جامعة قاصدي مرباح –ورقلة–
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة : علوم التسيير
التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبة : وفاء برجي

بعنوان :

مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الإقتصادية

"دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة –الوحدة التجارية تقرت–"

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2016/05/24
أمام اللجنة المكونة من السادة :
الأستاذ/قريشي خير الدين (أستاذ محاضر –جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
الأستاذ/أبو بكر قواميد (أستاذ مساعد –جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
الأستاذ/ تلي سعيدة (أستاذة محاضرة –جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشة

السنة الجامعية : 2016/2015

جامعة قاصدي مرباح –ورقلة–
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة : علوم التسيير
التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبة : وفاء برجي

بعنوان :

مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الإقتصادية

"دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة –الوحدة التجارية تقرت–"

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2016/05/24
أمام اللجنة المكونة من السادة :

الأستاذ/ قريشي خير الدين	(أستاذ محاضر –جامعة قاصدي مرباح ورقلة)	رئيسا
الأستاذ/أبو بكر قواميد	(أستاذ مساعد –جامعة قاصدي مرباح ورقلة)	مشرفا
الأستاذ/ تلي سعيدة	(أستاذة محاضرة –جامعة قاصدي مرباح ورقلة)	مناقشة

السنة الجامعية : 2016/2015

الإهداء

إلى من علماني أبجدية الحياة وسقوني كأسها حلوها ومرها

إلى من ناضلا لأجلي وتعبا لارتياحي وهيأ لي أسباب النجاح

أمي و أبي

إلى إخوتي حفظهم الله ابتسام، محمد السعيد، إعتماد

إلى كل الأقارب والأهل

إلى رفيقات دربي سلمى، راوية، فيروز، إكرام، لبنى

إلى كل زملاء دفعة السنة الثانية ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

إلى كل من ذكرهم قلبي ونسيهم قلمي

إلى كل هاؤلاء أهدي ثمرة جهدي المتواضعة

وفاء

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على نبيه الأمين سيدنا محمد واله وصحبه أجمعين

مصداقا لقوله تعالى " **ولئن شكرتم لازيدنكم** "فالشكر لله سبحانه وتعالى قبل كل شيء على فضله وكرمه الذي أعاننا على إتمام هذه الدراسة

يشرفني أن أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ **أبو بكر قواميد** لإشرافه على هذه الدراسة وعلى نصائحه وإرشاداته

كما نشكر كل الأساتذة الأفاضل الذين لم يبخلوا علينا بآرائهم حول موضوع الدراسة، وخاصة الدكتور **قريشي محمد الصغير**، **الأستاذ محمد قوجيل**، **الأستاذ خالد مقدم**، كما نتقدم بجزيل الشكر لعمال ومسؤولي مؤسسة الاسمنت عين التوتة –الوحدة التجارية تقرت– على تعاونهم ومساعدتهم وكل من ساهم من قريب أو بعيد على إتمام هذه الدراسة.

وفاء

ملخص الدراسة :

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية المؤسسة، ومن أجل ذلك حاولنا في هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية:" كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية ؟ "وللإجابة على هذهالإشكالية قمنا بدراسة نظرية وتطبيقية للموضوع باستخدام بعض الأدوات المستعملة في البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية، الملاحظة والوثائق، وذلك عن طريق دراسة حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة– الوحدة التجارية تقرت–ولقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها : تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة تهدف إلى حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة والتلاعبات، ومن الأخطاء المحتملة على المستوى الداخلي وبالتالي كشف كل الثغرات التي تؤدي إليها، وجدنا أيضا أن هدف المراجعة الداخلية هو إظهار نقاط القوة من اجل تعزيزها ونقاط الضعف من اجل معالجتها، وكذا للمراجعة الداخلية دور مهم وفعال في تحسين مردودية المؤسسة.

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية، المردودية، المردودية الاقتصادية، المردودية المالية، المردودية التجارية.

Résumé :

Cette étude visait à préciser l'ampleur de la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la rentabilité de l'organisation économique de l'entreprise, et pour cela nous avons essayé dans cette étude pour résoudre le problème suivant : " Comment l'audit interne dans l'amélioration de l'entreprise rentabilité économique contribue ? " Pour répondre à ce problème, nous avons étudié la théorie et l'application du sujet en utilisant un certain les outils utilisés dans la recherche d'un entretien personnel, l'observation et la documentation, à travers le cas de la Fondation de ciment nommé business unit Altoth- Touggourt- étudier et ont atteint plusieurs conclusions, nous citons les plus importantes : l'audit interne est considérée comme une fonction essentielle au sein de l'organisation vise à protéger l'institution de la propriété contre le vol et les manipulations , et les erreurs possibles au niveau national et donc de détecter toutes les lacunes qui y conduisent, nous avons également constaté que l'objectif de l'audit interne est de montrer les points forts afin de renforcer et faiblesses afin de les traiter, ainsi que la vérification interne rôle important et efficace pour améliorer la rentabilité de l'entreprise.

Mots clés : vérification interne, la rentabilité, la rentabilité économique, la rentabilité financière, la rentabilité des entreprises.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات	الصفحة
الإهداء.....	III
الشكر.....	IV
ملخص.....	V
قائمة المحتويات.....	VI
قائمة الجداول.....	VII
قائمة الأشكال.....	VIII
قائمة الملاحق.....	IX
المقدمة.....	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الداخلية والمردودية.....	01
المبحث الأول : الأدبيات النظرية للدراسة –الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والمردودية–	03
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للدراسة – الدراسات السابقة للموضوع–.....	15
الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة – الوحدة التجارية تقرت–	19
المبحث الأول : الطريقة والأدوات.....	21
المبحث الثاني : مناقشة نتائج الدراسة التطبيقية.....	24
الخاتمة	38
قائمة المصادر والمراجع.....	41
الملاحق	44
الفهرس	57

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(1.2)	لمحة عن المؤسسة	21
(2.2)	تطور أصول المؤسسة للسنوات 2012-2014	27
(3.2)	تطور خصوم المؤسسة للسنوات 2012-2014	29
(4.2)	تطور حسابات النتائج للسنوات 2012-2014	30
(5.2)	حساب المردودية الاقتصادية للسنوات 2012-2014	31
(6.2)	حساب المردودية المالية للسنوات 2012- 2014	31
(7.2)	حساب نسبة الهامش الإجمالي للسنوات 2012-2014	32
(8.2)	حساب نسبة هامش الربح الصافي للسنوات 2012-2014	32
(9.2)	حساب مردودية المؤسسة للسنوات 2012-2014	32

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
(2.2)	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	22

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
ملحق رقم (01)	تقرير المراجع الداخلي 2015	45
ملحق رقم (02)	نموذج لسند الشراء	48
ملحق رقم (03)	نموذج لسند الاستلام	49
ملحق رقم (04)	نموذج لسند التسليم	50
ملحق رقم (05)	تطور أصول المؤسسة للسنوات 2012-2014	51
ملحق رقم (06)	تطور خصوم المؤسسة للسنوات 2012-2014	53
ملحق رقم (07)	تطور حسابات النتائج للسنوات 2012-2014	55

مقدمة

أ- توطئة :

لقد عرف العالم الاقتصادي تطورا كبيرا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، ونظرا لتعدد وظائفها وكبر حجمها أدى هذا إلى الاهتمام أكثر بعملية المراجعة الداخلية، كون أنها وسيلة ضرورية تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها وكذا حماية أصول المؤسسة، ففي السابق كانت تقتصر المراجعة الداخلية على اكتشاف الغش والأخطاء ومحاولة الحد من حدوثها، لكن مع التطور الذي شهده مجال المراجعة أصبحت مهمتها فحص وتقييم جميع الأنشطة والعمليات لتحقيق أهداف المؤسسة عن طريق اكتشاف نقاط القوة والضعف ومحاولة تصحيحها للتأكد من تحقيق أهداف المؤسسة.

كما تلعب وظيفة المراجعة الداخلية دورا هاما في تحقيق التقدم والنمو للمؤسسة، بحيث تساهم بقدر كبير في مساعدة المؤسسة على بلوغ أهدافها من خلال التحقق من البيانات المحاسبية والمالية ومدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي والتأكد من أن السياسات والخطط والإجراءات الموضوعة من قبل المؤسسة قد تم تطبيقها بصورة جيدة، مما يساعد على تحسين مردودية المؤسسة.

وبناءا على ما سبق فقد حاولنا صياغة الإشكالية الرئيسية التالية :

ب- الإشكالية :

ما مدى تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بتقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هو واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة ؟
2. ما هي علاقة المراجعة الداخلية بمردودية المؤسسة؟

ت- فرضيات الدراسة :

1. تعتبر المراجعة الداخلية محل اهتمام بالنسبة للمؤسسة لما لها من إسهام في تحقيق النتائج؛
2. تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة.

ث- مبررات اختيار الموضوع :

- أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة للمؤسسة نظرا لمساهمتها في تحقيق الفعالية؛
- الرغبة الشخصية للتعرف على موضوع المراجع الداخلية؛
- حاجة المؤسسات إلى تطبيق المراجعة الداخلية من اجل تحقيق الأهداف الموضوعة.

ج- أهداف الدراسة :

- محاولة إظهار وإبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة كونها أداة فعالة؛
- تشخيص واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؛
- درجة الاستفادة من المراجعة الداخلية في تحسين المردودية.

ح- أهمية الدراسة :

- تتمثل أهمية الدراسة في محاولة إبراز أهمية وفعالية المراجعة الداخلية في المؤسسة باعتبارها أداة فعالة من خلال اكتشاف الأخطاء والتلاعب مما يساهم في تحسين مردودية المؤسسة؛
- حاجة المؤسسات الاقتصادية للمراجعة الداخلية للمساعدة في تأدية أنشطتها بصورة سليمة من اجل تحقيق أهدافها.

خ- حدود الدراسة:

الحدود المكانية :

كانت الدراسة بمؤسسة الاسمنت عين التوتة – الوحدة التجارية تقرت - وذلك لمعالجة إشكالية البحث المتمثلة في مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة.

الحدود الزمنية : امتدت فترة الدراسة الميدانية من 2016/03/01 إلى 2016/03/31، وكذا دراسة لبعض القوائم المالية للمؤسسة من سنة 2012 إلى سنة 2014.

د- منهج الدراسة :

للإجابة على التساؤلات المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، بحيث استخدمنا المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي.

ذ- مرجعية الدراسة :

اعتمدنا في بحثنا هذا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب، الرسائل العلمية، كذلك المجالات، مواقع الانترنت، أما بالنسبة؛ للدراسة التطبيقية فقد اعتمدنا على وثائق المؤسسة المفيدة لموضوع البحث وعلى أسلوب المقابلة الشخصية والملاحظة.

ر- صعوبات الدراسة :

من الصعوبات التي واجهتنا خلال دراسة الموضوع ما يلي:

- قلة الدراسات المشابهة لموضوع دراستنا.

ز- هيكل الدراسة :

للإحاطة بكل جوانب الموضوع وتحقيق أهداف البحث والإجابة على الإشكالية المطروحة ارتأينا تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي، بحيث تدرجنا في العرض كما يلي :

الفصل الأول تناولنا فيه الجانب النظري للدراسة بحيث تم التطرق إلى مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية وكذا أهميتها ومعاييرها، بالإضافة إلى ماهية المردودية وذلك من خلال إعطاء تعريف لها وبيان أهميتها والتطرق إلى مكوناتها وأنواعها، لنخلص إلى العلاقة بين المراجعة الداخلية والمردودية.

أما الفصل الثاني فكان بعنوان" الجانب التطبيقي للدراسة "حيث تم تخصيصه لدراسة الحالة، وقسم إلى مبحثين المبحث الأول يتضمن الطريقة والأدوات المستخدمة في البحث، والمبحث الثاني خصص لعرض النتائج المتوصل إليها ومناقشة النتائج .وفي لأخير ومن خلال الخاتمة تم اختبار الفرضيات واستعراض ما توصلنا له من نتائج، واقتراحات وأفاق.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية و التطبيقية للمراجعة الداخلية و المردودية

تمهيد :

نشأت المراجعة الداخلية وتطورت مع تزايد الحاجة للمحافظة على الموارد المتاحة واطمئنان مجلس إدارة المؤسسة على سلامة العمل وحاجتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ورسم الخطط المستقبلية وذلك في ظل مجموعة من المعايير والقوانين المتعارف عليها التي تحكم تطبيق عملية المراجعة الداخلية من أجل العمل على تحسين مردودية المؤسسة فهي تعتبر أساسا لتوسع نشاطها والمحافظة على استمراريتها. وسيتم التعرض من خ لال هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين :

المبحث الأول : الأدبيات النظرية للدراسة –الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والمردودية–

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للدراسة – الدراسات السابقة لموضوع الدراسة–

المبحث الأول : الأدبيات النظرية للدراسة – الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والمردودية–

إن وظيفة المراجعة الداخلية وظيفة ضرورية باعتبارها أداة إدارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة من أجل العمل على تحسين مردودية المؤسسة.

وفي هذا المبحث سوف نتطرق في المطلب الأول إلى مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية والمطلب الثاني إلى مفهوم المردودية والمطلب الثالث إلى العلاقة بين المراجعة الداخلية و المردودية.

المطلب الأول : مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم المراجعة الداخلية ومعايير الأداء المهني هذا بالنسبة للفرع الأول، أما في الفرع الثاني سنتناول أنواع وخصائص المراجعة الداخلية، والفرع الثالث إلى إجراءات عملية المراجعة الداخلية

الفرع الأول : مفهوم المراجعة الداخلية ومعايير الأداء المهني

أولا : مفهوم المراجعة الداخلية

1– تعريف المراجعة الداخلية :

إن المراجعة الداخلية مفهوم ليس بالجديد فقد عرف منذ فترة زمنية طويلة ومر بمراحل تطوير عديدة، فبعد أن كان رقابة مالية مستمرة هدفه اكتشاف الأخطاء والغش، أصبح يقوم على شمولية التدقيق النوعي والاستشاري لتحسين الأداء ويمكن تعريف المراجعة الداخلية كما يلي :

- عرفها معهد المدققين الداخليين : "المراجعة الداخلية هي وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المنشأة لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المنشأة للاضطلاع بمسئولياتهم بجداره، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة".[1]
- عرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين" المراجعة الداخلية على أنها وظيفة خبرة مستقلة في المؤسسة تساعد المديرية على الرقابة العامة على الأنشطة".[2]
- " تعتبر المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة السلوكية أي الرقابة من خلال الأفراد، ويكون تأثير المراجعة الداخلية داخل التنظيم على تحقيق الأهداف الموضوعة.[3]

وعليه فالمراجعة الداخلية هي عملية فحص انتقادي والتقييم المستقل داخل المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن لأنشطتها واكتشاف الأخطاء والانحرافات لتصحيحها من اجل العمل على تحقيق أهداف المؤسسة.

---

[1] - Louis vaurs، **Audit enterne: enjeux et pratiques a l'internationl**، groupe Eyolles،paris، 2007، p : 23.

[2] – براق محمد، صديقي مسعود، انعكاس التكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، **المؤتمر العلمي الدول حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات** ، جامعة ورقلة، 2005، ص : 22.

[3] - عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة**، الدار الجامعية، 2006، ص ص : 496 497.

2- أهداف المراجعة الداخلية :

من خلال التعاريف السابقة للمراجعة الداخلية وباعتبارها وظيفة تختص بفحص وتقييم الأنشطة التنظيمية بصورة مستمرة للوقوف على مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية يمكن استخلاص الأهداف الأساسية لوظيفة المراجعة الداخلية وهي :[1]

- فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة؛
- التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين الأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المؤسسة؛
- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول؛
- التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات؛
- تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية – إن وجدت –وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية.

3- أهمية المراجعة الداخلية :

لوظيفة المراجعة الداخلية مكانة بارزة في معظم المنظمات ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب، بل كنشاط تقييمي لمراجعة وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة، بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية منها، ومن أهم العوامل التي ساعدت على تطورها وازدياد أهميتها ما يلي :[2]

- ✓ تطور حجم المنشات وانتشارها على نطاق واسع؛
- ✓ ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى معلومات لسلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة؛
- ✓ الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المسؤوليات الإدارية للمنشأة مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال السلطات وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقا لسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها؛
- ✓ حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام التدقيق الداخلي؛
- ✓ انتهاج أسلوب اللامركزية في الإدارة وقد لجأت الإدارة في المنشات الكبيرة والمنتشرة جغرافيا إلى تفويض السلطات إلا انه ما يزال يترتب على تلك الإدارات الالتزام بالسياسات والإجراءات وتحقيق الفعالية المطلوبة.

ثانيا: معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية

أصدرت هذه المعايير من قبل معهد المراجعين الداخليين عام 1978 وهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المراجع الداخلي والتي يمكن بها تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة وتتمثل هذه المعايير في :

---

[1] – وجدي حامد حجازي، **أصول المراجعة الداخلية**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2010، ص : 12.

[2] – احمد محمد مخلو، **المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص : 75.

المعيار الأول : استقلال المراجع الداخلي

ويتضمن هذا المعيار جانبين وهما :

أ/ موقع المراجع الداخلي في المؤسسة من حيث :

1- المستوى الإداري التابع له المراجع؛

2- الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية؛

3- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع.[1]

ب/الموضوعية :

والتي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي :[2]

1- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية؛

2- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم؛

3- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر.

المعيار الثاني : الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي

على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية عند القيام بعملية المراجعة الداخلية ويتحقق هذا المعيار من خلال :[3]

- ✓ يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملي المناسبين للقيام بعملية المراجعة الداخلية في صورتها الصحيحة؛
- ✓ يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات، الأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجع؛
- ✓ يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية.

المعيار الثالث : نطاق المراجعة الداخلية

يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي في فحص ومراجعة جميع العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات والعمل على تقييم نشاط المؤسسة عن طريق تقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث الكفاءة والفعالية، وكذلك تقييم مستوى أداء الأفراد لمهامهم والتحقق من مدى تطبيق القواعد وتحمل المسؤوليات.[4]

---

[1] - محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل،جامعة الإسكندرية**، 2007، ص : 131.

[2]- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية** ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2010، ص ص : 45 46.

[3]- عماري صبرينة، **دور المراجعة الداخلية في الرقابة على تكاليف الجودة** ، مذكرة مقدمة لاستكمال الحصول على شهادة الماستر جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص ص : 32 33.

[4]- شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004، ص : 76.

المعيار الرابع : أداء عمل المراجعة الداخلية :

ويتمثل في معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية والتي تتضمن العناصر التالية :[1]

- ✓ تخطيط عملية المراجعة؛
- ✓ فحص وتقييم المعلومات المتاحة؛
- ✓ إبلاغ نتائج المراجعة؛
- ✓ متابعة تنفيذ هذه النتائج.

المعيار الخامس : إدارة قسم المراجعة الداخلية

يقتضي هذا المعيار أن مدير قسم المراجعة الداخلية هو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من:[2]

- ✓ الأغراض العامة و المستويات التي اعتمدتها الإدارة العليا؛
- ✓ استخدام الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية؛
- ✓ تماشي جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية الداخلية وحتى يتمكن مدير قسم المراجعة الداخلية من تحقيق الأهداف العامة يجب توفير ما يلي :[3]
  - ✓ أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم؛
  - ✓ جوانب التخطيط في القسم؛
  - ✓ إدارة الأفراد العاملين بالقسم؛
  - ✓ التنسيق مع المراجع الخارجي.

الفرع الثاني : أنواع وخصائص المراجعة الداخلية

أولا : أنواع المراجعة الداخلية

تنقسم المراجعة الداخلية إلى قسمين كالآتي :

1/ المراجعة المالية :

ترتكز المراجعة الداخلية على رقابة صراحة وصحة الإجراءات المحاسبية، وكذلك التسجيلات المحاسبية والقوائم المالية الناتجة عنها.[4]

---

[1]- مغريش هارون، **دور المراجعة الداخلية في تحسين المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص : 23.

[2]- عماري صبرينة، **مرجع سبق ذكره**، ص : 35.

[3] - محمد السيد سرايا، **مرجع سبق ذكره**، ص : 132.

[4]- زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، **مجلة علوم إنسانية**، العدد46 السنة الثامنة، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر،2010، ص : 3.

2/ المراجعة الإدارية :

وهي المراجعة التي تشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالي أو المحاسبية ولذا فهي تتطلب معرفة السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي :[1]

- دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة؛
- التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالشركة وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج واقتراح سبل تطورها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل.

ثانيا : خصائص المراجعة الداخلية

تمتاز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص :

أ– المراجعة الداخلية وظيفة شاملة : فهي تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف حيث تنصب على كل وظائف المؤسسة بهدف خدمة الإدارة.[2]

ب– المراجعة الداخلية وظيفة دورية : حيث تخضع مختلف الوحدات والمصالح التابعة لها لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة.[3]

ج– الاستقلالية : رغم أن المراجعة الداخلية وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى فعلى المراجع أن يكون مستقلا حتى يتسم عمله بالموضوعية.

الفرع الثالث : منهجية عملية المراجعة الداخلية

تتمثل إجراءات عمل المراجعة الداخلية في :

أولا : التخطيط لعملية المراجعة

تختلف طريقة المراجعة الداخلية باختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشاكل التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري الذي تسير عليه، فعلى المراجع الداخلي طرح ثلاث أسئلة أثناء عملية التخطيط :[4]

- ما الذي يجب عليه أن يقوم بمراجعته؟
- متى تتم عملية المراجعة،
- لأي غرض تتم عملية المراجعة؟

---

[1]– زاهرة عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، عمان، ص ص : 95 96.

[2]– شدري معمر سعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل درجة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2009، ص : 54.

[3] - http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?p=3493 Cite Consulté le 22/03/2016 **à** 10.25.

[4]- عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي** ، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2004، ص : 77.

ثانيا : الاتصال والموافقة

بعد إتمام برنامج المراجعة يوجه إلى المدير العام ومجلس الإدارة للموافقة عليه.

وبرنامج المراجعة "هو عبارة عن قائمة تحتوى على إجراءات المراجعة الواجب إتباعها للتحقق من البنود الواردة بالقوائم المالية لغرض الوصول إلى الأهداف الموضوعة مسبقا، وهذه الإجراءات هي الخطوات التفصيلية لعملية المراجعة"[1].

أ/ التحقق :

إن الهدف من الفحص والتحقيق يتمثل في التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة التوجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت صدق ما تتضمنه السجلات وما يترتب عليه من أمانة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة.[2]

ب/ التحليل :

يقصد بالتحليل الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات، الإجراءات المحاسبية والمستندات والسجلات والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص.[3]

ج/ الالتزام :

يقصد بالالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة بأداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الإدارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم.[4]

د/ التقييم :

هو التقرير الشخصي الموضح لمدى كفاءة وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تسير عليها المؤسسة وما لديها من تسهيلات وأفراد بقصد ترشيد الأداء وتطويره إذ يقتضي التقييم تجميع البيانات والمعلومات وتقصي الحقائق وبالاستعانة بآراء المسئولين واقتراحاتهم مع تقييم هذه الآراء والاقتراحات.[5]

هـ/ التقرير :

يبرز التقرير الذي يقدمه المراجع الداخلي آراء فنية حول المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليها من نتائج وتوصيات كما يفضل عرض التقرير على المسئول على النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير عن بعض الأمور، وتتبلور قدرة المراجع الداخلي على العرض الواعي والواضح لما قام به من فحص وتقصي.[6]

---

[1] – زاهرة عطف سواد، **مرجع سبق ذكره**، ص : 95.

[2]- http://www.mediafire.com/ ؟5v93pu35f196ty5 Cite Consulté le 27/03/2016 **à** 14 : 25.

[3] – الواني صحراء، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم أداء العاملين** ، مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماستر أكاديمي في التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، 2014، ص : 5.

[4] – محمد بشير غوالي، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004 ، ص : 23.

[5] – نقاز احمد، **دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار** ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة عمار ثلجي الأغواط، 2007، ص ص : 67 68.

[6] – زاهرة عاطف سواد، **مرجع سبق ذكره**، ص : 96.

المطلب الثاني : ماهية المردودية

الفرع الأول : مفهوم وأهمية المردودية

1- تعريف المردودية :

المردودية هي عبارة عن ذلك الارتباط بين النتائج والوسائل التي ساهمت في تحقيقها حيث تحدد مدى مساهمة رأس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية.[1]

كما تعرف على أنها قدرة المؤسسة على توليد فائض نقدي، حيث يعتبر الاستثمار ذا مردودية في حالة ما إذا نتجت عنه تدفقات نقدية داخلية تزيد عن التكلفة التي أنفقت لأجل الحصول على هذه التدفقات.[2]

2- أهمية المردودية :[3]

إن قياس المردودية يهدف إلى التأكد من أن النشاط أو وسائل الإنتاج أو رؤوس الأموال المقدمة من طرف المساهمين تتوافق مع النتائج التي تسمح بتحقيقها و هذا لأن المردودية تحسب بالنسبة بين العوامل و النتائج التي تحققها، و هذا يعني أن المؤسسة تبحث على مدى توافق نتائج :

- النشاط مع مردودية الاستغلال؛
- الجهاز الإنتاجي مع المردودية الاقتصادية؛
- الأموال المقدمة مع المردودية المالية.مع الإشارة إلى أن هذه المردوديات مرتبطة فيما بينها.

الفرع الثاني : أنواع ومكونات المردودية

أولا : أنواع المردودية

1- المردودية الاقتصادية :

تهتم المردودية الاقتصادية بالنشاط الرئيس وتستبعد الأنشطة الثانوية وتلك ذات الطابع الاستثنائي، حيث تحمل في مكوناتها عناصر دورة الاستغلال ممثلة بنتيجة الاستغلال من جدول حسابات النتائج والأصول الاقتصادية من الميزانية، وللمردودية الاقتصادية عدة مؤشرات لقياسها من بينها العلاقة التالية :[4]

معدل المردودية الاقتصادية = نتيجة الاستغلال بعد الضريبة / الأصول الاقتصادية

---

[1] – بن ساسي الياس، قريشي يوسف، **التسيير المالي**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2011، ص : 281 .

[2] – راضية بوزنادة، **تقييم سياسة الاستدانة في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية، جامعة ورقلة، ص : 13، 2014.

[3] – http://www.arabfxbrokers.com/showthread.php?t=13239 Cite Consulté le 27/03/2016 **à** 09 :45.

[4] – بوقابة زينب، **التدقيق الخارجي وتاثيره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية، 2011، ص : 104.

2- المردودية المالية :

تهتم المردودية المالية بإجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر والتدفقات المالية حيث نأخذ النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج والأموال الخاصة من الميزانية ويمكن أن نختار مؤشر لقياسها من بين عدة مؤشرات حسابها بالعلاقة التالية :[1]

المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

3- المردودية التجارية :

على هذا المستوى يتم تقييم أداء المؤسسة بالمقارنة بين النتيجة ورقم الأعمال المحقق (خارج الضرائب) وهو الذي يشمل مستوى النشاط، لمعرفة إذا كانت المؤسسة تحقق نتيجة كافية من المبيعات لتغطية تكاليفها الثابتة والمتغيرة وتعكس هذه النسبة قدرة الشركة على تقديم المنتجات بكلفة أدنى أو بسعر أعلى لذلك فهي تؤثر على قدرة الدينار من المبيعات على تحقيق الربح، ولها ثلاث مؤشرات هي :[2]

3-1/نسبة الهامش الإجمالي :

تستعمل بشكل واسع في المؤسسات التجارية وتحسب من جدول حسابات النتائج، وهي مستقلة عن السياسة المالية للمؤسسة حيث تساعد على تقييم إستراتيجيتها التجارية، وتحسب بالعلاقة التالية :

نسبة الهامش الإجمالي = النتيجة الإجمالية / رقم الأعمال خارج الضريبة

3-2/ نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال :

تقيس هذه النسبة أداء المؤسسة على المستوى التشغيلي والتجاري وكذا قدرتها على توليد موارد للخزينة من خلال طاقتها التشغيلية، وتكون مرتفعة في المؤسسة التي تشتغل بمعدات ثقيلة، وتحسب بالعلاقة التالي :[3]

نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال = الفائض الإجمالي للاستغلال / رقم الأعمال خارج الضريبة

3-3/ نسبة هامش الربح الصافي :

تعد هذه النسبة من أكثر النسب استخداما ولها تأثير كبير على النمو المتوقع للمؤسسة وموقعه التنافسي في الأجل الطويل وتستعمل عادة في المقارنة بين المؤسسات حيث تتغير بتغير نسبة المبيعات والتكاليف التشغيلية وتحسب بالعلاقة التالية :[4]

---

[1] – مغريش هارون، **مرجع سبق ذكره**، ص : 41.

[2] – عكوش محمد أمين، **اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2011، ص ص : 51 52.

[3] – عكوش محمد امين، **مرجع سبق ذكره**، ص : 52.

[4] – شيخي عائشة، **التحفيز والمردودية في المؤسسة**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2010، ص : 89.

نسبة هامش الربح الصافي = النتيجة الصافية / رقم الأعمال خارج الضريبة

ثانيا : مكونات المردودية

1 – المكونات الاقتصادية :

1-1/ الإنتاجية :

عرف بول مالي الإنتاجية من منطق كونها مؤشر للكفاية بأنها ترتبط بين الفعالية للوصول إلى الأهداف والكفاية في حسن استخدام الموارد والعناصر الإنتاجية المتاحة بغية بلوغ الهدف.

وتتمثل أهميتها في مستويات عدة بالنسبة للفرد العامل والمؤسسة المستهلك والمجتمع ككل فبالنسبة للمؤسسة فإنها تعبر عن كفاءة الإدارة في استغلال الموارد والإمكانيات للحصول على أحسن نتيجة ممكنة.

ويعبر عن الإنتاجية بالعلاقة التالية :[1]

الإنتاجية = القيمة المضافة / الأصول الثابتة

1-2/الفعالية :

Vincet Plawche : عرفها على أنها القدرة على تحقيق النشاط المرتقب والوصول إلى النتائج المرتقبة.

ويعبر عنها بالعلاقة التالية :[2]

الفعالية = رقم الأعمال / إجمالي الأصول

2– المكونات المالية :

إن المردودية المالية والمتمثلة في رأس المال للمؤسسة تعتمد على الفائض المالي الموزع، حيث أنه يعتبر من العناصر المكونة لرأس مال المؤسسة المستقلة عن التمويل الخارجي كلما كانت النتيجة أحسن ، وهذا ما يؤدي إلى تحقيق مردودية أفضل التي تسعى وتأمل المؤسسة الحصول عليها، والعلاقة التالية تبين لنا مكونات المردودية باستغلال المؤسسة لأصولها: [3]

النتيجة الصافية / إجمالي الأصول = رقم الأعمال /إجمالي الأصول * النتيجة الصافية / رقم الأعمال

[1] – فيصل سويقات، مبارك مبروكي، **اثر الرفع المالي على المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير،جامعة ورقلة 2013، ص : 10.

[2] – مغريش هارون، **مرجع سبق ذكره**، ص : 38.

[3] – فيصل سويقات، مبارك مبروكي، **مرجع سبق ذكره**، ص ص: 15 16.

الجزء الأول يمثل علاقة الهامش الإجمالي الصافي وتقيس هذه النسبة درجة استعمال موجودات المؤسسة، أما الجزء الثاني فهو يعبر عن درجة استعمال المؤسسة لجميع أصولها، وتسمح أيضا بتقييم فعالية التسيير داخل المؤسسة، وتتأثر هذه النسبة بظروف السوق والمنافسة.

الفرع الثالث : متطلبات المردودية

أولا : مراقبة المردودية :

إن مراقبة المردودية تعتبر عملية هامة إذ تمكننا من معرفة الانحرافات وتصحيحها بسرعة وفي وقت قصير وهذه المراقبة تستلزم الخطوات التالية :[1]

1-وضع تقديرات على النتائج المالية والاقتصادية في حدود إمكانيات المؤسسة؛

2- تحديد الانحرافات وتحليلها وذلك من خلال مقارنة النتائج المتحصل عليها فعلا مع النتائج المقدرة وتحليل مصادر الخلل وأسبابه سواء داخلية أو خارجية؛

3- اتخاذ الإجراءات التي من شأنها الإنقاص من حدة الانحرافات وتكون هذه العملية مستمرة وتقع على المسؤول المالي ، إلا انه عند التكلم عن المردودية الاقتصادية التي هي من اختصاص مراقب التسيير نجد أنهما كتقنيات حديثة تستعمل وهي:

- ✓ تحليل النتائج عن طريق المحاسبة التحليلية؛
- ✓ نضام الموازنات وذلك بوضع ميزانيات تقديرية؛
- ✓ توفر المؤسسات على مصلحة الدراسة الاقتصادية.

ثانيا : قياس المردودية

من بين متطلبات المردودية قياسها حيث هذه الأخيرة تعتبر العنصر الثاني بعد مراقبة المردودية فان قياس المردودية شئ مهم جدا لابد منه قصد اكتشاف ومعرفة نقاط القوة والضعف وذلك بهدف تصحيح الانحرافات أي العجز والنهوض بالمردودية نحو الاتجاه السليم وفي جميع المؤسسات الوطنية نجد إن التسيير المالي ومراقبة التسيير يرتبطان ارتباطا وثيقا بالمحاسبة.

يمكن قياسها بالصيغ التالية :[2]

النتيجة الصافية /مجموع الأصول

وهذه النسبة تقيس لنا مردودية رؤوس الأموال المستثمرة في المؤسسة وبعبارة أخرى مردودية الاستغلال والتي تدرس عن طريق التحليل التقليدي أي تحليل التكاليف والحجم والربح والنسبة هي :

مجموع الأصول /الأموال الخاصة

[1] – شابي فتيحة وآخرون، **مرجع سبق ذكره**، ص : 63.

[2] – فيصل سويقات، مبارك مبروكي، **مرجع سبق ذكره**، ص : 19 20.

المطلب الثالث : العلاقة بين المراجعة الداخلية والمردودية

الفرع الأول : دور المراجعة الداخلية في تحسين وظيفة التموين

تقوم المراجعة الداخلية بالتأكد من تماشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طيقا لموازنة المشتريات، وأي اختلاف يجب أن يبحث عن السبب ويبلغ لمستويات الإدارة المناسبة.

وتتأكد المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء واستلام دخول البضاعة من بوابة المشروع حتى المخازن وان الإجراءات مستمرة في إتباعها.

حيث يقوم المراجع الداخلي بفحص دفتر يومية المشتريات مع الفواتير والإشعارات المدينة والدائنة والمستندات الداخلية المناسبة وبعد الفحص يترك على المستند ما يفيد فحصه كما يترك علامة مراجعته على دفتر يومية المشتريات ويتحقق من النواحي الحسابية ويفحص في الفاتورة أو الإشعار ما يلي :[1]

- أن البضاعة من الأصناف المناسبة التي يتعامل معها المشروع؛
- أن الفاتورة تتعلق بالفترة المحاسبية الجارية؛
- أن الفاتورة مطابقة للكميات المستلمة وأسعار الشراء المتفق عليها؛
- كما تتحقق المراجعة الداخلية من عمل إدارة البضائع الداخلية من حيث :
  - أن كل صور أوامر الشراء تستلم فورا وان البضاعة الواردة يحرر عنها محاضر استلام بدون تأخير؛
  - أن يفحص نظام حفظ أوامر الشراء التي نفذت والتي لم تنفذ؛
  - أن يتم فحص البضاعة والتأكد من سلامتها من طرف فنيين؛
  - أن لا تبقى البضاعة في إدارة البضاعة الداخلية وقت طويل نسبيا، وان وسائل النقل على درجة من الكفاية.

ويقوم المراجع الداخلي بفحص فواتير الشراء مع أوامر الشراء من حيث وصف البضاعة ودليلها الرقمي والسعر وشروط الخصم وأن يستفسر عن الحالات التي سدد فيها أسعار أعلى من تلك المذكورة بأمر الشراء، ويجب أن يسجل رقم الفاتورة على صورة أمر الشراء كما يسجل رقم أمر الشراء على الفاتورة.

ويفحص الفواتير مع إشعارات البضاعة المستلمة من حيث :[2]

- ✓ أن الكميات الواردة تتماثل مع المطلوبة والمستلمة؛
- ✓ في حالة رفض بضاعة لعيوب فيها أو في حالة عجز في التسليم فانه يتحقق من الإشعار المدين؛
- ✓ وفي حالة قيام المورد بتوريد العجز فان المراجع الداخلي يتحقق من عدم تسجيل الفاتورة حتى يتم توريد العجز؛
- ✓ فحص إشعارات البضاعة المستلمة مع الفواتير وأوامر الشراء في وقت واحد؛
- ✓ فحص الإشعارات المدينة، حيث يقوم المراجع الداخلي بملاحظة الإشعارات لمعرفة يلي:
  - أن البضاعة التي رفضت قبل استلامها بالمخزن تجعل مدينة في حساب الموردين بالإشعار المدين المحرر داخليا؛

[1]- مغريش **هارون، مرجع سبق ذكره**، ص : 51.

[2]- عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **مرجع سبق ذكره**، ص : 244.

- وعن استلام الإشعار الدائن من الموردين يرفق مع الإشعار المدين للحفظ؛
- تراجع الإشعارات المدينة الخاصة بالمسموحات والاستقطاعات مع الإنفاق الخاص بها؛
- في حالة رفض البضاعة في المخزن يجب إعداد مذكرة الرفض مطابقة مع الإشعار المدين المرسل للمورد والإشعار الدائن منه؛
- التحقق من استلام البضاعة مع الفواتير.

وذلك يخص الفواتير التي استلمت ولم تسجل لان محاضر الاستلام وإذن الدخول لم يكتملا حيث أن البضاعة لم تصل بعد فتتطلب من المراجع عناية خاصة وخصوصا البنود القديمة للتعرف على السبب في عدم تسجيلها.

وفي نهاية كل فترة محاسبية يتلقى قسم المشتريات من إدارة البضاعة رقم البضاعة المستلمة وقائمة البضاعة التي لم تستلم في شكل مذكرة للتحقق عن ما إذا تم بالنسبة لها ويتم ذلك في فترة قصيرة ولا يترك لنهاية العام.

الفرع الثاني : دور المراجعة الداخلية في تحسين وظيفة البيع

إن عملية البيع تبدأ في قسم المبيعات باستلام أمر الزبون الذي يشير إلى نوع البضاعة الموجودة في الطلب، في الوحدة الاقتصادية، أمر الزبون ليس له شكل معياري ويمكن أن لا يكون مستندا ماديا حيث الأوامر يمكن أن تصل بواسطة البريد أو الهاتف، أو من أي شخص يمثل الزبون.[1]

وعليه يقوم المراجع الداخلي بعملية مراجعة لعملية البيع من اجل التحقق من صحة مختلف عمليات البيع وذلك من خلال فحص ما يلي :

التحقق من المبيعات ويتم ذلك عن طريق قيام المراجع الداخلي بفحص المستندات التالية :[2]

- ✓ صور فواتير البيع؛
- ✓ العقد أو طلب البضاعة؛
- ✓ اعتماد البيع والأسعار والشروط.

وتراجع صور الفواتير مع دفتر اليومية المبيعات لفترة أو عدة فترات من اجل التحقق من صدق العمليات ولذلك يقوم بمطابقة قوائم البيع لفترة معينة مع المبالغ الواردة عنها في الخزينة وبذلك المؤسسة، كما يقوم بالتحقق من أن أنواع المبيعات المختلفة قد سجلت في دفتر اليومية وبالشكل الصحيح في دفتر يومية المبيعات ومن خلال عملية فحص الفواتير يقوم بمطابقتها كما هو محدد من أسعار البيع من جانب المؤسسة.

وفي حالة مراجعة مبيعات الأصول الثابتة يجب أن يطلع المراجع على صورة فاتورة البيع وعلى الاعتماد الخاص بالبيع ويطلع على العقد والمراسلات الخاصة بعملية البيع.

[1] – مغريش هارون، **مرجع سبق ذكره**، ص : 53.

[2] – عبد الفتاح الجزراوي، عامر الجنابي، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية**، دار اليازوري العلمية للنشر، عمان، 2009، ص : 135.

ويجب أيضا فحص مبيعات الشهر الأخير في السنة للمبيعات التي تمت وتتبع خروج البضاعة المباعة بدفتر البضاعة الخارجة وحسابات المخازن للتأكد من تعديلها وعدم إدراجها ضمن بضاعة أخرى، ومن خلال قيامه بالتحقق من صحة عمليات البيع ينتج كميات المخون الموجودة.

أيضا يقوم المراجع الداخلي بمراجعة ما يلي :

1- مراجعة الترحيل والعمليات الحسابية :

يفحص المراجع الداخلي ما يلي :

- ❖ الترحيلات من دفتر يومية المبيعات إلى الحسابات الشخصية للعملاء بدفتر أستاذ العملاء لنفس المدة التي رجحت مستنديا مع مراعاة صحة ترحيل المبالغ وأنها مرحلة إلى حسابات العملاء الصحيحة.
- ❖ مبيعات الأصول الثابتة وصحة ترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها مع مراعاة الربح أو الخسارة الناشئة في بيع الأصول العمليات الحسابية لمختلف الفواتير.
- ❖ صحة وسلامة المبالغ.

2- مراجعة مردودات المبيعات :

وذلك لان عملية رد البضاعة لا تكون إلا لوجود أسباب لذلك فيجب على المؤسسة تخصيص دفتر يومية لمردودات المبيعات يقيد فيه وذلك من اجل عدم التلاعب في البضاعة المردودة.

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للدراسة

المطلب الأول : الدراسات العربية :

1 -دراسة احمد محمد مخلوف 2007 بعنوان " **المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية** " عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير وقد عالجت الإشكالية التالية : **"ما مدى تطبيق المراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية وفقا للمتطلبات التي تفرضها المعايير المعتمدة للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية ؟ ".**

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى معرفة مدى تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وذلك من خلال مقارنة إجراءات التدقيق الداخلي المتبعة في البنوك التجارية الأردنية،وأهم النتائج المتوصل إليها أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية وبين عدد العاملين في التدقيق الداخلي، عدد سنوات الخبرة المصرفية للعاملين في التدقيق الداخلي، وأهم التوصيات المقدمة قيام البنك المركزي الأردني وبالتعاون مع ذوي الاختصاص بوضع تشريعات وقوانين تضمن إيجاد معايير محلية للتدقيق الداخلي، مسترشدين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، ومعايير التدقيق الداخلي الأمريكية، وإلزام البنوك التجارية الأردنية بتطبيقها، إنشاء دورية محكمة فصلية،تعنى بالأبحاث العلمية في مجال التدقيق الداخلي سواءًا في قطاع البنوك أوغيرها.

2- دراسة شعباني لطفي 2004 بعنوان " **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة** " مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية وقد عالجت الإشكالية التالية : " **فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي ؟** ".

هدفت الدارسة إلى إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة باعتبارها أداة فعالة وأهم النتائج المتوصل اليها ان نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية، وأخرى للتأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح و القوانين الموضوعة، و مراجعة العمليات للأنشطة و كافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية. وأهم التوصيات المقدمة هي ا ن التطبيق الحسن لتقسيم العمل و المهام يعتبر من الشروط الواجبة للوصول إلى نظام للرقابة الداخلية ذو فعالية و كفاءة، فتقسيم العمل بطريقة جيّدة يؤدي إلى التقليل من مخاطر الوقوع في الأخطاء و تحديد المسؤوليات، كذلك ضرورة إعداد ووضع كتيب لوصف المهام و المسؤوليات تحت طلب كل عون و موظف لتفادي خلط في المسؤوليات.

3- دراسة عكوش محمد آمين 2011 بعنوان : "**اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية** " مذكرة ماستر في العلوم التجارية وقد عالجت الإشكالية التالية : "**بعد تكييف الجزائر لمخططها المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية وبداية تطبيق النظام المحاسبي المالي كيف يؤثر ذلك على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟**".

هدفت الدراسة إلى التعرف على الآثار المالية الناتجة عن تبني معايير المحاسبة الدولية من طرف المؤسسات الاقتصادية من خلال متابعة ومراقبة التغيرات في المردودية المالية والعناصر المكونة لها.وأهم النتائج المتوصل إليها أن المردودية المالية من أهم المؤشرات التي تقيس فعالية المؤسسة حيث تبني على أساسها الكثير من القرارات الهامة والإستراتيجية كما تعتبر عنصر جذب لرؤوس الأموال والمستثمرين وبالتالي وجب مراقبتها باستمرار وملاحظة تغيراتها عن كثب وهذا لضمان استمرار نشاط المؤسسة وحماية مستقبلها.

وأهم التوصيات المقدمة تكوين عمل للفحص الدقيق والمنهجي لتحديد الاختلافات والتناقضات الموجودة وكذا المعلومات الناقصة أمر ضروري لتقييم الآثار المالية على المؤسسة وبالتالي تقديم اقتراحات لخيارات المحاسبة المناسبة وضرورة إجراء تغيرات جذرية في مختلف جوانب الاقتصاد وليس فقط في الممارسات المحاسبية.

4- دراسة يوسف سعادة 2010، بعنوان : " **دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة**" مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، وقد عالجت الإشكالية التالية : " **إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ؟** ".

هدفت الدراسة إلى التعرف على كيفية عمل المراجعة الداخلية ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة عن طريق تطبيق واحترام معاييرها . واهم النتائج المتوصل إليها إن للمراجعة مرونة واستجابة سريعة مع التغيرات الكثيرة التي يشهدها الاقتصاد وهذا من خلال تكيفها واستجابتها لاحتياجات مختلف الأطراف الاقتصادية، أيضا للمراجعة الداخلية دور فعال وذلك لتعقد العلاقات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة مما يساعد على توفير مختلف البيانات وتقييم الإجراءات مع اقتراح الحلول الممكنة، كما أن نجاح المؤسسات الاقتصادية في التسيير في ظل الظروف الصعبة مرهون بتحسين أدائها عبر كافة مستوياتها.

وأهم التوصيات المقدمة اعتماد وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسات والحرص على الاستفادة من خدمات المراجع الخارجي وكذا إشراك جميع القائمين بالمراجعة الداخلية في وضع السياسات والإجراءات والتعليمات المتعلقة بمهامهم.

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

-Ebrahim Mohammed al-matari , Abdullah kaid al-swidi, faudziah hanim binti fadzil, **The effect of the internal audit and firm performance** : a proposed research fram work, 2014.

هي عبارة عن دراسة ماليزية تمثلت اشكاليتها في ما يلي : كيف تؤثر المراجعة الداخلية على أداء المؤسسات ؟

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم دائرة المراجعة الداخلية باعتبارها العنصر الرئيسي في تطبيق النظم المحاسبية وكذا دراسة أثر المراجعة الداخلية على أداء المؤسسات من خلال إعداد التقارير المالية لأصحاب المصلحة لمعرفة العائد من الإستثمارات. أما النتائج المتوصل إليها إلى أن أهمية المراجعة الداخلية داخل المؤسسة من خلال التقارير المالية التي تعدها دائرة المراجعة المكلفة بذلك و التي تدل على مدى كفاءتها داخل المؤسسة، و كذا تضع بين أيدي أصحاب المصلحة صورة عن وضعية و أداء المؤسسة.

المطلب الثالث : مقارنة الدراسات السابقة والدراسة الحالية

بعد استعراضنا للدراسات السابقة التي تم إجراؤها في مجال الدراسة نجد هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب أهمها ما يلي :

1/من ناحية الهدف لقد اشتركت معظم الدراسات حول هدف رئيسي واحد وهو مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، أما دراستنا فهدفها دور المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة.

2/ بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية ومنهج دراسة الحالة لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي.

3/ أما بالنسبة لعينة الدراسة فاغلب الدراسات أسقطت على مؤسسات اقتصادية.

4/ بالنسبة لطريقة المعالجة فهناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين الدراسات السابقة يمكن تلخيصها في أن كل الدراسات المتعلقة بعملية المراجعة الداخلية اهتمت على دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة ككل أما دراستنا اهتمت بدور المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية.

خلاصة :

من خلال دراستنا لهذا الفصل وبدءا من المبحث الأول والذي يتضمن الأدبيات النظرية المتعلقة بدور المراجعة الداخلية في المؤسسة من خلال تعريفها ومعاييرها وكيفية التخطيط والتنفيذ لعملية المراجعة الداخلية، وكذا مفاهيم حول المردودية من تعريف وأهمية وأنواع، بالإضافة إلى العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بمردودية المؤسسة، تبين من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية المراجعة الداخلية لها أثر على مردودية المؤسسة بحيث تعمل المراجعة الداخلية على تفادي الوقوع في الغش والاختلاس واكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف واقتراح الحلول المناسبة والممكنة.

أما المبحث الثاني فكان بعنوان الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا، والذي من خلاله تم استعراض أهم جوانب هذه الدراسات المتمثلة في الهدف من الدراسة، الإشكالية المطروحة، المنهج المتبع، العينة، وكذا ذكر أهم النتائج المتوصل إليها، وفي نهاية الدراسة تم إعطاء النقائص الموجودة في الدراسة، ومن ثم إبراز أوجه التشابه والاختلاف بيم هذه الدراسات ودراستنا.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة الإسمنت عين التوتة -الوحدة التجارية تقرت-

تمهيد :

بعد التطرق في الفصل السابق إلى المفاهيم المتعلقة بوظيفة المراجعة الداخلية و المردودية لكون المراجعة تساعد في تحسين وتطوير مردودية المؤسسة، ولإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة – الوحدة التجارية تقرت– فوجود وظيفة المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة يعتبر أمر ضروري.

وللتفصيل أكثر في هذا الموضوع تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : طريقة وأدوات الدراسة؛

المبحث الثاني : مناقشة نتائج الدراسة التطبيقية.

المبحث الأول : طريقة وأدوات الدراسة

قبل الشروع في دراسة مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة على مستوى المؤسسة، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى التعرف على مؤسسة الاسمنت عين التوتة –الوحدة التجارية تقرت– منهج الدراسة، متغيرات الدراسة، وكذا الأدوات المستعملة.

المطلب الأول : طريقة جمع المعلومات

يحتوى هذا المطلب على ثلاثة فروع الأول يتناول مؤسسة الدراسة، أما الثاني منهج الدراسة و طبيعة المتغيرات، بينما الفرع الثالث تم فيه تحديد مصادر معلومات الدراسة.

الفرع الأول : مؤسسة الدراسة

أسقطت الدراسة في مؤسسة الإسمنت عين توتة – الوحدة التجارية تقرت – باعتبارها من بين الوحدات النشيطة التي تسعى جاهدة للحصول على أحسن التقنيات والخدمات ووضع الإعلام الآلي في خدمة مصالحها وهذا للحصول على نتائج أكثر إنتاجية لتحقيق الأهداف المطلوبة ، ومن أجل مواكبة التطور التكنولوجي السريع وهي شركة ذات طابع صناعي تجاري ، ولها أهمية في اقتصاد الوطن والمساهمة كسائر الشركات الأخرى.

وفيما يلي جدول يوضح لمحة مختصرة عن المؤسسة :

الجدول رقم (1.2) : يوضح لمحة عن المؤسسة

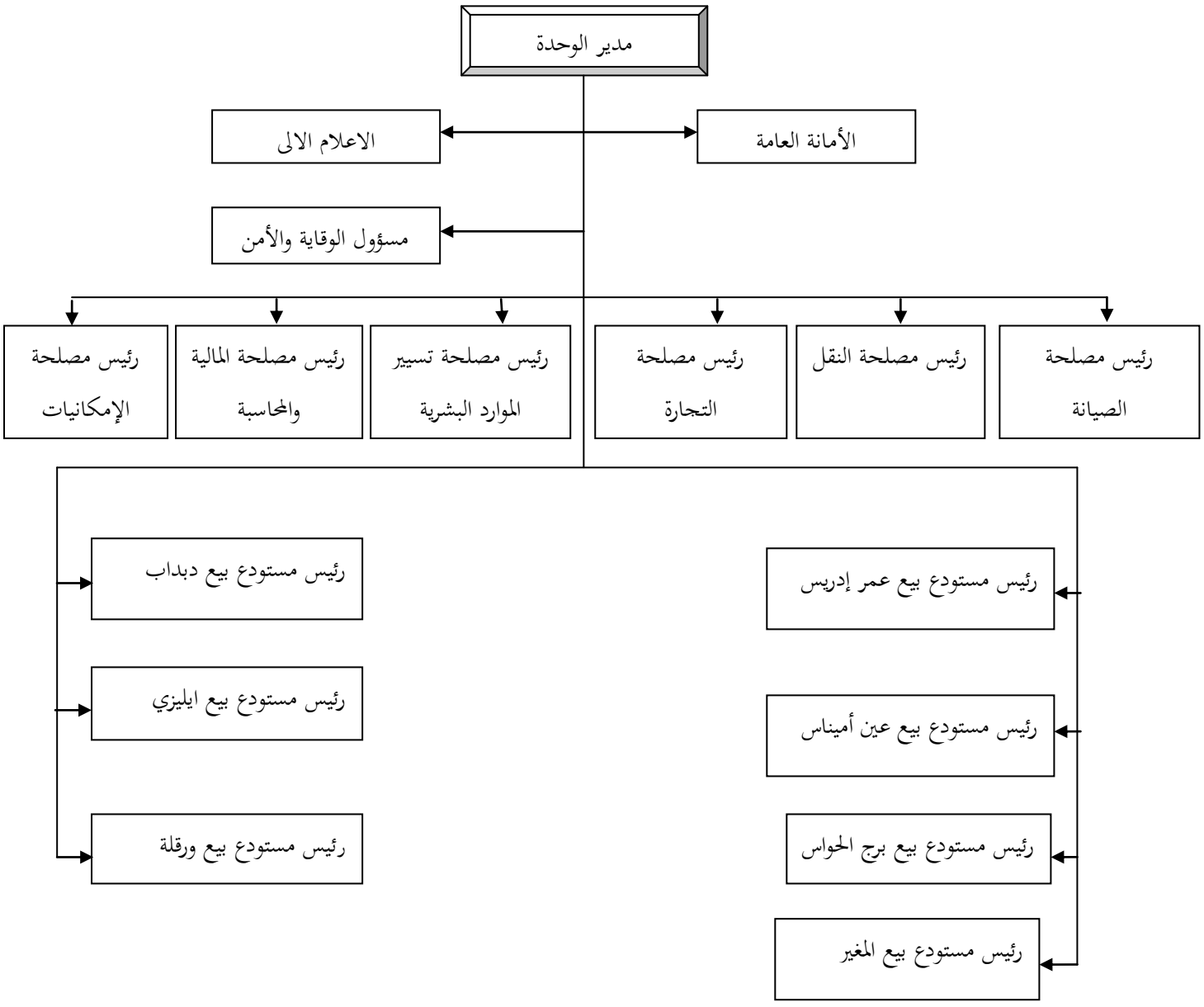
التسمية	شركة الاسمنت عين التوتة – الوحدة التجارية تقرت–
رأس المال الإجمالي	22500000000
عدد العمال	56 عامل موزعين على مهام مختلفة
المقر الاجتماعي	دائرة تقرت ولاية ورقلة شارع 05 جويلية، ص ب 52
المساحة	16000 متر مربع

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

الهيكل التنظيمي :

يحتوي الهيكل التنظيمي على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (1.2) : يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني : منهج الدراسة وطبيعة المتغيرات

أولا : منهج الدراسة

انطلاقا من طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وأهمها التعرف على مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة في مؤسسة الاسمنت عين التوتة– وحدة تقرت– تم اعتماد المنهج الوصفي لتحليل المعلومات التي لها علاقة بالموضوع وتصنيفها وتلخيص نتائجها من خلال إخضاعها لأدوات البحث العلمي المعروفة، مع تحري الموضوعية والصرامة العلمية ما أمكن، بغرض الوصول إلى معرفة دقيقة لعناصر الإشكالية بالإضافة إلى دراسة الحالة قصد إسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة محل الدراسة ولتحليل البيانات والمعلومات المحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج المتوصل إليها.

ثانيا : طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية من متغيرين:

- ✓ المتغير المستقل : يتمثل في المراجعة الداخلية والتي تعتبر وظيفة تقييم مستقلة من اجل ضمان السير الحسن لأنشطة المؤسسة والعمل على تحقيق أهدافها.
- ✓ المتغير التابع : يتمثل في المردودية بحيث نريد قياس تحسنها من خلال المراجعة الداخلية.

الفرع الثالث : مصادر معلومات الدراسة

لقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات الأولية و الثانوية ذات العلاقة بموضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي :

أولا : مصادر أولية

من أجل معالجة الجانب التطبيقي للموضوع تم اللجوء إلى مؤسسة الاسمنت عين التوتة الوحدة التجارية تقرت بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

ثانيا : مصادر ثانوية

تم معالجة الجانب النظري للموضوع بالاعتماد على عدة مراجع متاحة باللغة العربية والأجنبية و المتمثلة في الكتب، الرسائل الجامعية، المداخلات، المقالات، المجلات بغية إثراء الموضوع و إضفاء مصداقية أكبر لنتائجه.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة

بعد اختيارنا لمنهج الدراسة ومؤسسة الدراسة وجب علينا تحديد أدوات البحث المستعملة في جمع المعلومات والبيانات، ولهذا ارتأينا أن أفضل الأدوات للوصول إلى النتائج حول الموضوع أسلوب المقابلة الشخصية والملاحظة وكذا الوثائق.

1 -**المقابلة الشخصية** :

اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع المراجع الداخلي ورئيس مصلحة المستخدمين والمحاسب وهذا للحصول على المعلومة المباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الحصول على بعض المعلومات المرتبطة بموضوع الدراسة والوصول إلى نتائج دقيقة.

2 -**الملاحظة** :

استخدمنا في هذا الدراسة على الملاحظة كوسيلة آنية بغرض التأكد من فرضيات البحث، وتشخيص وضع المؤسسة محل الدراسة.

3 -الوثائق :

حيث اعتمدنا في دراستنا على الوثائق الداخلية للمؤسسة والتي لها علاقة بموضوع دراستنا

المبحث الثاني : النتائج والمناقشة

من أجل دراسة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة اقتصرنا على دراسة الإجراءات المتبعة في مراجعة عمليتي الشراء والبيع وكذا إجراءات مراجعة الميزانية وجدول حسابات النتائج لمعرفة كيفية مساهمة المراجعة الداخلية في العمل على تحسين مردودية المؤسسة.

المطلب الأول : نتائج الدراسة التطبيقية

سنتعرض في هذا المطلب إلى واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة وكذا مراجعة بنود الميزانية وجدول حسابات النتائج للسنوات 2012-2013-2014.

الفرع الأول : واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة الاسمنت عين التوتة– تقرت–

بناءا على المقابلة التي أجريت مع المراجع الداخلي تتم عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة وفقا للخطوات التالية:

أولا : منهجية عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة

في المؤسسة محل الدراسة يتم إعداد جدول زمني للقيام بعملية المراجعة، والتواريخ التي يجب أن تنفذ هذه العمليات فيها، حيث يتم تحديد المصلحة التي يتسنى للمراجع الرجوع إليها لمباشرة مهامه وأخذ المعلومات اللازمة لعملية المراجعة.

وفيما سيأتي سنوضح منهجية عمل المراجعة الداخلية في المؤسسة.

1/ **التخطيط الأولي لعملية المراجعة الداخلية** :

في بداية السنة يقوم رئيس لجنة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لعملية المراجعة باعتباره مسؤولا عن كل الوحدات التابعة للمؤسسة الأم بعين التوتة وفقا لمجموعة من المعايير يتم تصميمها في جدول يحتوي المكان والهدف من العملية، بعد ذلك يتم توزيع هذا الجدول على كافة فروع المؤسسة محل الدراسة –الوحدة التجارية بتقرت– يرفع هذا البرنامج إلى المدير العام للمصادقة عليه ويمكنه إبداء ملاحظات أو بعض الاقتراحات، وبرنامج المراجعة يشمل ما يلي :

- المراجعة المالية : أي فحص ومراجعة دقة النظام المحاسبي والحسابات الناتج.
- المراجعة التشغيلية : وهي مراجعة كفاءة وفاعلية الأنظمة والإجراءات، وكفاءة الهيكل التنظيمي والتزام بالقوانين والتعليمات والسياسات والإجراءات.
- مراجعة خاصة : تكون بحسب طلب من مجلس الإدارة.

كما يقوم رئيس لجنة المراجعة الداخلية بعين التوتة في هذه المرحلة بـ :

- ✓ تحديد نطاق العمل وكذا أهداف المراجعة، أي تحديد العمل المراد انجازه وتحديد الوسائل المستخدمة لتحقيق هذه الأهداف؛
- ✓ تحديد المواضع الأكثر عرضة للمخاطر والأخطاء من أجل تكثيف عملية المراجعة عليها؛
- ✓ تحديد دورة المراجعة.

2/ تنفيذ المهمة :

في هذه المرحلة يتم إرسال المراجع الداخلي من طرف المؤسسة الأم عين التوتة إلى –الوحدة التجارية تقرت– بحيث يقوم المراجع الداخلي بالإجراءات التالية :

يقوم بجمع كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بمهمته وبرنامج العمل الخاص بها من خلال :

- ✓ مراجعة الأدوات والوسائل التي يمكن أن تزوده بنظرة عامة عن الوحدة، مثل: السياسات والإجراءات والقواعد والقوانين؛
- ✓ مراجعة تقارير المراجعة الداخلية، بحيث يمكن أن يأخذ نظرة عن المشاكل السابقة والحلول الموصى بها؛
- ✓ إجراء جميع المطابقات اللازمة للسجلات والعمليات؛
- ✓ التأكد من أن الوحدة تمارس أنشطتها وفق لسياسات وإجراءات المؤسسة الداخلية، بالإضافة إلى تعليمات الشركة الأم بعين التوتة.
- ✓ إعداد مسودة للتقرير النهائي لكل مهمة قام بها، حيث بعد جمع البيانات والمعلومات يقوم المراجع الداخلي بـ:
  - ❖ كتابة ملاحظات وتحليلات تفصيلية لدعم التحليلات الرئيسية الخاصة ببرنامج العمل؛
  - ❖ في حالة الشك بعملية ما أو نشاط معين أجري في الوحدة، يتم كتابة تقرير رسمي إلى رئيس لجنة المراجعة الداخلية بعين التوتة، ثم يتم إتباع الإجراء المناسب؛
  - ❖ صياغة أوراق العمل بشكل مسودة للعمل وإرفاق كل الوثائق ذات الصلة بها والتي تعتبر كأدلة اثبات.

3/ إعداد التقرير النهائي :

عند انتهاء المراجع الداخلي من مهمته يجب أن يرسل مسودة التقرير إلى رئيس لجنة المراجعة الخاصة بالمؤسسة الأم وفروعها بحيث يجب أن يتضمن هذا التقرير ما يلي :

- ✓ ملخص نتائج المراجعة الداخلية التي تتضمن كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث كل مستويات النشاط حسب كل مصلحة؛
- ✓ ملاحظات وتوصيات لكل مصلحة من مصالح الوحدة محل الدراسة؛
- ✓ اقتراح حلول عملية.

بعد اطلاع رئيس لجنة المراجعة على مسودة التقرير الداخلي الخاص بوحدة تقرت يقوم بإدخال التعديلات اللازمة لإعداد التقرير بصيغة نهائية.

وفي الأخيرة يتم إرسال التقرير النهائي (**انظر الملحق رقم01**) إلى الوحدة لمناقشته ولاتخاذ إجراءات التصحيح اللازمة، من خلال عقد اجتماع يضم جميع رؤساء المصالح ويترأسه مدير الوحدة.

ثانيا : معايير وشروط إعداد التقرير

يتسم تقرير المراجع الداخلي ببعض المعايير والشروط نوضحها فيما يلي :

- ✓ يجب أن يشمل التقرير كل المعلومات المتعلقة بالمهمة (أهداف، نطاق، منهجية، نتائج،..)؛
- ✓ يجب أن يحتوي التقرير على التوصيات المقدمة من طرف المراجع الداخلي؛
- ✓ يجب أن يكون التقرير موضوعي، واضح ومختصر وفي الوقت المناسب؛
- ✓ يجب أن يحتوي التقرير على ملاحظات المراجع الداخلي، وكذا الاقتراحات لعملية المراجعة الداخلية؛
- ✓ يجب أن تعد كل التقارير وفقا للنموذج المحدد مسبقا من طرف مديرية المراجعة ومراقبة التسيير، إلا انه قد يختلف شكل التقرير من مهمة إلى أخرى حسب متطلبات المهمة وعموما فان شكل التقرير يضم المحاور التالية : (العنوان، المقدمة، أهداف المهمة، وسائل واليات العمل، العرض أو صلب الموضوع، الملاحظات، التوصيات، النتيجة النهائية).

الفرع الثاني : إجراءات متابعة عملية التموين والبيع في المؤسسة

بناءا على المقابلة التي أجريت مع المراجع الداخلي ومن خلال الأسئلة المطروحة وكذا بعض الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة كانت إجراءات مراجعة عملية التموين والبيع كالأتي :

يقوم المراجع الداخلي بمراجعة مختلف عمليات الاستغلال (المشتريات ، المخزونات، ..)، والتأكد من أن المؤسسة تمسك الدفاتر الإجبارية مثل دفتر اليومية، كما يقوم بالتحقق من مدى احترام وتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

وتتبع المؤسسة محل الدراسة الإجراءات الآتية:

أولا : عملية التموين والاستهلاك

في أول كل سنة يتم القيام بكش ف أسعار لابد أن يتكون من ثلاث موردين فأكثر يتم إرسال قائمة بالسلعة المراد شراؤها، وكل مورد يرسل فاتورة شكلية من خلالها تختار المؤسسة اقل سعر وأحسن خدمات، وبعد الاختيار يتم العمل مع المورد سنة كاملة.

بعد اختيار المورد يتم إصدار سند طلب الشراء (**انظر الملحق رقم 02**)يمضى من طرف المدير ثم مصلحة التموين تصدر سند الطلبية يسلم للمورد وهو بدوره يقدم السلعة للمؤسسة ومعه سند التوزيع، بعد ذلك يتم إدخال البضاعة إلى المخازن ويحرر سند استلام (**انظر الملحق رقم 03**)من طرف المؤسسة، وعند خروج البضاعة للاستهلاك تخرج بسند خروج.

ثانيا : عملية البيع

لمؤسسة الاسمنت عين التوتة– وحدة تقرت– إجراءات معينة في عملية البيع نوجزها فيما يلي :

تتبع المؤسسة عملية البيع بالتجزئة ولديها نوعان من الزبائن فالنوع الأول هو عبارة عن مؤسسات الإنشاء (المقاولين)، يتم التحصيل عن طريق الشيك، أما النوع الثاني هم زبائن البناء الريفي يتم التحصيل نقدا، وعليه تتم عملية البيع عن طريق الفوترة آليا بحيث بطاقة الزبون مبرمجة ومتصلة بمصلحة الفوترة والصندوق أوتوماتيكيا تظهر الفاتورة في التاريخ المعين وتتضمن اسم الزبون

بعد ذلك ترسل إلى مسؤول الإرسال بعدما يقوم بالمطابقة والتأكد من المعلومات يرسلها للعون المكلف بالتوزيع وتقدم التعبئة ويقدم له وصل تسليم (**انظر الملحق رقم 04**).

الفرع الثالث : مراجعة بنود الميزانية وجدول حسابات النتائج للسنوات :2012-2014

أولا : مراجعة جانب الأصول

تمثل الأصول الجانب الأيمن من الميزانية و فيما يلي جدول يوضح تطور عناصر الأصول كما يلي:

الجدول رقم (2.2) : تطور أصول المؤسسة خلال سنوات 2012-2013 (أنظر الملحق رقم 05)

الأصول	المبالغ		الوحدة مليون دج
	2012	2013	2014
التثبيتات الغير معنوية	**2.56**	**1.37**	**24.53**
التثبيتات العينية	**3446.41**	**3331.92**	**3319.61**
أراضي	26.73	26.73	26.73
مباني	274.73	270.37	226.04
تثبيتات عينية أخرى	3144.94	3034.80	3066.83
تثبيتات جاري انجازها	**1633.30**	**1762.03**	**2064.00**
تثبيتات مالية	**2505.40**	**1507.31**	**3506.92**
الأصول الضريبية المؤجلة	**226.46**	**165.23**	**233.27**
مجموع الأصول غ المتداولة	**7814.14**	**6767.88**	**9148.35**
الأصول المتداولة			
المخزونات	**2412.44**	**2678.99**	**2533.45**
موردو المخزونات والخدمات	**297.84**	**335.57**	**214.87**
زبائن	46.21	56.10	63.20
أعباء أخرى واجب دفعها	179.63	198.75	88.55
ضرائب وما يتصل بها	71.99	80.16	63.11
أصول متداولة أخرى	0.00	0.54	0.00
نقديات	**3145.43**	**5559.52**	**4824.10**
مجموع الأصول المتداولة	**5855.73**	**8574.10**	**7572.43**
مجموع الأصول	**13669.87**	**15341.98**	**16720.78**

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

يقوم المراجع الداخلي بمراجعة جانب الأصول وتتمثل بعض هذه الإجراءات فيما يلي :

1-بالنسبة للاستثمارات :

وهي كل الأصول التي تكون أكثر من سنة (ثابتة نسبيا) قد تكون غير ملموسة أو ملموسة ويتم مراجعتها كمايلي :

- ✓ يقوم المراجع الداخلي بمطابقة الجرد المادي للاستثمار مع الجرد المحاسبي؛
- ✓ التحقق من صحة تقييم الاستثمارات وأنها مسجلة في الحسابات المناسبة؛
- ✓ مراجعة الطريقة المتبعة لاحتساب مخصصات الاهتلاك؛
- ✓ التأكد من أن كل الاستثمارات مسجلة في المجموعة التي تمثلها؛
- ✓ التحقق من أن المعالجة المحاسبية للاستثمارات قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2-بالنسبة للمخزونات :

وهي عبارة عن الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض إعادة بيعها واستخدامها في إنتاج السلع موجهة للبيع وتراجع كالآتي :

- ✓ التأكد من وجود المخزون فعلا على مستوى المخازن؛
- ✓ التأكد من ملكية المؤسسة لعناصر المخزون؛
- ✓ المقارنة بين الجرد المحاسبي والجرد المادي ومحاولة معرفة أسباب الاختلاف إن وجدت؛
- ✓ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للمخزون عن طريق مطابقة ذلك مع الوثائق المثبتة لذلك التسجيل.

3-بالنسبة للحقوق :

تتمثل في كل الأطراف التي تتعامل مع المؤسسة سواء من الداخل كالشركاء و العمال أو خارجها كالموردين والزبائن وتراجع كما يلي:

- ✓ التأكد من ملكية المؤسسة للعناصر وتحديد نوعية الملكية؛
- ✓ التحقق من صحة المعالجة المحاسبية مع الدقة والموضوعية في الإثبات؛
- ✓ التأكد من أن كل حقوق المؤسسة مسجلة والتأكد من عدم وجود حقوق وهمية؛
- ✓ التأكد من أن الحقوق مقيمة حسب المعايير المحاسبية المتعارف عليها.

ثانيا : مراجعة جانب الخصوم

تمثل الخصوم الجانب الأيسر من الميزانية وتسمى الالتزامات والغرض منها التأكد من عدم تقديرها بأقل من قيمتها، وفيما يلي جدول يوضح تطور عناصر الخصوم :

الجدول رقم (3.2) : تطور خصوم المؤسسة خلال السنوات 2012-2014 (انظر الملحق رقم 06)

الخصوم	المبالغ		الوحدة مليون دج
	2012	2013	2014
الأموال الدائمة			
رأس المال	2250.00	2250.00	2250.00
أرباح محتجزة	6157.16	7 502 .33	8 899. 07
صافي الدخل	2031.68	2 433 .87	3 184 .08
أسهم أخرى	27.24	-31. 063	-178. 78
مجموع الأموال الدائمة	**10466.09**	**12 155. 15**	**14 154. 37**
خصوم غير متداولة			
قروض	420.53	212. 26	70. 75
ضرائب مؤجلة	54.93	47 .94	55. 97
إيرادات مؤجلة	1044.79	940 .39	1 122. 67
مجموع الخصوم غير المتداولة	**1520.26**	**1 200 .608. 93**	**1 249 .40**
مطلوبات متداولة			
ذمم مدينة	624.55	567 .62	497. 29
الضرائب	205.12	190 .83	210 .78
خصوم أخرى	853.83	1 227 .76	608 .91
مجموع الخصوم المتداولة	**1683.51**	**1 986 .22**	**1 316 .99**
مجموع الخصوم	**13669.87**	**15 341. 98**	**16 720. 78**

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

وعليه يقوم المراجع الداخلي بمراجعة جانب الخصوم، من بين هذه الإجراءات ما يلي :

- ✓ التحقق من سداد الحصص المؤجلة في تاريخ استحقاقها؛
- ✓ التحقق عند زيادة رأس المال بان الشركة اتبعت الإجراءات القانونية؛
- ✓ التأكد من حسابات الدائنين في السنة المالية للتأكد من عدم وجود أخطاء أو غش.

ثالثا: مراجعة جدول حسابات النتائج للسنوات 2012-2013-2014

تتمثل حسابات النتائج في حسابات الأعباء و الإيرادات، وفيما يلي جدول يوضح تطور حسابات النتائج :

الجدول رقم (4.2) : تطور حسابات النتائج خلال السنوات 2012-2014 (أنظر الملحق رقم 07)

البيان	المبالغ		الوحدة مليون دج
	2012	2013	2014
رقم الأعمال الصافي	**6 716. 02**	**7 256. 00**	**7 179. 65**
إنتاج مخزون	2.74	361.03	784.00
الإنتاج السنوي(أ)	**6 738. 76**	**7 617. 04**	**7 963. 66**
المشتريات المستهلكة	(1 631 .57)	(1 486 .86)	(1 502. 16)
الخدمات الخارجية والاستهلاكيات الأخرى	(1 023 .12)	(1 038 .22)	(1 059. 12)
الاستهلاك السنوي(ب)	**(2 654. 69)**	**(2 525 .09)**	**(2 561. 29)**
القيمة المضافة (أ- ب)	**4 084 .06**	**5 091. 95**	**5 402. 36**
مصاريف المستخدمين	(965. 13)	(1 476. 05)	(1 165 .58)
الضرائب والرسوم	(148. 31)	(155. 65)	(167 .88)
إجمالي فائض الاستغلال	2 970. 61	3 460 .23	4 068 .89
منتجات الاستغلال الأخرى	74. 44	46 .11	51. 90
أعباء الاستغلال الأخرى	(6 .55)	(25. 39)	(7 .10)
مخصصات الاهتلاك	(717 .55)	(726 .40)	(1 067. 49)
استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	36 .10	254 .10	187. 44
نتيجة الاستغلال(أ)	**2 357 .06**	**3 008. 65**	**3 233 .64**
إيرادات مالية	103 .11	82. 90	48. 73
مصاريف مالية	(30. 99)	(18 .73)	(9 .59)
النتيجة المالية(ب)	**72. 11**	**64 .17**	**39. 14**
النتيجة الجارية قبل الضريبة	2 429 .17	3 072. 82	3 272 .78
الضرائب الواجب دفعها عن الناتج المالي	(433 .10)	(584 .71)	(0,00)
الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية	35. 60	(54 .23)	44 .83
النتيجة الصافية	**2 031. 68**	**2 433. 87**	**3 184 .08**

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

يقوم المراجع بالتأكد من جدول حسابات النتائج وفيما يلي بعض الإجراءات التي يقوم بها عند القيام بعملية المراجعة:

- ✓ التأكد من قابلية الاستثمار للاهتلاك؛
- ✓ مراجعة أوراق التنقيط والإمضاء لعمال المؤسسة؛
- ✓ التحقق من التسجيل المحاسبي للاشتراكات الاجتماعية اعتمادا على سجلات الأجور.

رابعا : قياس مردودية مؤسسة الاسمنت عين التوتة–الوحدة التجارية تقرت–

1–المردودية الاقتصادية :

ويمكن حسابها كما يلي :

المردودية الاقتصادية= إجمالي فائض الاستغلال / مجموع الأصول

الجدول رقم (5.2) : حساب المردودية الاقتصادية

البيان	2012	2013	2014
إجمالي فائض الاستغلال	2970.61	3460.23	4068.89
مجموع الأصول	13669.87	15341.98	16720.78
المردودية الاقتصادية	21.73	22.56	24.33

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

2– المردودية المالية :

ويمكن حسابها كما يلي :

المردودية المالية= النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

الجدول رقم (6.2) : حساب المردودية المالية

البيان	2012	2013	2014
النتيجة الصافية	2031.68	2433.87	3184.08
الأموال الخاصة	8434.41	9721.27	10970.28
المردودية المالية	24.08	25.04	29.02

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

1 -حساب المردودية التجارية (النشاط) :

يمكن حسابها كما يلي :

3-1/ نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال :

نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال= الفائض الإجمالي للاستغلال / رقم الأعمال

الجدول رقم (7.2) : حساب نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال

البيان	2012	2013	2014
الفائض الإجمالي للاستغلال	2970.61	3460.23	4068.89
رقم الأعمال	2250.00	2250.00	2250.00
نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال	0.44	0.48	0.57

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

3-2/ نسبة هامش الربح الصافي :

نسبة هامش الربح الصافي= النتيجة الصافية / رقم الأعمال

الجدول رقم (8.2) : حساب نسبة هامش الربح الصافي

البيان	2012	2013	2014
النتيجة الصافية	2031.68	2433.87	3184.08
رقم الأعمال	2250.00	2250.0	2250.00
نسبة هامش الربح الصافي	0.30	0.34	0.44

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

ويمكن حساب مردودية المؤسسة كما يلي :

المردودية= النتيجة الصافية / مجموع الأصول

الجدول رقم (9.2) : حساب مردودية المؤسسة

البيان	2012	2013	2014
النتيجة الصافية	2031.68	2433.87	3184.08
مجموع الأصول	13669.87	15341.98	16720.78
المردودية	0.15	0.16	0.19

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية

الفرع الأول : تحليل النتائج المتعلقة بميزانية المؤسسة للسنوات :2012– 2014

1 -بالنسبة لجانب الأصول :

نلاحظ أن أصول المؤسسة لسنة 2013 كانت 15341.98اي أنها حققت زيادة قدرت ب 12.23% مقارنة بسنة 2012 التي كانت أصولها تساوي 13669.87، هذه الزيادة تعود إلى ارتفاع المخزونات ب 11.05%.

أما في سنة 2014 فقد ارتفعت أصول المؤسسة مقارنة بسنة 2013 والزيادة المحققة كانت 8.98 %، وسبب هذه الزيادة هو ارتفاع الأصول المالية والتي قدرت ب 1507.31سنة 2013، أما في سنة 2014 ارتفعت إلى 3506.92.

بناءا على ما سبق يقوم المراجع الداخلي بتقديم أهم الملاحظات للإدارة حول التغيرات التي حدثت في جانب الأصول، ومن خلال المقارنة التي يجريها يساعد الإدارة على تحديد مستوى الأداء وكذا تقديم النصح لها لتجنب جميع أوجه التلاعب والغش التي يمكن أن تحدث على هذا المستوى.

2–بالنسبة لجانب الخصوم :

نلاحظ أن خصوم المؤسسة لسنة 2013 ارتفعت مقارنة بسنة 2012 وقدرت هذه الزيادة بـ 12.23%، وهذا راجع إلى ارتفاع في الأموال الدائمة بنسبة 16.14%، وكذلك زيادة في الخصوم الجارية بنسبة 17.99%.

كذلك بالنسبة لسنة 2014ارتفعت الخصوم مقارنة بسنة 2013 قدرت الزيادة بـ 8.98%، وهذا راجع إلى ارتفاع في الأموال الدائمة بنسبة 16.45%.

بالنسبة لجانب الخصوم يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من التسجيل الصحيح والتأكد من أن هذه التغيرات خالية من الغش والتلاعبات، وعليه يقوم المراجع الداخلي بتدوين أهم الملاحظات والإرشادات للإدارة ومنه الحكم على أداء المؤسسة.

الفرع الثاني : تحليل النتائج المتعلقة بجدول حسابات النتائج و مردودية المؤسسة للسنوات :2012 – 2014

أولا : تحليل نتائج جدول حسابات النتائج

1 -بالنسبة للقيمة المضافة :

نلاحظ أن المؤسسة قد حققت قيمة مضافة في سنة 2012 ب 4084.06 وفي العام الموالي حققت قيمة مضافة بـ 5091.95محققة بذلك زيادة تقدر بـ 24.67%، وسبب هذه الزيادة هو ارتفاع الإنتاج السنوي بنسبة 13.03%وهذا راجع إلى ارتفاع المبيعات التي فاقت الإنتاج السنوي.

وهنا يمكننا القول أن المؤسسة لديها كفاءة في مجال الإنتاج.

أما في سنة 2014حققت قيمة مضافة بـ 5402.36، أي الزيادة بـ 6.09% مقارنة بسنة 2013 وهذا راجع إلى الزيادة في الإنتاج السنوي والمحقق بـ 4.56%.

2-بالنسبة لإجمالي فائض الاستغلال :

نلاحظ أن المؤسسة حققت إجمالي فائض استغلال في سنة 2012 بـ 2976.01، أما المحقق في سنة 2013 كان 3460.23 محققا بذلك زيادة قدرها 26.48%، وهذا راجع إلى مساهمة القيمة المضافة بنسبة 24.68%.

أما في سنة 2014 كان الفائض الإجمالي للاستغلال يقدر ب 40688.97 محققا بذلك زيادة بنسبة 17.59% مقارنة بسنة 2013، سبب هذه الزيادة هو ارتفاع القيمة المضافة بنسبة 6.10%.

3-بالنسبة لنتيجة الاستغلال :

حققت المؤسسة نتيجة استغلال في سنة 2012 تقدر بـ 2357.06وفي سنة 2013 كانت 3008.65 محققة بذلك زيادة تقدر بـ 27.64% سبب هذه الزيادة هو مساهمة إجمالي فائض الاستغلال بحيث ارتفع بنسبة 16.49%.

أما في سنة 2014 كانت نتيجة الاستغلال 3233.64، أي الزيادة المحققة مقارنة بسنة 2013 تقدر بـ 7.47% ساهم في هذا الارتفاع انخفاض أعباء الاستغلال ب 72%- وارتفاع إجمالي فائض الاستغلال بنسبة 17.60%.

4-بالنسبة للنتيجة المالية :

كانت النتيجة المالية للمؤسسة في سنة 2012 تساوي إلى 72.11أما في سنة 2013 كانت 64.17، أي أن النتيجة المالية انخفضت بنسبة 11.01% وهذا راجع إلى انخفاض في الإيرادات المالية بنسبة 19.6%-.

كذلك بالنسبة لسنة 2014 انخفضت النتيجة المالية إلى 47.77مقارنة بسنة 2013، أي أنها في انخفاض مستمر، وهذا راجع إلى انخفاض في الإيرادات المالية بنسبة 41.22%-.

5-بالنسبة للنتيجة الصافية :

حققت المؤسسة نتيجة صافية في سنة 2012 تساوي إلى 2031.68، وفي سنة 2013 كانت 2433.87، أي الزيادة المحققة هي 19.79%.

أما في سنة 2014 كانت النتيجة الصافية تساوي 3184.08، أي الزيادة المحققة بالنسبة لسنة 2013 هي 30.82%، أي أن النتيجة الصافية في تطور مستمر وهذا راجع إلى مساهمة النتيجة الجارية بـ 26.5%، وعدم وجود ضرائب في سنة 2014.

من خلال اطلاع المراجع الداخلي على مختلف التغيرات التي حدثت على مستوى حسابات التسيير وقيامه بالتأكد منها ومن صحة هاته العمليات يقوم بتسجيل الملاحظات من خلال مقارنة النتيجة الإجمالية للسنوات الثلاث 2012- 2013 – 2014، بحيث يلاحظ أنها في ارتفاع مستمر، والتأكد من أنها غير مضخمة، من ثم تقديم إرشادات حول هذا الارتفاع وكيفية الحفاظ على النتيجة الجيدة للمؤسسة.

ثانيا : تحليل مردودية المؤسسة

1 –بالنسبة للمردودية الاقتصادية :

نلاحظ أن المردودية الاقتصادية 2012 كانت 21.73، وفي سنة 2013 كانت 22.56 أي أن نسبة المردودية الاقتصادية ارتفعت بنسبة 0.83%.

أما في سنة 2014 فقد ارتفعت ب 24.33، الزيادة المحققة تقدر ب 1.77 وهذا راجع إلى الزيادة في إجمالي فائض الاستغلال بنسبة 17.60%.

2 –بالنسبة للمردودية المالية :

في سنة 2012 بلغت المردودية المالية 24.08، يعني أن الدينار الواحد الذي يستثمره أصحاب رأس المال في المؤسسة يولد ربح قدره 24.08، وفي سنة 2013 مردودية المؤسسة ارتفعت، أي أن الدينار الواحد المستثمر في رأس المال ينتج عنه25.04.

كذلك في سنة 2014 المردودية المالية بلغت 29.02 أي أن الدينار المستثمر ينتج 29.02.

3 –بالنسبة للمردودية التجارية :

أ/نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال :

في سنة 2012 كانت نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال 0.44 أما في سنة 2013 كانت 0.48 أي أن المؤسسة حققت فائض إجمالي اكبر من رقم الأعمال بنسبة 4% والنسبة المحققة في سنة 2014 كانت 0.57 الزيادة المحققة هي 9%، أي أن المؤسسة قادرة على توليد فائض إجمالي للاستغلال.

ب–نسبة الهامش الصافي :

حققت المؤسسة هامش صافي بنسبة 0.30 في سنة 2012اما في سنة 2013 كان 0.34، أي الزيادة المحققة كانت 4%.

أما في سنة 2014 كان الهامش الصافي 0.44، أي الزيادة المحققة هي 10%، نلاحظ أن نسبة الهامش الصافي في ارتفاع مستمر.

4 –بالنسبة لمرد ودية المؤسسة الإجمالية :

نلاحظ أن المؤسسة حققت مردودية تقدر بـ 0.15 في سنة 2012 وفي سنة 2013 كانت 0.16، أي الزيادة المحققة تقدر بـ 1% وفي سنة 2014 حققت مردودية تقدر بـ 0.19 أي الزيادة المحققة تقدر بـ 3% أي مردودية المؤسسة في تحسن مستمر من سنة لأخرى.

بناءا على مختلف نسب المردودية السابقة يقوم المراجع الداخلي بالتحقق منها من خلال الاطلاع على الميزانيات المالية ومطابقة حساب هذه النسب ومعرفة كيفية حسابها وكذلك التأكد منها من خلال تحليلها.

وعليه يقوم المراجع الداخلي من خلال تقريره بتقديم النصح والإرشادات للإدارة العليا، مع تسجيل مختلف الملاحظات التي يراها ضرورية لتحسين مردودية المؤسسة من خلال مراجعة وفحص القوائم المالية وتحليل نسب المردودية، أي يمكننا القول أن المراجعة الداخلية ساهمت في تحسين مردودية المؤسسة وهذا ما لاحظناه من خلال تطورها من سنة لأخرى.

من خلال هذه النتائج نستنتج ما يلي :

تعمل المراجعة الداخلية على تحقيق النفعية للمؤسسة من خلال تحسين مردوديتها وتفعيل الرقابة سواء الإدارية والمالية والحفاظ على أصول المؤسسة من خلال معرفة كفاءة الإدارة في إدارة أصولها وكفاءتها في استخدام الموارد المتاحة للحصول على أفضل النتائج، ومراقبة تنفيذ السياسات المالية والإدارية والتأكد من تطبيقها فعلا حيث يعطي المراجع وجهة نظره حول إمكانية تحسين المردودية وتصحيح الاختلال وذلك نتيجة قيامه بفحص ودراسة وتحليل أوجه النشاط المختلفة بالمؤسسة ومعرفة نقاط الضعف فيها واقتراح الحلول الملائمة لمعالجتها، ومن ثم إعطاء المشورة للإدارة عن كفاءة الأداء وفعاليته مما يساهم هذا في تحسين مردودية المؤسسة بكل جوانبها وكذا تحسين أداء المؤسسة ككل، وهذا ما لوحظ في المؤسسة محل الدراسة فبتطبيق واحترام معايير المراجعة الداخلية، وكذا توصيات واقتراحات المراجع الداخلي لاحظنا أثرها في تحسين مردودية المؤسسة من سنة لأخرى.

خلاصة الفصل :

من خلال قيامنا بالدراسة التطبيقية في مؤسسة الاسمنت عين التوتة—الوحدة التجارية تقرت- والتي كان الهدف منها تطبيق ما تم التطرق له في الجانب النظري، واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن المراجعة الداخلية من أهم الآليات التي تعمل على تحسين مردودية المؤسسة عن طريق تطبيق معاييرها واكتشاف الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

خاتمة

خاتمة

تولي المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها حفاظا على بقائها واستمراريتها ، وحتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها فهي أصبحت تولي أهمية خاصة بالمراجعة الداخلية، حيث تعتبر هذه الأخيرة وسيلة تساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة، من خلال الكشف عن مواطن الاختلال، وتحديد نقاط القوة وتنبيه إدارة المؤسسة بما تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص لسير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية.

وقد حاولنا من خلال هذا الموضوع التعرف على عملية المراجعة الداخلية وعلى مساهمتها في تحسين مردودية المؤسسة وذلك عبر الإجابة عن التساؤلات التي تمثل إشكالية البحث، وللإجابة عليها قمنا بتقسيم بحثنا إلى قسمين رئيسين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى دور المراجعة الداخلية في المؤسسة وكذا مفاهيم حول المردودية إلى العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بتحسين المردودية، وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع، أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية فقد أردنا دعم مضمون هذا البحث والتعمق في اشكاليته والإحاطة بها من جوانبها المختلفة من خلال دراسة حالة اخترنا مؤسسة الاسمنت عين التوتة – الوحدة التجارية تقرت – لإنجاز هذا الجانب.

إختبار الفرضيات :

لقد قامت دراستنا على فرضيتين، و سيتم إختبارهلم كما يلي :

الفرضية الأولى :

تعتبر المراجعة الداخلية محل اهتمام بالنسبة للمؤسسة لما لها من إسهام في تحقيق النتائج باعتبارها وظيفة حتمية تابعة للادراة وتعمل على حماية ممتلكاتها عن طريق اكتشاف الانحرافات والتلاعبات والعمل على تصحيحها من خلال التزام المؤسسة بتطبيق معايير المراجعة الداخلية والقوانين المعمول بها في هذا الإطار، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الثانية :

تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية من خلال احترام معايير المراجعة الداخلية وكذا الالتزام بإرشادات ونصائح المراجع الداخلي، وتطبيق القوانين المتعلقة بالنظام المحاسبي الجزائري وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه الاثنين، توصلنا لمجموعة من النتائج مع مجموعة من الاقتراحات :

نتائج الدراسة :

- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة تهدف إلى حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة و والتلاعبات، ومن الأخطاء المحتملة على المستوى الداخلي وبالتالي كشف كل الثغرات التي تؤدي إليها؛
- المراجعة الداخلية تعمل على تحسين وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية، حيث تعتبر وسيلة للتأكد من عدم وجود انحرافات وكذا كشف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية، والعمل على تصحيحها؛

- المراجعة الداخلية تعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة؛
- هدف المراجعة الداخلية هو إظهار نقاط القوة من اجل تعزيزها ونقاط الضعف من اجل معالجتها؛
- للمراجعة الداخلية دور مهم وفعال في تحسين مردودية المؤسسة؛
- تعتمد المراجعة الداخلية على مجموعة من المعايير الضرورية المتعارف عليها؛
- يتضمن تقرير المراجع الداخلي في المؤسسة أهم الملاحظات والنصائح المقدمة إلى الإدارة العليا فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة، والعمل على تحسنيه ويقدم تقرير موحد للمراجعة للداخلية يتضمن الجوانب المالية وغير المالية للمؤسسة ككل، ويقدم هذا التقرير معلومات عن الأداء لمالي للمؤسسة؛
- يمكن اعتبار المردودية مقياسا أو معيارا لفعالية أنشطة المؤسسة وذلك بواسطة نسب المردودية المالية، المردودية الاقتصادية والتجارية؛
- المردودية غاية تسعى المؤسسة إلى تحقيقها من اجل تحسين مركزها المالي وكذا الحفاظ على استمراريتها.

التوصيات والاقتراحات :

- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمراجع الداخلي؛
- تحديد موقع لوظيفة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة مما يجعلها مستقلة عن باقي الوظائف؛
- وضع برنامج ودورات تكوينية للعمال لمواكبة التطورات الحاصلة في مجال المراجعة الداخلية؛
- ضرورة وضع برنامج لتقييم نتائج المؤسسة خلال السنوات لأجل اكتشاف الأخطاء وتصحيح الانحرافات؛
- خلق ثقافة الرقابة الذاتية من اجل توفير جو مناسب للعمل بكل إتقان واحترام وهذا يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة.

آفاق الدراسة :

- مساهمة المراجعة الخارجية في تطوير أداء المؤسسة الاقتصادية؛
- دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية؛
- دور المدقق الخارجي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: المصادر والمراجع باللغة العربية

I – الكتب:

1. بن ساسي الياس، قريشي يوسف، **التسيير المالي**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2011.
2. زاهرة عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، عمان.
3. عبد الفتاح الجزراوي، عامر الجنابي، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية**، دار اليازوري العلمية للنشر، عمان، 2009.
4. عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي** ، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2004.
5. عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة**، الدار الجامعية، 2006.
6. محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل،جامعة الإسكندرية**، 2007.
7. وجدي حامد حجازي، **أصول المراجعة الداخلية** ، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2010.

II – المذكرات والأطروحات:

8. احمد محمد مخلو، **المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
9. الوافي صحراء، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم أداء العاملين** ، مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماستر أكاديمي في التدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، 2014.
10. بوقابة زينب، **التدقيق الخارجي وتاثيره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية، 2011.
11. راضية بوزنادة، **تقييم سياسة الاستدانة في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية، جامعة ورقلة، 2014.
12. شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة** ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004.
13. شيخي عائشة، **التحفيز والمردودية في المؤسسة** ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2010.

14. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية** ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2010.

15. عكوش محمد أمين، **اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية** ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، 2011.

16. عماري صبرينة، **دور المراجعة الداخلية في الرقابة على تكاليف الجودة** ، مذكرة مقدمة لاستكمال الحصول على شهادة الماستر جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

17. فيصل سويقات، مبارك مبروكي، **اثر الرفع المالي على المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير،جامعة ورقلة 2013.

18. محمد بشير غوالي، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة** ، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.

19. مغريش هارون، **دور المراجعة الداخلية في تحسين المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية** مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

20. نقاز احمد، **دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار** ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة عمار ثلجي الأغواط، 2007.

IV – المجلات والمؤتمرات:

21. زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، **مجلة علوم إنسانية**، العدد46 السنة الثامنة، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر،2010 .

22. براق محمد، صديقي مسعود، انعكاس التكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، **المؤتمر العلمي الدول حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات** جامعة ورقلة 8-9 مارس 2005.

ثانيا: المصادر والمراجع باللغة الأجنبية

23. Louis vaurs، **Audit enterne: enjeux et pratiques a l'internationl**, groupe Eyolles, paris , 2007.

ثالثا: المواقع الالكترونية

24. http://www.arabfxbrokers.com/showthread.php?t=13239 Cite Consulté le 22/03/2016 à10.25 .

25. http://www.mediafire.com/ 5v93pu35f196ty5؟ Cite Consulté le 27/03/2016 à 14 :25.

26. http://www.arabfxbrokers.com/showthread.php?t=13239 Cite Consulté le 27/03/2016 à 09 :45.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01

(الملحق رقم 01)

شركة الإسمنت عين التوتة

SOCIETE DES CIMENTS DE AÏN TOUTA

« S.CIM.A.T »

S.P.A. au capital social de : 2.230.000.000,00 D.A

DIRECTION GENERALE
N.REF.N° 64 /06/2016.

Batna le

A Monsieur le Directeur de
L'unité commerciale de Touggourt

Objet : A/S rapport d'audit n° 15.

Monsieur le directeur ;

Nous vous transmettons le rapport d'audit interne effectué au sein de l'unité commerciale de Touggourt, nous vous demandons de prendre en charge les remarques et de nous faire parvenir les actions correctives engagées.

Veuillez recevoir, l'expression de ma parfaite considération

LE DIRECTEUR GENERAL

N.RAHIM

SIEGE SOCIAL : 73 BIS RUE BENFLIS LA VERDURE BATNA BP N° 67 EL BOUSTENE (W.BATNA) - Algérie.
Tél : (033)85 13 00 LIGNES GROUPES - Fax : (033) 85 11 01 / 85 12 47

شـركة الإسمـنت عيـن التوتـة
SOCIETE DES CIMENTS DE AÏN TOUTA
« S.CIM.A.T »
S.P.A. au Capital Social de : 2.250.000.000,00 DA
N° Identification Fiscale : N° Article d'Imposition N° Registre de Commerce :

DIRECTION GENERALE

Réf. : 39 / 2016

Date : 28 JAN 2016

A MONSIEUR LE DIRECTEUR GENERAL

Objet : Rapport d'Audit n° 15

Suite à la mission d'audit effectuée en date du 28 Décembre 2015, à l'unité commerciale de Touggourt afin de vérifier la gestion des structures administratives, j'ai l'honneur de vous rendre compte des remarques relevées.

A. Structure commerciale :

- Le chiffre d'affaires est rapproché et confirmé avec la structure Finances.
- Un sondage a été effectué sur la tenue des dossiers clients et a révélé qu'ils sont d'abord vérifiés, confirmés et comportant les documents exigés par la procédure commerciale en vigueur au sein de la Société (voir état en annexe).

B. Structure Approvisionnements :

Un sondage a été fait sur un nombre de bon de commande, engagé par l'unité, a donné lieu aux remarques suivantes :

- Respect de la procédure de passation des marchés pour les opérations dépassant le montant d'un (01) million de DA ;
- Absence des mentions obligatoires du bon de commande : BC n° 589 du 02.02.2015, BC n° 658 du 14.04.2015, BC n° 758 du 13.10 2015.
- Absence de consultation d'au moins de trois (03) opérateurs économiques lors de la fourniture de tapis grillagé : BC n° 649 du 31.03.2015 d'un montant de 1.085.760,00 DA qui a été contracté directement avec le fournisseur SARL RESSORT INDUSTRIEL.

C. Structure Finances et comptabilité :

L'audit du service finances et comptabilité s'est basé sur la prise des inventaires au titre de l'exercice 2015. Les travaux de préparation et d'organisation de ladite opération ont été entamés conformément aux dispositions des procédures en vigueur à savoir :

- La réunion de préparation de l'opération d'inventaire et de sensibilisation du personnel ;
- L'établissement des décisions de composition des différentes équipes appelées à inventorier les immobilisations et les stocks :

D. Structure Ressources Humaines :

- L'unité a procédé à l'application du manuel des procédures de gestion des ressources humaines du Groupe GICA approuvé par le Conseil d'Administration de la SCIMAT en date du 23 Juillet 2015.
- La tenue des registres légaux est faite conformément à la règlementation en vigueur : tous les registres et livres sont à jours.
- L'unité a déclaré son bilan semestriel de formation et d'apprentissage à la Direction de la Formation Professionnelle de la wilaya d'Ouargla en date du 13.07.2015.
- L'attribution de l'avancement de deux catégories, octroyées aux travailleurs partant en retraite avant l'âge légal, est faite conformément aux dispositions contenues dans la convention collective de la Société.

Recommandations

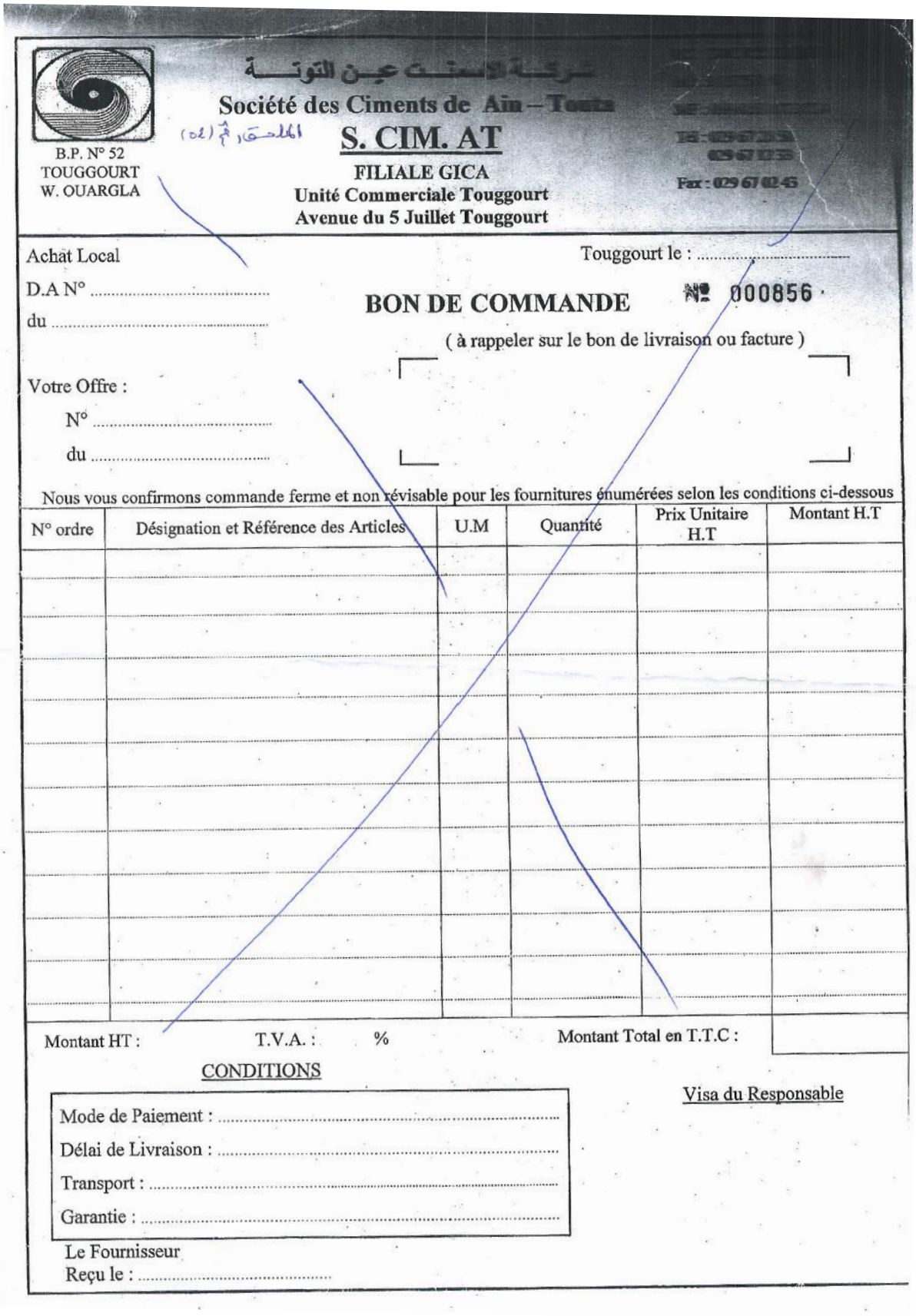
- Respect des dispositions du manuel de procédure de passation de marchés.

Recevez, Monsieur, le Directeur Général, l'expression de ma parfaite considération.

Le Sous-Directeur de l'Audit et du Contrôle de Gestion

M. CHEGROUCHE

الملحق رقم 02



شركة الاسمنت عين التوتة
Société des Ciments de Ain – Touta
الملحق رقم (02)
S. CIM. AT
FILIALE GICA
Unité Commerciale Touggourt
Avenue du 5 Juillet Touggourt

B.P. N° 52
TOUGGOURT
W. OUARGLA

Tél : 029 67 02 35
029 67 02 35
Fax : 029 67 02 45

Achat Local

Touggourt le : .....

D.A N° .....

du .....

BON DE COMMANDE N° 000856

(à rappeler sur le bon de livraison ou facture)

Votre Offre :

N° .....

du .....

Nous vous confirmons commande ferme et non révisable pour les fournitures énumérées selon les conditions ci-dessous

N° ordre	Désignation et Référence des Articles	U.M	Quantité	Prix Unitaire H.T	Montant H.T

Montant HT : T.V.A. : % Montant Total en T.T.C :

CONDITIONS

Visa du Responsable

Mode de Paiement : .....

Délai de Livraison : .....

Transport : .....

Garantie : .....

Le Fournisseur

Reçu le : .....

الملحق رقم 03

E.P.E S.CIM.AT GDS/M.F.C. 2012 TOUGGOURT au Capital de 2250000000.00
Unité Commerciale Bd. du 5 Juillet TOUGGOURT
BP 52 TOUGGOURT
Tél: 029.67.28.58 67.12.33 Fax: 029.67.02.43
RC n° 30/01/0222106/B/98 n° Art. 3013750160 C.F n° 099805180720724 I.S n° 0998051807207 24
Cpte n° 0882200047/10

(3) ملحق رقم

BON DE RECEPTION N° : 074103 Date : 21/03/2016

Facture: 254 Date : 21/03/2016

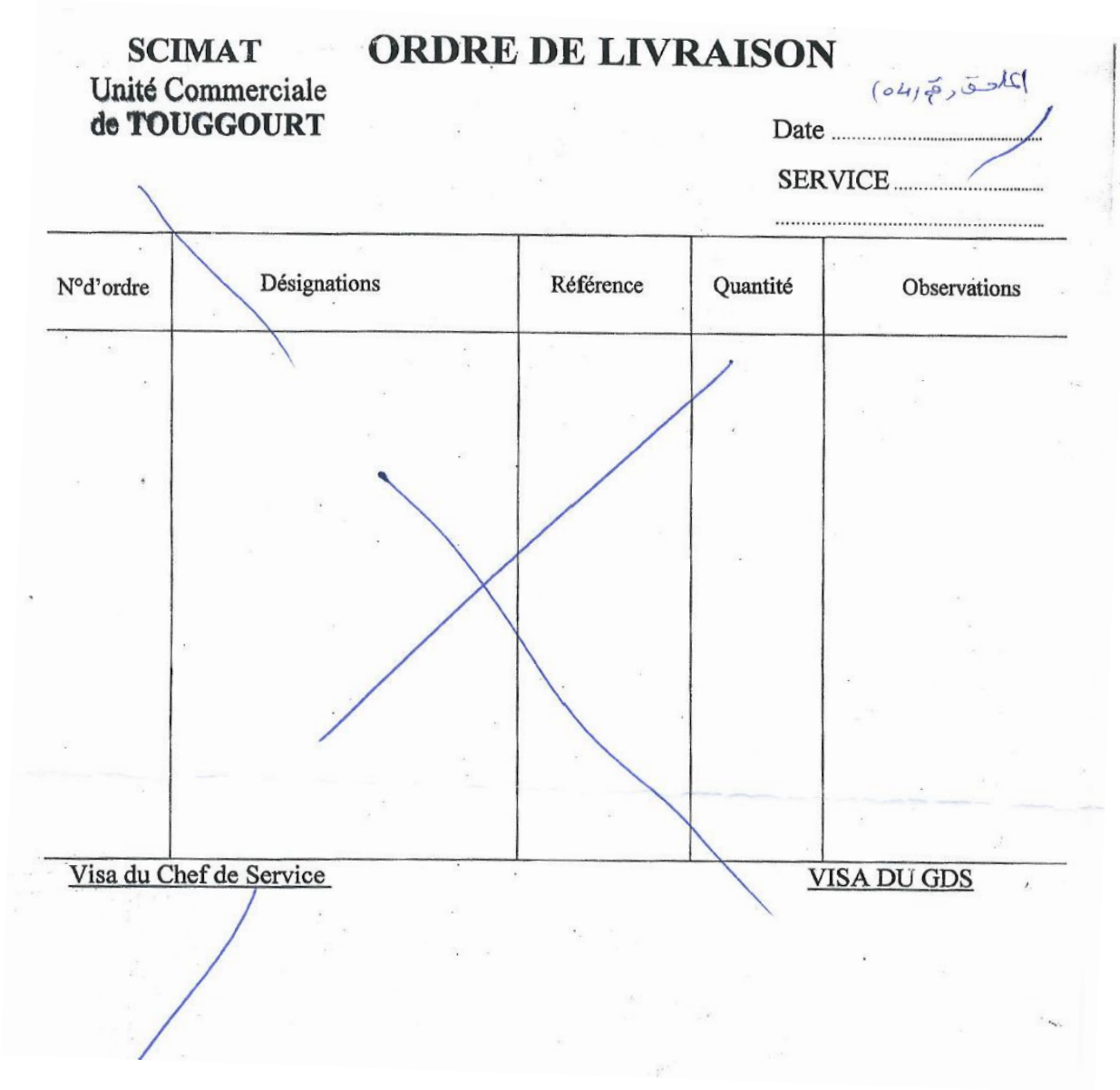
Fournisseur : 5402 SPA ELSECOM MOTORS ALGER

Produit	Désignation	Quantité	Prix Unit.	Total
700142	FILTRE A L'HUILE 212 102	10.00	3 515.02	35 150.20
700235	FILTRE DE GAZOIL FORD	10.00	6 980.91	69 809.10
700367	SILUNBLOC GM (FORD)	8.00	4 097.00	32 776.00
700390	FILTRE A L'HUILE BYPASS212 103	10.00	2 924.26	29 242.60
700391	FILTRE DE RENIFLARD	5.00	9 003.17	45 015.85
700392	FILTRE GAZOIL MOTEUR FORD	5.00	5 740.90	28 704.50
700416	SILINBLOC PM (FORD)	8.00	1 115.16	8 921.28
700437	GARNITURE DE FRIEN FORD	4.00	22 355.40	89 421.60
700438	MACHOIRE DE FRIEN FORD	8.00	4 919.73	39 357.84
700439	RESSORT SYSTEM DE FREINAGE	2.00	2 437.38	4 874.76
			Total H.T	383 273.73
			Total T.V.A	0.00
			Total T.T.C	383 273.73

Date et Visa Fournisseur

Date et Visa Réception

الملحق رقم 04



SCIMAT
Unité Commerciale
de TOUGGOURT

ORDRE DE LIVRAISON

الملحق رقم (04)

Date .....

SERVICE .....

.....

N°d'ordre	Désignations	Référence	Quantité	Observations

Visa du Chef de Service

VISA DU GDS

الملحق رقم 05

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**
FILIALE **A.I : 05010212840**
73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2013 **au :** 31/12/2013

Bilan Actif

Exercice clos le 31/12/2013

Unité:

ACTIF	Note	2013 Brut	2013 Amort-Prov.	2013 Net	2012 Net
ACTIF IMMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
Immobilisations incorporelles		**18 536 774,63**	**17 158 578,30**	**1 378 196,33**	**2 568 667,49**
Immobilisations corporelles		**17 789 769 296,53**	**14 457 848 783,30**	**3 331 920 513,23**	**3 446 412 025,86**
Terrains		26 734 418,52	0,00	26 734 418,52	26 734 418,52
Bâtiments		1 574 010 441,25	1 303 630 978,46	270 379 462,79	274 736 683,80
Autres immobilisations corporelles		16 189 024 436,76	13 154 217 804,84	3 034 806 631,92	3 144 940 923,54
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		**1 762 038 179,28**	**0,00**	**1 762 038 179,28**	**1 633 302 268,10**
Immobilisations financières		**1 507 310 135,00**	**0,00**	**1 507 310 135,00**	**2 505 400 135,00**
Titres mis en équivalence – entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00		0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 507 310 135,00	0,00	1 507 310 135,00	2 505 400 135,00
Impôts différés actif		**165 235 759,25**	**0,00**	**165 235 759,25**	**226 461 798,89**
TOTAL ACTIF NON COURANT		**21 242 890 144,69**	**14 475 007 361,60**	**6 767 882 783,09**	**7 814 144 895,34**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		**2 701 467 017,74**	**(22 469 210,07)**	**2 678 997 807,67**	**2 412 447 657,24**
Créances et emplois assimilés		**335 574 837,35**	**0,00**	**335 574 837,35**	**297 849 059,47**
Clients		56 109 683,02	0,00	56 109 683,02	46 218 696,03
Autres débiteurs		198 750 593,10	0,00	198 750 593,10	179 636 556,28
Impôts et assimilés		80 167 487,16	(0,00)	80 167 487,16	71 993 807,16
Autres actifs courants		547 074,07		547 074,07	0,00
Disponibilités et assimilés		**5 559 528 527,19**	**0,00**	**5 559 528 527,19**	**3 145 433 336,63**
Placements et autres actifs financiers courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		5 559 528 527,19	0,00	5 559 528 527,19	3 145 433 336,63
TOTAL ACTIF COURANT		**8 596 570 382,28**	**(22 469 210,07)**	**8 574 101 172,21**	**5 855 730 053,34**
TOTAL GENERAL ACTIF		**29 839 460 526,97**	**(14 497 476 571,67)**	**15 341 983 955,30**	**13 669 874 948,68**

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**

FILIALE **A.I : 05010212840**

73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2014 **au :** 31/12/2014

Bilan Actif

Exercice clos le 31/12/2014

Unité:

ACTIF	Note	2014 Brut	2014 Amort-Prov.	2014 Net	2013 Net
ACTIF IMMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles		42 536 774,63	18 004 662,11	24 532 112,52	1 378 196,33
Immobilisations corporelles		18 152 958 599,71	14 833 340 068,44	3 319 618 531,27	3 331 920 513,23
Terrains		26 734 418,52	0,00	26 734 418,52	26 734 418,52
Bâtiments		1 576 393 991,25	1 350 347 357,57	226 046 633,68	270 379 462,79
Autres immobilisations corporelles		16 549 830 189,94	13 482 992 710,87	3 066 837 479,07	3 034 806 631,92
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		2 064 007 658,16	0,00	2 064 007 658,16	1 762 038 179,28
Immobilisations financières		3 506 920 660,00	0,00	3 506 920 660,00	1 507 310 135,00
Titres mis en équivalence – entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00		0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		3 506 920 660,00	0,00	3 506 920 660,00	1 507 310 135,00
Impôts différés actif		233 273 905,59	0,00	233 273 905,59	165 235 759,25
TOTAL ACTIF NON COURANT		23 999 697 598,09	14 851 344 730,55	9 148 352 867,54	6 767 882 783,09
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		2 555 926 909,21	(22 469 210,07)	2 533 457 699,14	2 678 997 807,67
Créances et emplois assimilés		214 872 026,34	0,00	214 872 026,34	335 574 837,35
Clients		63 200 225,39	0,00	63 200 225,39	56 109 683,02
Autres débiteurs		88 556 123,79	0,00	88 556 123,79	198 750 593,10
Impôts et assimilés		63 115 677,16	(0,00)	63 115 677,16	80 167 487,16
Autres actifs courants		0,00		0,00	547 074,07
Disponibilités et assimilés		4 824 101 128,28	0,00	4 824 101 128,28	5 559 528 527,19
Placements et autres actifs financiers courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		4 824 101 128,28	0,00	4 824 101 128,28	5 559 528 527,19
TOTAL ACTIF COURANT		7 594 900 063,83	(22 469 210,07)	7 572 430 853,76	8 574 101 172,21
TOTAL GENERAL ACTIF		31 594 597 661,92	(14 873 813 940,62)	16 720 783 721,30	15 341 983 955,30

الملحق رقم 06

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**
FILIALE **A.I : 05010212840**
73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2013 **au :** 31/12/2013

BILAN PASSIF

Exercice clos le **31/12/2013**

Unité:

Passif	Note	2013	2012
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		2 250 000 000,00	2 250 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		7 502 338 709,49	6 157 169 080,64
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		2 433 877 112,60	2 031 683 025,04
Autres capitaux propres – Report à nouveau		-31 063 437,84	27 245 016,18
Liason inter unite		(0,00)	(0,00)
Part de la société consolidante) (1)		**12 155 152 384,25**	**10 466 097 121,86**
Part des minoritaires (1)		**0,00**	**0,00**
TOTAL I		**12 155 152 384,25**	**10 466 097 121,86**
PASSIFS NON COURANTS		0,00	0,00
Emprunts et dettes financières		212 268 009,27	420 531 528,76
Impôts (différés et provisionnés)		47 948 676,66	54 937 971,49
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		940 392 250,02	1 044 791 113,08
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**1 200 608 935,95**	**1 520 260 613,33**
PASSIFS COURANTS		0,00	0,00
Fournisseurs et comptes rattachés		567 622 510,99	624 553 458,23
Impôts		190 836 498,91	205 128 206,34
Autres dettes		1 227 763 625,20	853 835 548,92
Trésorerie Passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**1 986 222 635,10**	**1 683 517 213,49**
TOTAL GENERAL PASSIF		**15 341 983 955,30**	**13 669 874 948,68**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

11/03/15 09:29 Sysnet Software / Sysnet Compta manager SD-Finances définitive Page 1 / 1

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**

FILIALE **A.I : 05010212840**

73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2014 **au :** 31/12/2014

BILAN PASSIF

Exercice clos le **31/12/2014**

Unité:

Passif	Note	2014	2013
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		2 250 000 000,00	2 250 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		8 899 072 384,25	7 502 338 709,49
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		3 184 089 076,64	2 433 877 112,60
Autres capitaux propres – Report à nouveau		-178 785 517,74	-31 063 437,84
Liason inter unite		0,00	(0,00)
Part de la société consolidante) (1)		**14 154 375 943,15**	**12 155 152 384,25**
Part des minoritaires (1)		**0,00**	**0,00**
TOTAL I		**14 154 375 943,15**	**12 155 152 384,25**
PASSIFS NON COURANTS		0,00	0,00
Emprunts et dettes financières		70 756 003,11	212 268 009,27
Impôts (différés et provisionnés)		55 978 877,56	47 948 676,66
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		1 122 674 372,17	940 392 250,02
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**1 249 409 252,84**	**1 200 608 935,95**
PASSIFS COURANTS		0,00	0,00
Fournisseurs et comptes rattachés		497 292 551,59	567 622 510,99
Impôts		210 788 849,95	190 836 498,91
Autres dettes		608 917 123,77	1 227 763 625,20
Trésorerie Passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**1 316 998 525,31**	**1 986 222 635,10**
TOTAL GENERAL PASSIF		**16 720 783 721,30**	**15 341 983 955,30**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

الملحق رقم 07

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**

FILIALE **A.I : 05010212840**

73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2013 **au :** 31/12/2013

Compte de resultats
(Par nature)

Unité:

	Note	2013	2012
Ventes et produits annexes		7 256 005 053,91	6 716 022 782,33
Variation stocks produits finis et en-cours		116 596 638,58	(29 721 974,71)
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		244 442 249,40	52 462 920,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**7 617 043 941,89**	**6 738 763 727,62**
Achats consommés		(1 486 865 191,09)	(1 631 572 655,59)
Services extérieurs et autres consommations		(1 038 224 900,30)	(1 023 121 650,95)
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**(2 525 090 091,39)**	**(2 654 694 306,54)**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**5 091 953 850,50**	**4 084 069 421,08**
Charges de personnel		(1 476 056 719,74)	(965 137 819,47)
Impôts, taxes et versements assimilés		(155 659 505,28)	(148 313 405,19)
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**3 460 237 625,48**	**2 970 618 196,42**
Autres produits opérationnels		46 117 831,33	74 445 345,91
Autres charges opérationnelles		(25 393 759,06)	(6 558 469,08)
Dotations aux amortissements et aux provisions		(726 409 578,10)	(717 550 371,19)
Reprise sur pertes de valeur et provisions		254 103 137,61	36 108 188,63
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**3 008 655 257,26**	**2 357 062 890,69**
Produits financiers		82 907 153,96	103 115 242,77
Charges financières		(18 737 045,80)	(30 998 261,29)
VI- RESULTAT FINANCIER		**64 170 108,16**	**72 116 981,48**
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**3 072 825 365,42**	**2 429 179 872,17**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		(584 711 508,00)	(433 100 238,00)
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		(54 236 744,82)	35 603 390,87
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**8 000 172 064,79**	**6 952 432 504,93**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**(5 566 294 952,19)**	**(4 920 749 479,89)**
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**2 433 877 112,60**	**2 031 683 025,04**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)		0,00	0,00
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0,00**	**0,00**
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**2 433 877 112,60**	2 031 683 025,04
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		0,00	0,00
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

SCIMAT **N.I.F : 099805022210668**

FILIALE **A.I : 05010212840**

73 BIS. RUE BENFLIS BP 67 EL BOUSTENE BATNA

Excercice allant du : 01/01/2014 **au :** 31/12/2014

Compte de resultats
(Par nature)

Unité:

	Note	2014	2013
Ventes et produits annexes		7 179 659 557,37	7 256 005 053,91
Variation stocks produits finis et en-cours		(36 422 754,36)	116 596 638,58
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		820 425 040,92	244 442 249,40
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**7 963 661 843,93**	**7 617 043 941,89**
Achats consommés		(1 502 166 983,65)	(1 486 865 191,09)
Services extérieurs et autres consommations		(1 059 128 375,07)	(1 038 224 900,30)
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**(2 561 295 358,72)**	**(2 525 090 091,39)**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**5 402 366 485,21**	**5 091 953 850,50**
Charges de personnel		(1 165 587 303,29)	(1 476 056 719,74)
mpôts, taxes et versements assimilés		(167 881 605,34)	(155 659 505,28)
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**4 068 897 576,58**	**3 460 237 625,48**
Autres produits opérationnels		51 907 568,49	46 117 831,33
Autres charges opérationnelles		(7 108 401,97)	(25 393 759,06)
Dotations aux amortissements et aux provisions		(1 067 498 914,10)	(726 409 578,10)
Reprise sur pertes de valeur et provisions		187 448 386,57	254 103 137,61
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**3 233 646 215,57**	**3 008 655 257,26**
Produits financiers		48 733 323,25	82 907 153,96
Charges financières		(9 591 116,74)	(18 737 045,80)
VI- RESULTAT FINANCIER		**39 142 206,51**	**64 170 108,16**
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**3 272 788 422,08**	**3 072 825 365,42**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		(0,00)	(584 711 508,00)
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		44 834 073,39	(54 236 744,82)
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**8 251 751 122,24**	**8 000 172 064,79**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**(5 067 662 045,60)**	**(5 566 294 952,19)**
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**3 184 089 076,64**	**2 433 877 112,60**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)		0,00	0,00
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0,00**	**0,00**
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**3 184 089 076,64**	2 433 877 112,60
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		0,00	0,00
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

الفهرس

الفهرس

الفهرس	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
ملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة الملاحق	IX
المقدمة	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الداخلية والمردودية.....	01
تمهيد	02
المبحث الأول : الأدبيات النظرية للدراسة- الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والمردودية-.....	03
المطلب الأول : مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية.....	03
الفرع الأول : مفهوم المراجعة الداخلية ومعايير الأداء المهني.....	03
الفرع الثاني : أنواع وخصائص المراجعة الداخلية	06
الفرع الثالث : تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة الداخلية.....	07
المطلب الثاني : ماهية المردودية.....	09
الفرع الأول : مفهوم وأهمية المردودية	09
الفرع الثاني : أنواع ومكونات المردودية.....	09
الفرع الثالث : متطلبات المردودية.....	12
المطلب الثالث : العلاقة بين المراجعة الداخلية والمردودية.....	13
الفرع الأول : دور المراجعة الداخلية في تحسين وظيفة التموين.....	13
الفرع الثاني : دور المراجعة الداخلية في تحسين وظيفة البيع.....	14
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية السابقة للدراسة.....	15
المطلب الأول : الدراسات العربية.....	15
المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية.....	17
المطلب الثالث : المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	17
خلاصة الفصل	18
الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة الاسمنت عين التوتة-الوحدة التجارية تقرت-	19
تمهيد	20

المبحث الأول: الطريقة والأدوات	21
المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات	21
الفرع الأول: مؤسسة الدراسة	21
الفرع الثاني : تحديد المنهج ومتغيرات الدراسة	23
الفرع الثالث : مصادر معلومات الدلراسة	23
المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة	24
المبحث الثاني : نتائج الدراسة التطبيقية وتحليل ومناقشة النتائج	24
المطلب الأول : نتائج الدراسة التطبيقية	24
الفرع الأول : واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة الاسمنت عين التوتة–الوحدة التجارية تقرت–	24
الفرع الثاني : إجراءات متابعة عملية الشراء والبيع	26
الفرع الثالث : مراجعة بنود الميزانية وجدول حسابات النتائج للسنوات2012 -2014.....	27
المطلب الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة التطبيقية	33
الفرع الأول : تحليل النتائج المتعلقة بميزانية المؤسسة للسنوات2012 – 2014.....	33
الفرع الثاني : تحليل النتائج المتعلقة بجدول حسابات النتائج و مردودية للسنوات2012 – 2014	33
خلاصة الفصل	37
الخاتمة	38
قائمة المصادر والمراجع	41
الملاحق	44
الفهرس	57