

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم التجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بغنوان:

دور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء "كهريف"

خلال الفترة الزمنية 2016-2017-2018

من إعداد الطلبة:

✓ قريونة سندس

✓ مرزوق صابرين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د./.....(أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

د/دواوي غريب.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د./.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2020

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي, الطور الثاني



في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم التجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة, تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء "كهريف"

خلال الفترة الزمنية: 2016-2017-2018

من إعداد الطلبة:

✓ قريونة سندس

✓ مرزوق صابرين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د./.....(أستاذ, جامعة ورقلة) رئيسا

د/دواوي غريب.....(أستاذ محاضر "أ", جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د./.....(أستاذ محاضر "أ", جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2020

الإهداء



الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات نحمده ونشكره على منه علينا من خيره ووقفنا إلى إنهاء هذا

العمل المتواضع . أما بعد

أهدي ثمرة جهدي إلى من أنار لي دربي وأحسن تربيته إلى من رعاني وعلمني كيف أكون "أبي العزيز حفظه الله وأطال في عمره". إلى من غمرتني بعطفها وحنانها إلى من كانت ترافقني دوما بدعواتها "أمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها". وإلى كل من شاركوني لحظات الحب والحنان وكانوا سندا لي إخواني وأخواتي.

إلى من شاركوني مقاعد الدراسة وحلاوة الأيام الجامعية لكم مني كل الحب والتقدير .

وإلى كل من علمني حرفا من الابتدائي إلى الجامعة من المعلمين والأساتذة .

فليعذروني كل من لم يخط قلمي اسمه ولكن اسمه محفور على صفحات قلبي تتجدد كل صباح .

سندس





الإهداء

أهدي عملي هذا المتواضع إلى من أجمل اسمه بكل فخر واعتزاز وسندي وملاذي أبي العزيز أسأل الله أن يحفظه لنا .

إلى ...

ينبوع الحنان وبهجة الحياة ومن جعلت الجنة تحت أقدامها أمي العزيزة أسأل الله أن يحفظها لنا.

إلى ...

إخوتي حفظهم الله " عبد القادر , أسماء , أحمد , شعيب , بدر الدين "

إلى ...

زوجة أخي وجميع العائلة الذي لم يتسنى لي ذكرهم

رمز البهجة والسرور الكتاكيت "إسلام , هاني , أنيس , خديجة "



صابرين

الشكر

نشكر الله تعالى ونحمده على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل ، ومن هنا يشرفني أن أشكر الأستاذ المشرف " ذوادي غريب " الذي قدم لنا يد العون في البداية.

كما أتقدم بالشكر الخاص السيد "عقون " رئيس مصلحة المستخدمين "بالمؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء" الذي بفضلته تم قبولنا في المؤسسة ، كما لانسى بالذكر مدير و عمال المؤسسة بشقى المصالح الذين لم يبخلوا علينا بمعلومة وتزويدنا بالوثائق الضرورية التي نخدم بحثنا .

كما أتقدم بالشكر لكل من أعاننا على إتمام هذا العمل سواء من قريب أو بعيد طيلة فترة العمل حتى ولو بكلمة طيبة.

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور تقييم الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ومدى قدرتها على تحسين مستوى الأداء وضمان بقائها. بناء على هذا حاولنا تحديد المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية والأداء المحاسبي, ولهذا تم اختيار المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء "كهريف" للدراسة حالة ومعرفة مدى التزام المؤسسة بتطبيق هذا النظام الرقابي. وتم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التجريبي من خلال استخدام المقابلة الشخصية مع مسؤولي المصلحة والملاحظة ووثائق مقدمة من المؤسسة. ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يساهم نظام الرقابة الداخلية المطبقة بطريقة علمية بالمحافظة على أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع .
- توفر الشروط اللازمة لوجود نظام الرقابة الداخلية يساعد على كفاءة وتحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة .

الكلمات المفتاحية :

رقابة الداخلية –أداء المحاسبي –مراجع الخارجي –قوائم المالية

Résumé

Cette étude visait à connaître le rôle de l'évaluation du contrôle interne dans l'institution économique et sa capacité à améliorer le niveau de performance et à assurer sa pérennité. Pour cette raison, la grande société de travaux d'électricité « Khahreef » a été choisie pour étudier le cas et découvrir l'étendue de l'engagement de la société à mettre en œuvre ce système de réglementation..

L'approche descriptive et l'approche expérimentale ont été utilisées en recourant à des entretiens personnels avec des fonctionnaires du département et des observations et à des documents fournis par l'institution.

Grâce à cette étude, les résultats suivants ont été atteints :

Le système de contrôle interne appliqué scientifiquement contribue à préserver les actifs de l'établissement contre la dissipation et la perte ..

La disponibilité des conditions nécessaires à un système de contrôle interne qui contribue à l'efficacité et à l'amélioration des performances comptables de l'organisation.

les mots clés :

Contrôle interne –Performance comptable –réviseur externe–listes financières.

قائمة المحتويات

III	الإهداء
V	الشكر
VI	الملخص
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
XI	قائمة الاختصارات والرموز
1	مقدمة
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية لأدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي
3	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للدراسة
16	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
22	الفصل الثاني : الأدبيات التطبيقية لدور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي
24	المبحث الأول: عرض منهجية وأدوات الدراسة
30	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
31	الخاتمة
31	المراجع
31	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
10	جدول يوضح مكونات الرقابة الداخلية	1.1
20	جدول يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	2.1
32	جدول يوضح جانب الأصول للميزانية لسنة 2016-2017- 2018	1.2
33	جدول يوضح جانب الخصوم للميزانية لسنة 2016-2017- 2018	2.2
38	جدول يوضح نتائج المقابلة بالمؤسسة	3.2

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1.1	يوضح ملخص لمفهوم الرقابة الداخلية	7
2.1	يوضح علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المحاسبي	15
1.2	يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة	26
2.2	يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية	29
3.2	يوضح متغيرات الدراسة	30
4.2	يوضح معايير تطبيق الجودة	37

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
48	جدول حساب النتائج 2017-2016	1
49	جدول حساب النتائج 2018-2017	2
50	جدول تدفقات الخزينة 2016	3
52	جدول تدفقات الخزينة 2018-2017	4

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز/الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
AICPA	American Institute of Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the tread way Commission .	لجنة حماية التنظيمات الإدارية
CASEG	La société conseil et Audit du Secteur Electrique et Gazier	شركة الاستشارات والتدقيق بقطاع الكهرباء والغاز
IGF	Inspection Générale des Finances	التفتيش العام على المالية
ISO	International Organisation for Standardisation	المنظمة الدولية للتوحيد القياسي
IFAQ	L'incitation Financière pour l'amélioration de la Qualité	حافز مالي لتحسين الجودة

مقدمة عامة

توطئة:

تسعى معظم المؤسسات الاقتصادية في كافة بقاع العالم وعلى اختلاف أحجامها ونشاطاتها إنتاجية كانت تجارية أو خدمية إلى بلوغ مستوى عال من التطور بغية ضمان تحقيق هدفها الرئيسي المتمثل في البقاء والاستمرارية ،وما يضمن هذا البقاء هو كسب ثقة المتعاملين الاقتصاديين ذوي الصلة بالمؤسسة . إن كسب ثقة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يتحقق إلا عن طريق الإفصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة وكل ما يواجهها من تحديات وعقبات ، وتعد مخرجاتها المحاسبية المرآة العاكسة للوضع المالي لهذه الأخيرة لذا فهي تعد الوثائق التي يستند إليها متخذ القرار عند اتخاذ أي قرار ذا العلاقة بها.

وتعد الرقابة الداخلية أحد أهم الوسائل التي تتبناها جميع المؤسسات في الوقت الحاضر للحفاظ على أصولها وضمان مستوى جيد للأداء المحاسبي ، بمعنى مساعدة الإدارة على القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية باعتبار أن الرقابة الداخلية تمثل الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة لمتابعة أنشطتها لضمان أصولها وكذا سلامة عملياتها المحاسبية والمالية ، واكتشاف الأخطاء وحالات الغش بمجرد وقوعها ، كما تتسم أيضا بمجموعة من المكونات والمقومات التي من شأنها تفعيل هذه الرقابة إذا ما توفرت بالشكل الصحيح.

إشكالية العامة:

مما سبق وفي ظل الظروف والمتغيرات وتحقيق أهداف الدراسة قمنا بطرح إشكالية دراستنا في الصيغة التالية:

ما هو دور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ؟

هذا الإشكال يمكن أن تتفرع عنه جملة من الأسئلة الفرعية التي يمكن صياغتها كالاتي :

- هل توجد علاقة تربط بين الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي ؟

- هل هناك وعي لدى المؤسسة الاقتصادية أهمية الرقابة الداخلية ؟

- هل تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي ؟

الفرضيات:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة سننطلق من الفرضيات الفرعية الآتية :

-وجود علاقة مباشرة بين مستوى الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي .

-وجود وعي لدى المؤسسة الاقتصادية والعمال بأهمية الرقابة الداخلية .

-تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي .

مبررات اختيار الموضوع:

مبررات ذاتية:

- الرغبة في تثمين الرصيد المعرفي .

-محاولة لفت أنظار المجتمع الاقتصادي الجزائري إلى ضرورة وجود الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية .

مبررات موضوعية :

-توفر المراجع حول الموضوع بلغات مختلفة .

اهتمام المتزايد بالدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية .

أهداف الدراسة وأهميتها:

تهدف من خلال موضوع البحث إلى الوصول إلى الأهداف التالية:

محاولة الإلمام بالإطار النظري لكل من الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي والتعرف على دور وتقييم الرقابة الداخلية الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية، وتحسين فعاليتها. أهمية الموضوع: تكمن أهمية الموضوع انطلاقاً من أنه محاولة منا لإبراز الرقابة الداخلية ويزداد هذا الموضوع أهمية كون أن الرقابة الداخلية تتم بشكل دوري ومنتظم مما يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والمعالجة الفورية لها كما يسعى إلى دراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: مكان الدراسة هو مدينة تفرت، المنطقة الصناعية بالتحديد المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء "كهريف" .

الحدود الزمنية: فترة الدراسة ابتداء من سنة 2016 إلى 2018 و الفترة المحددة لإنجاز الجانب التطبيقي للدراسة هو من 2020/02/03 إلى 2020/03/03 .

منهج والأدوات المستخدمة:

إن موضوع البحث تطلب استخدام مناهج متعددة تفي بغرض الموضوع الذي يدخل ضمن الدراسة الاقتصادية لهذا استخدمنا المنهج الوصفي في الجانب النظري المرتبط بالمفاهيم العلمية حول الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي.

وقمنا أيضا باستخدام المنهج التجريبي في الدراسة الحالة لمؤسسة اقتصادية، سيعمل الباحث على جمع المعلومات باستخدام عدة أدوات تتمثل في الكتب، المجالات، المذكرات والأطروحات... أما الجانب التطبيقي فسيتم الاعتماد على المقابلة، الملاحظة.

مرجعية الدراسة:

سيتم الاعتماد على مراجع مختلفة من بينها :

-الاعتماد على المجالات والمذكرات والكتب والدراسات السابقة للموضوع.

-الاعتماد على وثائق المقدمة من قبل المؤسسة محل الدراسة.

صعوبات البحث:

عند قيامنا بهذه الدراسة واجهتنا مجموعة من الصعوبات نذكر منها :

-تزامن فترة الدراسة مع ظهور الوباء .

- صعوبة وجود المؤسسة لإجراء التربص

هيكل البحث:

سيتم تقسيم الدراسة إلى فصلين الأول الأدبيات النظرية والفصل الثاني الدراسة التطبيقية حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية والأداء المحاسبي والمبحث الثاني سيتم فيه عرض لبعض الدراسات السابقة، أما الفصل الثاني، دراسة حالة لمؤسسة كهريف.

الفصل الأول :

الأدبيات النظرية لأدوات تقييم الرقابة

الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي

للمؤسسات الاقتصادية

تمهيد :

تطور مفهوم الرقابة تطوراً كبيراً وقد أدى ظهور المشروعات الكبيرة إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظاماً يساعد الإدارة في الوفاء بأهدافها، والرقابة الداخلية تعتبر مرادفاً للرقابة داخل التنظيم وقد ارتبطت الرقابة الداخلية في مراحلها الأولى بحماية النقدية، وتمثل المؤسسة البيئية الداخلية لتحسين الأداء المحاسبي من أجل استمرارها والوصول إلى الأهداف المرسومة.

مع العلم أن الرقابة الداخلية دور كبير لتحسين الأداء المحاسبي لضمان السير الحسن للمؤسسة.

لقد ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى مبحثين وهي كالتالي:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

تعتبر الرقابة الداخلية كأداة من أدوات الرقابة داخل المؤسسة والتي تسمح للإدارة بالحكم على مدى فعالية هذا النظام حيث:

يتناول هذا المبحث أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية والأداء المحاسبي والتطور الذي شهدته هذه الأخيرة إلى جانب كل ما يتعلق بالرقابة الداخلية من أنواع، أهداف، مكونات وأدوات.

المطلب الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية

ومن هنا سوف يتم التعرف على أهم المفاهيم الأساسية حول الرقابة الداخلية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مرت بها وبتعدد العلماء, لذلك ستورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

تعريف 01: عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف الى المحافظة على أصول الشركة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين وبالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة.¹

تعريف 02: أما المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين فعرفها بأنها فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة, وهذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى وبالتالي فالأهداف الرئيسية للمراجعين هي تدقيق فيما إذا كان الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية وأن المعلومات صادقة والعمليات شرعية. (بوتين 2005).²

تعريف 03: تعرف COSO الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها مجلس الإدارة الضباط والموظفين في منظمة تهدف إلى تقديم ضمان معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التالية:

أداء وتحسين العمليات .

موثوقية المعلومات المالية .

¹ عبد الفتاح الصحن وآخرون, المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية, الدار الجامعية, الاسكندرية, 2007\2008: ص13
² كريمة علي الجوهر وآخرون, التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات, المنظمة العربية للتنمية الإدارية, مصر الجديدة, 2012: ص105

الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.¹

تعريف 04: وقد كان يقصد بالرقابة الداخلية أو الضبط فبادئ الأمر الإجراءات والطرق المستخدمة للمنشأة

المحافظة على النقدية والأصول الأخرى للمنشأة، واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات.²

تعريف 05: من خلال التعاريف السابقة سوف يتم استخلاص التعريف التالي:

يمكن اعتبار الرقابة الداخلية على أنها خطة أو فحص أو إجراءات و أساليب تضعها الشركة وهذا حفاظا على أصولها ودقة وصحة المعلومات المحاسبية والقوائم المالية ، ولتحقق أيضا من مدى التزام العمال بالقواعد والتشريعات المعمول بها في الشركة لتحقيق الأهداف المسطرة .

الفرع الثاني: أنواع الرقابة الداخلية وأهدافها

أولا: أنواع الرقابة الداخلية

لقد اعتمد كثير من الكتاب والمهتمين في مجال الرقابة الداخلية في تصنيف فروعها أو أنواعها على تبويب الأهداف التي تضمنها تعريفها استناد إلى ما جاء في التعريف الذي قدمه المعهد الأمريكي حيث صنف الرقابة الداخلية إلى الأقسام التالية:

1- الرقابة الإدارية ،

2- الرقابة المحاسبية،

3- الضبط الداخلي،

حيث تعتبر هذه الأنواع أنظمة فرعية متكاملة ومتبادلة التأثير ، سوف نتناولها بشيء من التفصيل كما يلي :

■ الرقابة الإدارية

تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية و الالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كافة العمليات التشغيلية في المؤسسة والتحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.

ومن أهم الأسباب التي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية ما يلي :

- الموازنة التخطيطية؛
- دراسات الحركة والزمن؛
- نظام محاسبة المسؤولية ؛

¹ Ait Abbas Fatah.AoughlisLounis.**Essai Dévaluation Du Système De Contrôle interne dune Entreprise.** Diplôme de Master. Université Abderrahmane Mira.Bejaia.Pag5

² محمد سمير الصبان وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، اسكندرية، 1996 : ص24

- الرسوم البيانية والكشوف الإحصائية ؛
- التكاليف المعيارية ؛
- الرقابة على الجودة ، نظام تقييم الأداء؛
- تقارير الكفاية الدورية؛
- البرامج التدريبية؛
- الرقابة المحاسبية

يعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين AICPA الرقابة المحاسبية بأنها "نظام للمراقبة كاف وفعال، مصمم لتوفير تأكيدات معقولة ومناسبة وبراغي فيه الأتي:

1. تنفيذ العمليات طبقا لترخيص عام ومحدد من قبل الإدارة ، ويتم تسجيل العمليات بصورة مناسبة كما يلي:
- إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً والمدرجة في النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة.

-تحديد المسؤولية المحاسبية عن الأصول "الموجودات".

2. لا يسمح بجيازة الأصول إلا بترخيص من الإدارة و إجراء المساءلة المحاسبية للأصول المسجلة في الدفاتر بمطابقتها بالأصول الموجودة في فترات معلومة، عند حدوث أي اختلافات بينهما يجب اتخاذ الإجراءات المناسبة. تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المؤسسة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وضمان التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية. وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالمؤسسة مسئولة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية و بالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها في تقييم الأداء.

■ الضبط الداخلي

يرتكز نظام الضبط الداخلي على تقسيم العمل وتحديد السلطات والمسؤوليات والفصل بينهما عن طريق عدم قيام موظف ما بعملية كاملة ولذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه " مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل وعدم حدوث الأخطاء أو الغلط أو التلاعب أو الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها" . ويمكن التفرقة بينه وبين التدقيق الداخلي من خلال كون الأول مصمم لكافة عمليات المؤسسة اليومية التي تحدث ولكن التدقيق الداخلي مصمم لانتقاد أداء العمليات المختلفة ، بما في ذلك سير العمل والتحقق من دقة واكتمال و موثوقية و التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية و الإبلاغ عن الإجراءات التصحيحية.¹

¹كلبوتي حمزة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة أحمد بوقرة-بومرداس، 2015\2016، ص28

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية الى تحقيق جملة من الأهداف والمراد تحقيقها وتمثل فيما يلي:

1- حماية أصول المشروع: تمثل هدفا رئيسيا من أهداف الرقابة الداخلية, حيث يتخذ عنصر حماية أشكالاً مختلفة ومتعددة تتمحور في توفير الحماية التامة لأصول المشروع من التبيد أو الضياع أو الإسراف, وتتحقق هذه الحماية عن طريق:

- الوقاية من الأخطاء المعتمدة: التي قد ترتكب عند معالجة العمليات بقصد إخفاء انحراف معين أو غش مع التخطيط له من طرف أشخاص غير أمناء, وتوفر عنصر النية ومن بين هذه الأخطاء نجد تعمد عدم إجراء قيد محاسبي أو التلاعب أو التحريف المقصود في السجلات.

- الوقاية من الأخطاء غير المعتمدة: تنتج نتيجة التطبيق الخاطئ للمبادئ والقواعد المحاسبية, أو الجهل بهذه القواعد عند العاملين في المجال المحاسبي للمشروع, ومن بين هذه الأخطاء نجد أخطاء في إجراء قيود اليومية أو الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ أو أخطاء السهو غير المعتمد.

2- دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها: تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات كاملة وواضحة وأن تعكس وضع المنظمة الحقيقي, وأن تقدم هذه المعلومات في الشكل الملائم والوقت المناسب .

3- الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة: إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات المتكاملة والتي تغطي الجوانب المختلفة لنشاط المشروع وأن درجة الالتزام بهذه السياسات سوف تنعكس على مدى تحقيق أهداف الشركة.

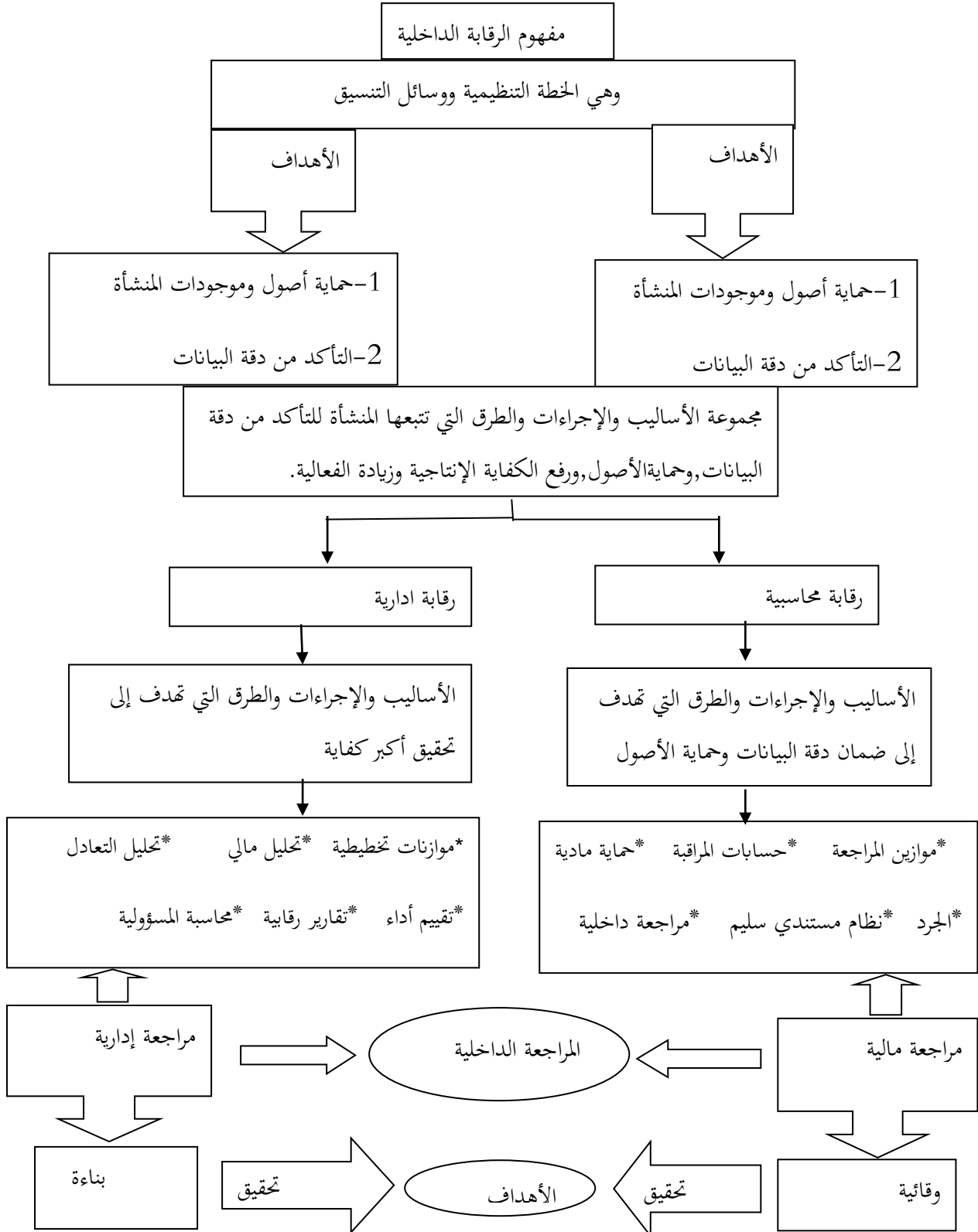
4- تحسين الأداء وتحقيق الكفاءة الإنتاجية: من أجل أن تحسن المؤسسة من أدائها يجب أن تلجأ إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية, وبالتالي تحقيق الكفاءة الإنتاجية, أي تحقيق أهدافها المحددة بأقل تكاليف ممكنة.¹

5- تقدير مدى تحقيق الأهداف المرجوة: من وضع البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى انجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية حيث تعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة, ويجب على المدققين الداخليين قياس مدى تحقيقها وتمشيها مع الأهداف.²

¹ جبار مليكة, حمو علي جميلة, نظام الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية, شهادة ماستر, جامعة أحمد دراية أدرار-الجزائر, 2017\2018, ص 7

² خلف عبد الله الوردات, التدقيق الداخلي (بين النظرية والتدقيق) وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية, مؤسسة الوراق-عمان, ص 144

الشكل رقم 1.1: ملخص لمفهوم الرقابة الداخلية



المصدر: خلف عبد الله الوردات , التدقيق الداخلي (بين النظرية والتطبيق) وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية , مؤسسة

الوراق للنشر والتوزيع , عمان, ص130

الفرع الثالث: مكونات الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من العناصر التالية:

أولاً: بيئة الرقابة

حيث تعد وتهيأ الاتجاه العام للرقابة في المؤسسة ولها تأثير على شعور ووعي الموظفين بالرقابة وهي الأساس لجميع أنواع الرقابة الداخلية، كما توضع فلسفة الإدارة وخطوط السلطة والمسؤولية وهي تنظم مجموعة من العوامل أهمها:

سلامة واستقامة القيم (وهي تضم مجموعة السياسات والتعليمات والمعايير الإدارية التي تؤثر على سلوك العاملين داخل المؤسسة) وكذلك مشاركة أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة، فلسفة الإدارة ونظم المعلومات، هيكل المؤسسة، تحديد السلطة والمسؤولية، مصادر العمالة والتدريب.¹

ثانياً: تقييم المخاطر

ويشمل تعريف وتحليل المخاطر ذات العلاقة لتحقيق الأهداف وتحديد الكيفية التي تدار بها هذه المخاطر وتعريف المخاطر المرتبطة بالتنفيذ وتحديد وتحليل وإدارة المخاطر التي تؤثر على أهداف المنشأة، وتشمل المخاطر المتعلقة بأحداث خارجية وداخلية وظروفاً قد تحدث وتؤثر سلباً على قدرة المنشأة، وقد تنشأ المخاطر أو تتغير بتغير الظروف مثل:

- التغيرات في بيئة الأعمال، التغير في الموظفين، أنظمة معلومات جديدة أو معدلة، النمو السريع تقنيات جديدة، خطوط إنتاج، أو منتجات، أو أنشطة جديدة، إعادة هيكلة المنشأة، التجارة الخارجية، إصدارات محاسبية جديدة من هيئات مهنية.

ثالثاً: أنشطة الرقابة

وهي السياسات والإجراءات المستعملة بالموافقات، الصلاحيات، المراجعة، المستويات، المراقبة، حماية الأصول والفصل بين المهام فهي تساعد على التأكد من أن التصرفات الضرورية يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية وظيفية متعددة.

¹ حمزة بحيات، فوزية لعراية، دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، شهادة ماستر، جامعة محمد بوضياف - مسيلة، 2016\2017، ص14

رابعاً: المعلومات

المعلومات الضرورية يجب أن يتم الإعلان عنها للموظفين ليستطيعوا القيام بالمهام الموكلة لهم مثل معلومات عن العملاء، الموردین، المساهمة والجهات الرسمية ويتكون نظام المعلومات المتعلق بأهداف التقارير بما في ذلك النظام المحاسبي من الطرق المحاسبية والسجلات التي أنشئت لتسجيل ومعالجة، وتلخيص، والتقارير عن عمليات المنشأة، والأحداث والظروف ولضمان استمرارية مسؤولية المحاسبة عن الأصول والخصوم وحقوق الملاك. وتؤثر جودة المعلومات التي يولدها النظام على قدرة الإدارة في اتخاذ قرارات ملائمة للرقابة على أنشطة المنشأة ولإعداد تقارير مالية موثوق بها ويتضمن الاتصال توفير فهم للأدوار والمسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة الداخلية على التقارير المالية.

خامساً: المراقبة والرصيد

وضع الأنظمة الرقابية وتطويرها هو أحد مسؤوليات الإدارة المهمة. وتقوم الإدارة بمراقبة أداء الأنشطة الرقابية للتأكد من أنها تعمل وفق الغرض منها وأنه يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف.

والمراقبة هي عملية تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الوقت وهي تتضمن تقويم، تصميم وتنفيذ الأنشطة الرقابية أولاً بأول واتخاذ أي إجراءات تصحيحية. ويتم تحقيق ذلك عن طريق أنشطة مستمرة، أو إجراء تقويمات مستقلة أو عن طريق الجمع بين الأسلوبين. وفي كثير من المنشآت يقوم المدقق الداخلي للمنشأة أو أفراد يقومون بنفس الوظيفة بالمساهمة في مراقبة الأداء داخل المنشأة وقد يتم مراقبة الأنشطة الرقابية استخدام معلومات من مصادر خارجية مثل شكاوى العملاء وتعليقات الجهات الرقابية التي توضح وجود مشاكل أو تلقي الضوء على ضوابط يحتاج إلى تحسين.¹

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 123

أما الجدول التالي يوضح مكونات الرقابة الداخلية الخمسة ابتداءً من بيئة الرقابة وإنهاءً بالمتابعة

جدول 1.1: مكونات الرقابة الداخلية

مكونات ر.د	وصف مكونات الرقابة	عناصر مكونات الرقابة
بيئة الرقابة	السياسات والإجراءات والتصرفات والاتجاه العام والإدارة العليا وأصحاب الوحدة الاقتصادية المرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية وأهميتها	- القيم الأخلاقية والنزاهة - الالتزام بالكفاءة - مجلس الإدارة أو مشاركة لجنة التدقيق - فلسفة الإدارة ونمط التشغيل - الهيكل التنظيمي - تحديد السلطات والمسؤوليات - سياسات وممارسة الموارد البشرية
تقدير المخاطر	تحديد وتحليل إدارة المخاطر الملائمة بإعداد القوائم المالية طبقاً للإطار الدولي للتدقيق	عمليات تقدير الخطر: - تحديد العوامل التي تؤثر على الخطر - إمكانية حدوث الخطر - قرار إدارة الخطر
الأنشطة الرقابية	إجراءات و السياسات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي	أنواع الأنشطة الرقابية: - الفصل الكافي للواجبات - الترخيص الملائم للعمليات والأنشطة - السجلات والمستندات الكافية - الرقابة المادية على الأصول - الاختيارات المستقلة على الأداء
المعلومات والاتصال	الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل والتقرير عن عمليات الوحدة الاقتصادية	أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات، الاكتمال، الدقة، التبويب، التوقيت، التر حيل، التلخيص
المتابعة	التقييم المستمر والدوري للإدارة على فعالية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتحديد مواطن الضعف	متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية

المصدر: مجلة العلوم الإنسانية، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات الحاسبي الالكتروني

المطلب الثاني: أدوات الرقابة الداخلية

هناك عدة أساليب وأدوات يعتمد عليها نظام الرقابة الداخلية:

أولا: الموازنات التخطيطية

هي بيان بالنتائج المتوقعة يعبر عنها من خلال الأرقام. وهي وسيلة رقابية وقائية تضع معيار للموارد المدخلة ولما ينبغي تحقيقه من مخرجات ونتائج. ويمكن أن تؤمن الموازنة توزيع وتخصيص موارد المؤسسة النادرة بالشكل الأفضل، مع أن ذلك لا يحدث دائما.

نظرا لأن الموازنة التخطيطية تحتوي على تقديرات كمية ومالية لكافة العمليات المتوقع حدوثها خلال فترة زمنية قادمة فهي لذلك

تحتوي على الأهداف المنتظر تحقيقها ، وبالتالي فهي تصلح كوسيلة للرقابة الإدارية حيث تقارن الأرقام الفعلية مع الأرقام المستهدفة ويتم الوقوف على الفروق بينهما وتقصي أسبابها وتحديد المسؤولين عنها وبالتالي معرفة نقاط الضعف والقصور وعلاجها (انحراف غير ملائم) أو مواطن القوة وتنميتها (انحراف ملائم) ¹

ثانيا: الرسوم والبيانات والجداول الإحصائية

وهي إحدى وسائل عرض المعلومات على الإدارة ، فقد يتم عرض تطور إنجازات المنشأة عن عدة فترات سابقة في شكل بياني عن الأعمدة مثلا. أو منحني يمثل تطور الكميات المنتجة والمباع منها للسوق المحلي والمصدر منها مثلا. أو في جداول إحصائية يظهر بيانات مجمعة ومقارنة..... إلخ.

ثالثا: تقارير الكفاية الدورية

والتي يتم رفعها إلى الإدارة على فترات دورية متضمنة مجموعة من البيانات التاريخية مقارنة مع بيانات تاريخية لفترات زمنية مختلفة أو مع الأرقام مستهدفة ، وعلى ضوء هذه البيانات يمكن الحكم على كفاءة الأداء واتخاذ القرارات المناسبة .

¹خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص333

رابعاً: دراسات الحركة والزمن

وهي احد وسائل الرقابة الإدارية التي تهدف إلى تنمية الكفاءة الإنتاجية للعاملين عن طريق الدراسة العلمية (التجريبية) لكافة الخطوات والحركات اللازمة للإنتاج بهدف تحديد الخطوات والحركات المثلى والأداء والعمل على استبعاد غير الضروري وبالتالي استفادة القدر الأدنى من الموارد البشرية وتحقيق أقل زمن ممكن.

خامساً: البرامج التدريبية للعمال والموظفين

والتي تهدف إلى رفع الكفاءة في أداء العاملين وذلك عن طريق إمدادهم بكل ما هو جديد ومستحدث من المعلومات الملائمة من حين لآخر.¹

سادساً: الرقابة على الجودة

ويمكن تعريف رقابة الجودة بأنها تنظيم خاص ضمن نطاق مكتب المدقق الخارجي إذ يواجه المكتب عند ممارسته التدقيق مسؤولية الإيفاء بمعايير والتدقيق المقبولة عموماً. للإبقاء بهذه المسؤولية، وللبقاء والتنافس ضمن المهنة.²

وذلك عن طريق عمليات الرقابة الإحصائية على الجودة باستخدام خرائط الرقابة على الجودة

Qualitécontrol Charte

هذا بالإضافة إلى عناصر الرقابة المحاسبية المتمثلة ب (المراجعة المستندة - المراجعة الفنية - الرقابة المالية - المراجعة الداخلية للنظام المحاسبي)³

إن أساليب الرقابة لتحديد الكفاية الخاصة بنظام الرقابة الداخلية للأبد من معرفة هذه الأساليب الرقابية وبالتالي فإن الأساليب التي تطبق على النظام المحاسبي للأبد أن نحصرها في التالي: المبيعات، المشتريات، المقبوضات، المدفوعات، المرتبات والأجور.⁴

¹ وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010\2009، ص23

² حيدر صباح حسن وآخرون، دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الأداء المحاسبي، مجلة دنانير، ديوان الرقابة المالية دائرة الشؤون الفنية والدراسات، العدد الرابع، ص18

³ وجدان علي أحمد، مرجع نفسه، ص24

⁴ بدر الدين سليم، محمد حسين، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية الإرادية، مجلة العلوم الاقتصادية، VOL.13(01)، ص95

المطلب الثالث: الأداء المحاسبي وعلاقته بالرقابة الداخلية

يعد موضوع الأداء المحاسبي من المواضيع المهمة التي تلجأ إليها الإدارة , وهذا من خلال تحقيق هدف تخفيض النفقات .

الفرع الأول: الأداء المحاسبي

على الرغم من تناول العديد من الدراسات لموضوع تقييم الأداء منذ فترة ليست قصيرة ، إلا أن هذا الموضوع مازال يمثل تحديا كبيرا للبحث المحاسبي لعدة عوامل من أهمها : التغيرات الحديثة في مجال نظم المعلومات والإنتاج والاقتصاد, الاهتمام المتزايد بموضوع تقييم الأداء من قبل العديد من المنظمات المهنية المحاسبية.¹

أولاً: تعريف المحاسبة: المحاسبة علم يشمل مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها , وتسجيلها من واقع مستندات مؤيدة لها , ثم تبويب وتصريف هذه العمليات وتلخيصها حيث يمكن للوحدة الاقتصادية من تحديد إيرادات وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات , ومن ثم استخراج نتيجة أعمال من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة , وبيان مركزها المالي في نهاية هذه الفترة .

تعرف المحاسبة أيضا على أنها تجميع وتبويب وتسجيل وتلخيص الأحداث الاقتصادية التي تترتب عليها تبادل قيمة اقتصادية تبادل حالي أو آجل وذلك بغرض قياس وتوصيل المعلومات لمستخدميها لاستخدامها في اتخاذ القرارات .²

ثانياً: تعريف الأداء

كثيرا ما يعبر عنه أو يقرب بمصطلحين هما : الكفاءة والفعالية, لأنهما يمثلان إما قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وإما القدرة على الحصول على أكبر قدر من المخرجات من خلال المدخلات المتاحة , فالأداء يتجسد بمستويات الكفاءة والفعالية التي تحققها المؤسسة. ويقصد ب:

الكفاءة: الاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة لتحقيق حجم أو مستوى معين من النواتج أو المخرجات, أي إنجاز الأعمال بالطريقة الصحيحة .

¹منار المتولي وآخرون, تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية(المدخل النظري), *Journal of environmental*

studiesandresearches, 2018, (3), ص8, 518

²جبار مليكة, حمو علي جميلة, مرجع سبق ذكره, ص17

الفعالية: يركز مفهوم الفعالية على مخرجات أو نتائج الأداء، فالفعالية تعرف أنها "محصلة تفاعل مكونات الأداء الكلي للمنظمة بما تحتويه من أنشطة فنية ووظيفية وإدارية وما يؤثر فيه من متغيرات داخلية وخارجية لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة".¹

الأداء المحاسبي

هو الوصول إلى أساس منهجي سليم يعمل على استخدام الأموال والموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة، وهذا من خلال حسن استخدام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، مما يساعدها في اتخاذ قراراته وتحقيق أهدافها.²

أهمية الأداء المحاسبي

- تقييم الأداء يساعد على تحقيق مبدأ الاستمرارية للشركة من خلال اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تقييم الأداء السابق بانتظام لتحليل ما إذا كانت جميع الأهداف الإستراتيجية تتحقق، وإذا كان هناك فرق بين القيم المخططة والمحقة يلزم إجراء المزيد من التحليلات.
- حاجة أصحاب المصلحة المختلفون لمعلومات مختلفة عن اتخاذ القرارات.
- يساعد على وضع خطة إستراتيجية حقيقية ومفيدة لفترة أطول من الزمن.³

3. تقييم الأداء المحاسبي

يشير إلى إتجاهين أساسيين هما الأداء المالي ويعتمد على مدخل تحليل القوائم المالية والأداء التكاليفي ويعتمد على مدخل محاسبة التكاليف في توليف مجموعة من المؤشرات والمعايير التي يعتمد عليها في الحكم على ضعف أو قوة النظام المحاسبي والنتيجة أساساً من مسك الدفاتر .

ويعد الأداء المحاسبي أحد أهم المداخل الإيجابية المهمة والمعاصرة، الذي له القدرة على السيطرة على العوائد في الماضي وتوقع اتجاهاتها في المستقبل مع مراعاة الوفاء بالالتزام تجاه العميل لارتباطه بالأداء في المستقبل.⁴

¹بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010\2011، ص4

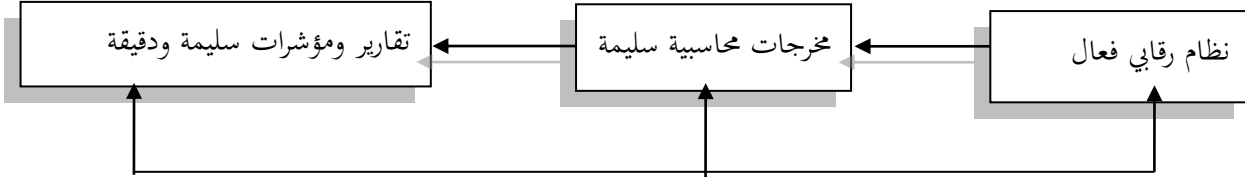
²جبار مليكة، جمو علي جميلة، مرجع نفسه، ص18

³منار المتولي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص519

⁴عمر الفاروق زرقون، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجانبية في المؤسسة الاقتصادية، شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2010/2011، ص38

الفرع الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المحاسبي

الشكل 2.1 : علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المحاسبي



المصدر: حلوة عبد العظيم, دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية, مذكرة شهادة
 ماستر, 2016-2017

- ومن هنا تتضح لنا علاقة نظام الرقابة الداخلية بتفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية, فوجود نظام رقابي داخلي جيد وفعال يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للنظام المحاسبي من أجل اتخاذ القرارات الصحيحة في الوقت المناسب. إلا أن وجود نظام قوي وفعال, يؤدي إلى احتمال حدوث الغش وأوجه عدم الانتظام في بيانات الوحدة, فبدون وجود رقابة مجدية, من السهل حدوث الأخطاء مما يجعل من الصعب إنتاج وثائق قابلة للتحقيق, تساعد على إحداث عملية التعارض في المصالح, ولذا يقتضي ضرورة فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية القائم, أو المعتمد في الوحدة موضع الفحص.¹

¹ حلوة عبد العظيم, دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية, شهادة ماستر, جامعة قاصدي مرباح - ورقلة, 2016/2017, ص 16

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع

خلال هذا المبحث نحاول عرض ما نعتبرها من أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة ، وذلك لغرض الإحاطة أكثر بالموضوع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .

المطلب الأول: باللغة العربية

☒ جدي سمراء، أطروحة دكتوراه، (2016/2017) بعنوان "دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية

المخرجات المحاسبية الاقتصادية الجزائرية" جامعة محمد بوضياف بالمسيلة.

تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من وعي المسؤولين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالأهمية التي يكتسبها نظام الرقابة الداخلية وعن ما إذا كان هذا النظام ذو استجابة للتغيرات البيئية للمؤسسة إلى جانب إبراز العلاقة التي تربط نظام الرقابة الداخلية بمصداقية المخرجات المحاسبية والتحقق من وجود قوانين، مراسيم وتشريعات تلزم المؤسسات باعتماد أنظمة رقابة فعالة من عدم وجودها. نتائج الدراسة:

- ساعد في تطور الرقابة الداخلية ومفهومها تضافر العديد من العوامل أهمها انفصال الملكية عن الإدارة إلى جانب تطور المؤسسات شكلا وحجما وتعدد فروعها إلى جانب سعي الإدارة للمحافظة على رأسمال المؤسسة واستخدام الحاسوب في المؤسسة الاقتصادية.

- علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف المرجو الوصول إليه من اعتماد نظام الرقابة الداخلية، عن طريق الرقابة المحاسبية ومكونات الرقابة الداخلية والمتمثل في دقة التقرير وبالتالي دقة القوائم المالية بمعنى خلوها من الأخطاء الجوهرية التي من شأنها تحريفها والذي يمكن أن يؤدي إلى فقدان الثقة فيها من قبل مستخدميها.

- يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من فعالية كل مكون من مكوناتها وتكاملها فيما بينها ومن إدراك الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

- وجود نظام رقابي فعال بالمؤسسة يضيفي المصداقية على قوائمها المالية والتقارير الأخرى التي تمثل في مجملها مخرجات النظام المحاسبي، وبالتالي منح أساس سليم للأطراف ذوي الصلة بالمؤسسة الذي يعتمدونها في اتخاذ النظام قراراتهم . وعلى العكس من ذلك فالنظام الرقابي الضعيف يتسبب عنه فقدان الثقة في التقارير المالية وقد تنشأ عنه قرارات خاطئة من قبل متخذيالقرار.

- الفضائح المالية التي عانت منها العديد من المؤسسات العالمية كشركة انرون وولد كوم وغراها من الشركات تسببت في تصاعد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وسن القوانين التي من شأنها دعم نظام الرقابة بالمؤسسة.

العديد من المؤسسات الاقتصادية والتي نشرت نتيجة للإفلاسات التي عانت منها SOX سنت السلطات الأمريكية قانون

-الدعر بين أوساط المستثمرين لاستعادة ثقة المستثمرين، أهم ما جاء في القانون إلزام إدارة المؤسسة الاقتصادية بإصدار تقرير عن فعالية الرقابة الداخلية وتحميلها مسؤولية الحفاظ على فعالية هذا النظام.
-لم يقتصر الاهتمام على سن القوانين بل تعدى إلى بذل جهود من قبل مؤسسات خاصة ك لجنة المؤسسات الراعية COSO

التي قامت بوضع إطار عام للرقابة الداخلية يشتمل على مفهوم، أهداف فعالية وكفاءة التشغيل والوثوق بالتقارير المالية إلى جانب الالتزام بالقوانين واللوائح و خمس مكونات تضمن فعالية نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة في بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات بالإضافة إلى المراقبة.
-من ضمن الجهود المحلية المبذولة في إطار نظام الرقابة الداخلية نجد ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الصادر عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والذي من بين المواضيع التي يهتم ب تحديد الأساليب المعتمدة لإعداد التقارير ومراقبة النتائج والإجراءات الرقابية الواجب تبنيتها قصد الاحترام الصارم لطرق الرقابة وقانون 10-01 والمراسيم التابعة له التي تحدد إطار التقرير الذي يعد من مهام محافظ الحسابات إصداره، وجملة القوانين الهادفة إلى مكافحة تبييض الأموال وتخفيف منابع الإرهاب.

✘ وجدان علي أحمد، مذكرة ماجستير، (2010/2009) بعنوان "دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية

في تحسين أداء المؤسسة "جامعة الجزائر 3.

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1- محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها وأدواتها وموقف المراجع منها.
- 2- محاولة تقديم رؤية حول المراجعة بشكل عام من خلال تحديد إطار نظري للمراجعة وعلاقتها بالرقابة.
- 3- محاولة إعطاء نظرة حول المراجعة الخارجية من خلال إظهار طبيعتها أسسها ومنهجيتها.
- 4- محاولة تقديم نموذج يعكس دور التكامل بين المراجعة الداخلية كأداة وذلك من أدوات الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء الإدارة وذلك من خلال شرح موجز عن المراجعة الإدارية ومهامها.
- 5- محاولة تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتها ودور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة.

نتائج الدراسة:

بناء على ما سبق ذكره تم الوصول إلى النتائج التالية:

- لكي تتمكن إدارة المؤسسة من تحقيق نتائج مرضية لأصحاب المشروع (المساهمين) الذين ترتبط معهم بعلاقة الوكالة نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة. فيجب عليها تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية يحافظ على أصول المؤسسة، ويشرف على عملياتها، ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ قراراتها.
- إن موضوع المراجعة بشكل عام يقوم على مجموعة المفاهيم التي تطورت بتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية للإنسان على مر التاريخ والتي نتيجة لهذا التطور أهداف وأنواع المراجعة وازيادة أهميتها ظهرت هيئات مهنية تنظم عمل المراجعة وتوجد لها أسس وقواعد ومعايير تحكم ممارستها.
- إن المراجعة بشكل عام تعتبر وسيلة من وسائل الرقابة سواء كانت داخلية (من خلال وجود خليه للرقابة الداخلية داخل المؤسسة) والتي تلعب دور في رقابة الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط ومراقبة تنفيذ السياسات والمخطط الموضوعية من قبل الإدارة.
- أو كانت الرقابة خارجية مثل خدمات المراجعة التي تقدمها مكاتب المراجعة الخارجية نتيجة لطلب أطراف ذات علاقة بالمؤسسة في التأكيد على صحة البيانات المالية التي تقدمها إدارة المؤسسة محل المراجعة والتي أساسها تبنى هذه الأطراف قراراتها ، ومن ضمنها البيانات الأرقام التي تعكس مستوى أداء المؤسسة التي يحتاجها الملاك لاتخاذ قرارات مصيرية فيما يخص مؤسستهم.

☒ حلوة عبد العظيم ،مذكرة ماستر،(2016/2017) بعنوان " دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء

المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية " جامعة قاصدي مرباح بورقلة.

هدفت الدراسة إلى :

- محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة.
 - توضيح مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.
- نتائج الدراسة:
- يساهم نظام الرقابة الداخلية بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
 - يتوقف الحصول على معلومات ذات مصداقية على إتباع مجموعة من المبادئ وأسس نظام الرقابة الداخلية.
 - السير وفق إجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من الوصول إلى أداء محاسبي جيد وفعال.
 - نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على فعالية وكفاءة الأداء المحاسبي في المؤسسة.
 - يعتمد المراقب على مختلف القوانين والتشريعات والمراسيم والجرائد في أداء مهمته.
 - المؤسسة محل الدراسة لها نظام رقابي داخلي جيد بالرغم من الصعوبات التي تواجهه.
 - تتوقف درجة مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي على مدى قناعة المستويات الإدارية بأهمية الرقابة الداخلية كوسيلة فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في تفعيل الأداء المحاسبي.
 - تعتبر الرقابة الداخلية أداة فاعلة في عملية تفعيل وتحسين الأداء المحاسبي بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي تلعبه.

-سعي المؤسسة دوما إلى تطوير وتحسين نظام الرقابة الداخلية وتكوين مراقبين للوصول بالمؤسسة "مطاحن الأحلام " إلى أعلى مستوى من التسيير وتحسين مستوى الأداء بصفة عامة و الأداء المحاسبي بصفة خاصة.

المطلب الثاني: باللغة الأجنبية

☒ (Douglas,2011) بعنوان:

Internal Control And Its Contributions To Organizational Efficiency And Effectiveness

هدفت الدراسة إلى التعرف على الرقابة الداخلية ومساهمتها في الكفاءة والفعالية التنظيمية.دراسة حالة على ايكو مصرف الغاني وتقييم مدى كفاءتها وفعاليتها بعد الأزمة المالية العالمية.وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لأغراض الدراسة,وحللت عينة الدراسة في 30 موظف من العاملين في مصرف ايكو الغاني. ومن نتائج الدراسة هناك تدابير وضعتها إدارة إيكو مصرف الغاني لتعزيز الامتثال للقوانين والأنظمة والتعليمات الرقابية وتبين فعالية الرقابة الإدارية في المصرف حيث أنه هناك التزام من قبل الموظفين بالسياسات والإجراءاتالإدارية,ووحدة التدقيق الداخلي في المصرف تقييم باستمرار كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية. ☒ (2014-2013, Chekroun Meriem) بعنوان:

Le Rôle de L'audit Interne Dans Le Pilodage et la Performance du Système de contrôle Interne

هدفت الدراسة إلى مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الجزائرية في العينة المدروسة في الرفع من فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية, كما يكمن الهدف من هذه الأطروحة في الكشف عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المدروسة. وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية وأداة للإدارة يساهم في التأكد من كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ومدى قدرته على تحقيق أهداف المؤسسة.

المطلب الثالث:أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

جدول 2.1: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

البيان	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية
من حيث الزمان والمكان	أنجزت دراستنا في الفترة الزمنية 2020/2019 الثلاثي الثاني.أما بالنسبة للحدود المكانية فكانت في مؤسسة	أنجزت في الفترة من 2009 إلى 2017, حيث شملت الأماكن التالية:غانا,الجزائر ,مسيلة,ورقلة.

	كهريفتقرت.	
من حيث العينة	ركزنا في دراستنا على مصالح المؤسسة.	ركزت مختلف الدراسات على عينات مختارة من الموظفين.
من حيث منهج الدراسة	إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التجريبي.	استخدمت الدراسات الاستبيان والمنهج الوصفي التحليلي ودراسة الحالة.
من حيث نوع القطاع	استهدفت الدراسة القطاع الاقتصادي.	كانت الدراسات معظمها في المؤسسات الاقتصادية والمالية.
من حيث المتغيرات	المتغير المستقل هو الرقابة الداخلية أما المتغير التابع هو الأداء المحاسبي.	تناولت الدراسات السابقة المتغيرات: الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية الرقابة الداخلية والكفاءة والفاعلية
من حيث الهدف	كسب معلومات حول الرقابة الداخلية والتعرف على أدوات تقييمها داخل المؤسسة الاقتصادية.	- معرفة الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية. - معرفة دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة . - محاولة تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة. - التعرف على الرقابة الداخلية ومساهمتها في الكفاءة والفعالية التنظيمية.

المصدر: من إعداد الطالبتين

خلاصة الفصل :

تم عرض في هذا الفصل أهم الأساسيات حول الرقابة الداخلية و الأداء المحاسبي والعلاقة التي تربط بينهما , كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة لموضوع دراستنا والمشاهدة لها لحد كبير , حيث تم الوقوف على مجموعة من الاستنتاجات أهمها ما يلي : حيث أن الرقابة الداخلية لها علاقة مباشرة بالأداء المحاسبي إضافة إلى ذلك العمل على تحسينه بشكل فعال . كما أن عناصر الرقابة الداخلية لها دور هام في تعزيز ومصداقية العمل الرقابي .

الفصل الثاني :

الأدبيات التطبيقية لدور الرقابة
الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي

تمهيد :

بعد الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري والمتعلقة بدور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية.

مما لاشك فيه أن الرقابة الداخلية أصبحت أمرا ضروريا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية بغض النظر عن طبيعة نشاطها, سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة الحالة بمؤسسة أشغال الكهرباء الكبرى "كهريف", وسيتم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المبحث الأول: عرض منهجية وأدوات الدراسة

سنحاول من هذا المبحث تحديد الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية لهذا الموضوع، متمثلة في طريقة الدراسة بالإضافة إلى الأدوات المستخدمة فيها.

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة

يحتوي هذا المطلب على فرعين حيث يتناول الفرع الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة. أما الفرع الثاني فتطرقنا فيه لطبيعة متغيرات الدراسة.

الفرع الأول: تقديم المؤسسة

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى التعريف العام للمؤسسة "كهريف" وذلك من خلال التعرف على الأنشطة التي تقوم بها والهيكل التنظيمي الخاص بها .

أولاً: التعريف بالمؤسسة

انبثقت المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء باختصار (كهريف) "تقرت" عن مجمع الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (SONALGAZ) أكتوبر سنة 1982 إذ تعتبر أكبر شركة وطنية لإنجاز مشاريع الكهرباء والغاز. وفي سنة 1989 قد حدث تطور مهم بالنسبة لهذه الشركة وذلك بتغير وضعيتها القانونية إلى شركة ذات أسهم (SPA) برأسمال يقدر بـ 500 مليون دينار جزائري. وفي الفترة الممتدة ما بين سنة 1996-2005 شهدت الشركة منافسين كثيرين في إطار السوق المفتوحة حيث فكرت خلالها المؤسسة مواكبة التطور انطلاقاً من تحسين ظروف ونوعية العمل.

ثانياً: نشاطات الشركة

تحتوي المديرية الجهوية للجنوب الشرقي كغيرها من المديريات كهريف على مصالح ودوائر خاصة بالدراسات، بالإمداد، الإنجاز، المحاسبة... الخ تسمح لها بالاستجابة إلى كل الطلبات الخاصة بإنجاز شبكات توزيع الطاقة الكهربائية ولها قدرة إنتاجية سنوية تتعدى:

-إنجاز 3000 كلم من خطوط كهرباء عالية، متوسطة ومنخفضة التوتر.

-تركيب 1000 وحدة من المحولات الكهربائية صغيرة وكبيرة الحجم.

كما تساهم الشركة سنويا بإنجاز ما يقارب 80% من شبكة الكهرباء على مستوى القطر الوطني.

-إنجاز شبكات الكهربائية الهوائية منخفضة التوتر Ligne Basse Tension

إنجاز شبكات الكهربائية الهوائية متوسطة التوتر Ligne Moyenne Tension

-إنجاز شبكات الكهربائية الهوائية العالية التوتر Ligne Haute Tension

-إنجاز شبكات الكهربائية تحت أرضية منخفضة التوتر (BTS) Ligne Basse Tension

-إنجاز شبكات الكهربائية تحت أرضية متوسطة التوتر (MTS) Ligne Moyenne Tension

-الإضاءة العمومية Eclairage Public

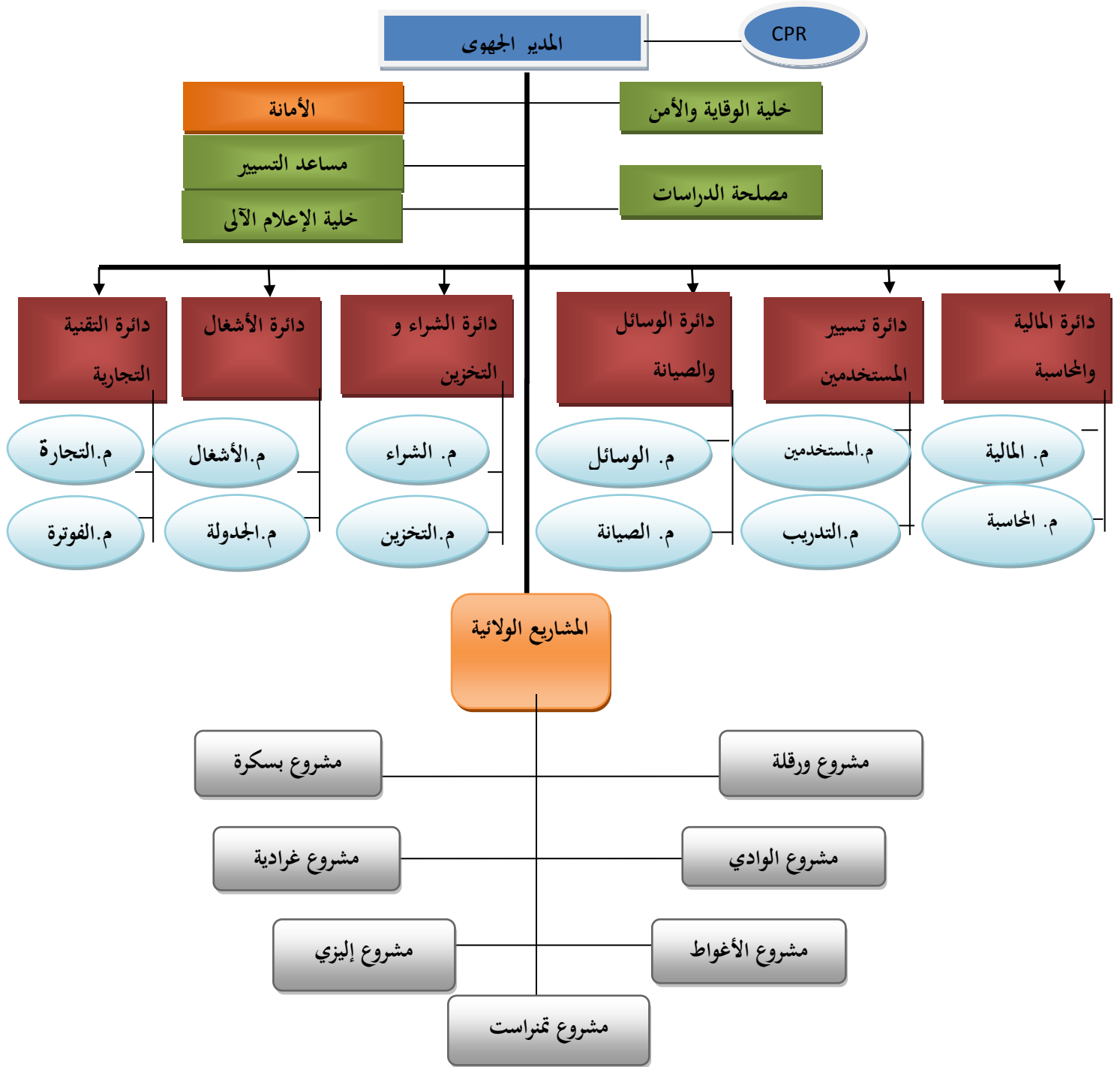
-شبكات توزيع الغاز Réseau de distribution de gaz

-محولات كهربائية ذات التوتر المتوسط والمنخفض Poste Moyenne et Basse Tension

-محولات كهربائية ذات التوتر العالي Poste Haute Tension

ثالثا: الهيكل التنظيمي

الشكل 1.2 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: وثائق المؤسسة

شرح الهيكل التنظيمي

المدير الجهوي: يقوم بالمهام التالية

- إدارة المؤسسة، وله مسؤوليات مباشرة على كل مجريات نشاط اليومى للمؤسسة على مستوى الدوائر.
- الإطلاع على الحالة المالية والمحاسبية للمؤسسة ومختلف المعلومات الضرورية بالتسيير من أجل اتخاذ القرار.
- إبرام صفقات مع الموردين والزبائن.
- عقد اجتماعات دورية ما بين مختلف دوائر المؤسسة من أجل التنسيق فيما بينها.
- الأمانة: هي التي تشرف على إدارتها سكرتيرة المدير، وتعتبر همزة وصل بين المدير وباقي المصالح. ومن مهامها:
 - الالتزام بالمحافظة على أسرار المهنة.
 - تصنيف البريد وتسجيله في السجلات والأرشيف.
 - إرسال أوامر وتعليمات المدير.
 - تنظيم مواعيد الاستقبال.

مصلحة الدراسات

هذه المصلحة تقوم بإنجاز كل دراسات الأشغال وتوفير الملفات التنفيذية للإنجاز وتتكون من: رئيس المصلحة- تقني سامي للدراسات- مهندسين للدراسات- ثلاثة طبوغرافيين.

دائرة المالية والمحاسبة

مهامها:

- توفير الموارد البشرية ذات الكفاءة عن طريق التشغيل والتكوين.
- متابعة حسابات الوحدة.
- توفير السيولة اللازمة لإنجاز المشاريع.
- وتتكون من مصلحتين: مصلحة المحاسبة ومصلحة المالية .
- دائرة تسيير المستخدمين: وتتكون من مصلحة المستخدمين ومصلحة التدريب ومهمتها المشاركة في أعمال مختلف اللجان.

دائرة الوسائل والصيانة: تعتبر العمود الأساسي في المديرية وتتفرع إلى:
مصلحة الوسائل: هي المصلحة التي تقوم بتوفير وتخزين العتاد .
مصلحة الصيانة: هي مصلحة تقوم بصيانة وتصلح المعدات والأجهزة.

دائرة الشراء والتخزين

مهامها:

- شراء وتوفير كل الوسائل الآلية لحسن سير عمل الوحدة.
- نقل وتموين كل الورشات بالمادة الأولية لإنجاز المشاريع.
- تسيير المخازن

وتتكون من مصلحتين: مصلحة الشراء - مصلحة التخزين .

دائرة الأشغال: إن دائرة الأشغال تعتبر الدائرة الأساسية في الوحدة وهي اليد الفاعلة لانجاز المشاريع وهذا لمساعدة كل الدوائر الأخرى.

وتتكون من مصلحتين: مصلحة الأشغال - مصلحة جدولة.

دائرة التقنية التجارية

مهامها:

- السعي من أجل جلب المشاريع.
- مناقشة ومتابعة كل العقود المبرمة مع الزبائن.
- السعي من أجل فورة المشاريع طبقا للبنود المذكورة في العقود.
وتتكون من مصلحتين: مصلحة التجارية - مصلحة الفوترات .

الفرع الثاني: تقديم مصلحة المحاسبة والمالية

مصلحة المحاسبة

يعتبر دورها هام وأساسي حيث تقوم هذه المصلحة بتسجيل كل المدخلات والمخرجات من وإلى المؤسسة سواء كانت مواد أولية، التموينات أو حيازة تشييات في حساباتها الخاصة، كما تقوم بإعداد الميزانية الختامية في نهاية السنة.

مهامها:

- تحرير الفواتير المتعلقة بالمدخلات والمخرجات.
- التسجيل المحاسبي وإعداد القوائم المالية.

مصلحة المالية

تقوم هذه المصلحة بعملية تسديد جميع الفواتير المختلفة سواء كانت فواتير متعلقة بالشراء، الخدمات وتقوم بمعالجة الملفات من الناحية الجبائية وبتابعة الوضعية المالية للمؤسسة.

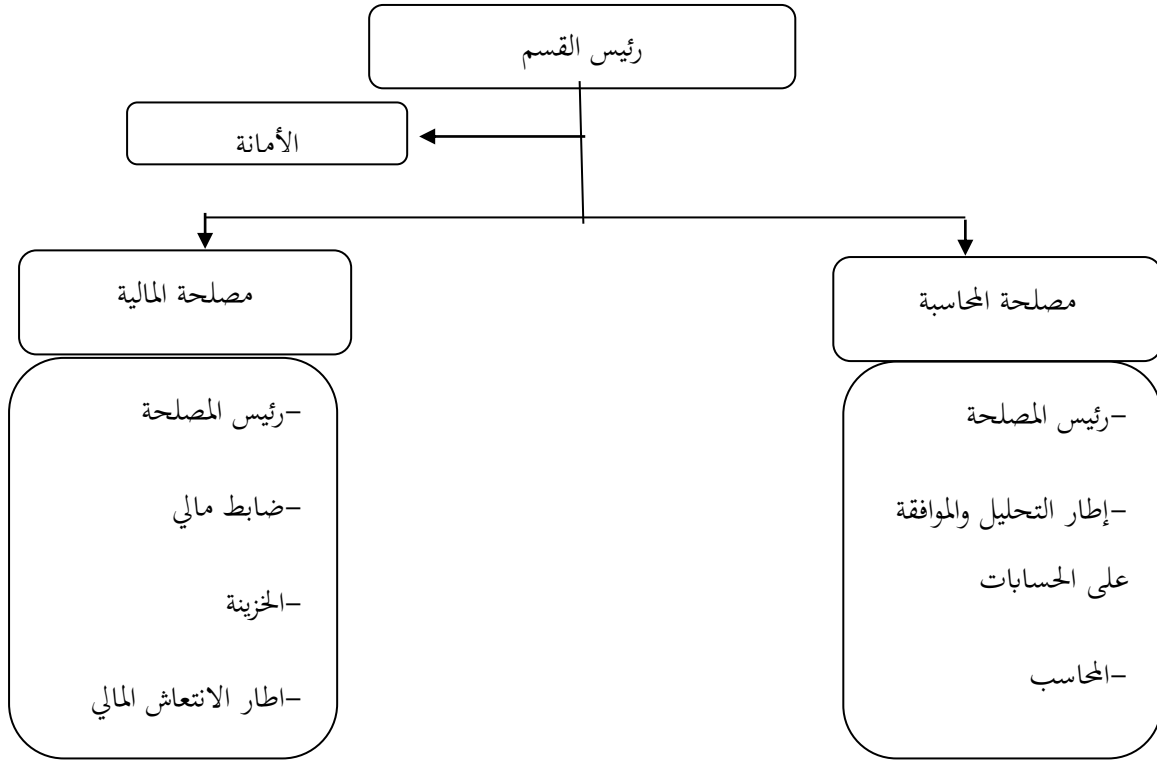
مهامها:

-السهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية الخاصة بالمؤسسة.

-الوفاء بالتزامات المؤسسة تجاه الغير.

-تسديد جميع النفقات والإيرادات.

الشكل 2.2: الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية

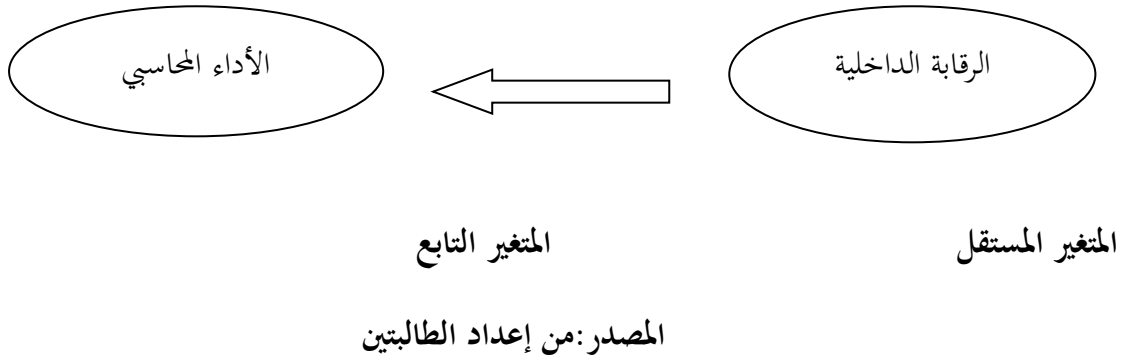


المصدر: وثائق المؤسسة

الفرع الثالث: طبيعة متغيرات الدراسة

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية والذي يتكون من متغيرين:
 المتغير المستقل: يتمثل في الرقابة الداخلية
 المتغير التابع: يتمثل في الأداء المحاسبي

الشكل 3.2 : متغيرات الدراسة



المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات والمعلومات

من أجل استكمال إجراءات الدراسة الميدانية سنحاول التطرق إلى أدوات الدراسة التالية:
 المقابلة الشخصية: اعتمدنا أسلوب المقابلة مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في المراقب المالي، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة.
 الملاحظة: قمنا بملاحظة الرقابة الداخلية وكيفية عملها من خلال جدول حركة تدفقات الخزينة .
 السجلات والوثائق: المتعلقة بتقارير ووثائق المؤسسة محل الدراسة (دفتر اليومية , دفتر الشروط...) .
 قائمة الاستقصاء: هي قائمة تحتوي على مجموعة من الأسئلة قمنا بطرحها على المراقب الداخلي للمؤسسة.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

سنتطرق في هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة بالإضافة إلى مناقشة النتائج وفقاً للفرضيات.

المطلب الأول: نتائج الدراسة

من خلال هذا المطلب نتائج الدراسة المتوصل إليها بناءً على المعلومات التي تم جمعها، تلخيصها .

الفرع الأول: واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة

الرقابة الداخلية هي عبارة عن ملاحظة أو إجراء يقوم به المراقب الداخلي ورئيس مصلحة المحاسبة والمالية للعمليات والوثائق الخاصة بالمؤسسة، كما لانسى الذكر أن كل عامل من مصلحة المالية والمحاسبة يقوم بالرقابة على نفسه قبل كل شيء . وتتمثل مهام المراقب الداخلي في:

- الحرص على متابعة التكاليف .
- الضغط على المصالح في حالات عدم توفر الفوترة أو التأخر في مهامهم.
- اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.
- الإطلاع على وضعية المؤسسة كل شهر.
- الاهتمام بالمؤسسات المنافسة.

أولاً: أنواع الرقابة الداخلية في المؤسسة

هناك نوعين من الرقابة الداخلية: رقابة قبلية ورقابة بعدية

الرقابة القبليّة: تتم من طرف لجان خاصة بمراقبة إجراءات تنفيذ الصفقات، مثل لجنة فتح العروض، لجنة التقييم التقني والتقييم المالي لكي تكون الشفافية في الصفقات والعدالة في إشهار الصفقات (الجرائد، BAOSEM).

الرقابة البعدية: تتم من طرف لجنة الصفقات (C.M.U) لها الحق في النظر في الصفقات وطريقة تسليم الصفقات.

يتأسس هذه اللجنة المسؤول المباشر لقسم المالية والمحاسبة وتقسّم مهمته إلى:

- رقابة : إعادة توجيه واقتراحات أي اكتشاف الأخطاء.
- تفتيش: إعطاء عقوبات وتحديد المسؤوليات.

ثانياً: تقييم الرقابة الداخلية في المؤسسة

تقيم الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال دراسة:

- القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة لسنة 2016, 2017, 2018 (الميزانية ، جدول حسابات النتائج ، جدول تدفقات الخزينة) .
- الميزانية

جدول 1.2 : جانب الأصول

2018	2017	2016	الأصول
			الأصول غير جارية
00	00	00	تشبيكات معنوية
222856500.72	266039728.21	300458615.26	تشبيكات عينية
00	00	00	تشبيكات جاري انجازها
00	00	6598.60-	القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية
22285600.72	266039728.21	300452016.66	مجموع الأصول غير الجارية
			الأصول الجارية
558879455.90	453273772.31	352428887.94	المخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
2359107794.80	2402215940.95	2638000123.52	الزبائن
314720.00	392720.00	48932562.10-	مديون آخرون
00	00	00	أصول جارية أخرى
			الموجودات وما شابهها
			الاستثمارات والأصول المالية الجارية الأخرى
68475382.36	86196070.22	99782170.18	الخزينة

2986777353.06	2942078503.48	3041278619.54	مجموع الأصول الجارية
3209633853.78	3208118231.69	3041730636.20	مجموع الأصول

الجدول 2.2 : جانب الخصوم

2018	2017	2016	الخصوم
			الأموال الخاصة
			رأس المال غير المطلوب
			أقساط واحتياطات
			فجوة المساواة
00	00	00	النتيجة الصافية
491396830.57	512653697.99	611384880.40	ترحيل الأسهم الأخرى
491396830.57	512653697.99	611384880.40	مجموع الأموال الخاصة
			خصوم غير جارية
			القروض والديون المالية
00	00	00	الضرائب (المؤجلة والمؤقتة)
			ديون أخرى غير متداولة
178083689.71	200185872.92	220842913.53	المخصصات والدخل المعترف به مسبقا
178083689.71	200185872.92	220842913.53	مجموع الخصوم الغير الجارية
			خصوم جارية
982188412.07	738174600.32	682006946.71	حسابات قابلة للدفع
54762655.81	51848680.14	32711606.65	الضرائب
1584392232.80	1801888089.15	1841307578.13	ديون أخرى
00	00	00	خزينة الخصوم
2621343300.68	2592911369.61	2556026131.49	مجموع الخصوم الجارية
3209633853.78	3208118231.69	3041730636.20	مجموع الخصوم

تعليق :

نلاحظ من خلال ميزانية المؤسسة لسنة 2016, 2017, 2018 أن مجموع الأصول يساوي مجموع الخصوم .
أي أن المؤسسة في حالة جيدة ومتوازنة من حيث الذمة المالية وهذا ما يؤدي إلى تحسين وتفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة. وترجع أسباب ذلك إلى :
القدرة على تحقيق الأرباح.
الالتزام بالإجراءات والقوانين اللازمة .

■ جدول حساب النتائج

يهتم بمفهوم الإنتاج وتسجل فيه التكاليف وفق تسجيلها المحاسبي وعليه يمكن عرض جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة. أنظر للملحق رقم (1) (2)

■ جدول تدفقات الخزينة

يسمح لنا جدول تدفقات الخزينة بتحديد مستوى الاستدانة الصافية. أنظر للملحق رقم (3) (4)

● الرقابة الخارجية وطريقة عمل المراجع الخارجي

1/-التدقيق الخارجي

التدقيق الخارجي بالنسبة للمؤسسة يأخذ صفة قانونية ، عموما يقوم بالتدقيق الخارجي محافظ الحسابات أو يكون من طرف المؤسسة الأم (سونلغاز) حيث هناك فرع خاص مكلف بالعمليات المراقبة والمسماة CASEG هي الوسيط التي تتعامل معها المؤسسة، حيث المدير الجهوي أو المدير العام للمؤسسة يلتزم بعملية التدقيق من طرف هذه الهيئة التي تمثل مجمع سونلغاز وبناء على تقرير محافظ الحسابات يأتي دور لجنة IGF.

2/- طريقة عمل المراجع الخارجي داخل المؤسسة

بالنسبة للمؤسسة تكون هناك حصة افتتاحية يحضر فيها جميع المصالح والأقسام المسيرين, حيث يتم تكليف ممثل للمؤسسة الذي يكون وسيط بين المراجع ومختلف المصالح. بشرط أن يكون موظف من مصلحة المحاسبة حيث يقوم بطلب مجموعة من الدفاتر المحاسبية وهي كالتالي:

سجلات المستخدمين-الصفقات-الموافقة على القوائم المالية-طلب أجور العمال ومن الأحسن أن يكون 10 عمال ذوي الأجور المرتفعة-عقود المؤسسة مثل (ملكية الأراضي والمنشآت)-يتحقق من حسابات المؤونة- يتحقق من عمليات غلق الدورة المحاسبية- يتحقق من الميزانية والنتيجة الجبائية.

الفرع الثاني: الأداء المحاسبي بالمؤسسة

أولاً: البرنامج الآلي

البرنامج الخاص بمصلحة المالية والمحاسبة يتمثل في:

- المحاسبة HISSAB: خاص بتسجيل العمليات الحسابية.

- المالية ATAD: تسيير ومقاربة العمليات البنكية.

ويتم تمرير المعلومات والوثائق بين المصالح في المؤسسة عن طريق عملية الاتصال ويمكن تقسيمه إلى اتصال داخلي واتصال خارجي بحيث يتكون من المرسل, المستقبل, الرسالة والقناة. وتشمل طريقتين:

➤ عمودي: تكون من المدير للعمال أو من العامل إلى المدير.

➤ أفقي: تكون بين العمال مع بعض.

تقسم إلى وسائل كتابية, شفوية, المقابلة, الاجتماعات والبرامج الآلي.

ثانياً: كفاءات وإجراءات إبرام الصفقات

تبرم الصفقات العمومية تبعاً لنوعين من الإجراءات: إجراء المناقصة, إجراء التراض.

إجراء المناقصة: المناقصة هي إجراء يستهدف الحصول على عروض من عدة متعاقدين مع تخصيص الصفقة للعارض الذي يقدم أفضل عرض.

لإعداد الصفقة يتم تجهيز دفتر الشروط الذي يتضمن المعلومات التالية:

- شروط المشاركين - الملفات التقنية

- الشروط الخاصة بالمؤسسة - طريقة التوريد

- طريقة الفوترة - مدة الضمان

بعد إتمام عملية الإبرام والمصادقة يجب أن يكون العقد أو نموذج الصفقة الموقع عليها من جميع الأطراف المتعاقدة متضمناً البيانات التالية:

- التعريف الدقيق بالأطراف المتعاقدة

- هوية الأشخاص المؤهلين قانوناً لإمضاء الصفقة وصفتهم

-موضوع الصفقة محددًا

-المبلغ المفصل

-شروط التسديد

-أجل تنفيذ الصفقة

-تاريخ إمضاء الصفقة ومكانه

-كيفية إبرام الصفقة

- لجنة الصفقات: هي اللجنة المختصة بدراسة محتويات الصفقة وعندها تقوم بالقبول أو الرفض وهذا من خلال إعداد محضر.

حالات القبول: من حيث توريد السلع أو الفاتورة.

حالات الرفض: عدم التجانس بين دفتر الشروط والصفقة، أو عدم القيام بالضمانات.

في حال ما إذا كان شخص واحد في الصفقة يتم إلغاؤها وهذا لتفادي الشبهات في المناقصة.

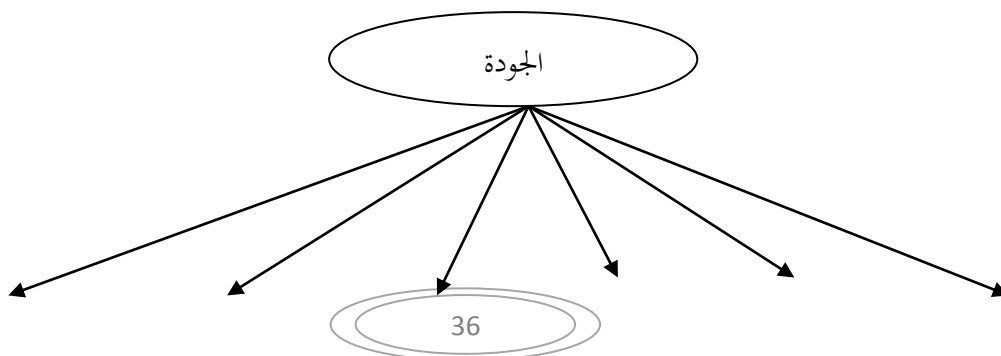
- لجنة فتح الأظرفة (COP): تقوم بتصنيف الملفات المقبولة من المرفوضة.
- لجنة التقييم: اختيار أحسن عرض بأقل سعر وذو جودة عالية، وتوفير فيه الشروط اللازمة.

ثالثا: الشهادة العالمية للجودة ISO

توجت الجهود المبذولة في الحصول على شهادة معايير تسيير الجودة العالمية (ISO 9001 | 2000)

في يوم 23 نوفمبر 2002 يتم تجديدها كل ثلاث سنوات لتتحصل عليه مرة أخرى في يوم 08 ديسمبر 2005 والتي قد سلمت من طرف مكتب معتمد أجنبي IFAQ، حيث تسمح هذه الشهادة للمؤسسة بأولوية الحياة على المشاريع سواء كانت داخل القطر الوطني أو خارجه، وحاليا المؤسسة حاصلة على شهادة الجودة العالمية في مجال التسيير والأمن من خلال معيار (ISO9001version2008) والتي تدوم إلى غاية 2017.

الشكل 4.2: المعايير التي تطبق عليها الجودة



توجيه الزبائن سلطة الإدارة إدماج الأشخاص المقاربة بالتسلسل تطوير المستدام مقارنة بتحليل النتائج

الفرع الثالث: فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة

الجدول 3.2 : نتائج المقابلة مع مسؤول المصلحة

التعليق	الأسئلة
مسؤول مصلحة المحاسبة والمالية هو الذي يقوم بتقييم المراقب الداخلي.	من الذي يقيم المراقب الداخلي في المؤسسة
لا يوجد قسم خاص بعملية الرقابة الداخلية .	هل هناك قسم خاص بعملية الرقابة الداخلية
تكون التقارير شهرية وهذا للحفاظ على المؤسسة .	هل التقارير الرقابية تكون شهرية أو سنوية
تعتمد المؤسسة على الميزانية التقديرية وتقارير الكفاية الدورية	ماهي الأساليب المعتمد عليها في تقييم الرقابة الداخلية
المسؤول على الرقابة هو موظف من مصلحة المحاسبة والمالية.	من المسؤول على الرقابة الداخلية بالمؤسسة
نعم, لأن المراقب الخارجي يقوم بتصحيح الأخطاء للمراقب الداخلي, والمراقب الداخلي يتبع إرشادات والنصائح المقدمة له من المراقب الخارجي.	هل هناك تكامل بين المراقب الداخلي والخارجي في تقييم الرقابة الداخلية
يعتمد المراجع على حركة المخزون.	على ماذا يعتمد المراجع في تحديد وضعية المؤسسة
هو التصرف برشادة حيث كل إيراد يغطي مصروف وهذا لضمان استمرارية المؤسسة وعدم وقوعها في خطر الإفلاس.	ما مفهوم الأداء المحاسبي بالنسبة للمؤسسة
مدير المؤسسة هو الذي يقيم الأداء المحاسبي.	من يقوم بتقييم الأداء المحاسبي
المعايير التي تعتمد عليها هي القوائم المالية والجودة والعوائد من المناقصات.	ما هي المعايير التي تعتمد عليها المؤسسة لتحسين الأداء المحاسبي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة الشخصية

من خلال نتائج المقابلة مع مدير المؤسسة نلاحظ وجود نظام رقابي محكم إلى حد كبير , حيث يعتبر نقطة قوة بالنسبة للمؤسسة والذي يعمل على تحسين الأداء المحاسبي .إلا أنه يخلو نوعا ما من بعض النقائص في تطبيقه. كما لاحظنا أن الرقابة الداخلية هي الركيزة الأساسية المعتمدة عليها داخل المؤسسة والتي تساهم في الحفاظ على مكانة واستمرارية المؤسسة وعدم وقوعها في خطر الإفلاس .

المطلب الثاني:مناقشة النتائج

من خلال هذا المطلب سوف يتم تحليل النتائج المتحصل عليها من الدراسة واختبار الفرضيات.

الفرع الأول:تحليل ومناقشة نتائج الرقابة الداخلية في المؤسسة

من خلال المقابلة مع مسؤولي المؤسسة تبين لنا أن:

- تعتبر الرقابة الداخلية في مؤسسة كهريف هي الأداة أو الركيزة الأساسية المعتمدة داخل المؤسسة وهذا لضمان عدم وقوعها في خطر الإفلاس.
- المراقب الداخلي له سلطة اتخاذ القرار على الحكم في الوضعية المالية للمؤسسة بشكل كبير من خلال المدخلات والمخرجات والحسابات البنكية.
- يعتمد المراقب الداخلي على الوثائق المتأتية من مصالح المؤسسة في إعداد تقاريره المالية.

الفرع الثاني:تحليل ومناقشة نتائج الرقابة في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة

- إذا كانت الرقابة الداخلية فعالة في المؤسسة تضمن الجودة في الأداء المحاسبي .
- عملية تقييم الأداء داخل المؤسسة تمكننا من معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف فيها .
- الإطلاع على قانون الصفقات من قبل المراجع الداخلي إجباريا وفي حالة عكس هذا لا يعتبر مراجعا.

الاستنتاجات

بعد ما تم اختبار صحة الفرضيات الثلاث للدراسة تم الخروج ببعض الاستنتاجات التي تخص موضوع الدراسة لمؤسسة كهريف:

- ✓ ارتباط الرقابة الداخلية بالأداء المحاسبي حيث لا يمكن تحسين الأداء المحاسبي داخل المؤسسة إلا في ظل وجود نظام رقابي.
- ✓ زيادة الوعي بأهمية النظام الرقابي بالنسبة للعمال نقطة قوة للمؤسسة تؤديها إلى المزيد من التطور والتقدم في العمل.

✓ نظام الرقابة الداخلية الفعال يؤدي إلى زيادة ثقة المتعاملين بالمؤسسة.

خلاصة الفصل :

من خلال ما تطرقنا إليه في فصلنا هذا وبعد إسقاط الدراسة النظرية على الدراسة الميدانية وأخذ مؤسسة كهريف للدراسة. وبعد التحليل والمناقشة لهذه الدراسة تم التوصل إلى أن الرقابة الداخلية لا بد منها في أي مؤسسة اقتصادية وذلك ضمانا لحماية أصولها والالتزام بالإجراءات والقوانين. وبرز أهمية ومكانة الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.

الخاتمة

تناولت الدراسة الرقابة الداخلية وتحسينها في الأداء المحاسبي ، حيث تمثل مشكلة الدراسة في دور أدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية ؟
تكتسي الرقابة الداخلية دوراً هاماً في ضبط الأداء المحاسبي للمؤسسة عن طريق فحص وتقييم القوائم المالية والوضعية الحقيقية للمؤسسة ، حيث وجدنا أنها جد ضرورية للمؤسسات كونها أداة إدارية تابعة للإدارة العليا لها .
بعد إسقاط الجانب النظري على مؤسسة كهريف تم إثبات الفرضيات ومنه نستنتج مايلي :
أن الرقابة الداخلية لها علاقة مباشرة بالأداء المحاسبي مما يستدعي وجود وعي لدى أفراد المؤسسة بأهمية تطبيق الرقابة الداخلية مما يساعدها على تحسين الأداء المحاسبي بفاعلية وكفاءة .

نتائج البحث:

- من خلال استعراض مختلف عناصر الفصلين المكونة لموضوع البحث يمكن استخلاص بعض النتائج ومنها :
- ✓ أن الرقابة الداخلية هي مجموعة الطرق وأدوات والإجراءات تضمن السير الحسن للمؤسسة وكذا حماية أصولها وعدم إيقاعها في خطر الإفلاس .
 - ✓ تعد الرقابة الداخلية الفعالة أحد العوامل الأساسية في نجاح المؤسسة محل الدراسة "كهريف"
 - ✓ وجود الحاجة إلى تطبيق رقابة داخلية في المؤسسة نتيجة لما تحققه من نتائج ذات جودة عالية لتعزيز الثقة والمصداقية للقوائم المالية.
 - ✓ أن المراجع الخارجي الذي يصادق على التقارير المالية يعتمد على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في تقييم أداء المؤسسة .
 - ✓ أن الرقابة الداخلية تعتبر جزءاً مهماً في المؤسسة .
 - ✓ كفاءة الأداء المحاسبي يعتمد على التطبيق الجيد للرقابة الداخلية .

اختبار الفرضيات

من خلال النتائج المتوصل إليها في الدراسة سنحاول مقارنة ما توصل إليه مع ما تم افتراضه من خلال ما يلي:

الفرضية الأولى:

نقول أن هناك علاقة طردية بين الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي ، كل ما اتبعت المؤسسة نظام رقابي جيد كل ما تحصلت على أداء محاسبي فعال وهذا لتحقيق الأهداف المرجوة للمؤسسة . وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى

" وجود علاقة مباشرة بين مستوى الرقابة الداخلية والأداء المحاسبي " .

الفرضية الثانية:

وجود نظام رقابي في المؤسسة أمر حتمي و متقبل بالنسبة للعامل مثله مثل نظام الداخلي المعمول به في المؤسسة . وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

"وجود وعي لدى المؤسسة الاقتصادية والعمال بأهمية الرقابة الداخلية".

الفرضية الثالثة:

تعتبر الرقابة الداخلية وليدة الأداء المحاسبي الفعال بالنسبة للمؤسسة أي أنها بقدر ما كانت المؤسسة متضمنة عمل رقابي جيد وخالي من الأخطاء والتلاعبات نستطيع القول أن المؤسسة تتميز بأداء محاسبي وهذا من خلال معايير الجودة المطبقة بها. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

"تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي".

توصيات الباحث:

من خلال دراستنا تبين لنا وجود نقائص في المؤسسة يمكن اعتبارها كإهمال أو عدم الفهم الجيد لضرورة تطبيقها والتعامل معها .

فيما يخص هذا يمكن تقديم بعض التوصيات نذكر أهمها :

- ✓ ضرورة وجود قسم خاص للرقابة الداخلية في المؤسسة .
- ✓ تطبيق نظام الرقابة الداخلية الدوري .
- ✓ دعم وتطبيق معايير الرقابة الداخلية والعمل على تطوير أساليبها في شكل مستمر .
- ✓ أخذ الوقت الكافي لإنجاز بعض الأعمال دون التسرع للحصول على المعلومات الكافية .
- ✓ أخذ بعين الاعتبار تقرير المراجع الخارجي حول تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع الداخلي في إطار التكامل بينهما .

آفاق الدراسة :

لاشك في أن الجهد المبذول في إتمام هذا البحث ، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم القدرة لتناول كل شيء بالتفصيل .

ويمكن أن نعتبر بحثنا انطلاقة لبداية بحوث أخرى جديدة :

- ✓ دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية .
- ✓ مساهمة الرقابة الداخلية في تخفيض أعباء المراجعة الخارجية .
- ✓ تقييم الأداء المحاسبي وأثره على تطوير المؤسسة .

المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

➤ الكتب :

- 1) خلف عبد الله الوردات , التدقيق الداخلي(بين النظرية والتطبيق)وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية , مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع , عمان , 2006 .
- 2) خلف عبد الله الوردات , دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA , مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع , عمان , 2013 .
- 3) عبد الفتاح الصحن , محمد السيد سرايا , عبد الوهاب نصر , شحاته السيد شحاته , المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية, الدار الجامعية الإسكندرية , 2007\ 2008 .
- 4) كريمة علي الجوهر, عبد الله عزت بركات , ايهاب نظمي , مسعود صديقي , صالح العقدة , محمدياسين الرحاحلة , محمود الجبالي , مداني بن بلغيث , التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات , المنظمة العربية للتنمية الإدارية , مصر الجديدة , 2012 .
- 5) محمد سمير الصبان , اسماعيل ابراهيم جمعة , فتحى رزق السوافيرى , الرقابة والمراجعة الداخلية , إسكندرية , 1996 .

➤ البحوث الجامعية :

- 6) بوزقار بحياة , دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية , شهادة الماجستير , جامعة محمد خيضر , بسكرة , 2010\ 2011 .
- 7) جبار مليكة , حمو علي جميلة , نظام الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية , شهادة الماستر , جامعة أحمد دراية أدرار , الجزائر , 2017\ 2018 .
- 8) حلوة عبد العظيم , دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية , شهادة الماستر , جامعة قاصدي مرباح , ورقلة , 2016\ 2017 .
- 9) حمزة يحيات , فوزية عرابية , دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية , شهادة ماستر , جامعة محمد بوضياف , مسيلة , 2016\ 2017 .
- 10) عمر الفاروق زرقون , انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية , شهادة ماستر , جامعة قاصدي مرباح , ورقلة , 2010\ 2011 .
- 11) وجدان علي أحمد , دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة , شهادة الماجستير , جامعة الجزائر 3 , 2009\ 2010 .

➤ المقابلات الشفوية :

- 12) بوعيش رضوان , مسؤول مصلحة المحاسبة والمالية , واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة , المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء , 10 فيفري 2020 , (مقابلة شخصية) .
- 13) كروط عبد السلام , مصلحة المحاسبة , الأداء المحاسبي , المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء , 24 فيفري 2020 , (مقابلة شخصية) .
- 14) لعمودي طاهر , مصلحة المحاسبة , فعالية الرقابة الداخلية , المؤسسة الوطنية لأشغال الكهرباء , 19 فيفري 2020 , (مقابلة شخصية) .

➤ الجرائد والمجلات العامة :

- 15) بدر الدين سليم , محمد حسين , دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية الإدارية , مجلة العلوم الاقتصادية , 2014 , (1) 13.
- 16) حيدر صباح حسن , ذو الفقار محمد فليح , سامي جبار عمير , دور المدقق الخارجي في كفاءة وجود الأداء المحاسبي , مجلة دنانير , ديوان الرقابة المالية دائرة الشؤون الفنية والدراسات , 2013 , (4) 16.
- 17) منار المتولي اسماعيل اسماعيل , نادية حامد البتانوني , محمد عبد الفتاح العشماوى , تقييم الأداء الحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية (المدخل النظري) . 2018 , (3) 8 .

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

18- Ait Abbas Fatah , Aoughlis Lounis , **Essai D'évaluation du System decontrôle interne Dune Entreprise** , diplôme de master ,
Université Abderrahmane Mira, Bejaia , 2016

الملاحق

الملحق 01

SOCIETE Société de Travaux d'Electrification

EXERCICE 2017

CENTRE DRSE TOUGGOURT

DATE 17/02/2020 08.44.26

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2017	2016
Ventes et produits annexes		2 083 908 825,09	2 083 883 902,23
Variation stocks produits finis et en cours		120 482 794,52	- 98 593 043,28
Subventions d'exploitation		0,00	
PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 204 391 619,61	1 985 290 858,95
Achats consommés		1 227 901 323,82	798 958 928,84
Services extérieurs et autres consommations		84 569 295,24	95 023 755,09
CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 312 470 619,06	893 982 683,93
VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		891 921 000,55	1 091 308 175,02
Charges de personnel		628 064 907,16	507 054 499,90
Impôts , taxes et versements assimilés		14 464 189,91	8 598 757,49
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		249 391 903,48	575 654 917,63
Autres produits opérationnels		9 755 870,41	4 493 756,96
Autres charges opérationnelles		128 831 384,18	238 052 114,39
Dotations aux amortissements, provision et perte de valeur		175 655 229,38	157 839 410,67
Reprise sur pertes de valeur et provisions		155 677 871,17	75 819 928,63
RESULTAT OPERATIONNEL		110 339 031,50	260 077 078,16
Charges financières		0,15	0,00
RESULTAT FINANCIER		- 0,15	0,00
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS		110 339 031,35	260 077 078,16
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0,00	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 369 825 361,19	2 065 604 544,54
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 259 486 329,84	1 805 527 466,38
RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		110 339 031,35	260 077 078,16
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0,00	
RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	
RESULTAT NET DE L'EXERCICE		110 339 031,35	260 077 078,16
Part dans les résultats nets des sociétés mise en équivalence (1)			
RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE			
Dont part des minoritaires (1)			
part du groupe (1)			

SOCIETE Société de Travaux d'Electrification

الملحق 02

EXERCICE 2018

CENTRE DRSE TOUGGOURT

DATE 17/02/2020 08.44.14

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2018	2017
Ventes et produits annexes		2 437 768 789,82	2 083 908 825,09
Variation stocks produits finis et en cours		- 1 753 255,74	120 482 794,52
Subventions d'exploitation		0,00	
PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 436 015 534,08	2 204 391 619,61
Achats consommés		1 368 140 753,73	1 227 901 323,82
Services extérieurs et autres consommations		229 874 182,59	84 569 295,24
CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 598 014 936,32	1 312 470 619,06
VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		838 000 597,76	891 921 000,55
Charges de personnel		721 536 049,46	628 064 907,16
Impôts , taxes et versements assimilés		17 643 732,74	14 464 189,91
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		98 820 815,56	249 391 903,48
Autres produits opérationnels		25 890 998,12	9 755 870,41
Autres charges opérationnelles		38 218 458,64	128 831 384,18
Dotations aux amortissements, provision et perte de valeur		95 980 467,64	175 655 229,38
Reprise sur pertes de valeur et provisions		59 692 501,31	155 677 871,17
RESULTAT OPERATIONNEL		50 205 388,71	110 339 031,50
Charges financières		0,00	0,15
RESULTAT FINANCIER		0,00	- 0,15
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS		50 205 388,71	110 339 031,35
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0,00	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 521 599 033,51	2 369 825 361,19
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 471 393 644,80	2 259 486 329,84
RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		50 205 388,71	110 339 031,35
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0,00	
RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	
RESULTAT NET DE L'EXERCICE		50 205 388,71	110 339 031,35
Part dans les résultats nets des sociétés mise en équivalence (1)			
RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE			
Dont part des minoritaires (1)			
part du groupe (1)			

SOCIETE Société de Travaux d'Electrification
CENTRE DRSE TOUGGOURT

EXERCICE : 2016

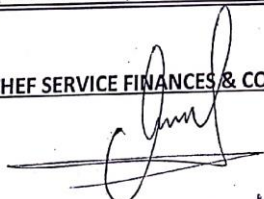
الملحق 03

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

RUBRIQUES	TOTAL
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles	
Encais. Impayés au 31/12/2015	740 130 565,64
Encais./ Facturation Travaux	556 126 309,55
Encaissement Retenue de Garantie	47 412 890,85
Encaissement reçus des clients	1 343 669 766,04
CONSUM ELECT	4 875 253,31
CONSUM EAU	221 452,67
CHARGE DE TELECOMMUNICATION	2 672 979,05
CHARGE DE LOCATION (LOYER+DOMAINES+OPGI)	2 126 143,92
JURIDIQUE	292 040,00
HOTELLERIE	1 504 340,86
BILLET.	2 021 351,00
RESTAURATION	1 000 108,60
TRANSPORT PERSONNEL	1 434 000,00
ACHATS DIRECT CONSOM (QUINL-FOURN BUR...)	14 835 230,35
MAT.CONS.MAT.STRATGIQUE	11 331 809,12
CONS. CIMANT	13 505 853,28
CONS. GRAVIER, SABLE, BRIQUES	7 583 948,40
CONS. CARBURANTS	14 146 965,68
FACT CENTRALISER	537 754 275,77
FOURNITURES AREMEMENT	18 228 600,00
TRANSPORT MARCHANDISE	34 165 472,60
CONS,PNEUMATIQUE ET PIECES DET	23 505 109,42
ENTRETIEN ET REPARATION DIVERSES	18 060 180,64
SOUS-TRAITANCE LOCATIONS	9 373 894,78
SOUS-TRAITANCE HT+GENIE CIVIL	93 521 329,88
SOUS-TRAITANCE NVH	85 580 683,64
Caisse Chantier	1 717 267,15
DIVERS	1 703 914,16
ALIM CAISSE	500 000,00
Sommes versées aux fournisseurs	901 662 204,28
Paie	6 789 977,59
CHARGES SOCIALES (CNAS)	112 830 580,89

Intérêts et autres frais financiers payés	2 088 074,23
Impôts sur les résultats payés	
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	
Penalite de Retard	1 366 000,00
Assurance	1 468 748,70
Flux de trésorerie /éléments extraordinaires (charges)	2 834 748,70
Chier de charge	321 000,00
Indemnisation	41 163 361,04
Flux de trésorerie / éléments extraordinaire (produit)	41 484 361,04
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles	248 897 253,28
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement	
Décaissements sur acquisition d'immo , corporel , ou incorporel	1 883 070,54
Encaissements sur cessions d'immo, corporel, ou incorporel	0,00
Décaissement sur acquisition d'immobilisations financières	
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	
Intérêts encaissés sur placements financiers	
Dividendes et quote -part de résultats reçus	
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement	1 883 070,54
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement	
Encaissement suite à l'émission d'action	
Dividendes et autres distributions effectués	
Encaissements provenant d'emprunts	
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés	
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement	
Incidences des variations des taux de changesur liquidités	
VIREMENTS HEBDOMADAIRES VERS LE SIEGE	1 337 080 037,40
ACCREDITIF RECUS (Mise à disposition)	1 099 744 842,50
Trésorerie & Equivalents de Trésorerie Initiale 01/01/2016	5 942 928,93
Trésorerie & Equivalents de Trésorerie à la cloture de l'exercice au 31/12/2016	15 621 916,77
Variation de trésorerie de la période	9 678 987,84
Trésorerie Cloture (31/12/2016)-Trésorerie Initiale	9 678 987,84

Jeudi 23 Fevrier 2017

LE CHEF SERVICE FINANCES & COMPTABILITE


بوعيش رفوات



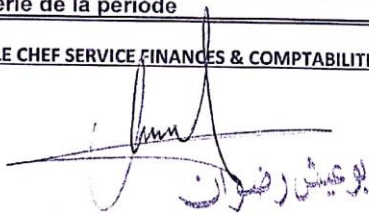
SOCIETE Société de Travaux d'Electrification
EXERCICE : 2018
CENTRE DRSE TOUGGOURT

الملحق 04

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

RUBRIQUES	TOTAL 2018	TOTAL 2017
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		
Encaissement reçus des clients	1 388 483 712,05	1 323 475 403,18
Sommes versées aux fournisseurs	1 744 040 054,81	1 055 658 985,38
sommes versées au personnel	198 589 203,69	168 246 499,96
Intérêts et autres frais financiers payés	2 149 783,16	3 000 165,30
Impôts sur les résultats payés		
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		
Flux de trésorerie / éléments extraordinaires (charges)	0,00	346 675,59
Flux de trésorerie / éléments extraordinaire (produit)	373 000,00	2 301 120,00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles	- 556 668 329,61	98 524 196,95
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		
Décaissements sur acquisition d'immo , corporel , ou incorporel	1 456 819,97	2 152 513,17
Encaissements sur cessions d'immo, corporel, ou incorporel	23 349 600,00	0,00
Décaissement sur acquisition d'immobilisations financières		
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		
Intérêts encaissés sur placements financiers		
Dividendes et quote -part de résultats reçus		
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement	21 892 780,03	2 152 513,17
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		
Encaissement suite à l'émission d'action		
Dividendes et autres distributions effectués		
Encaissements provenant d'emprunts		
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		
Incidences des variations des taux de changesur liquidités		
VIREMENTS HEBDOMADAIRES VERS LE SIEGE	1 426 852 428,27	1 248 398 051,44
ACCREDITIF RECUS (Mise à disposition)	1 943 907 290,00	1 222 600 521,10
Trésorerie & Equivalents de Trésorerie Initiale 01/01/2018	86 196 070,21	15 621 916,77
Trésorerie & Equivalents de Trésorerie à la cloture de l'exercice au 30/06/201	68 475 382,36	86 196 070,21
Variation de trésorerie de la période	- 17 720 687,85	70 574 153,44

LE CHEF SERVICE FINANCES & COMPTABILITE


بوعيش رومان

الفهرس

الصفحة	العنوان
III	الاهداء
IV	شكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات والرموز
أ	مقدمة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية لأدوات تقييم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للدراسة
3	المطلب الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية
3	الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية
4	الفرع الثاني: أنواع الرقابة الداخلية وأهدافها
8	الفرع الثالث: مكونات الرقابة الداخلية
11	المطلب الثاني: أدوات الرقابة الداخلية
13	المطلب الثالث: الأداء المحاسبي وعلاقته بالرقابة الداخلية
13	الفرع الأول: الأداء المحاسبي
15	الفرع الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بالأداء المحاسبي
16	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
16	المطلب الأول: باللغة العربية
19	المطلب الثاني: باللغة الأجنبية
20	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل
22	الفصل الثاني: الأدبيات التطبيقية لدور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي

23	تمهيد
24	المبحث الأول: عرض المنهجية وأدوات الدراسة
24	المطلب الأول : الطريقة المستخدمة
24	الفرع الأول : تقديم المؤسسة
28	الفرع الثاني : تقديم مصلحة المحاسبة والمالية
30	الفرع الثالث : طبيعة متغيرات الدراسة
30	المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات والمعلومات
31	المبحث الثاني : النتائج والمناقشة
31	المطلب الأول : نتائج الدراسة
31	الفرع الأول : واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة
35	الفرع الثاني : الأداء المحاسبي بالمؤسسة
37	الفرع الثالث : فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة
38	المطلب الثاني : مناقشة النتائج
38	الفرع الأول : تحليل ومناقشة نتائج الرقابة الداخلية في المؤسسة
38	الفرع الثاني تحليل ومناقشة نتائج الرقابة الداخلية في تحسين الأداء
40	خلاصة الفصل
41	الخاتمة
44	المراجع
47	الملاحق
52	الفهرس