمؤسسة حيث تتمثل نشاطات هذه الوظيفة بالقيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة

الفرضية الثانية : المراجعة الداخلية تقوم بتقييم المؤسسة من الناحية المالية من حيث السيولة داخل المؤسسة و كذا القوائم المالية، بهدف التحقق من الكفاءة في الأنشطة المراد مراجعتها.

الفرضية الثالثة : تقييم الأداء المالي يقوم على التحقق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة ويتم تقييم الأداء المالي بمراجعة النسب المالية.

❖ اسباب اختيار الفرضيات

يعود اختيار الموضوع لعدة اعتبارات منها :

- محاولة معرفة العراقيل التي تعيق تطور الأداء المالي و ذلك عن طريق الدراسة و التحليل و وتقديم الحلول المناسبة لها .
- محاولة التقريب بين الجانب النظري للموضوع وواقع المؤسسة الاقتصادية؛
- حاجة المؤسسات الجزائرية لهذا النوع من المراجعة خاصة التحولات التي عرفتها المؤسسة الاقتصادية؛
- له علاقة بمجال تخصصنا مالية المؤسسة؛

❖ أهداف الدراسة

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

1. الاهتمام بالنواحي الوظيفية للمراجعة الداخلية ، وتبيان الدور الذي تؤديه في مجال تقييم الأداء المالي
2. إظهار أهمية مراجعة القوائم المالية من طرف المراجع الداخلي للمساهمة في تقييم الأداء المالي عن طريق تحليل النسب المالية.
3. محاولة معرفة تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.

❖ أهمية الدراسة

تكمن أهمية البحث في التوصل إلى مدى مساهمة المراجعة الداخلية المالية في تحسين الأداء داخل المؤسسة. الأهمية المراجعة تظهر باعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية، إضافة إلى الموردين و المتعاملين مع المؤسسة نجد أيضا المديرية العامة هي ايضا تولي أهمية خاصة للمراجعة من اجل معرفة سلامة مركزها المالي و السيولة المتاحة لزيادة ثقتهم في مستوى الأداء داخل المؤسسة.

❖ **حدود الدراسة**

سنطرق من خلال هذه الدراسة الى دور المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي لمؤسسة شركة توزيع الكهرباء الغاز ورقلة حضري ،خلال الفترة 2011،2013.

الحدود الموضوعية :

سوف نتطرق الى موضوع تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية عن طريق المراجعة الداخلية من خلال إلقاء الضوء على الأداء المالي للمؤسسة والتركيز على تحليل النسب المالية ومراجعة القوائم المالية وماله من اهمية في تقييم الأداء المالي داخل المؤسسة.

الحدود الزمنية والمكانية :

قد تم تناول موضوع هذا البحث على المستوى المحلي في إحدى المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة وهي مؤسسة سونلغاز.

أما الحدود الزمنية فقد تم الاعتماد على بيانات مالية ومعلومات مقدمة من المؤسسة محل الدراسة و للفترة الممتدة ما بين (2011،2013) أي على مدى ثلاث سنوات.

❖ **منهج البحث والأدوات المستخدمة**

بغية الإلمام و الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و تحليل أبعاده و الإجابة على الإشكالية و واختبار صحة أونفي الفرضيات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي الموافق للدراسة النظرية، بينما تم الاعتماد على أسلوب دراسة حالة لأنه الأنسب لإسقاط ما تم التوصل له في الجانب النظري على الواقع العملي، ومن أجل ذلك تم الاستعانة الاستعانة بالمقابلة لجمع الوثائق والبيانات اللازمة للجانب التطبيقي للدراسة واستعمال الأدوات الاحصائية

❖ هيكل الدراسة

من اجل الاجابة على الاشكالية وتحقيق اهداف الدراسة استدعت الضرورة ان نقسم البحث الى فصلين:

الفصل الاول : ويتكون هذا الفصل من مبحثين ، المبحث الأول الأدبيات النظرية وتناولنا في المطلب الأول عموميات حول المراجعة الداخلية ، إما في المطلب الثاني مفاهيم عامة حول تقييم الأداء المالي، والمبحث الثاني الادبيات التطبيقية في المطلب الاول كانت الدراسات السابقة اما المطلب الثاني اوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية .

الفصل الثاني :دراسة حالة ويتكون من مبحثين ،المبحث الاول تناولنا فيه لمحة تاريخية عن شركة سونلغاز و الأدوات المستخدمة ،اما المبحث الثاني فقد خصص لعرض النتائج ومناقشتها.

الأدبيات النظرية و التطبيقية

تمهيد :

ان زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة،عامل رئيسي لتطورها وقيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه ،فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقق من البيانات المحاسبية والمالية،مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة،ومدى تطبيق الاجراءات الموضوعة من طرف ادارتها لتفادي مختلف الاخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأملاكها.

كما يعد الأداء المالي مفهوما جوهريا وهاما بالنسبة للمؤسسات و بالشكل عام يمثل القاسم المشترك لاهتمامات المفكرين و الباحثين وهذا من منطلق أن الأداء المالي يمثل الدافع الأساسي لوجود أي مؤسسة اقتصادية أي نجاح هذه الأخيرة مرتبط بمدى كفاءة وفعالية أدائها وعليه نجد أن الأداء المالي يعتبر المحور الرئيسي الذي ينصب حوله جهود المديرين كونه يشكل أهم أهداف المؤسسة.

وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

1 المبحث الأول : الادبيات النظرية

2 المبحث الثاني : الادبيات التطبيقية

المبحث الأول : الادبيات النظرية

في ايامنا هذه ألمراجعة اخذت عدة اشكال جديدة تمس ميادين اخرى مختلفة اكثر حساسية من المحاسبة وهذا يخلق لنا اهداف جديدة التي لها اهمية كبيرة في المؤسسة والتي تسمح بتطوير تقنيات وهذا لتحسين العلاقة المراجع وموضوع المراجعة وهذا لبعث مهمة المراجعة نحوى رأي مهما كانت طبيعته كل هذا من اجل تأقلم مهمة المراجعة مع معايير ومقاييس جديدة.

المطلب الاول:عموميات حول المراجعة الداخلية

المراجعة الداخلية وظيفة رقابية تمارس في المؤسسات المختلفة ،وهي تنبع من الوظيفية الرقابية لإدارة المؤسسة وتتأثر بأهدافها،وتتطور مع تطورها.

الفرع الأول : تعريف المراجعة الداخلية

سنتناول بعض تعار يف المراجعة الداخلية التي تتميز بالتنوع والتعدد بتعدد المختصين ومن اهمها:

التعريف الاول :هي وظيفة يؤديها موظفين داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقائي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الادارية ودلك بهدف التأكد من تنفيذ هده السياسات الادارية والتحقق من ان المعلومات سليمة ودقيقة[1].

التعريف الثاني :المرجعة الداخلية هي وظيفة ادارية تابعة لإدارة المؤسسة اتعبر عن النشاط داخلي مستقبل لإقامة مستقبل لإقامة الرقابة الادارية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الادارة او العمل على حسن الاستخدام الموارد بما يحقق الكفاية الانتاجية القصوى[2].

التعريف الثالث : المراجعة الداخلية وضيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم بها شخص أو أشخاص تابع للمؤسسة حيث تتمثل نشاطات هذه الوظيفة بالقيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة فصد مراقبة وتسيير المؤسسة[3].

[1] عبد الفتاح الصحن ، أصول المراجعة الداخلية والخارجية ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية ،مصر، 1989 ، ص 19 .

[2] عبد الفتاح الصحن ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، دار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2004 ، ص 215.

[3] www.IFACI.fr.prise de position **IFACI.audit internat-qualite**15\02\2015.

الفرع الثاني : انواع وأهداف المراجعة الداخلية

اولا : انواع المراجعة الداخلية :

للمراجعة الداخلية العديد من الأنواع وأهمها كالتالي[1] :

1 – المراجعة المحاسبية والمالية :

ترتكز هذه المراجعة على رقابة صراحة وصحة الإجراءات المحاسبية وكذلك التسجيلات المحاسبية والقوائم المالية الناتجة عنها، وفي حقيقة الأمر إن المراجعة المالية والمحاسبية تنتمي إلى مجال المراجعة الخارجية، ويمكن القول أن مفهوم المراجعة المحاسبية والمالية هو مفهوم واسع خاصة عندما يتعلق الأمر بالمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لأن الفرق بيت هذين النوعين فيه التباس خاصة بالنسبة للمراجعة الداخلية التي تولي اهتمامها بالمصادقة على الحسابات، أما المراجعة الداخلية فتهتم بطريقة سير دائرة أو قسم المحاسبة من حيث تنظيم طريقة العمل وتكوين مستخدمين وفي هذا الإطار يهدف المراجع الداخلي إلى الفحص ومراجعة الوثائق المالية والمحاسبية لتجنيب وتفادي الوقوع في أخطاء تتعلق بالتسيير.

2– المراجعة التشغيلية:

تشكل المراجعة العملياتية أ والتشغيلية جزء من المراجعة الداخلية ويسعى هذا النوع من المراجعة إلى فحص وتقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة سلفا ومتفق عليها مع الجهات العليا في المؤسسة وتتمثل أهدافها فيما يلي:

-تطوير تطبيق سياسات الإدارة العليا للمؤسسة؛

-تقييم مدى ملائمة الموارد والمناهج مع الأهداف المسطرة؛

-تحليل الهياكل والتنظيم عن طريق تطبيق روح النقد من أجل تحسينها.

[1] كمال الدين مصطفى الدهراوي، دراسة متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية ، بيروت ، 2001، ص ص163-164.

3- مراجعة المطابقة أ والالتزام:

هي مراجعة الضوابط المالية وضوابط والأنشطة وماله علاقة بالقوانين والتنظيمات، لتحديد مدى الالتزام بالمعايير المعتمدة، وللتأكد من مطابقتها مع ما هو موضوع ومُعد مسبقا ومدى الالتزام بهذه القوانين.

ثانيا : اهداف المراجعة الداخلية :

يتمثل الهدف الاساسي للمراجعة الداخلية في القيام بتقييم الجوانب الرقابية في المؤسسة بما يساعد الادارة على اداء وظائفها، وتسعى المراجعة الداخلية الى مساعدة ادارة المؤسسة عل مواجهة مسؤولياتها بأكثر قدر من الكفاءة وذلك عن طريق تقييم وسائل الرقابة التي يستخدمها كل مستوى اداري في مراقبة المستوى الادنى منه عن طريق رسم السياسات العامة وتسعى المراجعة الداخلية الى تحقيق هدفين اساسيين[1]:

1 حماية ممتلكات المؤسسة ومصالحها

يسعى المراجع الداخلي إلى حماية مصالح المؤسسة وممتلكاتها من الغش والأخطاء والضياع والانحراف باستخدام إجراءات ملائمة كما انه يسعى إلى إظهار نواحي الضعف عن طريق فحص دقة البيانات المحاسبية ويعتمد لتحقيق هذا الهدف على برنامج لمراجعة النواحي المالية والمحاسبة عن طريق المراجعة المالية وتتضمن فحص كل من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية للتأكد من سلامتها وفعاليتها من حيث التصميم والتنفيذ واختيار السجلات المناسبة والقوائم المالية وتحقيق عناصر المركز المالي.

2 البناء والإصلاح

عن طريق تقديم توصيات لإجراء التعديلات اللازمة على نواحي النشاط وتعتمد في هذا المجال على قياس وتقييم ومراجعة خطط وسياسات وإجراءات الإدارة عن طريق القيام بمراجعة خاصة تتعلق بمختلف نشاطات المؤسسة وهو وما يعرف بمراجعة الأعمال والتي تهدف إلى تقييم مدى تخصص قسم أو نشاط معين للبرنامج المسطر من طرف والإدارة.

[1] خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية ، ط3، دار وائل للنشر، الادرن ، 2003، ص167.

الفرع الثالث:معايير المراجعة الداخلية

يمكن اعتبار معايير المراجعة كمقياس للجودة من حيث اداء المراجع للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها،فالمعايير التي سنتطرق اليها تعتبر كنموذج الذي يستخدم للحكم عن مدى جودة العمل الذي يقوم به المراجع وتتمثل في:

1 معيار الاستقلال والحياد :

معيار الاستقلال والحياد يعني ان يكون المراجع بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بمراجعة اعماله فيتوفر له الاستقلال الاستقلال التام عنها معهد المراجعين الداخلين ان استقلال الامراجع الداخلي يقوم على دعامتين هما المركز المالي التنظيمي للمراجع الداخلي بحيث يكون لمدير قسم المراجعة الداخلية اتصال مباشر مع مجلس الادارة او لجنة المراجعة و للموضوعية بحيث يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الانشطة مع مجلس الادارة او لجنة المراجعة،التي يقوم بمراجعتها[1].

2 معيار الكفاءة المهنية :

هو مسؤولية قسم المراجعة الداخلية بصفة الوظيفة، وكذلك مسؤولية كل فرد من العاملين فيه بصفة الشخصية، حيث لابد من توفر الكفاءة المهنية للعاملين بها وان يتوافر المهارات الملائمة في المراجع الداخلي للقيام بهده المهمة، ويجب ان يتوافر الاشراف الكافي على اعمال المراجعة الداخلية حيث يعتبر الاشراف على القسم تبدأ بالتخطيط و تنتهي بإعداد تقرير المراجعة الداخلية ومتابعة ماورد من توصيات[2].

[1] ثناء علي القباني ،نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2006، ص 40.

[2] نفس المرجع ، ص44.

3 معيار مجال عمل المراجعة الداخلية :

يجب ان يتضمن فحص وتقييم سلام وفعالية نضم الرقابة الداخلية المعمول بها في المنشاة وجود الاداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها،إلا انه يجب ملاحظة ان تحديد مجال المراجعة الداخلية متروك في النهاية للمنشاة و مجلس الإدارة[1].

4 معيار اسس اداء عملية المراجعة الداخلية :

يجب على المراجع الداخلي ان يخطط لعملية المراجعة الداخلية ويتوصل الى النتائج بطريقة سليمة،ويجب عليه ان يقوم بفحص وتقييم المعلومات والتحقق من مدى صحتها وإعداد التقارير اللازمة في الوقت المناسب عن العمليات التي قام بمراجعتها ورفعها على المختصين،واخيرامتابعة التوجيهات والملاحظات التي لاحظها من جراء عملية المراجعة[2].

5 معيار اسس ادارة نشاط المراجعة الداخلية :

تنص معايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية على ان مدير قسم المراجعة الداخلية هو المسؤول الرئيسي عن الادارة السليمة للقسم حتى يمكن التحقق من ان[3] :

1 عمل المراجعة يستوفي الاغراض العامة والمسؤوليات المصدق عليها بواسطة ادارة المنشاءة وتم الموافقة عليها بواسطة الادارة.

2 موارد قسم المراجعة الداخلية مستخدمة بكفاءة وفعالية.

3عمل المراجعة يطابق ما نصت عليه معايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية.

المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول تقييم الاداء المالي

سيتم في هذا المطلب التركيز على تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال التعرض إلى :

تقييم الاداء المالي ومؤشرات قياسه و إلى الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة.

[1] ثناء علي القباني ،نادر شعبان السواح، مرجع اليابق ، ص 53.
[2] نفس المرجع ص55.
[3]نفس المرجع ، ص59.

الفرع الاول : مفهوم تقييم الاداء المالي

قبل التعرض الى مفهوم تقييم الاداء المالي لابد من الاشارة الى مفهوم الاداء المالي،حيث يعبر الاداء المالي عن تعظيم النتائج من خلال تعظيم النتائج ومن خلال تحسين المرودية ويتحقق ذلك بتدنيه التكاليف وتعظيم الارادات بصفة مستمرة تمتد الى المتوسط والطويل وذلك بغية تحقيق تراكم الثروة والاستقرار في مستوى الأداء[1]،

اما تقييم الاداء المالي فله عدة تعار يف نذكر منها[2] :

تعريف 1:يقصد بتقييم الاداء المالي تقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية،والمالية المتحدة (ادارة المؤسسة ومدى إشباع منافع ورغبات اطر افهاالمختلفة)،اي ان تقييم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة او المنتظرة عل ضوء معايير محددة سلفا لتحديد مايمكن قياسه ومن ثم مدى اهمية تحقيق الاهداف لمعرفة مستوى ال الفعالية و تحديد الاهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة.

تعريف2:يعبر تقييم الاداء المالي بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش امان عن حالة الاعسار المالي وظاهرة او بتعبير اخر مدى قدرة المؤسسة على التصدي للمخاطرة والصعاب المالية.

الفرع الثاني : مصادر ومعلومات تقييم الاداء المالي

ان تقييم الاداء يتطلب جمع للمعلومات ويرتبط ان تكون ذات جودة وفي الوقت المناسب،حيث تعتبر المرحلة الاساسية لانطلاق عملية التقييم،وتنقسم مصادر المعلومات الى مصادر داخلية،وأخرى خارجية

1 المصادر الخارجية :

تتحصل المؤسسة على هذا النوع من المعلومات من محيطها الخارجي،ويمكن تصنيفها الى نوعين:

1-1 المعلومات العامة :تتعلق بالظروف الاقتصادية حيث تبين الوضعية العامة للاقتصاد في فترة معينة،وسبب الاهتمام بهذا النوع من المعلومات هو تأثر نتائجها بطبيعة الحالة الاقتصادية للمحيط حيث تساعد هذه المعلومات عل تفسير نتائجها والوقوف على حقيقتها.

[1] الي س بن ساسي ، يوسف قريشي، **التسيير المالي الادارة المالية**، طبعة الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع، الادرن، 2006، ص40.

[2] عبد الغاني دادن ،**قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة** ، مجلة الباحث ،جامعة ورقلة،4/ 2006 ، ص41.

2-1 المعلومات القطاعية : تقوم المؤسسة بجمع المعلومات الخاصة بالقطاع وتحليلها لتستفيد منها في الدراسات المالية والاقتصادية حيث تستخلص منها نسب ومعلومات قطاعية تساعدها في تقييم وضعيتها المالية.

2 المصادر الداخلية :

وتتمثل في المعلومات التي تقدمها مصلحة المحاسبة وتتمثل هذه المعلومات في [1]:

2-1 الميزانية : هي وثيقة محاسبية حيث تقوم مصلحة المحاسبة العامة بتقديمها مع مجموعة من المعلومات الى المسيرين للقيام بعملية تقييم الاداء المالي،

2-2 جدول حسابات النتائج :يعد جدول حسابات النتائج وسيلة جد مهمة للمسيرين لدراسة وتحليل نشاط المؤسسة،وهو وثيقة نهائية تلخص نشاط دوريا،ويتمثل في جدول يجمع مختلف عناصر التكاليف والإرادات،حيث ان الفرق بينها يعطي نتيجة الدورة وذلك دون تحديد تواريخ تسجيل لها،اي يعبر عن مختلف التدفقات التي تتسبب في تكوين نتيجة المؤسسة خلال فترة معينة وقد وضع جدول النتائج ليعطي النتائج على خمس مستويات كالتالي:

الهامش الاجمالي:يعتبر عنصر مهم في تحليل نشاط المؤسسة التجارية،وينتج الفرق بين العنصرين لأساسين في هذا النشاط وهما:مبيعات البضاعة وتكلفة انتاج البضائع المباعة.

القيمة المضافة:نعني بها القيمة المضافة التي تم انتاجها بواسطة مختلف عوامل الانتاج خلال العملية الانتاجية تمثل الفرق بين مآتم انتاجه والاستهلاك الوسيط كما تمثل مجموعة عوائد عوامل الانتاج من جهة اخرى.

نتيجة الاستغلال:وتتمثل في الربح الناتج عن نشاط الاستغلال الذي به المؤسسة.

نتيجة خارج الاستغلال:وتنتج من الفرق بين نواتج خارج الاستغلال ومصاريف خارج الاستغلال.

نتيجة الدورة:هي نتيجة الجمع الجبري بين نتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال.ولإعداد هذا الجدول يجب الالتزام بمبدأين اساسين هما:

[1] ناصر دادي عدون ، **تقنيات مراقبة التسيير** ، الجزء الاول، دار المحمدية ، الجزائر ، 1988، ص74.

الاستغلال العادي وغير عادي: حسب هذ ا المبدأ يجب التفريق بين مصاريف ونواتج نشاط الاستغلال العادي و مصاريف ونواتج النشاط الاستثنائي في اعداد الجدول.

مقابلة كل عنصرا يراد بعنصر المصاريف المقابل له: اي كل عنصر من الاراد والعنصر المتسبب فيه من التكاليف[1].

2-3 الملاحق :

عبارة عن وثيقة شاملة تنشئها المؤسسة،هدفها الاساسي تكملة وتوضيح فهم الميزانية وجدول حسابات النتائج، تعمل تقييم المعلومات التي تحتويها الميزانية وجدول حسابات النتائج حتى تمكن من الفهم الجدي لها،وذلك لاحتوائه على معلومات اضافية تشرح وتفصل تلك الارقام والمعطيات الموجودة،والوثائق المحاسبية السابقة،ويتكون من وثائق اخرى مثل(الحسابات،السرية،جدول التمويل،جدول تخصيص النتيجة،جرد القيم المتداولة،الميزانية الاجتماعية،منها يحتوي الملحق على شرح القواعد والمبادئ المحاسبية[2].

2-4 نظام المعلومات :

هو ذلك النظام الذي يقوم بتزويد المؤسسة بالمعلومات الضرورية اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب وعند المستوى الاداري الملائم،ويقوم هذا النظام باستقبال البيانات ونقلها وتخزينها ومعالجتها واسترجاعها ثم توصيلها الى مستخدميها في الوقت والمكان المناسبين،تظهر في معلومات تساعد في تقييم الاداء حيث انه كلما كان النظام دقيق كلما كانت النتائج ادق.

2-5 تقرير التسيير: يعتبر مكملا للوثائق المحاسبية ويعطي الكثير من التفسيرات حول البيانات المعروضة في الملحقات ويعطي معلومات عن الجوانب التالية[3]:

الجانب الاقتصادي: يعرض افاق تطور المؤسسة والمخاطر التي يمكن ان تتعرض لها

الجانب القانوني: ينشر المعلومات عن المساهمين وعن محددات الرقابة.

الجانب الاجتماعي: يقدم معلومات اضافية عن تسيير الموارد البشرية خاصة تلك المتعلقة بالكفاءات

---

[1] ناصر دادي عدون ، نواصر محمد فتحي ، **دراسات الحالات المالية**، دار الافاق، الجزائر،1991،ص ص85-84.

[2] سليمان بلعور، **أثر الشركة على الوضعية المالية للمؤسسة**، مذكرة ماجستير(غير منشورة)، جامعة الجزائر،2004، ص64.

[3] سليمان بلعور، تفس المرجع،ص64.

والتوظيف والتدريب.

الفرع الثالث:مؤشرات تقييم الاداء المالي

تعتبر النسب المالية من ادوات التحليل المالي الواسعة للانتشار،وهي اقدم اداة تعرف عليها الفكر المالي المحاسبي المعاصر في ايجاد العلاقات بين البيانات والمعلومات الاقتصادية،التي يتم الحصول عليها من مصادرها المختلفة، كما تجدر الاشارة الى توجب مقارنة هذه النسب مع النسب المعيارية،والتي هي مؤشرات محددة مسبقا لتحديد ما يجب ان تكون عليه النسب الفعلية بعد حدوثها،وإظهار الانحرافات التي تدفع المحلل للبحث عن اسبابها و تفسيرها وبالتالي تعتبر اداة في تقييم الاداء المالي[1].

وتمثل النسب اداة للتحليل توفر للمحلل المالي مفاتيح الاستدلال،ومن أهم النسب المستخدمة في التحليل المالي:

1- نسب السيولة.

2- نسب التمويل والاستقلالية المالية.

3- نسب المرودية.

ويجب ان تكون هذه النسب اكبر من الواحد،وبذلك تحقق راس مال عامل صافي ايجابي وبذلك تحوز المؤسسة ثقة اكبر من طرف الموردين.

1 نسب السيولة:وتفيد هذه النسب في تقييم القدرة المالية للمؤسسة على الوفاء بالتزاماتها،والهدف الرئيسي من تحليل هذه النسب هو الحكم على مدى سرعة تحول المؤسسة الى نقدية،واستخدام هذه الخبرة لتسديد التزاماتها الجارية في اجال تتناسب مع مواعيد استحقاقاته[2].

وتندرج في هذه المجموعة من النسب عدة انواع منها:

- نسبة السيولة العامة

[1] وليد ناجي الحيالي ،**تحليل المالي**،ص173.

[2] عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد التميمي، **التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة**، دار البازورية العلمية، ص ص102-103.

- نسبة السيولة المختصرة

- نسبة السيولة الفورية

- نسبة قابلية السداد

1-1 نسبة السيولة العامة :وتعتبر هذه النسبة عن مدى توفر السيولة في المؤسسة،و تحسب عن طرق النسب التالية:

$$\frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الديون قصيرة الأجل}}$$

وبمقارنة هذه النسب مع السنوات السابقة يمكن للمحلل صورة عن درجة سيولة اخذا بعين الاعتبار عنصرين رئيسين هما:

- طبيعة نشاط المؤسسة،

- حجم نشاط المؤسسة،

1-2 نسبة السيولة المختصرة :وتستخدم هذه النسب في حالة الكساد الاقتصادي،او وجود كمية كبيرة من المخزون اكبر من المعدل المعياري الذي يتطلبه السوق،بالنسبة للمؤسسات التي لها دورة مخزون بطيئة وتحسب عن طريق النسب التالية[1]:

$$\frac{\text{المتداولة الاصول - قيم جاهزة}}{\text{الديون قصيرة الاجل}}$$

1-3 نسبة السيولة الفورية :وتبين هذه النسبة قدرة المؤسسة على الدفع الفوري اتسديد الالتزامات اي استعمال مخزون النقدية المتاح،عن طريق النسب التالية:

$$\frac{\text{قيم جاهزة}}{\text{الديون قصيرة الاجل}}$$

[1] محمد صالح الحناوي ، نهال فريد مصطفى **الإدارة المالية تحليل المالي لمشروعات الاعمال** ، المكتبة الجامعية الحديثة ،2008،ص ص61-62.

1-4 نسبة قابلية السداد :وتقيس هذه النسبة تمويل المؤسسة لأصولها وتحسب على اساس العلاقة التالية:

مجموع الديون
مجموع الاصول

وبخصوص هذه النسبة،فإنها كلما انخفضت دلت على قدرة المؤسسة على تسديد ديونها، وبالتالي ضمان اكبر دين غير المؤسسة مايعني سهولة حصولها على قروض جديدة في حالة طلبها وبالتالي فان هذه وبشكل غير مباشر مدى تحقيق المؤسسة لالتزاماتها

2 نسبة التمويل والاستقلالية المالية :وتعبر هذه النسب عن مدى اعتماد المؤسسة على المصادر سواء الداخلية او الخارجية ومن اهم هذه النسب نجد المختلفة للتمويل[1]:

- نسبة التمويل الدائم
- نسبة التمويل الخاص
- نسبة التمويل الخارجي
- نسبة الاستقلالية المالية

2-1 نسبة التمويل الدائم:وتعتبر هذه النسبة عن مدى تغطية الاموال الدائمة للأصول الثابتة في المؤسسة و تحسب عن طريق العلاقة التالية:

الاموال الدائمة
الاصول الثابتة

2-2 نسبة التمويل الخاص :وتوضح هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة الاعتماد على اموالها الخاصة في الاستثمارات ،وتحسب عن طريق العلاقة التالية تمويل:

الاموال الخاصة
الاصول الثابتة

[1] جليلة بن خروف ، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية،جامعة أمحمد بوقرة بومرداس2009،ص86.

وكلما كانت النسبة اكبر من الواحد دل ذلك على القدرة الاستقلالية للمؤسسة في التمويل الذاتي لاستثماراتها.

2-3 نسبة التمويل الخارجي :وتقيس هذه النسبة مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الخارجي وتحسب عن طريق العلاقة التالية[1]:

$$\frac{\text{مجموع الديون}}{\text{الاموال الخاصة}}$$

وكلما قلت هذه النسبة زادت ثقة الممولين في المؤسسة اكثر وزاد يقينهم بقدرة المؤسسة على سداد ديونها.

2-4 نسبة الاستقلالية المالية:مثل النسبة السابقة ،تقيس هذه النسبة درجة استقلالية المؤسسة عن دانيتها وتحسب عن طرق العلاقة التالية[2]:

$$\frac{\text{الاموال الخاصة}}{\text{مجموع الديون}}$$

ويفصل اغلبية المحللين ان تتراوح هذه النسبة مابين 1و2 وذلك لضمان موافقة البنوك على تقديم قروض للمؤسسة.

3 نسبة المرودية:وتعبر هذه النسبة عن مدى الاستخدام الامثل للموارد ألمتاحة وبأكثر طريقة ذات كفاءة وفعالية للحصول على العائد،ومن اهم النسب نذكر:

- المردودية المالية
- المردودية الاقتصادية

[1] سمير محمد عبد العزيز، مرجع سابق ، ص236.

[2] سليمان بالعور، مرجع سبق ذكره، ص60.

3-1 المردودية المالية :وتفيد هذه النسبة في معرفة الربح المتحصل عليه عن كل دينار مستعمل من الأموال الخاصة، ويستحسن ان تكون هذه النسبة مرتفعة حتى تتمكن المؤسسة من اجتذاب اكبر عدد من المساهمين عند الحاجة،وتحسب عن طريق العلاقة التالية[1]:

$$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الاموال الخاصة}}$$

3-2 المردودية الاقتصادية :وتعبر هذه النسبة عن حسن تسيير وكفاءة المؤسسة في الاستخدام الامثل لمواردها لتحقيق الأرباح وكلما ارتفعت كلما دلت ان مردودية المؤسسة جيدة وتحسب عن طريق العلاقة التالية:

$$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{مجموع الاصول}}$$

بالإضافة الى نسب مردودية اخرى ،نذكر منها: نسبة المردودية التجارية ، نسبة ربحية الاستغلال ،كما تجدر الاشارة الى ان النسب التي سبق لنا وان تطرقنا اليها ماهي إلا النسب الاكثر شيوعا واستخداما وسط المحللين والأكثر اهمية وقد تم التطرق اليها على سبيل الذكر لا الحصر.

[1] الياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص45.

المبحث الثاني :الادبيات التطبيقية

تأخذ دراسة تقييم الأداء المالي دورا مهما في البحوث ألعلمية لدى ارتأينا أن نعتمد في هذا المبحث دراسات سابقة لتوضح لنا كيفية وطريقة معالجة المعلومات و من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة تبعا لدراستنا،بحيث تم تقسيم هذا المبحث إلى دراسات سابقة متعلقة بموضوع الدراسة و إلى ما يميز هذه الدراسة،وهذا بهدف معرفة أهم نقاط التشابه و الاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة.

المطلب الاول : الدراسات السابقة

1 نقاز أحمد **دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار،2006-2007**.

تهدف هذه الدراسة الى ان اعتماد وظيفة المراجعة الداخلية، تساعد على التحكم في ادارة المؤسسة بشي من الفعالية والكفاءة ،فتسعى المؤسسة دائما الى تبني انظمة رقابية تؤهلها الى تحقيق اهدافها الاستراتجية،فكان بذلك للمراجعة الداخلية دورا كبيرا في عملية صنع القرارات بمختلف انواعها وأساليبها في التنظيم،الامر الذي الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة، إلا ان ذلك لا ينفي وجود نقائص يجب على المؤسسة العمل على تداركها، بحيث انه لاتزال وظيفة المراجعة الداخلية بالمؤسسة مطبقة بصور غير مكتملة من حيث الموارد المادية والبشرية والبشرية والتقنية، حيث يستعان بالمراجعة الداخلية من اجل دعم وتفعيل هذه القرارات بما يضمن الحصول على الحصول على اكبر عائد منها.

2 ابراهيم اسحاق نسمان، " **دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة-دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العملة في فلسطين** رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تمويل الجامعة الإسلامية بغزة سنة2009.

تهدف هذه الدراسة إلى مناقشة دور المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف العاملة في فلسطين وتوصلت هذه الدراسة إلى أن هناك تأثير كبير للميثاق الأخلاقي للمراجعة الداخلية على حوكمة المصارف وان تطور معايير المراجعة الداخلية يساهم بشكل رئيسي في تحسين الحوكمة في المصاريف لإنجاز المصارف العديد من الأهداف،و لضمان تنفيذ أعمال الحوكمة يجب أن يتواجد التنظيم الإداري و المهني متكامل

و يشتمل على وجود مجلس الإدارة و لجنة المراجعة و إدارة المراجعة الداخلية و لجنة إدارة المخاطر إلى جانب وظيفة مراقبة الامتثال.

3 شعباني لطفي،**المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين وتسيير المؤسسة، 2003-2004**

تهدف هذه الدراسة الى مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق اهداف المؤسسة،وكذلك العمل على تحسين، التسيير، فالمراجعة الداخلية تعمل على نقاط القوة والضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف المؤسسة و وتقوم بتقديم التوصيات للإدارة العليا حتى تصل الى تصحيح هدا النظام ،وتساهم في الوصول الى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة ،حيث توصل الباحث الى:

– نظام الرقابة الداخلية اداة للتسيير ،والوقاية والتنبه عن كل ما يمكن يمسس باستقرار المؤسسة،وذلك عن طريق التحكم في المخاطر وتعديل اجراءات التسيير في الوقت المناسب،

– الهدف الاساسي للرقابة الداخلية هو ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة والأداء على النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية

4 يوسف سعادة،**دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء المالي للمؤسسة،2009-2010**

هدفت الدراسة الى التعرف على مستوى الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية والعوامل المتحكمة فيه،ومحاولة تحديد الاطار النظري للمراجعة الداخلية بصفة عامة وإبراز موقع المراجعة الداخلية وإبراز اهمية ودرجة الاستفادة من المراجعة الداخلية لتحقيق الاهداف المالية للمؤسسة، خلصت الدراسة ان للمراجعة الداخلية في المؤسسة دور فعال وذلك لتعقد العلاقات الاقتصادية المتعلقة مما يساعد على توفير مختلف البيانات وتقييم الاجراءات مع اقتراح الحلول الممكنة .

5 بوشدوب طلال مُحَّد الخميني،**المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية والمحاسبية للقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية 2007**

خلص الباحث الى نتيجة مفادها ان المراجعة الداخلية وظيفة وقائية وضرورية لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المصرفية،بحيث تضمن مصداقية وصراحة نظام المعلومات المستخدمة وكذلك المحافظة على الذمة الذمة المالية وأصول المؤسسة كما ان المراجعة الداخلية المصرفية تنحصر اساسا في تحديد المخاطر والعمليات الاكثر عرضة لها وذلك بهدف التخفيض من حدة العواقب والتحكم في تغيرات المحيط ونحن نتفق في هذه النقطة الا ان الاختلاف يكمن في ان كل المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة الخارجية،وهذه الاخيرة تمتاز بوجود المخاطر التي تهدد نشاط المؤسسات. هي عبارة عن نظام مفتوح تؤثر وتتأثر بالبيئة.

المطلب الثاني : اوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في دور المراجعة الداخلية وتوضيح الدور الفعال الذي تلعبه في تقييم الاداء للمؤسسة وانعكاسها الايجابي على الشركات بصفة عامة،بينما اختلفت كل من الدراسات السابقة والحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة الخاصة بالمواضيع التي طرحت فنجد ان مجتمع الدراسة الحالية تتمثل في دراسة حالة للمؤسسة في حين اغلب الدراسات اعتمدت على مجموعة مجموعة من المؤسسات وعلى مستوى مكاتب محافظ حسابات اما فيما يخص الدراسة فقد اعتمدت على دراسة بمؤسسة شركة توزيع الكهرباء والغاز ورقلة حضري .

خلاصة الفصل

من خلال ما جاء في هذا الفصل فقد حاولنا التطرق إلى المفاهيم الأساسية حول المراجعة الداخلية ،حيث تم التعرض في المطلب الاول الى عموميات حول المراجعة الداخلية ،يضم الفرع الاول تعريف المراجعة الداخلية والذي يقصد بها نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة ،يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى اما في الفرع الثاني تم التطرق الى انواع وأهداف المراجعة الداخلية وفي الفرع الثالث تم التطرق الى معايير المراجعة الداخلية أما المطلب الثاني تناول مفاهيم أساسية حول تقييم الداء المالي ليندرج مفهومه في الفرع الأول اما في الفرع الثاني مصادر ومعلومات تقييم الاداء المالي وفي الفرع الثالث فقد ضم مؤشرات تقييم الاداء المالي وعليه نجد أن كل من المؤشرات المستخلصة والنسب المالية تلعب دورا كبيرا في تحليل الاداء المالي وتقييم المؤسسة المؤسسة الاقتصادية حيث انها تمكن مالك المؤسسة من مقارنة أدائها مع أداء المؤسسات الناشطة في نفس القطاع القطاع فكان للحكم على الأداء المالي للمؤسسة استخلاص مجموعة من المؤشرات كمؤشرات السيولة و الربحية.

الدراسة الميدانية

تمهيد :

بعد الإحاطة بالجانب النظري و المتعلق بالمفاهيم الأساسية للمراجعة الداخلية وتقييم الاداء المالي ، ومعرفة دراسات سابقة حولهما ، و انطلاقا من هذا سنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال استعمال المراجعة الداخلية كأداة لتقييم الاداء المالي لمؤسسة سونلغاز ، والتي تعتبر من بين أهم المؤسسات في الجزائر .ولذلك سوف في اطار هذا الفصل الى مبحثين اساسيين هما :

- **المبحث الاول : الطريقة والأدوات المستخدمة**
- **المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج**

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة

سنوضح في هذا المبحث طريقة جمع البيانات الدراسة من اختيار مجتمع والعينة ومصادر جمع المعلومات الدراسة، متغيرات الدراسة، و الأساليب الإحصائية ألمستخدمة وكذالك محددات الدراسة.

المطلب الاول : لمحة تاريخية عن شركة سونلغاز

الفرع الاول : نشأة وتطور المؤسسة

انشاة مؤسسة سونلغاز بمقتضى المرسوم رقم 69\59 في 1969\07\28 باسم الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز ثم تحولت بمقتضى قانون 88-1988\01\12 الى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري،ثم اصبحت تسمى بالشركة الجزائرية للكهرباء والغاز ذات الاسهم.

وحاليا اصبحت الشركة الجزائرية القابضة للكهرباء والغاز .

اهم نشاطاتها تتمثل في :

1- انتاج،نقل ،تصدير واستغلال الكهرباء،

2- نقل الغاز الطبيعي عن طريق القنوات الثانوية وتوزيعه على مستوى المنازل والمنشات الموجودة عبر التراب الوطني.

تخضع سونلغاز لقواعد القانون العام في علاقتها مع الدولة ،وتعرف كتاجر في تعاملاتها مع المواطن ومتعامل الخاص وفيما يخص توزيع الكهرباء فقد توزعت على اربع مديريات هي:

- سونلغاز توزيع الجزائر
- سونلغاز توزيع الوسط
- سونلغاز توزيع الغرب
- سونلغاز توزيع الشرق

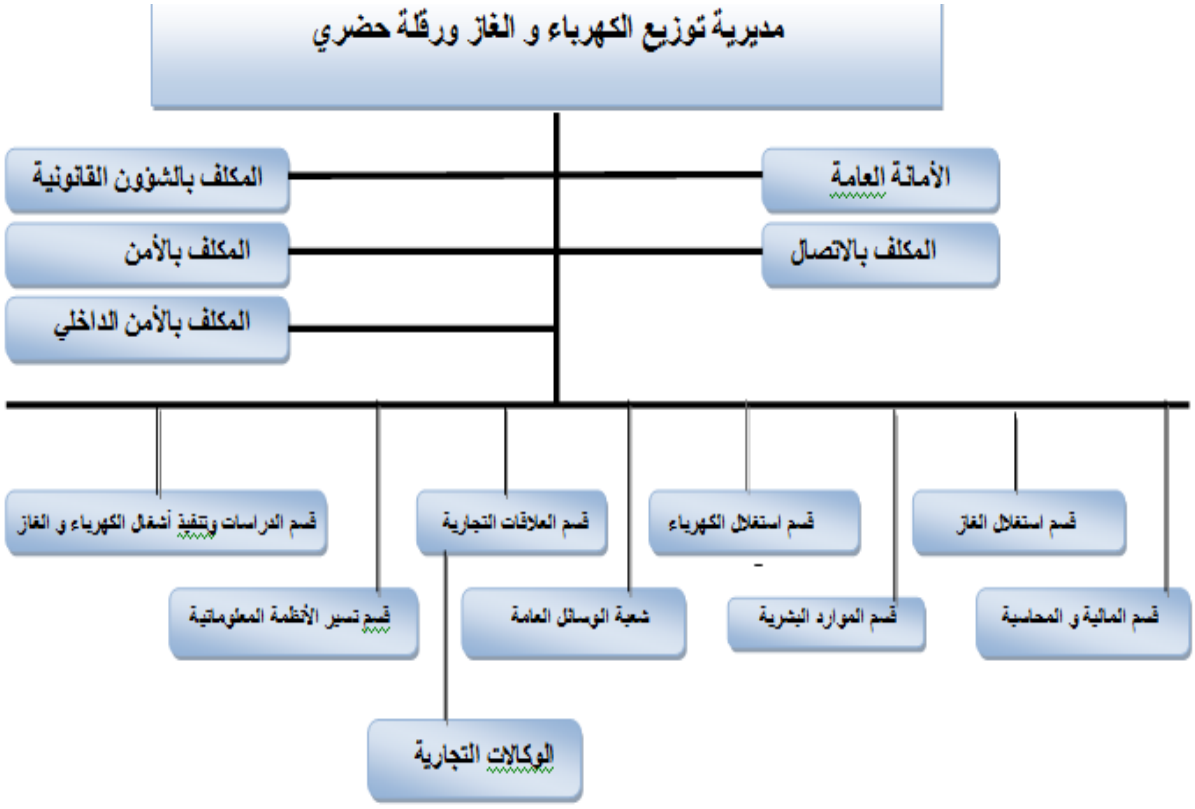
من بين هذه الفروع كانت دراستنا بالمديرية الجهوية لتوزيع الوسط سونلغاز بمركز التوزيع ورقلة حصري.

وتتمثل اقسامها في :

- الامانة العامة،
- المكلف بالشؤون القانونية للمؤسسة،
- المكلف بالاتصال،
- المكلف بالأمن،
- المكلف بالأمن ،
- قسم الدراسات وتنفيذ اشغال كهرباء والغاز،
- شعبة الوسائل العامة،
- قسم استغلال الكهرباء ،
- قسم استغلال الغاز،
- قسم المالية والمحاسبة

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

1 الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بورقلة



المصدر: من إعداد الطالب

2 مهام ووظائف الهيكل التنظيمي

1 مهام مصالح المؤسسة :

1-1 مفتشية الرقابة : ومن مهامها مايلي

- العمل على ربط الزبائن الجدد عن طريق متابعتها بتنفيذ عقود الاشغال من تقديم طلب الزبون الى غاية تزويده بالخدمة (توصيل الكهرباء او الغاز)،

- تسيير زبائن الضغط المتوسط والتوتر المتوسط وذلك من خلال عمليات الفوترة والتحصيل،

- مراقبة احترام قواعد ايجار الوسائل،

- الاهتمام بمعالجة شكاوى الزبائن،

1-2 المصلحة التقنية والتجارية :

- قسم العلاقات التجارية :

على غرار ماذكرناه سابقا بتحول المؤسسة الى طابع تجاري صناعي فان هذا القسم يلعب دورا هاما في الشركة حيث تعتمد عليه بنسبة 60 في المئة ويتعامل مع الزبائن بشتى انواعهم .

فانه وجب تخفيف العبء عليها وهذا من خلال وضع فروع تابعة لها وكل منها يقوم بوظيفة معينة وذلك من اجل توفير الخدمات والسير الحسن ونذكر من بين هذه الفروع فهو فوج ربط الزبائن الجددحيث يقوم ب:

- استقبال الزبائن وتلبية لخدمة طلباتهم،

- اعداد الكشف الكمي لفواتير الزبون لدفع المستحقات،

- جعل العملاء تحت الخدمة،

- العمليات التجارية وتطوير المبيعات :وهذا من خلال

- اقتراح طرق التمويل للتزويد بالغاز،

- القيام بالتحقيقات الميدانية قرب الزبون،

- اقتراح مصالح جديدة تخص الزبائن،

- متابعة تحقيق الميزانية الطاقية،

- المساعدة والتسويق لزبائن وهذا من خلال :

- تقديم النصائح للزبائن حول استهلاك واستعمال الطاقة الكهربائية والغاز واختيار التجهيزات والتعريفات.

- المحافظة على العلاقات مع غرفة التجارة.

- المشاركة في دراسات التنمية.

الفرع الثالث :اهداف والتزامات المؤسسة

1 اهدافها المؤسسة تتلخص اهداف المؤسسة فيما يلي :

- الانتاج والنقل والتوزيع والانجاز بالكهرباء في الجزائر وخارجها.

- التوزيع و الانجاز في الغاز عن طريق القنوات بالجزائر وخارجها.

- التنمية بكل الوسائل والنشاطات التي لها علاقة مباشرة مع تصنيع الكهرباء والغاز بشتى الطرق في الجزائر وخارجها بشراكة مؤسسات جزائرية وأخرى اجنبية.

2 التزامات المؤسسة :

بالنظر لاحتكار الشركة لهذا النشاط وجب عليها الالتزام بما يلي :

- الاستجابة في حدود الشروط المطلوبة لضمان الجودة ومواصلة العمل و الامان لكل طلبات التغذية بالكهرباء و الغاز حيث توفر الشبكات.

- ضمان التحكم الفعال في برامج التنمية و المنشات الكهربائية و الغازية خصوصا برامج مد الكهرباء والتوزيع العمومي للغاز.

- تطبيق شروط معروفة بصرامة المساواة في معالجة كل ما يخص بالزبون .

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة

تعتبر الدراسة الميدانية دورا مهما في البحث حيث ان الطريقة والمنهجية المستخدمة هي اساس هذه الدراسة وذلك من اجل الوصول الى المعلومات والنتائج واستخلاصها لتعميمها حسب الفرضيات التي اقترحناها من اجل نفيها اواثباتها وذلك من خلال تحديد الادوات والتي هي :

1 المقابلة الشخصية :

اعتمدنا اسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في المراجع الداخلي ومراقب التسيير بمختلف مستوياتهم ، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة.

2 الملاحظة :

وهي عبارة عن معلومات بسيطة التي قمت بجمعها من خلال العين المجردة وكذلك من خلال المحادثة و المتابعة مع مكلف الدراسات وايطار من الموظفين.

3 جمع البيانات

السجلات والوثائق المختلفة المتعلقة بتقارير ووثائق المؤسسات محل الدراسة، بالإضافة للقوانين والمراسيم.

4 الاساليب الاحصائية المستخدمة

استخدمنا برنامج Microsoft office Excel 2007

المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج

يتضمن هذا المبحث دراسة لتحليل وضعية الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز

المطلب الاول : عرض نتائج الدراسة لمؤسسة سونلغاز الفترة (2011،2013)

من خلال هذا المطلب سنقوم بعرض نتائج الدراسة بناء على معلومات المتحصل عليها من مؤسسة سونلغاز خلال الفترة (2011،2013) المتعلقة تقييم الأداء المالي

الفرع الاول : تقييم الاداء المالي للسنوات 2011،2012،2013

إن حساب النسب الهيكلية مهمة جدا بالنسبة للمؤسسة لأنها تمثل للمقرضين دلائل قوية على مقدرة المؤسسة على تسديد ديونها في الاجال ألمحددة كما انها تقيس درجة اعتماد المؤسسة على أموال الغير في تمويل أنشطتها، ولقياس نسب الهيكل المالي وتحليلها والوصول إلى النتائج يتطلب إعداد الميزانية المالية المختصرة.

1 اعداد الميزانية المالية المختصرة للسنوات 2011،2012،2013

تعبر الميزانيات عن عملية جرد لعناصر الأصول والخصوم، كما تعبر عن الآجال التي ترتب حسبها هذه العناصر، و انطلاقا من الميزانيات المالية المفصلة سنقوم بإعداد الميزانية المالية المختصرة.

1-1 عناصر الاصول:

- الاصول الثابتة (الغير جارية)

جدول رقم (2-1): يمثل حسابات الاصول الثابتة لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
اراضي	11900077.76	11900077.76	11900077.76
تهيئة وإعداد الاراضي	19250068.86	18440960.00	38337569.73
مباني(ورشات)	156211227.20	150405657.25	274108996.96
معدات وأدوات	3545011163.14	3836206962.79	8338212431.95
تثبيتات اخرى مادية	614680238.22	640391298.81	1012709833.85
تثبيتات مالية	1675741002.20	1711559052.24	2233503597.32
قروض وأصول اخرى غير جارية	10000.00	10000.00	10000.00
ضرائب مؤجلة اصول	34672085.26	34672085.26	0
المجموع	6057475862.64	6403586094.11	7241634073

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

- قيم الاستغلال

جدول رقم (2-2): يمثل حسابات قيم الاستغلال لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
مخزونات مالية	405233.70	544207.41	375428.08
المجموع	405233.70	544207.41	375428.08

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

- قيم المحقق(الغير)

جدول رقم (2-3): يمثل حسابات قيم المحقق لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
زبائن	788144728.65	1331504988.92	1890753435.92
مدينون اخرون	956854662.28	926544882.01	532458259.81
ضرائب	95726346.65	74285549.83	125865367.09
المجموع	1840725737.58	2332335420.76	2549077062.82

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

- قيم جاهزة

جدول رقم (2-4): يمثل حسابات قيم الجاهزة لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
الخزينة	165345324.09	660204131.28	165507175.27
المجموع	165345324.09	660204131.28	165507175.27

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-1 عناصر الخصوم:

- الاموال الخاصة

جدول رقم (2-5): يمثل حسابات الاموال الخاصة لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
فارق اعادة التقييم	195510514.85		
النتيجة الصافية	0	0	-1784393722.16
مرحل من جديد	-27794496.02	-45744829.70	-46882060.33
حساب الارتباط ما بين الوحدات	5340127085.57	6238312923.57	7842726590.94
المجموع	5507843104.40	6388048608.72	6206961323.30

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

- ديون طويلة الاجل (الخصوم الغير جارية)

جدول رقم (2-6): يمثل حسابات الديون طويلة الاجل لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
قروض وديون مالية	71793908.90	67121573.58	240568645.86
ضرائب مؤجلة	52692307.33	30315734.82	0
مؤونات وإيرادات	1978434292.97	2345562446.47	2651000955.65
المجموع	2102920509.20	2442999754.87	2891569601.51

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

- ديون قصيرة الاجل (الخصوم الجارية)

جدول رقم (2-7): يمثل حسابات الديون قصيرة الاجل لسنوات : 2011،2012،2013.

التعيين	2011	2012	2013
الموردون والحسابات	368507981.66	260803851.10	560656385.59
ضرائب	32691449.68	74623477.45	47653575.80
ديون اخرى	50281703.22	230194161.42	249752653.71
خزينة الخصوم	1707409.85	0	0
المجموع	453188544.41	565621489.97	858062815.10

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم (2-8): يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2011

الاصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الاصول الثابتة	6057475862.64	75.11	الاموال الدائمة	7610763613.60	94.37
الاصول المتداولة	2006476295.37	24.89	ديون ق الاجل	453188544.41	5.63
المجموع	8063952158.01	100	المجموع	8063952158.01	100

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم (2-9):يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2012

الاصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الاصول الثابتة	6403586094.11	68.14	الاموال الدائمة	8831048363.59	93.99
الاصول المتداولة	2993083759.45	31.86	ديون ق الاجل	565621489.97	6.01
المجموع	9396669853.56	100	المجموع	9396669853.56	100

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم (2-10) يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2013

الاصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الاصول الثابتة	7241634073.70	72.73	الاموال الدائمة	9098530924.81	97.38
الاصول المتداولة	2714959666.17	27.7	ديون ق الاجل	858062845.10	2.62
المجموع	9956593739.91	100	المجموع	9956593739.91	100

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2 دراسة النسب المالية للسنوات 2011،2012،2013.

جدول رقم (2-11) يمثل النسب المالية للسنوات الثلاثة

النسب المالية	البسط	المقام	2011	2012	2013
نسبة التمويل الدائم	الاموال الخاصة	الاصول الثابتة	1.25	1.37	1.25
نسبة التمويل الخاص	الاموال الخاصة	الاصول الثابتة	0.90	0.99	0.85
نسبة الاستقلالية المالية	الاموال الخاصة	الاموال الدائمة	0.72	0.72	0.68
نسبة قابلية السداد	مجموع الديون	مجموع الخصوم	0.32	0.31	0.37
نسبة السيولة العامة	الاصول المتداولة	ديون قصيرة الاجل	4.42	5.29	3.16

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني : مراجعة بنود الميزانية للفترة 2011،2013 .

1 مراجعة بنود الميزانية لسنوات 2011،2012

1-1 التثبيتات:

جدول رقم (2-12) يمثل تغيرات حساب التثبيتات للسنوات 2011،2012

اسم الحساب	2011	2012	القيم	النسبة
اراضي	11900077.76	11900077.76	0	0
تهيئة وإعداد اراضي	19250068.86	18440960.00	-809108.86	-4.20
مباني	156211227.20	150405657.25	-5805569.96	-3.71
معدات وأدوات	3545011163.14	383620696.79	291195799.65	8.21
تثبيتات اخرى مادية	614680238.22	640391298.81	25711060.59	4.18
تثبيتات مالية	1675741002.20	34672085.26	35818050.04	2.13
قروض وأصول اخرى	10000.00	10000.00	0	0
ضرائب مؤجلة اصول	34672085.26	34672085.26	0	0
المجموع	6057475862.64	6403586094.11	346110231.47	5.71

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-1 المخزونات

جدول رقم (2-13) يمثل تغيرات حساب المخزونات للسنوات 2012،2011

اسم الحساب	2011	2012	القيم	النسبة
مخزونات مالية	405233.70	544207.41	138973.71	34.29
المجموع	405233.70	544207.41	138973.71	34.29

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

3-1 الحقوق (الغير)

جدول رقم (2-14) يمثل تغيرات حساب الحقوق (الغير) للسنوات 2012،2011

اسم الحساب	2011	2012	القيم	النسبة
الزبائن	788144728.65	1331504988.92	543360260.27	68.94
مدينون اخرون	956854662.28	926544882.01	-30309780.27	-3.16
ضرائب	95726346.65	74285549.83	-21440796.82	-22.39
المجموع	1840725737.58	2332335420.76	491609683.18	26.70

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

4-1 الديون

جدول رقم (2-15) يمثل تغيرات حساب الديون للسنوات 2011، 2012

اسم الحساب	2011	2012	القيم	النسبة
ديون مالية	71793908.90	67121573.58	-4672335.32	-6.20
ضرائب مؤجلة	52692307.33	30315734.82	-22376572.51	-42.46
مؤونات وإيرادات	197843429.2.97	2345562446.47	367128153.5	18.55
م محتفظة في الحساب	368507981.66	260803851.10	-107704130.56	-29.22
ضرائب	32691449.68	74623477.45	41932027.77	12.82
ديون اخرى	50281703.22	230194161.42	179912458.2	35.78
خزينة الخصوم	1707409.85	0	-1707409.85	-100
المجموع	2556109053.61	3008621244.84	452512191.23	17.70

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-1 التثبيتات

جدول رقم (2-16) يمثل تغيرات حساب التثبيتات للسنوات 2013،2012

اسم الحساب	2012	2013	القيم	النسبة
اراضي	11900077.76	11900077.76	0	0
تهيئة وإعداد اراضي	18440960.00	17631851.09	-80910.89	-4.38
مباني	150405657.25	144600087.25	-58055.70	-3.85
معدات وأدوات	3836206962.79	4187563338.75	351356375.96	9.15
تثبيتات اخرى مادية	64039129 8.81	646425121.57	60338227.76	0.94
تثبيتات مالية	171559052.24	2233503597.32	2233503597.32	30.49
ضرائب مؤجلة اصول	34672085.26	0	-34672085.26	-100
قروض وأصول اخرى	10000.00	10000.00	0	0
المجموع	6403586094.11	7241634073.74	838047979.63	13.08

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-2 مخزونات

جدول رقم (2-17) يمثل تغيرات حساب المخزونات للسنوات 2013،2012

اسم الحساب	2012	2013	القيم	النسبة
مخزونات مالية	544207.41	375428.08	-168779.33	-31.01
المجموع	544207.41	375428.08	-168779.33	-31.01

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-3 الحقوق (الغير)

جدول رقم (2-18) يمثل تغيرات حساب الحقوق (الغير)للسنوات 2013،2012

اسم الحساب	2012	2013	القيم	النسبة
الزبائن	1331504988.92	1890753435.92	559248447	42
مدينون اخرون	926544882.01	532458259.81	-394086622.2	-42.53
ضرائب	74285549.83	125865367.09	51579817.26	69.43
المجموع	2332335420.70	2549077062.82	216741642.12	9.29

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

2-4 الديون

جدول رقم (2-19) يمثل تغيرات حساب الديون للسنوات 2013،2012

اسم الحساب	2012	2013	القيم	النسبة
ديون مالية	67121573.58	240568645.86	173447072.28	25.84
ضرائب مؤجلة	30315734.82	0	-30315734.82	-100.00
مؤونات و ايرادات	2345562446.47	2651000955.65	305438509.18	13.02
م محتفظة في الحساب	260803851.10	560656385.59	299852584.49	1.14
ديون اخرى	230194161.42	247952653.71	19558492.29	8.49
ضرائب	74623477.45	47653575.80	-26969901.29	-36.14
المجموع	3008621244.84	3749632416.61	741011171.77	24.62

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني : مناقشة النتائج وتحليلها

لتحليل النماذج واختبار فرضيات الدراسة يستلزم إجراء التحليلات المالية اللازمة وترتيبها في هيئة جداول لتسهيل عملية ملاحظة البيانات والتعليق عليها في إطار تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف في مؤسسة سونلغاز

الفرع الأول : مناقشة نتائج تقييم الاداء المالي للفترة 2011، 2013

1 التعليق على الميزانية المالية المختصرة للسنوات 2011 و 2012 و 2013

1-1 التعليق على جانب الاصول

- **الاصول الثابتة (الغير جارية) :**

نجد ان هناك نقصان في قيم الاصول الثابتة حيث انخفضت بنسبة 6.97% سنة2012 مقارنة بسنة 2011 وهذا راجع إلى قيمة الإهتلاكات الكبيرة للاستثمارات بينما هناك زيادة بنسبة 4.59% سنة 2013مقارنة بسنة 2012 وهذا راجع الى ان المؤسسة قامت بحيازة استثمارات جديدة.

الاصول المتداولة(الجارية):

- **قيم الاستغلال:**

نجد ان هناك نقصان في قيم الاستغلال حيث انخفضت بنسبة 0.01% سنة2012 مقارنة بسنة 2011 وثبات نسبي سنة 2013 مقارنة بسنة وهذا راجع الى اقتناء المؤسسة لبعض المعدات مما ادى الى نقص تخزينها.

- **قيم المحقق (الغير)**

نجد ان هناك زيادة مستمرة في قيم المحقق من سنة الى اخرى حيث ارتفعت بنسبة 2% مقارنة بسنة 2011 وارتفعت بنسبة 1% سنة 2013 مقارنة بسنة 2012 وذلك لزيادة المستمرة في قيمة المدينون الاخرون.

- **قيم جاهزة:**

نجد ان هناك زيادة في قيم جاهزة حيث ارتفعت بنسبة 5% سنة2012 مقارنة بسنة 2011 وانخفضت بنسبة 5.36% سنة2013 مقارنة بسنة2012 أي أن المؤسسة ليس لديها سيولة وهذا لأنها تعتمد على تحصيلات الزبائن لتسديد مورديها.

1-1 التعليق على جانب الخصوم:

- الاموال الخاصة:

نجد ان هناك ثبات نسبي تقريبا للأموال الخاصة في السنوات الثلاثة وعموما تاخد نسبة معتبرة من الخصوم خلال السنوات الثلاثة وهذا بسبب استقرار قيمة العلاوات و الاحتياطات التي خصصتها المؤسسة خلال السنة

- الديون طويلة الاجل (الخصوم الغير جارية):

نجد ان هناك ثبات نسبي سنة 2011 مقارنة بسنة 2012 وزيادة بنسبة 3% سنة 2013 مقارنة مع 2011 وهذا بسبب زيادة رأس المال الخاص.

- الديون قصيرة الاجل (الخصوم الجارية):

نجد ان هناك زيادة بنسبة 0.38% سنة 2012 مقارنة بسنة 2011 وانخفضت بنسبة 3.93% سنة2013 مقارنة بسنة 2012 وبشكل عام يمكن القول ان الاموال الدائمة للمؤسسة لها وزن معتبر مقارنة بالديون قصيرة الاجل من اجمالي الخصوم.

2 التعليق على النسب:

2-1 نسبة التمويل الدائم

نجد ان بالنسبة لنسبة التمويل الدائم للسنوات الثلاثة اكبر من الواحد وهذا يدل على ان الاموال الدائمة اكبر من الاصول الثابتة اي ان هناك راس مال عامل صافي موجب

2-2 نسبة التمويل الخاص

ان نسب التمويل الخاص مكملة للنسب الاولى وهذه النسب اقل من الواحد معنى ان جزء من مغطى بواسطة الديون الطويلة الاجل الاصول الثابتة

2-3 نسبة الاستقلالية المالية

يبن الجدول ان نسبة الاستقلالية المالية ثابتة نسبيا في السنوات الثلاثة وتستخدم هذه النسبة من طرف البنوك عند تقديم طلب الاقراض

2-4 نسبة السيولة العامة

نجد ان نسبة السيولة العامة اكبر من الواحد وهذا يدل على قدرة المؤسسة على مواجهة الديون قصيرة الاجل بالتخلي على اصولها المتداولة وكذا تحقق راس مال موجب

الفرع الثاني:مناقشة نتائج بنود الميزانية للفترة 2011،2013

1 التعليق على بنود الميزانية لسنوات 2011 و 2012

- **التثبيتات**

القيمة الاجمالية للتثبيتات لدورة 2012 تقدر ب6403586094.11 اي ان هناك ارتفاع مقارنة بسنة 2011والمقدر346110231.47 دج اي بنسبة زيادة تقدر ب5.71% وهذا راجع لاقتناء معدات نقل

- **المخزونات**

القيمة الاجمالية للمخزونات لدورة 2012 تقدر ب:544207.41وهذا بارتفاع ب:138973.71دج عن الدورة السابقة 2011 اي بنسبة زيادة تقدر:34.29% وهذا راجع لطبيعة نشاط المؤسسة

- **حقوق الغير**

القيمة الاجمالية للحقوق لدورة 2012 تقدر ب: 2332335420.76 وهذا بارتفاع مقارنة بالدورة السابقة و المقدرة ب: 491609683.18 دج اي بنسبة 26.70% والسبب هو ارتفاع الحقوق المتعلقة بالزبائن وهذا ليس من مصلح المؤسسة قد يسبب لها عسر مالي في المستقبل نتيجة افلاس بعض الزبائن

- **الديون**

القيمة الاجمالية للديون لدورة 2012 تقدر ب: 300862144.84 دج اي هناك ارتفاع عن الدورة السابقة والمقدر:452512191.23 اي بنسبة تقدر ب: 17.7%،يعود هذا الى زيادة الديون المتعلقة بالتثبيتات

2 التعليق على بنود الميزانية لسنوات 2012 و 2013

- **التثبيتات**

القيمة الاجمالية للتثبيتات لدورة 2013 تقدر ب 7241634073.74دج اي ان هناك ارتفاع مقارنة بسنة 2012والمقدر83804797.63 دج اي بنسبة زيادة تقدر ب13.08% وهذا راجع لاقتناء معدات نقل جديدة

- **المخزونات**

القيمة الاجمالية للمخزونات لدورة 2013 تقدر ب:37542808 وهذا بانخفاض ب:168779.33 دج عن الدورة السابقة 2012 اي بنسبة تقد رب:31.01% وهذا ايضا راجع لطبيعة المؤسسة.

- **حقوق الغير**

القيمة الاجمالية للحقوق لدورة 2013 تقدر ب: 25490770862.82وهذا بارتفاع مقارنة بالدورة السابقة و المقدرة ب: 21641642.12دج اي بنسبة زيادة تقدر ب: 9.29%،وهذا راجع الى زيادة قيم حقوق الغير

- **الديون**

القيمة الاجمالية للديون لدورة 2013 تقدر ب: 374632416.61دج اي هناك ارتفاع عن الدورة السابقة والمقدر ب :741011171.77 اي بنسبة زيادة تقدر ب: 24.62%

خلاصة الفصل :

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة التطبيقية في سونلغاز ساعدنا على التعرف على طريقة تنظيمه وكيفية إعداد القوائم المالية و كيفية متابعة النشاط المالي للمؤسسة بالإضافة إلى الوقوف على كيفية القيام بالمراجعة الداخلية و خاصة المالية منها و كيفية التنسيق بين مختلف الفروع التابعة للمجمع وبعد الدراسة التطبيقية لمؤسسة سونلغاز خلال الفترة (2011-2013) قمنا بتقييم الاداء المالي للمؤسسة من خلال تحليل النسب المالية ومراجعة القوائم المالية.

وفي الاخير نستنتج من خلال هذا الفصل أن تقييم الأداء المالي يعتبر من الوسائل التي تعتمد عليها الادارة المالية في اتخاذ القرارات .

اما فيما يخص المراجع الداخلي فيعتبر من اهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة من خلال قيامه بفحص و مراجعة القوائم المالية وتحليل النسب المالية من أجل التحقق من أنها معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، و التي تسمح لمستعمليها بأخذ صورة صحيحة عنها.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة :

ان ظهور الوحدات الاقتصادية الضخمة والمعقدة التي تعتمد على اسواق راس المال في الحصول على مواردها المالية بشكل اسهم وسندات ،ادى بضرورة التصريح بالنتائج العملية الى الاطراف المعنية فظهرت، الحاجة الى خدمات المراجع الذي يقوم بالمراجعة و التدقيق والتي تمثل مجموعة من المبادئ والمعايير و القواعد والأساليب التي بواسطتها يتم القيام بفحص انتقادي ومنتظم لعمليات المؤسسة ، والنظم الموجودة التي انتجت تلك العمليات بهدف ابداء رأي فني محايد عن نتيجة اعمال المشروع من ربح او خسارة وعن المركز المالي في نهاية الفترة المحددة .

ومن خلال عرضنا لمهنة المراجعة ابرزنا بعض الصفات التي يجب على المراجع ان يتصف بها وهي اما ان تكون متعلقة بذاته او بميدان عمله ،كان يكون مؤهلا علميا وصاحب خبرة في المجال ،حيث تضع فيه المؤسسة الثقة من اجل التحقق من صحة مركزها المالي وكذا صدق وشرعية قوائمها المالية ،من اجل اتخاذ القرارات المناسبة لتحسين وضعيتها ،وكذا عن طرق الملاحظات التي يبديها اثناء تقييمه للأداء المالي كونه وسيلة فعالة في تحسين ال التسيير في المؤسسة ،وما يقدمه المراجع من توصيات عند اكتشافه الاخطاء وعن طريق كل هذه الخطوات يقوم بإعطاء الحلول والاقتراحات والتوجيهات تدفع المؤسسة الى السير نحو الاحسن والأفضل.

❖ اختبار الفرضيات :

الفرضية الاولى المراجعة الداخلية هي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية تساعد على تقييم الأداء و ترشيد القرارات ، و يتوقف نجاحها على إتباع المراجع على مجموعة من المعايير المتعارف عليها ، توصلنا إلى أن الداخلية هي وظيفة تابعة للإدارة وضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية من أجل تحسين الأداء و ترشيد القرارات لدى الإدارة العليا ولا بد من توفر مجموعة من المعايير التي يجب على المراجع إتباعها من أجل أن يؤدي مهمته على أحسن وجه؛ و بالتالي ثبت على صحة هذه الفرضية.

فيما يخص **الفرضية الثانية** المراجعة الداخلية تقوم بتقييم المؤسسة من الناحية المالية من حيث السيولة وكذا القوائم المالية، بهدف التحقق من الكفاءة في الأنشطة المراد مراجعتها؛توصلنا على ان المراجعة الداخلية تقف على مختلف العمليات المالية والمحاسبية للتأكد من صدقها وصحتها، و بالتالي ثبت صحة هذه الفرضية .

اما فيما يخص **الفرضية الثالثة** تقييم الأداء المالي يقوم على التحقق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة ، توصلنا الى ان تقييم الاداء المالي يعد مقياسا لمدى نجاح المؤسسة خلال سعيها لمواصلة نشاطها وتحقيق اهدافها وبذلك تستطيع المؤسسة البقاء والاستمرار بالتالي ثبت على صحة هذه الفرضية .

- ومن خلال ما سبق تم إثبات الفرضيات الجزئية مما يقودنا للجواب على الإشكالية الرئسية"

كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"

❖ نتائج الدراسة

خلصت دراسة هذا الموضوع الى عدة نتائج و التي تبدو ضرورية يمكن صياغتها على النحو التالي

1 للمراجعة الداخلية دورا فعالا في المؤسسة و ذلك لتعقد العلاقات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة مما يساعد على توفير مختلف البيانات وتقييم الاجراءات مع اقتراح الحلول الممكنة .

2 يعتبر فحص و تحليل القوائم المالية من أهم أساليب المراجعة المستخدمة في تقييم الأداء وخاصة عن طريق النسب المالية التي توضح و تبين الوضع المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة؛

3 تقييم الأداء المالي يقوم على تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من خلال قياس النتائج المحققة أو المنتظرة او الغير المنتظرة في ضوء المعايير المحددة مسبقا

4 يقوم تقييم الأداء المالي على تحديد الأهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة للحكم على مكانة المؤسسة و وضعيتها المالية؛

5 يعتبر الإفصاح المالي في القوائم المالية تقديم الفهم الصحيح للمركز المالي للمؤسسة و نتائج اعمالها ويساعد في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة و من أهم العناصر التي يركز عليها المراجع الداخلي المالي في مراجعته للقوائم المالية؛

6 تقوم المراجعة الداخلية المالية على المساهمة في الوقوف على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال فحص النسب المالية؛

❖ الاقتراحات

على ضوء النتائج السابقة الذكر يمكن اقتراح التوصيات التالية:

✓ العمل على تكوين المراجعين الداخليين تكوينا يتلاءم مع حجم المؤسسة والأهداف التي تسعى للوصول إليها، مع شرح وتبسيط معايير المراجعة الدولية،

✓ الاهتمام بالمراجعة الداخلية في سونلغاز و تفعيل دورها على الوجه الذي يسمح بجعلها أداة تقدم المعلومة المالية الموثوق منها قصد توجيه رؤوس الأموال للاستثمارات الناجحة والمجدية أكثر؛

✓ ضرورة وجود الإفصاح الكافي عن المعلومات الصادقة والمعبرة عن الوضع المالي للمؤسسة وتكون مساعدة على تقييم الأداء المالي في المؤسسة بغرض رسم سياسات مستقبلية مساعدة على اتخاذ القرارات المختلفة من طرف الإدارة المالية وخاصة التمويلية منه.

✓ الاهتمام بجوانب التأهيل والتدريب للعناصر البشرية لرفع كفاءة العاملين في مختلف مستويات التنظيم .

❖ افاق الدراسة

يعتبر موضوع دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء في المؤسسة ذا أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية نظرا لكون نتائج المراجعة الخارجية تتميز بالتأخر النسبي فهي تحدث بعد نهاية السنة المالية ، مما يجعل هناك ضرورة كبيرة للمراجعة الداخلية و خاصة المالية منها لمنع كل أنواع الغش و التلاعب بالدفاتر المحاسبية عن طريق المتابعة ألمستمرة و التي يقوم بها المراجع الداخلي و منه نجد أن هذا الموضوع يمكن أن أن يتطور اكثر في مواضيع أخري لذا ارتأينا طرح بعض المواضيع التي يمكن أن تكمل هذا العمل نذكر منها:

- ✓ أهمية تكامل المراجعة بمختلف مجالاتها للمساهمة في اتخاذ القرارات الإدارية؛
- ✓ واقع و أفاق المراجعة في الجزائر؛
- ✓ مساهمة المراجعة في قطاع البنوك في مواجهة الاختلاسات المالية.

قائمة المصادر و المراجع

اولا الكتب:

1 الياس بن ساسي ،يوسف قريشي ،**التسيير المالي الادارة المالية** ،الطبعة الاولى ،دار وائل للنشر والتوزيع ،الأردن،2006.

2 ثناء علي القباني ،نادر شعبان السواح، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني** ،الدار الجامعية الاسكندرية،2006.

3 عبد الفتاح مُحَّد الصحن مُحَّد السيد سرايا ،فتحي رزق السوافري ،**الرقابة و المراجعة الداخلية**، الدار الجامعية الإسكندرية 2005 .

ثانيا الرسائل والاطروحات :

4 جليلة بن خروف،**دور المعلومات المالية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**،مذكرة ماجستير علوم التسيير،غير منشورة،كلية العلوم الاقتصادية،علوم التسيير العلوم التجارية،جامعة امُحَّد بوقرة بومرداس،2009.

5 خالد أمين عبد الله ، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية** ، ط3، دار وائل للنشر، الادرن 2003.

6 سليمان بلعور،**أثر الشركة على الوضغية المالية للمؤسسة**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر،2004.

7 سعاد شدري معمر، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،غير منشوره كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ، جامعة امُحَّد بوقرة بومرداس، 2008-2009.

8 شعباني لطفي ،**المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين المؤسسة** ،مذكرة ماجستير غير منشورة ، علوم التسيير جامعة الجزائر ،2004.

9 عبد الغاني دادن ،**قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة** ، مجلة الباحث ،جامعة ورقلة،4/ 2006.

10 عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد التميمي، **التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة**، دار البازورية العلمية.

11 مُحَّد صالح الحراوي ، **نهال فريد مصطفن الإدارة المالية تحليل المالي لمشروعات الاعمال** ، المكتبة الجامعية الحديثة ،2008.

12 ناصر دادي عدون ، نواصر مُحَّد فتحي ، **دراسات الحالات المالية**، دار الافاق، الجزائر،1991.

13كمال الدين مصطفى الدهراوي، **دراسة متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، الدار الجامعية ، بيروت ، 2001.

14 يوسف سعادة ،**دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** ،دراسة حالة

بمؤسسة لينذ غاز الجزائر،رسالة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة ورقلة، 2009-2010.

الملاحق

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
التشكرات	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الأشكال	IX
قائمة الملاحق	X
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية	1
تمهيد	2
المبحث الأول : الأدبيات النظرية	3
المطلب الأول : عموميات حول المراجعة الداخلية	3
الفرع الأول : تعريف المراجعة الداخلية	3
الفرع الثاني : انواع وأهداف المراجعة الداخلية	4
الفرع الثالث : معايير المراجعة الداخلية	6
المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول تقييم الأداء المالي	7
الفرع الأول : مفهوم تقييم الأداء المالي	8
الفرع الثاني : مصادر ومعلومات تقييم الأداء المالي	8
الفرع الثالث :مؤشرات تقييم الأداء المالي	11
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية	16
المطلب الاول : الدراسات السابقة	16
المطلب الثاني : اوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة	18
خلاصة الفصل	19

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	20
تمهيد	21
المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة	22
المطلب الأول : لمحة تاريخية عن شركة سونلغاز	22
الفرع الأول : نشأة وتطور المؤسسة	22
الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة	24
الفرع الثالث : اهداف والتزامات المؤسسة	26
المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة	27
المبحث الثاني : عرض ومناقشة النتائج	28
المطلب الأول : عرض النتائج	28
الفرع الأول : تقييم الاداء المالي للسنوات الثلاثة	28
الفرع الثاني : مراجعة بنود الميزانية	33
المطلب الثاني : مناقشة النتائج وتحليلها	37
الفرع الأول : مناقشة نتائج تقييم الاداء المالي	37
الفرع الثاني : مناقشة نتائج بنود الميزانية	39
خلاصة الفصل	41
خاتمة عامة	42
المصادر والمراجع	47
الملاحق	50
الفهرس	59