الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

بحث بعنوان :

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري – ورقلة –

خلال الفترة (2016 - 2019)

من إعداد الطالبة : آسية عصماني

تحت إشراف الأستاذة : صفية صديقي

نوقشت بتاريخ : 2022/06/11

أمام اللجنة المكونة من :

صفية صديقي .....أستاذة مشرفة

عبد الغفور دادن .....أستاذ رئيس

تبر زغود .....أستاذة مناقشة

السنة الجامعية 2021 / 2022

بسم الله الرحمان الرحيم

الإهداء

أنا ممتنة لكل شيء جميل يحدث لي فالحمد لله الذي بفضله تتم الصالحات والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صل الله عليه وسلم بعد هذا أريد أن أهدي ثمرة هذا الجهد لكي يا أمي الغالية ولك يا أبي العزيز فقد كنتما السند بمجهودكما المادي والمعنوي للوصول لهذه اللحظة وإلى اخوتي ومن كان لهم الفضل في إتمام هذه المذكرة ولكل من يحبني.

أسية

الشكر و التقدير

اللهم ما أصبح بي أوِ بأحد من خلقك فمنك وحدك لا شريك لك فلك الحمد ولك الشكر

أولا أريد أن أشكر نفسي وأتقدم بخالص الشكر لأستاذتي المشرفة صفية صديقي على ما أحاطتني به من نصح وتوجيه ولا ننسى الأساتذة الكرام الذين درسوني طيلة المشوار الدراسي و كما أشكر السيد تقي الدين كبدي وعمال شركة ديوان الترقية والتسيير العقاري لاستقبالهم لي و لكل أحبتي

سائلة الله تعالى أن يجازيهم كل الخير

ملخص

هدفت الدراسة الى تحديد تأثير نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي لفرع مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري –بورقلة– للفترة الممتدة من 12 أفريل الى 1 ماي من سنة 2022، حدود الدراسة بين 2016-2019 ولتحقيق هذا اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي وذالك عن طريق حساب المؤشرات وبعض النسب المالية اضافتا إلى إجراء مقابلة، وقد انجز في فصلين مقسمين بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، ومن خلال النتائج المتحصل عليها توصلت الدراسة لوجود تأثير إجابي لنظام الرقابة الداخلية على مؤسسة الديوان الترقية والتسيير العقاري أدى إلى تحسين الأداء المالي لها .

الكلمات المفتاحية :نظام الرقابة الداخلية، مكونات نظام الرقابة، معاييرالرقابة، لأداء المالي، مؤشرات الأداء.

Abstract

The study aimed to determine the impact of the internal control system on the financial performance of the branch of the Diwan Institution of Real Estate Promotion and Management - Bouargla - in the period from April 12 to May 1, 2022,study limits between 2016-2019 and to achieve this we followed the descriptive analytical approach by calculating indicators and historical method and some financial ratios added to a procedure An interview, and it was completed in two chapters divided between the theoretical side and the practical side, and through the results obtained, the study concluded that there is a positive impact of the internal control system on the National Office and Real Estate Management Institution that led to the improvement of its financial performance.

قائمة المحتويات

الرقم	العنوان	الصفحة
1	العنوان	
2	الفصل الأول	12
3	تمهيد	13
4	المبحث الأول :الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي	14
5	المبحث الثاني :الدراسات السابقة	32
6	خلاصة الفصل الأول	36
7	الفصل الثاني	37
8	تمهيد	38
9	المبحث الأول :الطريقة والأدوات المتبعة	39
10	المبحث الثاني :عرض ومناقشة نتائج الدراسة	41
11	خلاصة الفصل الثاني	52
12	الخاتمة	53
13	قائمة المراجع	56
14	قائمة الملاحق	58
15	الفهرس	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	مقومات الرقابة الداخلية	18
2	مؤشرات التوازن المالي	26
3	الاختلافات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	34
4	الميزانية المالية المختصرة	41
5	النتيجة الصافية ورقم الأعمال	41
6	نسب الهيكلة	42
7	نسب السيولة	43
8	نسب الاستغلال	43
9	نسب المردودية	43
10	مؤشرات التوازن المالي	44

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1	مكونات الرقابة الداخلية	16
2	تفعيل الأداء المالي من خلال الرقابة الداخلية	31
3	تطور قيمة النتيجة الصافية ورقم الأعمال	42
4	المدرج التكراري لمؤشرات التوازن المالي	44
5	التمثيل البياني الخطي لمؤشرات التوازن المالي	45
6	الدوائر النسبية لمؤشرات التوازن المالي	45

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	ميزانية الأصول لسنة2016	59
2	ميزانية الخصوم لسنة 2016	60
3	جدول حسابات النتائج لسنة 2016	61
4	ميزانية الأصول لسنة 2017	62
5	ميزانية الخصوم لسنة 2017	63
6	جدول حسابات النتائج لسنة 2017	64
7	ميزانية الأصول لسنة 2018	65
8	ميزانية الخصوم لسنة 2018	66
9	جدول حسابات النتائج لسنة 2018	67
10	ميزانية الأصول لسنة 2019	68
11	ميزانية الخصوم لسنة 2019	69
12	جدول حسابات النتائج لسنة 2019	70

مقدمة

شهد العالم تطور سريع في مجال الثورة الصناعية سعيا للوصول للرفاهية مما أدى لخلق منافسات من طرف مؤسسات سعيا للأفضلية في السوق وذالك إعتماداً على التخطيط والتنظيم والتوجيه، وفي ضل وجود مؤسسات المتوسطة والصغيرة جعل عملية الرقابة تمر بمراحل مختلفة وفقا للأهداف والحاجات اللازمة .

ومع ظهور مؤسسات كبيرة الحجم في بداية القرن العشرين نشأت الحاجة أكثر لتدعيم عملية الرقابة بأساليبها المتعددة وهذا بسبب تعقد و تضخم هياكل التنظيمية والإدارية وتعدد الفروع والأقسام والمستويات الإدارية ولتلبية الاحتياجات المختلفة للمؤسسة فقد لجأت هذه الأخيرة الى ما يسمى الرقابة الداخلية التي قلصت الفجوة بين الفروع لتساهم في حماية ومنح الأمان للمؤسسة وأصولها والأطراف التي لها علاقة بها،كما انها تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، وبما أن الرقابة الداخلية تسعى إلى تحقيق أهداف المؤسسة وتعظيمها فإنها بالضرورة تسعى إلى تحقيق أحسن أداء مالي لها من خلال وضع نظام متكامل للرقابة مع تعيين الكفاءة البشرية العالية للإشراف على تنفيذها بأكمل وجه.

الاشكالية الأساسية

إلى أي مدى يمكن للرقابة الداخلية أن تحسن في الأداء المالي لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري؟

الأسئلة الفرعية

- هل تتمتع مؤسسة OPJI بفعالية في الرقابة الداخلية ؟
- هل يعمل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة على تحسين أدائها ؟
- ماذا نقصد بالأداء المالي وتقيميه ومؤشراته ؟
- هل توجد علاقة بين الرقابة الداخلية والأداء المالي ؟

فرضيات البحث

- تعمل الرقابة على اكتشاف نقاط قوة وضعف أداء المؤسسة .
- تعمل الرقابة على تصحيح نقاط الضعف الأداء المالي للمؤسسة .
- تعتبر الرقابة كأداة ضغط لتحسين الأداء المالي للمؤسسة .

أسباب إختيار الموضوع

- حاجة المؤسسات الجزائرية للرقابة الداخلية قصد التحسين.
- النمو الاقتصادي الذي تشهده الجزائر حاليا خصوصا لولاية ورقلة.
- اندراج الموضوع ضمن التخصص وميول شخصي.
- تخوف المؤسسات من الوقوع في أخطاء التي قد تؤدي لزوالها.

أهداف الدراسة

- فهم موضوع الرقابة الداخلية وأبعادها.
- إبراز جوانب الأداء المالي وطرق تقييمه.
- الإشارة لمكانة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

حدود الدراسة

تمحور بحثنا حول فرع من فروع مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بورقلة وكان ذالك من 12 أفريل 2022 إلى غاية 1 ماي 2022 .

المنهج المتبع

قمنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي لمختلف المعلومات عن الرقابة الداخلية والأداء المالي المجمعة من البيانات أولية والبيانات ثانوية وهذا من خلال تطبيق النتائج المستعرضة نظريا على الجانب التطبيقي لمؤسسة – OPJI –بورقلة.

أدوات الدراسة

تم الاعتماد على الميزانيات والمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، إضافة إلى المقابلة والتحليل بواسطة المؤشرات والنسب المالية وبرنامج الاكسال .

الفصل الأول :

الإطار النضري للرقابة الداخلية والأداء المالي

تمهيد:

من بين الأمور التي تواجهها المؤسسة هي الأخطاء التي تحدث من عدم التطبيق الجيد للعمليات الداخلية دون كشفها وتصحيحها في الوقت المناسب، وهذا ما يؤثر سلبا على مركزها وتقييمها في السوق، ولتجنب هذه الوقائع لجأت المؤسسة الى تطبيق نظام الرقابة الداخلية .

وعليه سنتطرق في هذا الفصل للتعريف بنظام الرقابة الداخلية أهدافها وأهميتها، ومن جانب اخر سنتحدث عن الأداء المالي والعلاقة بين الرقابة الداخلية والأداء المالي إضافة إلى الدراسات العلمية السابقة .

وهذا من خلال المبحث الأول والذي نتحدث فيه عن الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي، أما المبحث الثاني فسيكون حول مناقشة الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المبحث الأول :الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي

شهد مطلع القرن الحادي والعشرين اهتماما كبيرا من جانب المتعاملين في الأسواق المالية لكفاءة إدارة الشركات من خلال التصميم وفعالية هياكل الرقابة الداخلية، وعليه فقد تم إصدار معايير المراجعة لمساعدة المقيِّم على الحكم.

المطلب الأول : نظام الرقابة الداخلية

سنحاول في هذا المطلب التعرف على مفهوم الرقابة الداخلية، مفهومها، مكوناتها إضافة إلى المقومات والمعايير.

أولا : تعريف نظام الرقابة الداخلية

إن الحاجة المؤسسات لبلوغ أقصى مستويات الأداء حتم عليها وجود نظام رقابة فعال لكشف الانحرافات في الوقت المناسب، ولأهمية هذا الموضوع زادت رغبة الباحثين والخبراء للبحث فيه، مما أدى لوجود عدة تعريفات لنظام الرقابة حيث عرفها معيار التدقيق الدولي رقم 315 على أنها "العملية التي يقوم الأشخاص المكلفون بالمراقبة والإدارة وغيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف منشئة ما، فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة وتشير كلمة عنصر الرقابة إلى أي وجه أو أكثر من عناصر الرقابة الداخلية"[1].

يعرف إطار عمل (**COSO**) COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS لعام 2013 نظام الرقابة الداخلية بأنه " عملية يتم تنفيذها من قبل مجلس ادارة المؤسسة والإدارة والموظفين الآخرين، وهي مصممة لتوفير ضمان معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات وإعداد التقارير والامتثال."[2]

وهذا يعني أنّ الرقابة الداخلية تصمم ويتم تشغيلها من أجل معالجة مخاطر الأعمال التي قد تحول دون تحقيق هذه الأهداف ومنه نستخلص أن الرقابة الداخلية هي مجموع الطرق والأساليب التي تقوم بها المؤسسة لأجل حماية أصولها، والالتزام بالقوانين الإدارية ولتنمية الكفاءة التشغيلية والوصول لإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية .

[1] مقدم خالد، عبد الله مايو، كتاب نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة لطلبة السنة الثالث محاسبة ومراجعة والسنة اولى ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة، الدار الجامعية، سنة 2015 /2016 م، ص 14 .

2 Mouni Gekara ,George orwa ,Effect of internal control Environnement on the Financial performance of -Companies Quoted in the Nairobi Securities exchange , international journal finance and Economics research /3(4) M 29-48,.oct-des.2015 , p30 .

ثانيا : أهداف نظام الرقابة الداخلية

بعد ما كان هدف الرقابة الأساسي حماية الأصول توسع ليشمل العديد من الأهداف :

1- حماية الأصول:أي الحفاظ على حجم الأصول التي تكون تحت تصرف الإدارة والتي تمنع التنازل عليها بطريقة غير شرعية .

2- استغلال الموارد بكفاءة :وذالك بالاستفادة من مواردها المادية والبشرية بالكمية والوقت المناسب لتحقيق أكبر مردودية .

3- الالتزام بالتشريعات والقوانين:تساعد في تشجيع كافة العاملين والأطراف التي لها صلة بالمؤسسة من تطبيق القوانين .

4- الاعتماد على القوائم المالية .

5- إدارة المخاطر:وهنا نجد أن هدف الرقابة هو الحرص على تفادي الأخطاء المتعمدة والتي تكون نتيجة غش أو انحراف متعمد بتخطيط مسبق (كإدراج أسماء وهمية، عدم إجراء قيد محاسب، تحريف السجلات .. إلخ)، أما الأخطاء غير المتعمدة والتي تكون في الأغلب ناتجة عن جهل أو تطبيق خاطئ للمبادئ المحاسبية (كخطاء في إجراء قيود أو الترحيل، السهو، الأخطاء الحسابية الناتجة عن الجمع والضرب ...إلخ).

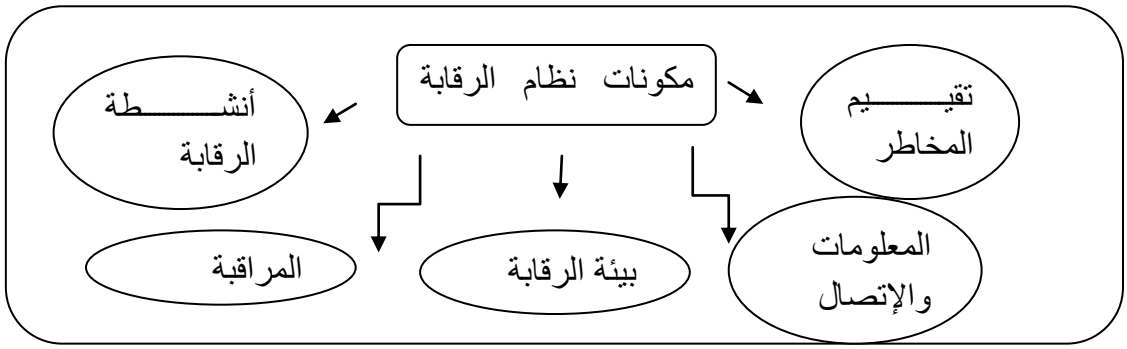
ثالثا : مكونات نظام الرقابة الداخلية

يحدد اطار عمل (coso) 2013 خمسة عناصر رئيسية لأنظمة الرقابة الداخلية التي يجب أن تتم المراجعة على اساسها وتشمل بيئة الرقابة، تقييم المخاطر وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصال والمراقبة.

هناك توقع عام بأن إنشاء وتطبيق رقابة داخلية مناسبة سيؤدي دائما الى تحسين الأداء المالي فقد وجد إطار عمل (coso)، "أن الرقابة الداخلية المنشأة بشكل صحيح تعمل على تحسين عملية إعداد التقارير وتؤدي إلى ظهور تقارير موثوقة تعزز وظيفة المساءلة لإدارة المؤسسة، ووضع ضوابط داخلية لضمان حفظ الأمن لجميع أصول المؤسسة ولتجنب اساءة الأصول أو الاستيلاء عليها وكشف موارد الشركة وحمايتها ضد الاحتيال" [1] (INTEGRATED FRAMEWORK INTERNAL CONTROL)

1- the same reference p 30.

الشكل رقم (1): مكونات الرقابة الداخلية



المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على ماسبق

ولفهم أكثر لمكونات الرقابة سنقوم بشرحها فيما يلي :

✓ بيئة الرقابة:يقصد ببيئة الرقابة الموقف العمومي للمديرين والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلّقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته في المنشأة، وبالتالي فإنّ موقف الإدارة العليا هو من سيحدد جوهر الرقابة الداخلية الفعالة، فإذا كانت الإدارة العليا ترى أنّ الرقابة شيء هام سيدرك باقي الأفراد في المنظمة ذلك ويستجيبون من خلال تنفيذ الرقابة الموضوعة، وإن أدرك أعضاء المنظمة عدم أهمية الرقابة للإدارة العليا وأنها لا تدعم نظام الرقابة فمن المؤكّد أنّ الأهداف الرقابية للإدارة لن يتم تحقيقها ؛

✓ تقييم المخاطر:يشمل تعريف وتحليل المخاطر ذات العلاقة لتحقيق الأهداف وتحديد الكيفية التي تدار هذه المخاطر وتعريف المخاطر المرتبطة بالتنفيذ، حيث أنّ الهدف من تقييم المخاطر المرتبطة بالتقارير المالية يكمن في تحديد وتحليل إدارة المنظمة للمخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية ومدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية؛[1]

✓ أنشطة الرقابة:تتكون أنشطة الرقابة من خمسة أنشطة رئيسية وهي: فصل المهمات بين الموظفين، وتفويض الصلاحيات بالشكل المناسب، والاحتفاظ بالسجلات والوثائق، والرقابة المادية على الأصول والسجلات، وأخيرا فحص الأداء ؛

✓ المعلومات والاتصالات:حيث تؤثّر جودة المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال نظام المعلومات المحاسبي في قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة فيما يتعلّق بالرقابة على أنشطة المنظّمة وإعداد قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها ؛[2]

[1] مقدم خالد، عبد الله مايو، مرجع سبق ذكره، ص42/41 .
[2] نفس المرجع، ص 46/45.

✓المراقبة:وتتعلّق أنشطة المراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية، حيث تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغير في الظروف المحيطة ؛[1]

رابعا : مقومات نظام الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الدعائم والمقومات الأساسية والتي يمكن تقسيمها لقسمين:

أ / المقومات الإدارية : تمثل مجموعة من الإجراءات التي يعتمد عليها في الجانب الإداري ويمكن تميزها في العناصر التالية :[2]

1.الهيكل التنظيمي؛

2. الفصل بين المسؤوليات:حيث تقوم المؤسسة بالفصل بين مسؤوليات العاملين وهو يعتمد على الفصل بين وظائف (الاحتفاظ بالأصل أو حيازته، الإثبات في السجلات، سلطة التصديق)؛

3.وضوح خطوط السلطة والمسؤولية :يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة (بشكل مبدئي)الخطوط العريضة للعلاقة بين السلطة والمسؤولية ؛

4.كفاءة الموظفين:يعتمد فعالية نظام الرقابة على كفاءة العاملين الذين تقع عليهم مسؤولية تنفيذه، والذي قد لا ينجح في تحقيق اهدافه إذا لم تتوفر كفاءة الموظفين ؛

5. سلامة السجلات وإجراءات التصديق على العمليات يمكن الحصول على المعلومات عن الإنجازات المحققة، والتي تستخدم لمحاسبة المسئولين بالشركة ؛

6. حماية الاصول والسجلات؛

7. وجود معايير سليمة لتقييم الأداء:تعتمد الرقابة على القياس والمقارنة بنماذج ومعايير محددة وعلى هذا الأساس تقوم الرقابة الداخلية حيث ينبغي توفير نماذج تتماثل مع ظروف العمل وطبيعته والمستوى الإداري لتلك الوظيفة ؛

8. المراجعة الداخلية:وهي نشاط مستقل يستعمل في التسيير لمراقبة جميع الوظائف والنشاطات، فهي نشاط رقابي في أعلى مركز التنظيمي يمارس التفويض من الإدارة العليا بهدف الملاحظة وإبداء الرأى حول فعاليات الرقابة الأخرى ؛

[1] مقدم خالد، عبد الله مايو، مرجع سبق ذكره، ص 47.
[2] نفس المرجع، ص 19 .

الجدول رقم (1) : مقومات الرقابة الداخلية

العنصر	مهامه
الهيكل التنظيمي	يسمح بإيجاد إطار الذي تتحقق فيه الأهداف العامة للمؤسسة توجيه الأهداف الخاصة للأفراد والمتطلبات التنظيمية تفويض السلطات من اعلى الى الأسفل مرونة الخطة التنظيمية لاستعاب التغيرات المستقبلية
الفصل بين المسؤوليات	تقليل احتمالات الغش والأخطاء غير المتعمدة تجنب تنفيذ التلاعب بين الموظفين او إخفاء أخطاء غير متعمدة تحسين إجراءات الرقابة
وضوح خطوط السلطة والمسؤولية	تكليف ومراقبة كل شاغل وضيفة عن مجموعة محددة من الأصول أو الخصوم أو العمليات تخصيص مسؤوليات محددة لأفراد معينة
كفاءة الموظفين	تحديد درجة كفاءة العاملين بالمؤسسة وكيفية تأدية المسؤوليات الموكلة إليهم.
سلامات السجلات و إجراءات التصديق على العمليات	توفير نظام واضح لتصنيف وتبويب البيانات ومعالجتها وتوزيعها على مختلف مستويات الإدارية .
حماية الأصول والسجلات	يسمح بحماية كل من الأصول والسجلات من التلف أو الفساد أو الضياع ، لاستغلالها بشكل عقلاني
وجود معايير سليمة لتقييم الأداء.	توفير نماذج تساعد على القيام بالعمل وتحديد مستويات إنجاز العملاء على أساس معايير محددة مسبقا تمكن من قياس الأداء.
المراجعة الداخلية	فحص وتقييم قوة تطبيق الرقابة المالية والمحاسبية والنواحي التشغيلية تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على التحمل التأكد من التماشي مع الخطط والسياسات والإجراءات داخل المشروع ومدى الالتزام بها والحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات .

من إعداد الطالبة بالاعتماد على مطبوعةمقدم خالد وعبد الله مايو بعنوان(نظام الرقابة الداخلية)

ب / المقومات المحاسبية:لا يمكن أن يحقق نظام الرقابة الداخلية أهدافه دون توفر المقومات المحاسبية التي تكمل المقومات الإدارية، حيث تقوم المؤسسة على امتلاك نظام محاسبي سليم [1] :

نظام محاسبي سليم:يعتبر من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية ويعتمد على مجموعة من الأدوات التالية:

1 - المجموعة الدفترية:تختلف حسب طبيعة المؤسسة ونشاطها، بحيث يجب أن تكون متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية ؛

2- الدورة المستندية:يجب أن تكون على درجة عالية من الكفاءة لأنها تمثل المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات ؛

3- الدليل المحاسبي:وهو الأساس السليم لتقديم البيانات الإجمالية، والتي بواسطتها تتم عملية التحليل والمقارنة لغرض الرقابة ؛

4- الجرد الفعلي:وسيلة للرقابة على الأصول وتقييمها وتحديد مستوياتها التشغيلية ؛

5- الموازنات التقديرية:تحدد مستويات الإنفاق على المستوى التشغيلي والرأسمالي، والتي على أساسها يتم المقارنة بين الإنجازات الفعلية والتقديرات ومنه تحدد الانحرافات والأخطاء المكتشفة لاتخاذ الإجراءات المناسبة وتصحيحها وتقليل الوقوع فها مستقبلا ؛

6- محاسبة التكاليف:تعتبر أداة لاحتساب سعر التكلفة وتكلفة المنتج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ومنه يتم تحديد مستوى الفعالية وكفاءة التشغيل وبالتالي تحديد نقاط القوة والضعف ؛

خامسا : معايير نظم الرقابة الداخلية

لابد لكلّ نظام من توفّر مجموعة من المعايير التي يستند إليها، ولذلك فإنّ لنظام الرقابة الداخلية مجموعة معايير رئيسية، ويجمع الباحثون في التدقيق على أنه لابد من توافر المعايير الرئيسية الآتية في نظام الرقابة الداخلية السليم :

[1] برابح بلال ،تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية ، دراسة عينة من المراجعين الداخلين ، مذكرة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ،غ منشورة ، شعبة علوم التسيير ، تخصص محاسبة ن كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة بومرداس، سنة 2015/2014 ،ص 22،21.

أ- المعيار للعمل الميداني:يتطلّب هذا المعيار من مدقّق الحسابات أن يقوم بدراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية سواء كانت مهمته محصورة في إبداء الرأي بالقوائم المالية، أو في تقديم تقرير عن نظام الرقابة الداخلية، وينص هذا المعيار على أنه يجب القيام بدراسة وافية وإجراء تقييم شامل لنظام الرقابة الداخلية المعمول به كأساس للاعتماد عليه أثناء القيام بمهمة التدقيق، ويجري على ضوئه تحديد مدى الاختبارات التي يجب أن تقتصر عليها إجراءات التدقيق الضرورية .

ب- قانون منع الرشاوي:صدر هذا القانون لكي يمنع الشركات الأمريكية التي تعمل خارج الولايات المتحدة من تقديم الرشاوي إلى الموظفين الرسميين في تلك البلاد، ومن أهم الأدوات التي اعتبرها هذا القانون ضرورية لتحقيق أهدافه هو وجود نظام الرقابة الداخلية بالإضافة إلى وجود نظام محاسبي سليم .

ج- تقرير لجنة كوهين:هي لجنة تابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين كلّفت بدراسة مسؤولية المدقّق الخارجي اتجاه أنظمة الرقابة الداخلية، وأهم توصيات هذه اللجنة أنها طالبت بإصدار تقارير عن أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية، وأن يتم الإفصاح عن نواحي الضعف ذات الأهمية النسبية العالية فيها من قبل مدقّق الحسابات.[1]

المطلب الثاني : ماهية تقييم الأداء المالي

قبل شرح عملية التقييم يجب الإشارة إلى الفرق بين التقييم والتقويم فالتقييم عبارة عن تطبيق مفهوم القياس للواقع الحالي أي إصدار حكم على شيء معين يراد تقييمه ويتم في ضل أدلة ومعايير، حيث تركز على النتائج وبذالك نقول انه يعطي قيمة للتقديرات الدراسية، أما التقويم في لغة يعني إزالة العوج، أي تعديل الشيء والعمل على تغييره وإصلاحه.

أولا : تعريف الأداء

يعبر الأداء على أنه انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها حيث نلاحظ أن مصطلحي الكفاءة والفعالية مرتبطان بتحقيق أهداف المؤسسة حيث أن أداءها مرتبط بهما، ولا يمكن التكلم عن الأداء بدون الإشارة إلى الكفاءة والفعالية وذالك باعتبارهما جزء لا يجتزئ من الأداء .

[1]- عبد القادر حيرش، كتاب دور نظم الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي"حالة القطاع المصرفي الجزائري "، جامعة تيارت، في 15 /06 / 2018، ص 371 .

تعرف الكفاءة على أنها " مدى تحقيق الأهداف وبالتالي فهي تقاس بالعلاقة بين النتائج المحققة والأهداف المرسومة، في حين يقصد بالفعالية القدرة على تدنية مستويات استخدام الموارد دون المساس بالأهداف المسطرة التي تقاس بالعلاقة بين النتائج وعوامله أو بين الموارد المستخدمة والنتائج [1]."

ثانيا : تقييم الأداء

تقييم الأداء هي " عملية القصد منها التوصل إلى الحكم على درجة الكفاءة وفعالية المؤسسة ككل ولكافة وجوانب النشاطات والعلاقات المختلفة، وأن عملية التقييم بهذا يجب أن تكون شاملة لكل جزئيات وأقسام النشاط في المؤسسة، فيتم تقييم كل مركز على حدا ثم تجميع النتائج لتصل إلى التقييم الشامل للمؤسسة ككل ."[2]

وصفت عملية تقييم الأداء بأنها "قياس أداء أنشطة المؤسسة بالاستناد إلى النتائج التي حققتها في نهاية السنة ومعرفة الأسباب التي أدت إلى تلك النتائج واقتراح الحلول اللازمة للتغلب على تلك الأسباب، بهدف الوصل إلى أداء جيد في المستقبل، ويعتبر تقييم الأداء حلقة مهمة بين حلقات الرقابة .بمفهومها الشامل فالتقييم لا يقتصر على الإنجازات والنتائج النهائية بل عملية مستمرة تمتد لتقييم الأنشطة والجهود التي بذلت في تحقيق تلك النتائج . "[3]

من خلال ما سبق يمكننا اعتبار أن عملية تقييم الأداء تعمل على قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا وتقديم حكم على إدارة الموارد البشرية و المالية المتاحة، حيث تهتم بالتقييم المستمر لجميع العمليات والوظائف داخل المؤسسة وهذا لخدمة وتحسين مستوى الأداء.

ثالثا : الأداء المالي

يمثل الأداء المالي" المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف، و يعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث أنه هو الداعم الأساسي للأنشطة المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة "[4]

كما أن الأداء المالي يعني " تسليط الضوء و فحص المحاور التالية :

- العوامل المؤثرة في المر دودية المالية ؛
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على مردو دية الأموال الخاصة ؛

[1] عامر حاج دحو / قالون جيلالي ،تقدير مخاطر الرقابة الداخلية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة فيلامب، مجلة الحقيقة، العدد42، سنة 2018/2017، ص 669.

[2] علي عبد الله ، أثر البيئة على الأداء المؤسسة العمومية الإقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جمعة الجزائر سنة 1999، ص15 .

[3] عامر حاج دحو / قالون جيلالي، مرجع سبق دكره، ص671 .

[4] محمد محمود الخطيب، كتاب الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، سنة 2010 م، ص 45 .

- مدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في إنجاح السياسة المالية و تحقيق فوائض من الأرباح ؛
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة ؛[1]"

ومن خلال ما تم عرضه من التعاريف السابقة يمكن القول أن الأداء المالي على أنه عبارة عن عملية تحليل كلي للخطط و قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة وذلك من خلال الاستغلال الأمثل والعقلاني لمواردها المادية والبشرية بكفاءة .

رابعا : أهداف الأداء المالي

- التوازن المالي ؛
- الربحية والمردودية ؛
- نمو المؤسسة ؛
- السيولة وتوازن الهيكل المالي ؛

خامسا : أهمية تقييم الأداء المالي

يبرز الأداء المالي دور" المؤسسة في المجتمع حول الاستخدام الأمثل للسيولة لتحقيق فوائض ايجابية من الأرباح في سبيل تشكيل الثروة ومن ثم تعظيم القيمة السوقية، والتي بدورها تعمل على تعظيم عائد حملة الأسهم إن كانت المؤسسة مدرجة في البورصة بطبيعة الحال، ولا يتأتى ذلك إلى من خلال تحقيق أقصى الإيرادات مقابل أقل مخاطر ممكنة، وسعيا وراء تحقيق أقصى الإيرادات بأقل مخاطرة، تعتمد المؤسسة إلى إحداث نوع من التوازن الأمثل بين الربحية والسيولة في تسيير الأصول والخصوم، طالما أنه يعتبر كل من التمويل والربحية متغيران متناقضتان من حيث الهدف ومرتبطين من حيث التأثير فمن جانب تسعى المؤسسة إلى تغطية احتياجات دورة الاستغلال، ومن جهة اخرى تسعى إلى تحقيق أقصى الأرباح، لذا نجد أن التمويل يعتبر أحد القيود الهامة أمام تنفيذ القرارات المالية [2]."

مما سبق فإن الأداء المالي يعبر عن قيمة ومستوى البنية الاقتصادية والمالية للمؤسسة في سوق التنافس الذي نحن فيه الآن و يمكننا تلخيص أهمية تقييم الأداء المالي في قدرته على :

- تعديل و الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة ؛

[1] بن ندير نصر الدين / شملال أيوب ،مداخلة للمشاركة في المؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع جامعة البليدة 2 مخبر البحث حول الإبداع وتغيير المنظمات والمؤسسات، **لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE**، سنة 2017، ص 4

[2] دادن عبد الغني، قياس و تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حلة بورصتي الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، سنة 2006-2007، ص41.

- قدرة التمويل ؛
- تحقيق التغطية الجيدة ؛
- كشف نقاط القوة والضعف ؛
- تحقيق مستويات أداء مرتفعة ؛
- المساهمة في اتخاذ القرارات السليمة ؛

سادسا : العوامل المؤثرة في الأداء المالي

هناك عدة عوامل داخلية إدارية و فنية مؤثرة على الأداء المالي والمكونة من الهيكل التنظيمي، المناخ التنظيمي، التكنولوجيا والحجم [1] ويمكن التفصيل عنها على النحو التالي :

1- الهيكل التنظيمي :

هو عبارة عن الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركة و أعمالها ويؤثر من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن ثم تخصيص الموارد لها، بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في الشركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة الشركات اتخاذ القرار فاعلية أكبر .

2- المناخ التنظيمي :

هو شفافية التنظيم واتخاذ القرار بأسلوب الإدارة، يقوم المناخ التنظيمي عل ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية و كفاءته من الناحيتين الإدارية و المالية، وتقديم معلومات لمتخذي القرارات لتحديد صورة للأداء و التعرف على مدى تطبيق الإداريين للمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة .

3- التكنولوجيا :

هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، ويندمج تحت التكنولوجيا عدد من أنواع مثل تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، والتي تكون وفقا للموصفات التي يطلبها المستهلك، وتكنولوجيا الإنتاج المستمر والتي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة وعلى المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات و التي لبد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية والأداء،

[1] شملال أيوب / بن نذير نصر الدين، نفس المرجع السابق، ص 8.

وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطر بإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية.

4- الحجم :

تصنف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لتصنيف أو قياس حجم المؤسسة منها إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات، إجمالي القيمة المضافة، ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء للمؤسسات، فقد يشكل الحجم عائقا على أداء المؤسسة حيث أن زيادة الحجم فإن عملية إدارة المؤسسة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أداؤها أقل فعالية، وبشكل إيجابي من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة وأن سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم المؤسسة، وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء المؤسسات تبين من خلالها أن العلاقة بين الحجم ولأداء علاقة طردية.

سابعا : مراحل عملية تقييم الأداء المالي

تمر عملية تقييم الأداء بعدة مراحل[1] والتي تتم بوضع الخطط والموازنات ثم قياس الأداء الفعلي للمؤسسة وبعدها نقوم بمقارنه الأداء الفعلي بالموازنات وفي الأخير تحديد الانحرافات ومسبباتها.

المطلب الثالث : أساسيات تقييم الأداء المالي ودور الرقابة الداخلية في تفعيله

ضرورة قياس ما تم تحقيقه من أرباح في المؤسسات تأتي من خلال دراسة وتحليل وتفسير حسابات الدفاتر وسجلات نشاطها، حتى يتمكن من رسم مخطط وتوجيه السياسات لتسهيل عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالوضعية المالية للمؤسسة وهذا ما يعرف بالتقييم.

أولا : تقييم الأداء المالي باستخدام المؤشرات التوازن المالي

حيث تعد المؤشرات من أهم عناصر تقييم المؤسسة الاقتصادية

1 / المؤشرات التقليدية

والتي سنجد فيها : مؤشرات التدفقات النقدية ومؤشرات النسب المالية.

مؤشرات التدفقات النقدية

تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات الأداء المالي يضع المقييم مابين التوازن من أعلى الميزانية وأسفلها، حيث يعتبر التوازن من أعلى الميزانية سهل التحقيق في المؤسسة وذالك لكونه يخص العمليات التي تفوق السنة

[1] عامر حاج دحو / قالون جيلالي ،مرجع سبق ذكره ،ص 672 .

حيث يكون الوقت في صالح المؤسسة وهو ما يسمح لها بتسديد ديونها في تواريخ استحقاقها، أما التوازن من أسفل الميزانية يكون صعب لكون مدة استحقاقه قصيرة مما لا يسمح بالأداء الالتزام في الوقت المحدد، فالتوازن المالي بصفة عامة يظهر في لحظة زمنية معينة لمقارنة رؤوس الأموال مع الأصول الثابتة وهو ما يسمى بتوازن رأسمال العامل، وهناك توازن أخر غير مستمر يعكس التوازن التجاري ويعبر عنه باحتياجات رأسمال العامل، وأيضا توازن أكثر دقة وعلى المدى القصير وهو الخزينة ومؤشرات أخرى سيتطرق إليهم في ما يلي :

رأسمال العامل : ويطلق عليه أيضا اسم رأسمال العامل الدائم أو الصافي، وهو جزء من الأموال الدائمة الذي يخصص لتمويل الأصول الثابتة، ويحسب كما يلي :

رأسمال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

أو

رأسمال العامل = الأصول المتداولة – ديون قصيرة الأجل

احتياج في رأسمال العامل : يمكن تعريف احتياج رأس مال العامل على أنه : " جزء من الاستخدامات المدرجة ضمن دورة الاستغلال أو التي تخص الذمة المالية غير مرتبطة بالاستغلال وغير المخصصة للبقاء طويلا في المؤسسة ."[1]

ويحسب وفق العلاقة التالية :

احتياج رأسمال العامل = احتياجات التمويل – موارد التمويل

أو

احتياج رأسمال العامل = (الاصول المتداولة –القيم الجاهزة) – (الديون قصيرة الأجل – سلفيات مصرفية)

أو

احتياج رأسمال العامل = (احتياج رأسمال العامل للاستغلال BFRex) +(احتياج رأسمال عامل خارج الاستغلال BFRhex)

حيث أن :

BFRex = موارد الاستغلال – استخدامات الاستغلال

BFRhex = موارد خارج الاستغلال – استخدامات خارج الاستغلال

[1] شيدري معمر سعاد، محاضرة في التسيير المالي، مطبوعة موجهة إلى طلبة علوم مالية والمحاسبة، سنة 2020/2019، ص 64.

الخزينة : "مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة لمدة دورة الاستغلال، أي مجموع الأموال التي بإمكان المؤسسة استخدامها فورا[1] "والخزينة تعبر عن التوازن المالي للمؤسسة وتحسب كما يلي :

الخزينة = رأسمال العامل – احتياج رأسمال

أو

الخزينة = القيم الجاهزة – التسبيقات البنكية

الجدول رقم (2): المؤشرات التوازن المالي وحالاتها

المؤشر	الرمز	الحالة	التفسير
رأس مال العامل	FR	0 < FR	الموارد الدائمة تغطي احتياجات طويلة الأجل، أي لمؤسسة في حالة توازن
		FR = 0	الموارد الدائمة =الأصول الثابتة، وجود توازن، أي أنها تغطي احتياجات المؤسسة
		0 > FR	الموارد الدائمة اقل من الأصول الثابتة، عدم وجود توازن، البحث عن موارد أخرى لتغطية الاحتياج
احتياج رأسمال العامل	BFR	0 < BFR	استخدامات الاستغلال أكبر من الموارد، تمويل احتياجات قصيرة الأجل بالاعتماد على فائض من الموارد طويلة الأجل
		0 = BFR	استخدامات الاستغلال=الموارد
		0 > BFR	استخدامات الاستغلال اقل من الموارد، المؤسسة لها فائض في رأسمال العامل
الخزينة	TR	0 < TR	BFR <FR أي رأسمال عامل يمول احتياجات الاستغلال
		0 = TR	BFR=FR وهي الحالة المثلى للخزينة
		0 > TR	FR<BFR حلة عسر، يجب على المؤسسة زيادة من FR او تقليل من BFR

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مطبوعة شدري معمر سعاد بعنوان (محاضرات في التسيير المالي)

[1] شيدري معمر سعاد ،نفس المرجع ،ص 66 .

ثانيا : تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية

والتي سنذكر منها :

1 نسب الهيكلة

يمكن هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية أي اكتشاف مدى أهمية كل مصدر تمويلي للأصول بصفة عامة والأصول الثابتة بصفة خاصة، ونجد منها :

1-1 نسبة التمويل الدائم

" تشير هذه النسبة مستوى تغطية الاستثمارات الصافية للأموال الدائمة، فهذه النسبة بمثابة صياغة أخرى لرأس المال العامل، فإذا كانت هذه النسبة أقل من 100% فإن رأس المال العامل يكون سالبا، ولكي تكون هذه النسبة جيدة يجب أن تفوق 100%. " [1]

أي أنه لتكون هذه النسبة مؤشر إجابي يجب أن تفوق 1 أي تغطي جميع أصولها بأموالها الدائمة .

نسبة التمويل الدائم = (الأموال الدائمة ÷ الأصول الثابتة)

1-2 نسبة التمويل الذاتي

وتعني مدى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة، أي قدرة المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الثابتة، فكلما كانت هذه النسبة أقرب من 1 كان ذلك على مؤشرا الاستقلالية المالية للمؤسسة في تمويل استثماراتها .

نسبة التمويل الخاص = الأموال الخاصة / الأصول الثابتة

1-3 نسبة الاستقلالية المالية

تتم مقارنة الأموال الخاصة بمجموع الخصوم ويجب ان لا تنخفض هذه النسبة عن 2/1 وإلا فقدت المؤسسة استقلاليتها لأن مواردها المشكلة بأكثر من 50 % من الديون وتعرف بالعالقة التالية :

نسبة الاستقلالية المالية = (الأموال الخاصة ÷ مجموع الديون)

1-4 نسبة قابلية التسديد

تقيس مدى قابلية المؤسسة للوفاء بديونها بمقارنة مجموع الديون بمجموع الأصول وتعرف بالعالقة التالية :

نسبة قابلية التسديد = (مجموع الديون ÷ مجموع الخصوم)

[1] شدري معمر سعاد ،مرجع سبق ذكره ،ص 73 .

2 نسب السيولة

تستعمل هذه المجموعة من النسب للحكم على مدى قدرة المؤسسة على مواجهة ديونها قصيرة الأجل، أي أنها تقيس وضعية المؤسسة من حيث توازنها المالي قصير الأجل، تتمثل أساسا في النسب التالية :

2-1 نسبة السيولة العامة

توضح درجة تغطية الأصول الجارية للخصوم الجارية، و تعكس مستوى رأس المال العامل، وارتفاعها مؤشر لسيولة معتبرة بالمؤسسة، والحالة الأمثل أن تكون أكبر من 1 يبين هذا المؤشر قدرة المؤسسة من مواجهة استحقاقات الديون قصيرة الأجل من خلال تحويل الأصول المتداولة إلى سيولة، كما يترجم وجود هامش أمن مالي على مستوى العناصر الدورية[1] .

نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجل

2-2 نسبة السيولة المختصرة

تعتمد هذه النسبة على الأصول السريعة التحول الى نقدية لقياس درجة السيولة التي تتمتع بها المؤسسة ويعود لاستبعاد المخزون السلعي لأنه أقل العناصر سرعة في التحول إلى نقدية، وتقيس قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها الجارية دون اعتبار المخزون وتتراوح مابين 30 و 50 حيث ان المخزون يحقق اكبر قدر من الخسائر بالمقارنة بالأصول المتداولة الاخرى في حالة التصفية أو عدم التأكد من بيعه، فإذا كانت هذه النسبة أكبر أو تساوي 1 فإن المخزون غير ممول طريق الديون قصيرة الأجل وتحسب كما يلي [2] :

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

2-3 نسبة السيولة الفورية

وتعتبر نسبة لتقييم أداء المؤسسة من ناحية السيولة، حيث تبين مدى قدرة المؤسسة على تسديد ديونها قصيرة الأجل بالاعتماد على السيولة المتوفرة حاليا تحت تصرفها دون للجوء إلى قيم غير جاهزة، لأنه من الصعب على المؤسسة توقع مدة تحويل المخزون إلى سيولة جاهزة ،فقد يصعب عليها تحويل القيم الغير جاهزة الى سيولة دون فقد مكنتها في السوق، وتقيس مقدار النقدية المتاحة للمؤسسة في وقت معين لتغطية الخصوم الجارية، فهي تقيس السيولة دون اعتبار لباقي عناصر الأصول الجارية، حيث تتراوح نسبتها ما بين 25 % و 35% ،فإذا كانت أكبر من 1 فهذا يعني :

[1] هادف ياسمينة ،استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قراراتها ، دراسة حالة مؤسسة نفطال ،مذكرة ماستر،وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ،جامعة الجزائر 3 دالي إبراهيم ،سنة 2017 ،ص 64.

[2] شدري معمر سعاد / مرجع سبق ذكره ،ص 75 .

- إما تراجع نشاط المؤسسة أو نقص تحديد الاستثمارات أو فائض في النقديات غير مستغل وعرضة لتدهور القيمة .

وتحسب كما يلي :

نسبة السيولة الفورية (الخزينة الآنية) = القيم الجاهزة (القيم المتاحة) / ديون قصيرة الأجل

3 نسب الاستغلال

تتعد النسب التي تأخد من جدول حسابات النتائج الاستغلال، ويتم الاعتماد عليها حسب الغاية المراد منها في التحليل وبذكر نسبتين أساسيتين :

3-1 نسبة مصاريف المستخدمين

تعتبر من أكثر النسب استخداما باعتبار ان المشاكل التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية هي تضخم أجور اليد العاملة وأصولها في كثير من الأحيان إلى امتصاص فائض المؤسسة وتحسب كما يلي :

نسبة مصاريف المستخدمين = مصاريف المستخدمين / القيمة المضافة

وإذا كان عبئ مصاريف المستخدمين كبير فتنسب مصاريف المستخدمين الى رقم الأعمال

نسبة مصاريف المستخدمين = مصاريف المستخدمين / رقم الأعمال

3-2 نسبة المصاريف المالية

تشكل الديون المالية عبئ للمؤسسة يصعب التخلص منه بفعل السياسات المالية الخاطئة الماضية فتقل حرية المبادرة للمسيرين وتصعب المناورة لاستغلال الفرص المتاحة من الانتعاش المحتمل في السوق فتنسب المصاريف المالية الى إجمال الأعباء :

نسبة المصاريف المالية = مصاريف المالية / إجمالي الأعباء

أو

نسبة المصاريف المالية = مصاريف المالية / رقم الأعمال

4 نسب المردودية

المردودية الاقتصادية والمردودية المالية

4-1 المردودية الاقتصادية

تقيس فعالية استخدام الأصول التي تحت تصرف المؤسسة، وتقاس من خلال رصيد فائض الإجمالي للاستغلال وتحسب كما يلي :

نسبة المردودية الاقتصادية : نتيجة الاستغلال بعد الضريبة / الأصل الاقتصادي

4-2 المردودية المالية

وهي عبارة عن توظيف كافة الموارد المادية والبشرية لأل تحقيق أكبر ربح بأقل تكلفة ممكنة حيث " تهتم بإجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر والحركات المالية، حيث تأخذ النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج والأموال الخاصة من الميزانية "[1] ويمكن حسابها بالعلاقة التالية :

مردودية المالية RCP= النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

ثالثا : مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

ترتبط عملية الرقابة وعملية الأداء المالي ببعضهما ارتباطا وثيقا فهما مكملان لبعضهما البعض سعيا لتحقيق نفس الأهداف بغية اكتشاف النقائص واتخاذ القرارات السليمة .

1 : علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي

لقد كانت الرقابة الداخلية " تتم بعد تنفيذ العمليات المحاسبية فقد كان اكتشاف الغش والأخطاء وضبط البيانات يمثل العامل الأساسي للرقابة الداخلية، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات والملاحظات على أصول المؤسسة، بعدها حدث تطور تسلسلي لوظيفة نظام الرقابة الداخلية ن لتصبح بمثابة نشاط تقييم الذي يساعد الإدارة في حكمها عن الأداء في المؤسسة وعن كيفية التنفيذ للأنشطة المختلفة وذالك من خلال تأسيس برنامج لنظام الرقابة الداخلية من خلال استقلاله التنظيمي ،لذالك ظهرت صورة جديدة للرقابة الداخلية اتجاه الأفراد الذي يراجع أعمالهم، فهو ينصح ولا يأمر ولا يصلح ولا يفضح بل يساعدهم في

تطوير وتحسين أعمالهم وكذلك توصيل المعلومات إلى الإدارة العليا والتوجيه والإرشاد بالوسائل والأدوات المتعارف عليها ." [1]

[1] الياس بن ساسي ،يوسف قريشي ،كتاب التسيير المالي الإدارة المالية دروس وتطبيقات ،سنه 2006 ،ص 268.

لقد تطور التدقيق الداخلي بعد عام 2000 ليظهر بمفهومه الجديد على أنه "نشاط تأكيدي واستشاري وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عملياتها،وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه".[2]

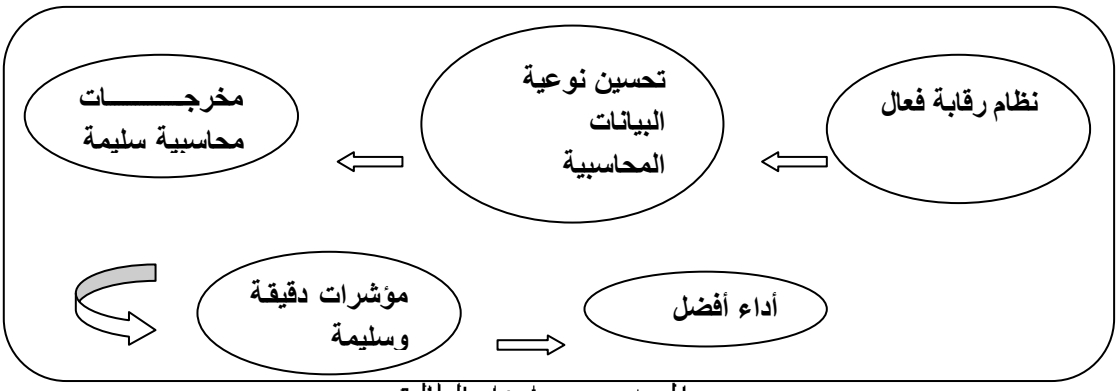
من خلال التعاريف السابقة لكل من الرقابة الداخلية والأداء المالي نجد أن الرقابة الداخلية جاءت لسد حاجات الإدارة التي تهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية وكفاءة ،أي أنها تسعى إلى تحقيق فعالية الأداء في جميع المستويات، وذالك من خلال التحليلات والتوصيات التي تقدم لمختلف المسيرين في المؤسسة، فبما أن عملية الرقابة تنطوي على عملية الأداء وتصحيحه، فإن عملية التقييم الأداء تنطوي حول إظهار جوانب القوه والضعف التي تكتشف من خلال تطبيق توصيات الرقابة داخل المؤسسة .

2: تفعيل الأداء المالي من خلال الرقابة الداخلية

مما سبق فإن الرقابة الداخلية تعمل على ضمان نوعية جيدة للبيانات لحماية أصول المؤسسة والتي تستغلها في تقييم الأداء و اتخاذ القرارات المناسبة ،فحدوث أي خلل في نظام المعلومات المحاسبية والمالية سيعتبر تهديد لحصول عوائق وصعوبات سواء على مستوى التشغيلي أو الفني والذي قد يؤدي لتأخر وصول المعلومة أو عدم وصولها أو حدوث خطاء فيها لاتخاذ القرار،والتي تواجهها الكثير من المؤسسات وعادتا ما تكون سببا في اختفائها .

من هنا تتضح لنا العلاقة بين الرقابة الداخلية وتقييم الأداء المالي في المؤسسة، فمن خلال وجود نظام رقابة داخلية فعال وجيد سيضمن مخرجات سليمة ودقيقة للمعلومات المحاسبية وللنظام المحاسبي المعتمد في المؤسسة، ومنه ضمان مؤشرات دقيقة أي ضمان أداء مالي أفضل.

الشكل رقم (2):تفعل الأداء من خلال الرقابة الداخلية



المصدر : من إعداد الطالبة

[1] زينب بوقابة ،لتدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المعمل الجزائري الجديد للمبصرات NCA-ROUIBA"،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر 3 ،2010 ،ص 125.

[2] نفس المرجع نفس الصفحة .

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

سنحاول في هذا المبحث عرض بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة، و إبراز أهم نقاط التشابه و الاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية.

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة ومناقشتها

دراسة " **شعباني لطفي** " بعنوان المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير ،جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،فرع ادارة أعمال، سنة 2004، وتتمحور الإشكالية في فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي وللإجابة على تساؤل تم اتباع المنهج التاريخي والمنهج التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة " المبيعات – المقبوضات "، وتوصلت الى أن نظام الرقابة والمراجعة الداخلية اتسع ليشمل استخدام الأدوات الإحصائية، ووظيفة المراجعة الداخلية يقوم بها المدقق الداخلي للتحقق من العمليات والإجراءات المتبعة داخل المؤسسة [1].

دراسة " **وجدان علي أحمد** " بعنوان دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق سنة 2010، وتتمثل المشكلة في معرفة مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتها ،حدود الدراسة منذ ما قبل الميلاد حتى الألفية الثالثة ،وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي في المفاهيم الأدبية لمتغيرات الدراسة والمنهج التحليلي في ما يخص استخدام المراجعة للنسب المالية، وتوصلت الدراسة إلى انه يجب على المؤسسة تصميم نظام رقابة فعال يحافظ على أصولها، أن المراجعة بشكل عام تعتبر وسيلة من وسائل الرقابة سواء كانت داخلية والتي تلعب دور في رقابة الأداء أو خارجية مثل خدمات المراجعة. [2]

دراسة " **بوقابة زينب** " بعنوان التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر-3 – كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية سنة 2011 وتتمثل الإشكالية في أي مدى يمكن للتدقيق الخارجي أن يساهم في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، حدود الدراسة من 2006 الى 2009 ،والحدود المكانية " المعمل الجزائري الجديد للمصبارات NCA-ROUBA " وقد تم استعمال المنهج الوصفي والمنهج التاريخي إضافة الى دراسة الحالة،

[1] شعباني لطفي " المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير ،جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،فرع ادارة أعمال، سنة 2004.

[2] وجدان علي أحمد " دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق سنة 2010.

وقد توصلت الدراسة الى انه لا يمكن ان يكون هناك تحسين من دون قياس، ويهدف تقييم الأداء إلى تحديد نقاط القوة والضعف و إلى التعرف على مدى قدرة المؤسسة على حقيق الأرباح.[1]

دراسة أطروحة " **عبد الوهاب احمد عبد الله مسعود عايش** " بعنوان دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، مجلة جامعة النصر سنة 2014 ،وتتمثل المشكلة في ما إذا تتمتع شركات الاتصالات اليمنية بالعناصر الكافية والملائمة لوجود هيكل رقابة جيد ،وما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في كفاءة الأداء المالي للشركة ؟ حدود الدراسة ونطاقها من2000 الى 2010 ،شركات الاتصالات العاملة في الجمهورية اليمنية وتم استخدام المنهج الوصفي للإطار النضري للدراسة على مؤسسة الاتصالات اليمنية،كما تم إجراء دراسة ميدانية وجمع البيانات بالاستبيان وقد توصلت الى النتائج التالية :تمتع الشركة بنظام رقابة فعال، وجود علاقة بين نظام الرقابة والأداء المالي [2].

دراسة " **محمد حامد مجيد السامرائي** " بعنوان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير في المحاسبة قسم المحاسبة كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط أيار/ 2016، تهدف الدراسة الى معرفة اثر الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، حدود الدراسة الزمنية 2016 والمكانية شركات صناعات الأدوية الأردنية، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي، ومن النتائج المتحصل عليها ان هناك تأثير ذي دلالة إحصائية لبيئة الرقابة والمعلومات و الاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة اللأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى الدلالة (0.05>الفا) .[3]

دراسة "**ياسر تاج السر محمد سند / عبد الرحيم محجوب أحمد**" مجلة الدراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال مجلة 4 العدد 2 – سنة 2021 بعنوان الانشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الأداء المالي جامعة كردفان – السودان، تتمثل المشكلة في معرفة الدور الذي يمكن أن تلعبه الأنشطة الحديثة للمراجعة، الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، بالتطبيق على شكرة السكر السودانية سنة 2021، تم استخدام المنهج الاستنباطي والاستقرائي وكذالك المنج الوصفي التحليلي لتحليل البيانات الدراسة الميدانية، توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تساهم في تحديد طرق علاجها مما يساعد في رفع كفاءة الأداء المالي،كما يساهم المراجع الداخلي في تفعيل الحوكمة في تلك المؤسسات بما يساهم في كفاءة الأداء المالي .[4]

[1] بوقابة زينب " ، التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر-3 - كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية سنة 2011.

[2] عبد الوهاب احمد عبد الله مسعود عايش "، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، مجلة جامعة النصر سنة 2014.

[3] محمد حامد مجيد السامراني "، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير في المحاسبة قسم المحاسبة كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط أيار/ 2016.

[4] ياسر تاج السر محمد سند / عبد الرحيم محجوب أحمد" مجلة الدراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال مجلة 4 العدد 2 –بعنوان الانشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الأداء المالي جامعة كردفان – السودان. سنة 2021

الدراسات الأجنبية :

دراسة : "Oluwafemi Philip، Omoniyi Jacob/Akinselure، Eniola "

Effect of internal cntrol financial perfrmance firmes in nigeria a study of selected manufacturing firms (iosr journal of business and managment iosr-jbm) ،october 2016 .

تركز هذه الدراسة على تأثير الرقابة الداخلية على الأداء المالي لبعض الشركات المختارة، تعتمد منهجية الدراسة على منهج البحث الاستقصائي، تم الحصول على البيانات الإحصائية المستخدمة في الدراسة من خلال توزيع مائة وخمسين (150) إستبانة على الموظفين المختارين ،في خمس (5) منظمات مدرجة في هذا العمل البحثي، تم اختيار هؤلاء المبحوثين باستخدام طريقة أخذ العينات غير الاحتمالية ،وتم تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من الاستبيان باستخدام أدوات إحصائية الانحدار المتعددة في) SPSS الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية)، تظهر نتيجة التحليل أن الرقابة الداخلية لها علاقة كبيرة مع الاحتيال المرتكب في المنظمة، وذلك لأن القيمة P التي تم الحصول عليها (Le 0.002) باستخدام الانحدار المتعدد كانت أكبر من القيمة المعيارية البالغة 5 % المحددة في SPSS لهذا التحليل وبناءً على هذه النتيجة توصي الدراسة بضرورة قيام الإدارة بتطوير استراتيجيات أكثر فاعلية تضمن فعالية وكفاءة الرقابة الداخلية، بحيث يتم تقليل ارتكاب الاحتيال في المؤسسة بشكل كبير .[1]

المطلب الثاني : المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

تناولنا في دراستنا مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي لمؤسسة الديوان الترقية والتسيير العقاري على مختلف الجوانب، ومدى تطبيق وتحسين الأداء المالي، ويكمن بحثنا في إبراز قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المالية، من خلال حساب بعض المؤشرات المالية واجراء مقابلة.

نلخص الاختلافات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة في الجدول التالي :

الجدول رقم (3) :الاختلافات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

البيان	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة
من حيث الزمان والمكان	من حيث الزمان دراستنا تمت في الفترة الزمنية 2022 ومن حيث المكان كان في مؤسسة	من حيث الزمان : من 2004 الى 2021 اما الأماكن فكانت تختلف حسب كل دراسة: منها الجزائر (رويبة ، ادرار) السودان ،

[1]" Eniola، Omoniyi Jacob/Akinselure، Oluwafemi Philip"
Effect of internal cntrol financial perfrmance firmes in nigeria a study of selected manufacturing firms (iosr journal of business and managment iosr-jbm) ،october 2016 .

	opji بورقلة .	الأردن ، اليمن ، نيجيريا
من حيث القطاع الذي طبقت عليه الدراسة	قطاع صناعي وتجاري	قطاع التجاري ،القطاع الصناعي، قطاع صناعي وتجاري
من حيث مجتمع الدراسة والعينة	ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية ورقلة	قسم تصدير الغاز معمل الجزائري الجديد للمصبارات شركة الاتصلات اليمنية مؤسسة فيلامب شركة السكر السودانية
من حيث منهج الدراسة	استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي إضافة الى حساب المؤشرات المالية وإجراء مقابلة	استخدمت بعض الدراسات الاستبيان فقط ، واخرى استعملت دراسة حالة ومعالجة الألية بال spss

المصدر : من إعداد الطالبة

ميزة الدراسة الحالية :

أجريت دراستنا على مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بورقلة حيت أمتدت فترة الدراسة من 12 أفريل الى 1 ماي من سنة 2022 حيث ركزت دراستنا على المدة الزمنية للسنوات 2016-2017-2018-2019 كما ساعدنا هذا في التعرف على الرقابة الداخلية التي تجرى داخل المؤسسة والدور الذي تلعبه في تحسين الأداء المالي لها ولخص لنا برنامج الاكسال الجداول والتمثيلات البيانية التي أدرجت في الجانب التطبيقي .

خلاصة الفصل الأول :

يعد الأداء المالي ذو أهمية كبيرة للمؤسسات التي تطمح للنمو والتوسع، ولهذا فهو يحضى بأهمية كبيرة على الصعيد الوطني والعالمي لتمثيله لصورة المؤسسة، حيث يعتبر من الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة في اتخاذ قراراتها، وذالك عن طريق حساب النسب والمؤشرات المالية .

أما الرقابة الداخلية فإنها تقوم بفحص ومراجعه القوائم المالية وذالك للتحقق من أنها معدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتي تسمح بأخذ صورة صادقة فهي وضيفة مصممة لإضافة قيمة للمؤسسة.

ولتمكين من تسيير أداء المؤسسة بشكل جيد يجب تحديد كل من نقاط القوة والضعف من خلال استخدام إجراءات رقابة، وهذا ما يبين العلاقة بين الأداء المالي والرقابة الداخلية.

الفصل الثاني :

الدراسة الميدانية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بورقلة

تمهيد

تطبيقا لما تم التطرق إليه في الجانب النظري من دراسة لدور الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المالي للمؤسسة، وبعد توضيح متغيرات الدراسة سنتطرق في هذا الفصل الى الواقع العملي للموضوع والتي ستطبق على مؤسسة في التراب الوطني وهي مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بورقلة.

حيث سنقوم بتقييم أدائها المالي عن طريق النسب ومؤشرات التوازن المالي، وذالك بعد الحصول عل البيانات والمعلومات المطلوبة لإجراء التحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها، وسيتم هذا من خلال مبحثين وهما:

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المتبعة

المبحث الثاني : قياس وتحليل نتائج الدراسة

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المتبعة

يعتبر اختيار المؤسسة أمر مهم لتجسيد موضوع محل الدراسة، و للإجابة على الإشـــكالية المطروحـــة واستخلاص النتائج، تم اسقاط الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة وعرض الطريقة من خلال تقديم عينة الدراسة وتحديد متغيرات الدراسة.

المطلب الأول : عينة الدراسة

وهنا سنعرف بالعينة والتي هي عبارة عن المؤسسة التي تمت الدراسة عليها .

أولا : تعريف المؤسسة

ديوان الترقية والتسيير العقاري هو المتعامل الرئيسي في ميدان انجاز السكنات الاجتماعية في إطار الترقية والتسيير العقاري بولاية ورقلة، باعتبار المؤسسة عمومية اقتصادية ،يقدر رأس مالها بـــــ 120.663.905.40 دينار جزائري.

الديوان هو واحد من بين 53 ديوان على المستوى الوطني وقد لعب دور هام وفعال في تعمير الولاية، حيث تكمن مهامه الرئيسية في تقديم المشاريع، تسليم السكنات في الآجال المحددة ومطابقتها لشروط الاستغلال بصفة نهائي، وملزمة بتقديم الخدمات المرتبطة بها، ويعتبر مؤسسة ذات حجم هام إذ بلغ عدد العاملين نحو 504 عامل.

ثانيا : اهدافها

- القضاء على أزمة السكن وانجاز سكنات لائقة وفق المعايير الدولي؛
- التعريف بالطابع العمراني للمنطقة؛
- الدقة في انجاز السكنات واحترام المواعيد المحددة للتسليم؛
- تطوير الجانب الفني ولتسييري من اجل الرفع في الأداء؛
- التحكم الجيد في التكاليف والزيادة في مرد ودية المشاريع المنجزة ؛[1]

[1] من خلال المقابلة التي تمت مع رئيس خلية التدقيق الداخلي للديوان

المطلب الثاني : طريقة جمع وتلخيص المتغيرات

أولا : المعلومات المجمعة

1- تمت فترة دراستنا من تاريخ 12 أفريل إلى 1 ماي 2022، وطريقة جمع معلوماتنا كانت عن طريق اجراء المقابلة المباشرة وجمع معطيات المؤسسة محل الدراسة، اضافة ألى تحليل محتوى بعض الوثائق و استجواب اهم المصالح التي تخدم دراستنا وهو مساعد المدير العام لقسم التدقيق .

2- تمثلت المعطيات الازمة التي جمعت في :

البيانات الأولية : تمت بجمع المعطيات والبيانات المالية المتمثلة في الميزانيات وجداول حسابات النتائج للمؤسسة خلال الفترة 2016 -2019 ، إضافة الى الاستجواب المباشر .

البيانات الثانوية : وتمثلت في الكتب والمجلات، المقالات والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع .

ثانيا : تحديد متغيرات الدراسة

المتغير المستقل : يتمثل في نظام الرقابة الداخلية (أهداف الرقابة، مكونات الرقابة، مقومات الرقابة ومعايير نضم الرقابة).

اما المتغير التابع : فهو الأداء المالي للمؤسسة (الأداء، تقييم الأداء، مؤشرات الأداء).

ثالثا : الأدوات المستخدمة في الدراسة

تمت المعالجة عن طريق ملاحظة وتحليل الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة، حيث أخذت أهم العناصر التي ساعدت على حساب المؤشرات المالية ومعالجة الرسومات البيانية عن طريق الاكسال .

المبحث الثاني : عرض ومناقشة نتائج الدراسة

سنقوم هنا بعرض جداول النسب و المؤشرات المالية، الدوائر النسبية والتمثيل البياني .

المطلب الأول : عرض النسب والمؤشرات المالية

لدينا هنا الميزانية المختصرة استنادا على الميزانيات وجداول حسابات النتائج المقدمة من طرف المؤسسة .

الجدول رقم (4) :الميزانية المالية المختصرة لسنوات 2016-2017-2018-2019

	2016	2017	2018	2019
اصول الثابتة	3,386,565,158.38	3,287,683,899.73	3,508,950,579.50	3,513,436,776.80
اصول متداولة	1,576,307,570.52	1,581,064,810.89	1,290,609,040.21	1,577,166,205.06
مجموع الأصول	4,962,872,728.90	4,868,748,710.62	4,799,559,619.71	5,090,602,891.86
الأموال الخاصة	-2,717,865,444.69	-2,916,193,883.80	-2,897,749,341.63	-2,856,656,108.60
ديون ط الأجل	3,629,647,462.76	3,638,763,940.17	3,850,862,344.23	3,912,969,177.74
الأموال الدائمة	3,647,961,237.91	3,566,802,251.60	3,811,188,342.65	3,981,470,000.53
ديون ق الأجل	1,075,188,369.42	1,082,972,691.91	826,228,149.57	1,047,178,813.29
مجموع الخصوم	4,962,872,728.90	4,868,748,710.62	4,799,559,619.71	5,090,602,891.86

المصدر : من اعداد الطالبة على القوائم المالية المقدمة

يوضح الجدول رقم (5) قيمة النتيجة الصافية ورقم أعمال المؤسسة وتطوراتها عبر السنوات المدروسة .

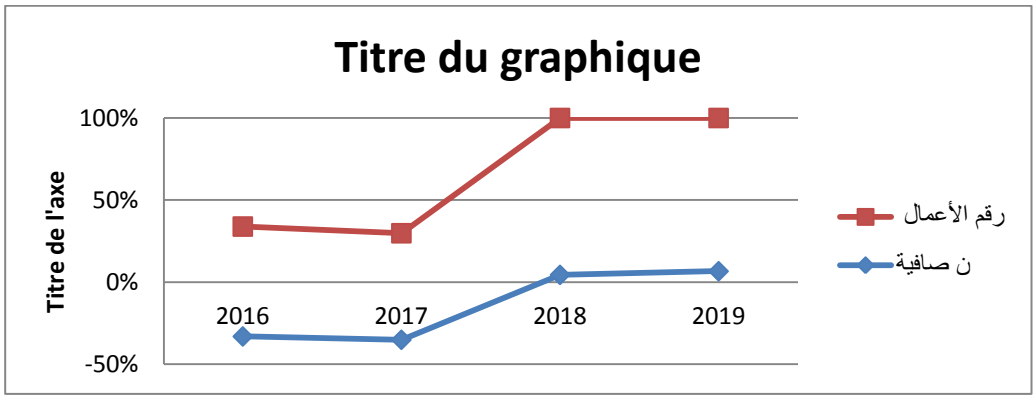
الجدول رقم (5): النتيجة الصافية ورقم الأعمال

	2016	2017	2018	2019
ن صافية	-177,048,829.44	-198,328,439.11	19,037,098.32	41,093,233.03
رقم الأعمال	358,523,087.54	366,780,333.63	409,926,732.20	576,959,931.32

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على القوائم المالية ل 2016-2017-2018-2019

يقدم لنا الشكل رقم (3) التمثيل البياني بالنسبة المؤوية لكل من رقم الأعمال والنتيجة الصافية .

الشكل رقم (3) :تطور النتيجة الصافية ورقم الأعمال للمؤسسة حسب الزمن



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق

أولا : النسب المالية

في هذه النقطة سنعرض جداول النسب التي تم حسابها وفق العلاقات التي قدمت في الجانب النظري للدراسة، حيث توضح الجداول رقم (3) و(4)و(5) و(6) على التوالي نسب الهيكلة، السيولة، الاستغلال والمردودية والتي أنشئت بواسطة الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة .

الجدول رقم (6): نسب الهيكلة

	العلاقة	2016	2017	2018	2019
نسبة التمويل الدائم	أموال دائمة / اصول ثابتة	1.077	1.084	1.086	1.133
نسبة التمويل الخاص	أموال الخاصة / أصول ثابتة	-0.802	-0.886	-0.825	-0.813
نسبة الاستقلالية المالية	أموال خاصة / مجموع خصوم	-0.547	-0.598	-0.603	-0.561
نسبة قابلية التسديد	مجموع ديون/ مجموع خصوم	0.948	0.969	0.974	0.974

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانيات 2016-2017-2018-2019

يوضح لنا الجدول اعلاه نسب الهيكلة المستعملة والتي تعكس جزء من الأداء المالي أي الدور الذي تعكسه الرقابة على نسب الهيكلة .

الجدول رقم (7): نسب السيولة

	العلاقة	2016	2017	2018	2019
نسب سيولة العامة	اصول متداولة / ديون قصيرة اجل	1.466	1.459	1.562	1.506
نسبة السيولة المختصرة	(اصول جارية – مخزون)/ خصوم جارية	0.80	0.76	1.06	1.04
نسبة السيولة الفورية	قيم الجاهزة / ديون ق الأجل	0.090	0.183	0.177	0.098

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانيات 2016-2017-2018-2019

الجدول رقم (8) :نسب الاستغلال

	العلاقة	2016	2017	2018	2019
نسبة مصاريف المستخدمين	مصاريف المستخدمين /رقم الاعمال	1.331	1.355	1.154	0.878

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانيات 2016-2017-2018-2019

جدول نسب المردودية الاقتصادية و المالية

الجدول رقم (9) : نسب المردودية

	العلاقة	2016	2017	2018	2019
مردودية الاقتصادية	ن الاستغلال بعد الضريبة / الأصل الاقتصادي	-0.068	-0.078	-0.061	-0.013
مردودية المالية	ن صافية *100/ اموال خاصة	6.51	6.80	- 0.65	-1.43

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانيات 2016-2017-2018-2019

ملاحظة : أخذت الأموال الخاصة بالسالب لوجود الكثير من الأموال المرحلة، لذا فالنتيجة للمردودية المالية لسنتي 2016 و 2017 تكون سالبة، ولسنتي 2018 و 2019 تكون موجبة .

ثانيا : المؤشرات المالية

الجدول رقم (10) : امؤشرات التدفقات النقدية

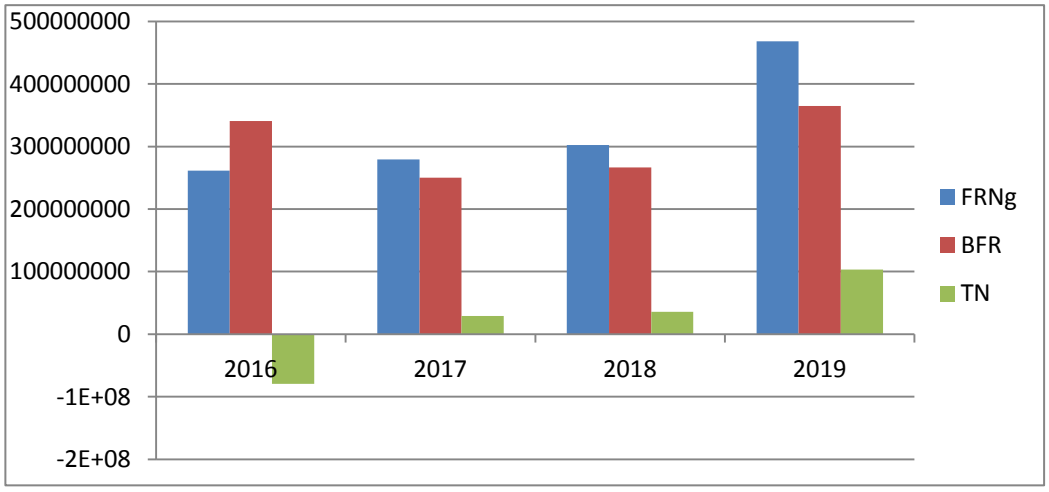
من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانيات 2016 -2017-2018-2019

في الجدول أعلاه لدينا مؤشرات التوازن المالي والمتمثلة في كل من رأسمال العامل، احتياج في رأسمال

البيان	العلاقة	2016	2017	2018	2019
Frng	الاموال الدائمة الاصول الثابتة	261,396,079.53	279,118,351.87	302,237,763.15	468,033,223.73
Bfr	اصول متداولة – خصوم متداولة	340,950,294.87	250,215,085.10	266,686,068.60	364,636,445.14
tn	Frng – bfr	79,554,215.34-	28,903,266.77	35,551,694.55	103,396,778.59

العامل والخزينة، إضافة إلى العلاقة التي تم الحساب بها .

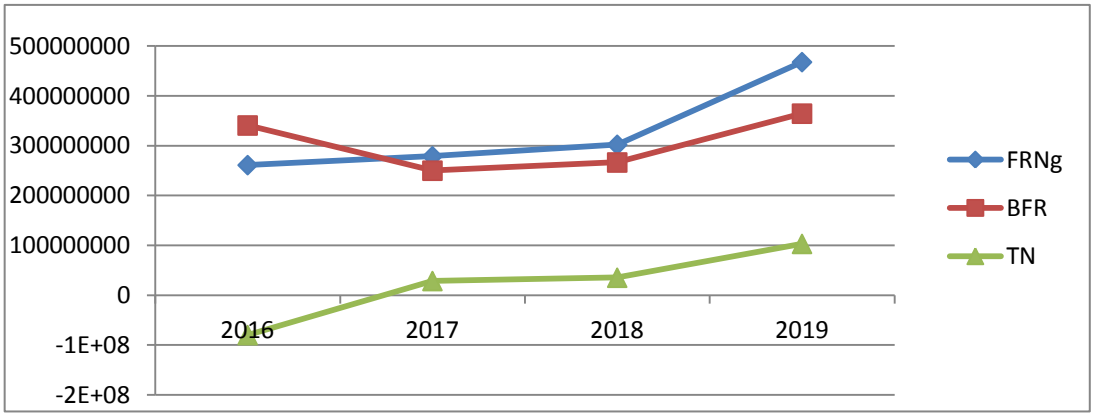
الشكل رقم (4) : المدرج تكراري لمؤشرات التدفق النقدي حسب تطور الزمني



من اعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق

- الأشكال رقم (4)،(5)،(6) توضح كل من المدرج التكراري، التمثيل البياني والدوائر النسبية المنجزة بواسطة برنامج الاكسال .

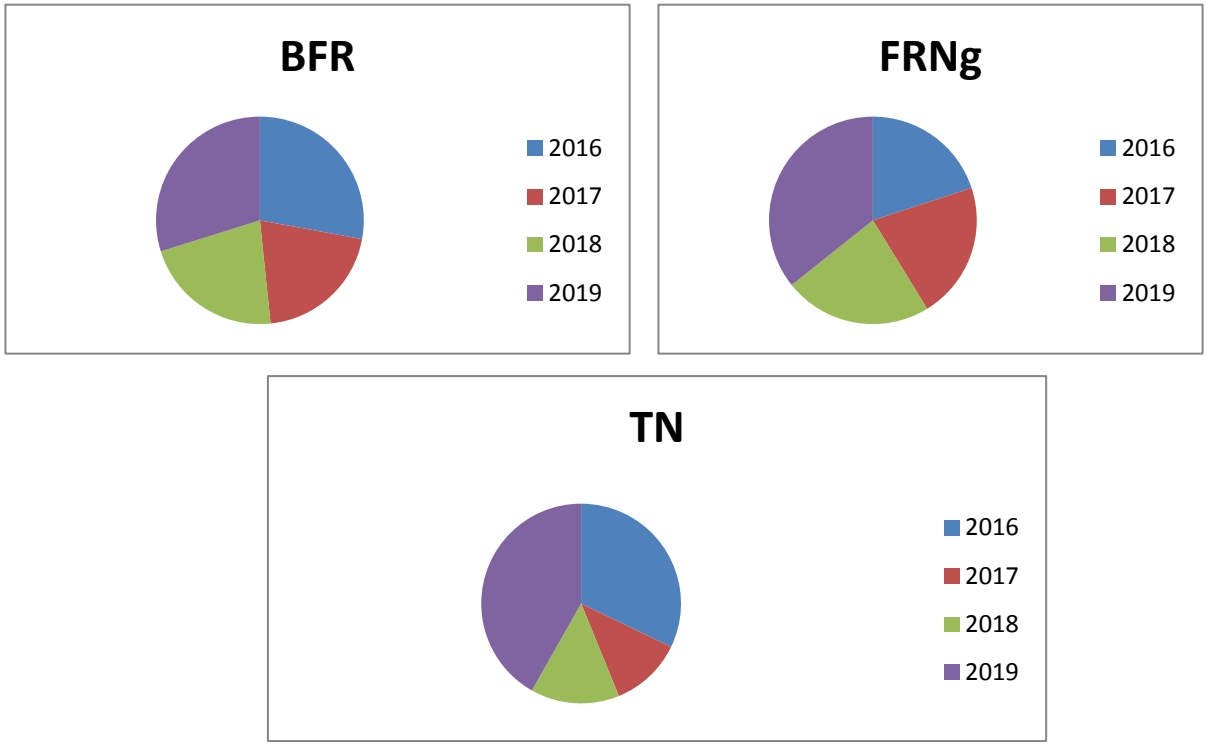
الشكل رقم (5): تمثيل الخطي لمؤشرات التدفق النقدي حسب الزمن



من اعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق

الشكل رقم (6) الدوائر النسبية لكل من frng و bfr و tn للسنوات 2016-2017-2018-2019 واعتمدنا في انشائها على الجدول رقم (10) .

الشكل رقم (6) : الدوائر النسبية لمؤشرات التدفق النقدي



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (10)

المطلب الثاني :تحليل النتائج

تحليل ما تم التوصل اليه من نتائج

أولا : تحليل النسب والمؤشرات المالية

تحليل النتيجة الصافية ورقم الاعمال

- نلاحظ أن النتيجة الصافية كانت في العامين 2016 و2017 سالبة، و في العامين الموالبين أصبحت موجبة مع ارتفاع القيمة، حيث وصلت سنة 2019 إلى ما يقدر ب 41.093.233.03 دينار جزائري، وبالنسبة لرقم الأعمال فقد كان موجب ومتزايد طيلة الأعوام الاربعة إلى أن وصل سنة 2019 لما يقدر ب 576.959.931.32 دينار جزائري .

- وفي الشكل رقم (3) كان رقم الأعمال حوالي 36% سنة 2016، انخفض قليلا سنة 2017 ثم عاود الارتفاع في السنتين 2018 و 2019، أما النتيجة الصافية فقد كانت سالبة لكل من سنين 2016 و 2017، لكن في سنتي 2018 و 2019 تحولت لنتيجة موجبة وهذا يدل على تحسن أداء المؤسسة ويعود الفضل للرقابة الجيدة التي ساعدت على تدارك الأخطاء المكتشفة وتصحيحها.

تحليل نسب الهيكلة

- نلاحظ ان نسبة التمويل الدائم لكل من السنوات الأربعة تفوق ال 1 وهذا مؤشر جيد للسير الحسن لنسبة التمويل أي أن المؤسسة تغطي جميع اصولها الثابتة بأموالها الدائمة ويبقى فائض، وقد وصلت نسبة تمويل الدائم سنة 2019 إلى ما يعادل 1.13 % .

- بالنسبة للتمويل الخاص كانت كل القيم أقل من 1 في كل من السنوات 2016-2017-2018-2019 أي أن المؤسسة لا تملك الاستقلالية المالية في تمويل استثماراتها، فالمؤسسة هنا لا تغطي أصولها الثابتة بواسطة أموالها الخاصة.

- نسبة الاستقلالية المالية تشير هذه النسبة لدرجة استقلالية المؤسسة، حيث نلاحظ ان النسبة سالبة من 2016 وقد كانت حوالي 0.54- إلى غاية 2019 والتي اصبحت ما يقارب 0.56- أي أن هناك تحسن طفيف لقابلية التسديد لهذه المؤسسة، إلا أن هذه النسبة تبقى غير جيد للمؤسسة مادامت أقل من 1 اذ ان الحجم الكبير للديون يجعل المؤسسة غير مستقلة في اتخاذ قراراتها .

- نسبة قابلية التسديد وتسمى أيضا نسبة القدرة على الوفاء، ونلاحظ هنا أن النسبة في كل من السنوات الاربعة أقل من 1 لكنها قريبة من الواحد، حيث في 2016 نسبة قابلية تسديد كانت 0.94 وسنة

2017 كانت 0.96 وقدرت في سنتين المواليتين بحوالي 0.97 وهي تبين مستوى تغطية موجودات المؤسسة بالأموال الخارجية .

تحليل نسب السيولة

- نسبة السيولة العامة سنة 2016 كانت حوالي 1.46 وفي 2017 حوالي 1.45 أما سنة 2018 ارتفعت إلى 1.56 وأصبحت سنة 2019 تقدر ب 1.50، وكلها نسب تفوق الواحد وهي الحالة المثلى لهذا المؤشر، وتعبر عن تغطية الأصول المتداولة للخصوم الجارية، وهو دليل عن امتلاك المؤسسة لسيولة معتبرة .

- نسبة السيولة المختصرة للسنتين الاوليتين أقل من 1 ففي سنة 2016 تعادل 0.80، وسنة 2017 تساوي 0.76، حيث كانت المؤسسة في غير قادرة على مواجهة التزاماتها الجارية دون اعتبار المخزون، وبعدها ارتفعت عن الواحد ففي سنة 2018 أصبحت تقدر ب 1.06 وسنة 2019 ما يعادل 1.04 وهنا تعتبر المؤسسة قادرة على مواجهة التزاماتها الجارية دون اعتبار للمخزون .

- نسبة السيولة الفورية من الجدول تبن لنا أنها في كل من السنوات الاربعة كانت أقل من1، فسنة 2016 قدرت ب0.09 أي أن المؤسسة في هذه السنة لن تكون قادرة على تغطية الديون قصيرة الأجل باستعمال القيم الجاهزة فقد تلجا الى حلول أخرى، وفي السنوات2017-2018 ارتفعت النسبة قليلا حيث وصلت ل 0.18 و0.17 على توالي لكنها لا تزال أقل من الواحد وسنة 2019 عادت القيمة ل0.09.

تحليل نسبة الاستغلال

- نلاحظ ان في السنوات 2016 /2017 /2018 كانت نسبة مصاريف المستخدمين اكبر من الواحد حيث قدرت على التوالي ب 1.33 /1.35 /1.15، أي ان هناك تضخم لأجور اليد العاملة بالنسبة للمؤسسة، أما سنة 2019 فأصبحت تقدر ب 0.87 وهنا قلت عن الواحد أي تضخم أجور العاملين قلت وهذا مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة .

تحليل نسب المردودية

- نلاحظ أن المردودية الاقتصادية لكل من السنوات الأربعة كانت سالبة حيث فسنة 2016 كانت حوالي (0.06-) ووصلت سنة 2019 لما يقارب (0.01-) أي اقتربت للموجب وهذا دليل على تحسن مردودية الاقتصادية للمؤسسة مقارنتا بسنة 2016.

- بالنسبة للمردودية المالية قدرت سنة 2016 بحوالي 6.5-% وسنة 2017 حوالي 6.8 -%، ونلاحظ أنه في سنة 2018صارت أقل من الواحد، ما يقارب 0.6- %وفي سنة 2019 وصلت ل 1.4%

فالمؤسسة انتقلت من الحالة السالبة للمردودية المالية الى الموجبة وهذا يدل على مدى قدرة المسيرين على استخدام الأمثل لموارد المؤسسة أي تحسن الأدائها للأفضل.

تحليل نتائج المؤشرات المالية

1 – رأسمال العامل : يمثل رأسمال العامل المبلغ المتاح للشركة الذي يدفع لموظفيها و للموردين وجميع نفقات التشغيل الخاصة بهم، في انتظار الدفع من قبل عملائها.

نلاحظ انه خلال الأربع سنوات كان رأسمال العامل موجب وفي تزايد مما يشير الى ان الاموال الدائمة كانت كافية لتغطية الاصول الثابتة، وهذا يدل على ان المؤسسة في حالة جيدة، وبتالي فإنها تغطي استثماراتها على المدى الطويل ويغطي الفائض الدورة بأكملها.

2 – احتياج رأسمال العامل : على مر 4 سنوات كان الاحتياج موجب إلا انه انخفض في 2017 مقارنة ب 2016 وعاود الارتفاع مجددا في سنتين 2018 و 2019 حيث بلغ سنة 2019 حوالي 364.636.445.14 كونه موجب لا يعتبر خطر ولكنه ينبه لأداء نشاط المؤسسة و للاحتياط قبل الوقوع في الخطاء يجب مرعاة :

- زيادة أوقات الدفع للموردين
- تقصير أوقات الدفع للعملاء
- مراجعة النفقات لتقليل نفقات التشغيل غير الضرورية

3 – الخزينة : سنة 2016 كانت الخزينة تمثل نتيجة سالبة وسنوات 2017 الى 2019 تحولت الى خزينة موجبة حيث بلغت في السنة الاخيرة 103.396.778.59 وهذا يدل على الوضعية والإستراتجية التي تتعامل بها المؤسسة جيدة وناجحة، حيث انها تعبر عن القيم المالية من (السيولة النقدية والغير نقدية) التي يمكن ان تتصرف فيها المؤسسة خلال الدورة.

في الشكل رقم (5) والذي يوضح التمثيل البياني لمؤشرات التوازن المالي نرى هنا أن كل من frng و bfr كانا موجبين انخفاض bfr قليلا سنة 2017، سنة 2018 زادت قيمة كل من bfr و frng مع مواصلة الارتفاع سنة 2019 وهذا يعبر عن إمكانية تحويل الأصول إلى سيولة ويدل BFR الموجب على استخدام الموارد الفائضة المتاحة، أما tn كانت سالبة سنة 2016 وأصبحت موجبة سنة 2017 وتزايدت في السنتين 2018و2019 أي أن المؤسسة لديها أموال سائلة جاهزة للاستعمال الفوري ما يساعد على تغطية الديون قصيرة الأجل دون اللجوء إلى حلول أخرى، ويتبين من الشكل(6) أن أعلى نسبة لكل من bfr وfrوtn كانت لسنة 2019 وأقل نسبة كانت لسنة 2017 .

ثانيا : المقابلة

بعد إجراء المقابلة وطرح الأسئلة التالية على الأطراف المعنية (مساعد المدير العام لقسم التدقيق وقسم المحاسبة)، ولكون نظام الرقابة نظام واسع ولا يمكن حصره ركزنا على أداة تستعمل في الرقابة الداخلية ألا وهي التدقيق .

1- ماذا يعني نظام الرقابة الداخلية عندكم ؟

2- من المسؤول عن الرقابة الداخلية ؟

3- هل يوجد قسم خاص بعملية الرقابة ؟

4- هل العملية تكون شهرية ، سنوية ؟

5- ما هي الاجراءات أو المنهجية المتبعة لعملية الرقابة ؟

6- من الذي يضع برنامج الرقابة ؟

7- من المشرف على برنامج الرقابة ؟

8- هل هناك تكامل بين التدقيق الداخلي والأداء المالي ؟

9- ما مفهوم الأداء المالي لكم ؟

10- من يقوم بتقييم الأداء المالي ؟

11- كيف يتم تقييم الأداء المالي في المؤسسة ؟وهل يكون شهري أم سنوي ؟

12- هل يتم تصحيح الانحرافات بعد اكتشافها ومن يقوم بذالك ؟

13- هل هناك توافق بين الأداء المنجز والأداء المرغوب لما تم التوصل إليه من 2016 إلى غاية 2019 ؟

الأجوبة :

1- وسيلة لتنفيذ الاجراءات وتطبيق القوانين .

2- المسؤول عن الرقابة هو المدير العام لقسم التدقيق ومساعده.

3- نعم يوجد قسم خاص بعملية الرقابة .

4- عملية الرقابة تكون سنوية .

5- تتم الإجراءات عملية الرقابة وفق خطوات محددة وهي :

يتم إعداد البرنامج السنوي الشامل لجميع عمليات التدقيق الداخلي ،فتحدد أهم العمليات التي سوف يتم تدقيقها ،والتواريخ التي يجب ان تنفد فها ،كما يتم تحديد الجهة التي يتسنى للمدقق الرجوع اليها لمباشرة مهامه وأخذ معلوماته ،إلا أن هناك عمليات تجري بصورة استثنائية من أجل اكتشاف معضلة والعمل على تداركها ،عموما فإن الإجراءات تمر ب :

أ – التخطيط : والتي يتم فها عملية التحضير للمهمة عن طريق

- إرسال رسالة المهمة (ترسل من قبل المدير العام وتحوي موضع التدقيق ،تاريخ بداية المهمة ،فترة المتنبئة لإنجاز المهمة ،اسم المدقق وتوقيع الدير العام)، الدراسة الأولية (قبل إنجاز المهمة ميدانيا يقوم المدقق الداخلي بدراسة كل المعلومات المتعلقة بالنشاط محل التدقيق وهذا ما يسمح بتكوين مرجع للميدان والقيام بالمخاطر وتحديد أهداف التدقيق) كسب المعرفة (وذالك لتحديد مجال التدقيق، ومعرفة الأشخاص المعامل معهم).
- التشاور مع مسيري المصلحة أو الوكالة محل التدقيق : قبل الانطلاق في عملية التدقيق يجب على رئيس المهمة أن يبرمج لقاء مع المسؤولين المعنيين للتشاور حول فائدة وأهداف المهمة ،حيث يساعد على تأكيد المخاطر التي تم تحديدها.
- تحضير برنامج العمل: ينجز على أساس نقطة التوجيه لتعريف، تخطيط ومتابعة أعمال المدققين.

ب – تنفيذ المهمة : وذالك عن طريق

- الفحص الميداني ويتم باستعمال أدوات الفحص والتي تتمثل في :

– وثائق العمل : دليل إجراءات (نظام الرقابة الداخلية في الديوان)؛

– أداوات الاستجواب : المحاورة ،قائمة استقصاء الرقابة الداخلية ؛

– الدراسة الوصفية :الهيكل الوظيفي ،شبكة تحليل المهام ،خريطة سير المعلومات ؛

- تدوين الملاحظات المكتشفة :وهي الخلاصة الجزئية إضافة الى التوصيات
- اجتماع نهاية مرحلة الفحص : تتم من خلال عقد اجتماعين : الاجتماع الأول بين رئيس المهمة والمدققين للتأكد من أن مجموع النقاط والأهداف المسطرة في برنامج العمل قد تم تحقيقها، أما الاجتماع الثاني يكون بين فريق التدقيق (رئيس المهمة والمدققين) و مسؤولي المصلحة محل التدقيق لإعلامهم بالنتائج المتوصل إليها .

ج – خلاصة المهمة : تمر ب 3 خطوات :

- مشروع تقرير المهمة : يوضح مختلف الملاحظات والتوصيات ؛

- المصادقة على المشروع: يتم من خلاله مناقشة كل النقاط التي يتضمنها التقرير وتعديلها اذا تطلب الأمر،تحديد الأشخاص المكلفين بالتنفيذ، تحديد أجال التنفيذ ؛
- التقرير النهائي: يتضمن خلاصة موجة للمدير العام، الملاحظات والتوصيات، موقف المسؤوليين المعنيين بعملية التدقيق ؛

د – متابعة التوصيات : متابعة التوصيات الموجودة في تقرير المدقق الداخلي .

6 – يتم إعداده من طرف كل هيكل من هياكل الديوان ثم تقوم خلية التدقيق بإبداء رأيها فيه، ويتم المصادقة عليه من رف مجلس الإدارة .

7 – كل مسير على مستوى الديوان مسؤول على رقابة المهام المنجزة من طرفه، وتقوم خلية التدقيق الداخلي بعملية الرقابة على الرقابة الداخلية بالمؤسسة وتأكد من سيرها الحسن .

8 – نعم يوجد تكامل بين التدقيق الداخلي والأداء المالي .

9 – الأداء المالي يعني الوصول لأفضل النتائج بأقل التكاليف .

10 – يقوم بتقييم الأداء المالي محافظ الحسابات بناءا على تقارير المدقق الداخلي .

11 – تتم عملية تقييم الأداء بحساب المؤشرات ومراقبة التقارير المالية، وتتم العملية شهريا لرؤية التقدم الجزئي وسنويا لتقييم الاداء الكلي .

12 – نعم يتم تصحيح الانحرافات بعد اكتشافها، من طرف المسؤول عن العملية المنجزة وفق توصيات المدقق الداخلي بعد موافقة المدير العام .

13 – نعم هناك توافق وهذا بناءا على النتائج المتوصل لها ،وما توصلت اليه المؤسسة حاليا.

ملخص المقابلة

بناء على المقابلة التي أجريت مع مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري والأجوبة التي قدمت لنا توصلنا إلى أن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة يقوم على التنبؤ بالأخطار وتحديد الخطر الأكبر للعمل عليه، ثم البدء بإجراء الاحتياطات التي تساعد على تجنبها، هذا يوحي بأنه فعال لكن يبقى الجانب البشري هو الجانب الذي يستحيل التحكم فيه مئة بالمئة وبالتالي عدم تحقيق الفعالية المطلقة، وفيما يخص الأداء المالي فهي تهدف إلى تحقيق أداء مالي متوازن مما يسمح لها بتغطية احتياجاتها وضمان الاستمرارية والبقاء وذالك بتطوير الجانب التكنولوجي وتأكد من السير الحسن للرقابة الداخلية .

خلاصة الفصل الثاني

قمنا من خلال هذا الفصل بدراسة حالة لموضوعنا المتمثل في دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بورقلة سنة 2022، تكون المبحث الأول من مطلبين فخصص المطلب الأول للتعريف بالعينة والأدوات، أما المطلب الثاني لطريقة جمع وتلخيص البيانات، وفي المبحث الثاني تمت مناقشة نتائج الدراسة فكان المطلب الأول لعرض الوثائق وبيانات الميزانيات المالية وجدول حسابات النتائج ودراسة مختلف المؤشرات والنسب المالية، أما المطلب الثاني كان لتحليل النتائج المتحصل عليها التي والتي بينت أن المؤسسة سجلت توازنا ماليا مقبولا، ومن خلال المقابلة وجدنا أن المؤسسة تولي اهتمام كبير بنظام الرقابة الداخلية من خلال خلية التدقيق حتى تتمكن من تنفيذ الإجراءات الموضوعة من أجل بلوغ الأهداف المرجوة.

الخاتمة

الخاتمة :

من خلال دراستنا اكتشفنا أن الدور الذي تقدمه الرقابة الداخلية للمؤسسة لما تتضمنه من أنشطة هامة يتم من خلالها مراجعه التنظيم والأداء والأداء المالي وتسهيل العمليات التوجيهية وتنمية مهارات القيادة، وما ينتج عنه من اثار إيجابية على نتائج المؤسسة التي كانت بفضل تصحيح الانحرافات الغير مرغوب فيها في وقتها لضمان النمو والاستمرارية.

نتائج اختبار الفرضيات :

انطلاقا من الدراسة النظرية والتطبيقية التي اعتمدت في هذا البحث ،تم التوصل الى نتائج الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى : تعمل الرقابة على اكتشاف نقاط قوة وضعف الأداء للمؤسسة

توصلنا ان الرقابة الداخلية وعن طريق أحد فروعها والذي هو الرقابة الإدارية تعمل على تحقيق الرقابة على الأداء من خلال إيجاد الاختلال في الأداء وتصحيحه

الفرضية الثانية : تعمل المؤسسة على تصحيح نقاط الضعف الأداء المالي للمؤسسة

من خلال دراستنا وجدنا أن متخذي القرار وعن طريق التقارير الدورية الي تسلم لهم حول الرقابة الداخلية التي تسمح بإجراء تعديلات بما يتماشى مع مصلحة المؤسسة

الفرضية الثالثة : تعتبر الرقابة كأداة ضغط لتحسين الأداء المالي للمؤسسة

وجدنا أنه من خلال سعي المؤسسة للتطوير من نفسها فإنها تلقائيا تسعى لتطوير أدائها المالي ،وبالتي تعمل على تطبيق الإجراءات والتي تمثل وسيلة ضغط لتحسين أدائها المالي .

النتائج العامة :

- تسمح عملية الرقابة بتأكد أنه ما يتم تحقيقه يتمشى مع أهداف المسطرة وتعمل على تصحيح الانحرافات ومحاولة تجنبها من خلال اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب .
- تعبر الرقابة الداخلية عن مجموعة من الاجراءات والمقومات التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها ؛
- يساهم نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المالي لأنه يضمن تطبيق التوصيات المقدمة واكتشاف أوجه القصور والعمل على تحسينها ؛
- يتمثل اداء المؤسسة في قدرتها على تحقيق الأهداف المرسومة من خلال الاستغلال الأمثل لمواردها المتاحة بكفاءة ؛

- يعتبر الأداء المالي محور مهم لمعرفة نجاح أو فشل المؤسسة الاقتصادية في قراراتها وخططها ؛
- التحليل المالي أحد الأدوات المهمة التي تستخدم في المؤسسة لغرض الحصول على المعلومات التي تساعد في عملية التقييم ؛
- المؤسسة محل الدراسة في وضعية مالية جيدة على العموم وذالك من خلال البيانات المتحصل عليها في السنوات 2017 -2018 -2019 ؛
- تقوم الرقابة الداخلية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري على مجموعة من المهام والوظائف تشمل جميع الأنشطة والتي تساهم في تحسين أدائها المالي ؛

أفاق الدراسة :

تناول هذا البحث إشكالية كيف يمكن للرقابة الداخلية أن تلعب دور في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟ وقد حاولنا الإجابة عليها وبينا العلاقة بين الرقابة الداخلية والأداء المالي، وللبحوث القادمة يمكن اقتراح الاشكاليات التالية :

دور المدقق الداخلي في تحسين جودة الرقابة الداخلية للمؤسسات ؟

تأثير التقدم التكنولوجي والمعلوماتي في تحسين الأداء المالي ؟

العوامل والطرق التي تساعد على كشف الانحرافات والتلاعب في المؤسسة ؟

قائمة المصادر والمراجع

الكتب :

1- الياس بن ساسي، يوسف قريشي، كتاب التسيير المالي الإدارة المالية دروس وتطبيقات، سنة 2006

2- محمد محمود الخطيب، كتاب الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، سنة 2010

3- عبد القادر حيرش، كتاب دور نظم الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي"حالة القطاع المصرفي الجزائري "، جامعة تيارت، في 15/06/ 2018 .

أطروحات دكتوراه :

1- علي عبد الله، أثر البيئة على الأداء المؤسسة العمومية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جمعة الجزائر سنة 1999 .

2- دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حلة بورصتي الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، سنة 2006-2007 .

مذكرات ماجستير :

1- زينب بوقابة، لتدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المعمل الجزائري الجديد للمبصرات NCA-ROUIBA"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010 .

2- برابح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية، دراسة عينة من المراجعين الداخلين، مذكرة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، شعبة علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، سنة 2015/2014

مطبوعات :

1- مقدم خالد، عبد الله مايو، كتاب نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالث محاسبة ومراجعة والسنة أولى ماستر دراسات محاسبية وجباية معمقة، الدار الجامعية، سنة 2015 /2016 م

2- شيدري معمر سعاد، محاضرة في التسيير المالي، مطبوعة موجهة إلى طلبة علوم مالية والمحاسبة، سنة 2020/2019 .

مجلات :

1- عامر حاج دحو/قالون جيلالي، تقدير مخاطر الرقابة الداخلية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة فيلامب، مجلة الحقيقة، العدد 42، سنة 2018/2017 .

مدخلات :

1- بن نصر الدين / شملال أيوب، مداخلة للمشاركة في المؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع جامعة البليدة 2 مخبر البحث حول الإبداع وتغيير المنظمات والمؤسسات، لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE، سنة 2017 .

مذكرات ماستر :

1- هادف ياسمينة، استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قراراتها، دراسة حالة مؤسسة نفطال، مذكرة ماستر، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، جامعة الجزائر 3 دالي إبراهيم، سنة 2017 .

مراجع الأجنبية :

1- Mouni Gekara ,George orwa ,Effect of internal control Environnement on the Financial performance of Companies Quoted in the Nairobi Securities exchange , international journal finance and Economics research oct-des-2015.

قائمة الملاحق

N° Article 30010409998
N° NIF 099030150120446
N° RC 0018343

Du: 01/01/2016
au: 31/12/2016

BILAN

EDITION DEFINITIVE

ACTIF	Note	Exercice 2016			Exercice 2015
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition(ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		24 510 779.96		24 510 779.96	24 510 779.96
Bâtiments		2944 805 132.52	2664 322 817.83	280 482 314.69	381 300 900.46
Autres immobilisations corporelles		90 030 624.88	51 213 297.17	38 817 327.71	32 074 858.91
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		172 287 237.04		172 287 237.04	172 287 237.04
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		111 497 203.21		111 497 203.21	10 497 203.21
Impôts différés actif		43 434 180.77		43 434 180.77	43 434 180.77
TOTAL ACTIF NON COURANT		**3386 565 158.38**	**2715 536 115.00**	**671 029 043.38**	**664 105 160.35**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		518 101 013.73		518 101 013.73	414 069 677.46
Créances et emplois assimilés					
Clients		428 731 001.65		428 731 001.65	295 102 208.96
Autres débiteurs		531 126 054.53		531 126 054.53	537 722 378.35
Impôts et assimilés		1 161 536.26		1 161 536.26	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		97 187 964.35		97 187 964.35	112 339 257.33
TOTAL ACTIF COURANT		**1576 307 570.52**		**1576 307 570.52**	**1359 233 522.10**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4962 872 728.90**	**2715 536 115.00**	**2247 336 613.90**	**2023 338 682.45**

Edition du : 01/12/20

N° RC : 0018343

Du: 01/01/2016
au: 31/12/2016

BILAN

EDITION DEFINITIVE

P A S S I F	Note	Exercice 2016	Exercice 2015
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart déquivalence (1)			
Résultat net /(Résultat net part du groupe /(1))		- 177 048 829.44	- 198 818 695.35
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-2 540 816 615.25	-2 341 997 919.90
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		-2 717 865 444.69	-2 540 816 615.25
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 629 647 462.76	3 599 787 462.76
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		20 643 104.84	20 643 104.84
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 650 290 567.60	3 620 430 567.60
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		18 567 161.77	14 194 677.62
Impôts		62 980 941.88	51 815 597.23
Autres dettes		1 056 621 207.65	721 811 198.87
Tresorerie Passif		176 742 179.69	155 903 256.38
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 314 911 490.99	943 724 730.10
TOTAL GENERAL PASSIF		2 247 336 613.90	2 023 338 682.45

Edition du : 01/12/20

N° NIF 099530150120446
N° RC 0018343

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

EDITION DEFINITIVE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2016	Exercice 2015
Chiffre d affaires		358 523 087.54	332 946 734.50
Variation stocks produits finis et en cours		105 160 087.48	
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		463 683 175.02	332 946 734.50
Achats consommés		8 997 678.59	9 274 079.34
Services extérieurs et autres services		120 089 342.80	12 680 994.11
II- Consommation de l'exercice		129 087 021.39	21 955 073.45
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		334 596 153.63	310 991 661.05
Charges de personnel		477 279 658.26	394 235 822.96
Impôts, taxes et versements assimilés		1 973 436.24	9 146 802.86
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 144 656 940.87	-92 390 964.77
Autres produits opérationnels		18 009.00	170 925.00
Autres charges opérationnelles		2 246 012.10	1 059 668.04
Dotations aux amortissements et aux provisions		108 016 029.21	121 163 734.52
Reprise sur pertes de vateur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		- 254 900 973.18	- 214 443 442.33
Produits financiers		77 852 143.74	23 540 093.02
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		77 852 143.74	23 540 093.02
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 177 048 829.44	- 190 903 349.31
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			7 915 346.04
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		541 553 327.76	356 657 752.52
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		718 602 157.20	555 476 447.87
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 177 048 829.44	- 198 818 695.35
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		- 177 048 829.44	- 198 818 695.35
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		- 177 048 829.44	- 198 818 695.35
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 01/12/20

N°RC 0018343

BILAN

EDITION DEFINITIVE

ACTIF	Note	Exercice 2017			Exercice 2016
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition(ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		24 510 779.96		24 510 779.96	24 510 779.96
Bâtiments		3099 881 761.82	2765 141 403.60	334 740 358.22	280 482 314.69
Autres immobilisations corporelles		108 359 973.97	58 447 686.79	49 912 287.18	38 817 327.71
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					172 287 237.04
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		11 497 203.21		11 497 203.21	111 497 203.21
Impôts différés actif		43 434 180.77		43 434 180.77	43 434 180.77
TOTAL ACTIF NON COURANT		**3287 683 899.73**	**2823 589 090.39**	**464 094 809.34**	**671 029 043.38**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		580 491 484.02		580 491 484.02	518 101 013.73
Créances et emplois assimilés					
Clients		284 243 945.58		284 243 945.58	428 731 001.65
Autres débiteurs		516 160 205.25		516 160 205.25	531 126 054.53
Impôts et assimilés		1 105 221.56		1 105 221.56	1 161 536.26
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		199 063 954.48		199 063 954.48	97 187 964.35
TOTAL ACTIF COURANT		**1581 064 810.89**		**1581 064 810.89**	**1576 307 570.52**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4868 748 710.62**	**2823 589 090.39**	**2045 159 620.23**	**2247 336 613.90**

Edition du : 01/12/20

au: 31/12/2017

BILAN

EDITION DEFINITIVE

P A S S I F	Note	Exercice 2017	Exercice 2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart déquivalence (1)			
Resultat net /(Résultat net part du groupe /(1))		- 198 328 439.11	- 177 048 829.44
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-2 717 865 444.69	-2 540 816 615.25
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		-2 916 193 883.80	-2 717 865 444.69
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 638 763 940.17	3 629 647 462.76
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		20 643 104.84	20 643 104.84
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 659 407 045.01	3 650 290 567.60
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		21 793 048.05	18 567 161.77
Impôts		48 813 079.40	62 980 941.88
Autres dettes		1 061 179 643.86	1 056 621 207.65
Trésorerie Passif		170 160 687.71	176 742 179.69
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 301 946 459.02	1 314 911 490.99
TOTAL GENERAL PASSIF		2 045 159 620.23	2 247 336 613.90

Edition du : 01/12/20

N° RC 0018343

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

EDITION DEFINITIVE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2017	Exercice 2016
Chiffre d affaires		366 780 333.63	358 523 087.54
Variation stocks produits finis et en cours		63 325 552.78	105 160 087.48
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		430 105 886.41	463 683 175.02
Achats consommés		10 867 533.81	8 997 678.59
Services extérieurs et autres services		83 536 505.25	120 089 342.80
II- Consommation de l'exercice		94 404 039.06	129 087 021.39
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		335 701 847.35	334 596 153.63
Charges de personnel		497 135 411.74	477 279 658.26
Impôts, taxes et versements assimilés		5 158 810.76	1 973 436.24
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 166 592 375.15	- 144 656 940.87
Autres produits opérationnels		30 913.70	18 009.00
Autres charges opérationnelles		4 046 559.89	2 246 012.10
Dotations aux amortissements et aux provisions		108 052 975.39	108 016 029.21
Reprise sur pertes de vateur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		- 278 660 996.73	- 254 900 973.18
Produits financiers		80 332 557.62	77 852 143.74
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		80 332 557.62	77 852 143.74
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 198 328 439.11	- 177 048 829.44
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		510 469 357.73	541 553 327.76
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		708 797 796.84	718 602 157.20
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 198 328 439.11	- 177 048 829.44
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		- 198 328 439.11	- 177 048 829.44
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		- 198 328 439.11	- 177 048 829.44
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 01/12/20

N RC 0018343

au: 31/12/2018

BILAN

EDITION DEFINITIVE

ACTIF	Note	Exercice 2018			Exercice 2017
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition(ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		24 510 779.96		24 510 779.96	24 510 779.96
Bâtiments		3099 881 761.82	2769 835 641.20	330 046 120.62	334 740 358.22
Autres immobilisations corporelles		130 044 543.97	67 596 594.01	62 447 949.96	49 912 287.18
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		161 497 203.21		161 497 203.21	11 497 203.21
Impôts différés actif		93 016 290.54		93 016 290.54	43 434 180.77
TOTAL ACTIF NON COURANT		3508 950 579.50	2837 432 235.21	671 518 344.29	464 094 809.34
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		240 566 253.15		240 566 253.15	580 491 484.02
Créances et emplois assimilés					
Clients		378 748 920.33		378 748 920.33	284 243 945.58
Autres débiteurs		523 042 182.53		523 042 182.53	516 160 205.25
Impôts et assimilés		1 674 976.75		1 674 976.75	1 105 221.56
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		146 576 707.45		146 576 707.45	199 063 954.48
TOTAL ACTIF COURANT		1290 609 040.21		1290 609 040.21	1581 064 810.89
TOTAL GENERAL ACTIF		4799 559 619.71	2837 432 235.21	1962 127 384.50	2045 159 620.23

Edition du : 01/12/20

Du: 01/01/2018
au: 31/12/2018

BILAN

EDITION DEFINITIVE

PASSIF	Note	Exercice 2018	Exercice 2017
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart déquivalence (1)			
Résultat net /(Resultat net part du groupe /(1))		19 037 098.32	- 198 328 439.11
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-2 916 786 439.95	-2 717 865 444.69
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		-2 897 749 341.63	-2 916 193 883.80
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 850 862 344.23	3 638 763 940.17
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		20 643 104.84	20 643 104.84
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 871 505 449.07	3 659 407 045.01
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		16 714 211.32	21 793 048.05
Impôts		51 118 114.59	48 813 079.40
Autres dettes		809 513 938.25	1 061 179 643.86
Trésorerie Passif		111 025 012.90	170 160 687.71
TOTAL PASSIFS COURANTS III		988 371 277.06	1 301 946 459.02
TOTAL GENERAL PASSIF		1 962 127 384.50	2 045 159 620.23

Edition du : 01/12/20

N RC 0018343

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

EDITION DEFINITIVE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2018	Exercice 2017
Chiffre d affaires		409 926 732.20	366 780 333.63
Variation stocks produits finis et en cours		-56 205 765.28	63 325 552.78
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		353 720 966.92	430 105 886.41
Achats consommés		11 633 783.31	10 867 533.81
Services extérieurs et autres services		82 093 012.78	83 536 505.25
II- Consommation de l'exercice		93 726 796.09	94 404 039.06
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		259 994 170.83	335 701 847.35
Charges de personnel		473 136 449.24	497 135 411.74
Impôts, taxes et versements assimilés		2 283 371.42	5 158 810.76
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 215 425 649.83	- 166 592 375.15
Autres produits opérationnels		6.97	30 913.70
Autres charges opérationnelles		2 069 547.76	4 046 559.89
Dotations aux amortissements et aux provisions		13 843 144.82	108 052 975.39
Reprise sur pertes de vateur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		- 231 338 335.44	- 278 660 996.73
Produits financiers		200 793 323.99	80 332 557.62
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		200 793 323.99	80 332 557.62
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-30 545 011.45	- 198 328 439.11
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-49 582 109.77	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		554 514 297.88	510 469 357.73
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		535 477 199.56	708 797 796.84
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		19 037 098.32	- 198 328 439.11
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		19 037 098.32	- 198 328 439.11
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		19 037 098.32	- 198 328 439.11
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 01/12/20

Designation de l'entreprise : OPGI OUARGLA

Activité : GESTION IMMOBILIERE

N Article : 30010409998
N° NIF : 099030150120446
N° RC : 0018343

au: 31/12/2019

EDITION DEFINITIVE

BILAN

ACTIF	Note	Exercice 2019			Exercice 2018
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition(ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		24 510 779.96		24 510 779.96	24 510 779.96
Bâtiments		3099 881 761.82	2847 074 035.36	252 807 726.46	330 046 120.62
Autres immobilisations corporelles		134 530 741.27	78 082 896.03	56 447 845.24	62 447 949.96
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		161 497 203.21		161 497 203.21	161 497 203.21
Impôts différés actif		93 016 290.54		93 016 290.54	93 016 290.54
TOTAL ACTIF NON COURANT		**3513 436 776.80**	**2925 156 931.39**	**588 279 845.41**	**671 518 344.29**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		412 945 492.19		412 945 492.19	240 566 253.15
Créances et emplois assimilés					
Clients		518 377 226.55		518 377 226.55	378 748 920.33
Autres débiteurs		530 167 050.31		530 167 050.31	523 042 182.53
Impôts et assimilés		12 134 728.49		12 134 728.49	1 674 976.75
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		103 541 707.52		103 541 707.52	146 576 707.45
TOTAL ACTIF COURANT		**1577 166 205.06**		**1577 166 205.06**	**1290 609 040.21**
TOTAL GENERAL ACTIF		**5090 602 981.86**	**2925 156 931.39**	**2165 446 050.47**	**1962 127 384.50**

Edition du : 01/12/20

N N° 000301501200448
N RC 2018B43

La période
Du: 01/01/2019
au: 31/12/2019

BILAN

EDITION DEFINITIVE

PASSIF	Note	Exercice 2019	Exercice 2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital emis			
Capital non appelé			
Primes et reserves /(Reserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart equivalence (1)			
Resultat net /(Résultat net part du groupe /(1))		41 093 233.03	19 037 098.32
Autres capitaux propres -Report à nouveau		-2 897 749 341.63	-2 916 786 439.95
Part de la societe consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		-2 856 656 108.60	-2 897 749 341.63
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		3 910 402 344.23	3 850 862 344.23
Impôts (differes et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 566 833.51	20 643 104.84
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 912 969 177.74	3 871 505 449.07
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		86 734 361.20	16 714 211.32
Impôts		61 809 239.11	51 118 114.59
Autres dettes		960 444 452.09	809 513 938.25
Tresorerie Passif		144 928.93	111 025 012.90
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 109 132 981.33	988 371 277.06
TOTAL GENERAL PASSIF		2 165 446 050.47	1 962 127 384.50

Edition du : 01/12/20

N° NIF 099030150120446
N° RC 0018343

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

EDITION DEFINITIVE

RUBRIQUES	NOTE	Exercice 2019	Exercice 2018
Chiffre d affaires		576 959 931.32	409 926 732.20
Variation stocks produits finis et en cours		172 386 042.20	-56 205 765.28
Production immobilisée			
Subventions d exploitation			
I - Production de l'exercice		749 345 973.52	353 720 966.92
Achats consommés		12 467 846.58	11 633 783.31
Services extérieurs et autres services		197 329 860.07	82 093 012.78
II- Consommation de l'exercice		209 797 706.65	93 726 796.09
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		539 548 266.87	259 994 170.83
Charges de personnel		506 664 895.25	473 136 449.24
Impôts, taxes et versements assimilés		1 680 867.83	2 283 371.42
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		31 202 503.79	- 215 425 649.83
Autres produits opérationnels		22 479 106.42	6.97
Autres charges opérationnelles		16 611 280.76	2 069 547.76
Dotations aux amortissements et aux provisions		90 291 529.69	13 843 144.82
Reprise sur pertes de vateur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-53 221 200.24	- 231 338 335.44
Produits financiers		94 314 433.27	200 793 323.99
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		94 314 433.27	200 793 323.99
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		41 093 233.03	-30 545 011.45
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			-49 582 109.77
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		866 139 513.21	554 514 297.88
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		825 046 280.18	535 477 199.56
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		41 093 233.03	19 037 098.32
Eléments extraordinaires (produits)(à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges)(à préciser)			
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X- RESULTAT NET L'EXERCICE		41 093 233.03	19 037 098.32
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		41 093 233.03	19 037 098.32
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe(1)			

Edition du : 01/12/20

فهرس المحتويات

العناوين	الرقم
العنوان	
البسملة	3
الإهداء	4
الشكر	5
الملخص	6
المقدمة	10
الفصل الأول	12
تمهيد	13
المبحث الأول :الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي	14
المطلب الأول :نظام الرقاة الداخلية	14
أولا :تعريف نظام الرقابة الداخلية	14
ثانيا :أهداف نظام الرقابة الداخلية	15
ثالثا :مكونات نظام الرقابة الداخلية	15
رابعا :مقومات نظام الرقابة الداخلية	17
خامسا :معايير نظام الرقابة الداخلية	19
المطلب الثاني :ماهية تقييم الأداء المالي	20
أولا :تعريف الأداء	20
ثانيا :تقييم الأداء	21
ثالثا :الأداء المالي	21
رابعا :أهداف الأداء المالي	22
خامسا :أهمية تقييم الأداء	22
سادسا :العوامل المؤثرة في الأداء المالي	23
سابعا :مراحل عملية تقييم الأداء	24
المطلب الثالث :أساسيات تقييم الأداء المالي ودور الرقابة الداخلية في تفعيله	24
أولا :تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي	24
ثانيا :تقييم الأداء المالي باستخدام النسب	27
1- نسب الهيكلة	27
2- نسب السيولة	28
3- نسب الاستغلال	29
4- نسب المردودية	30
ثالثا :مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية	30
1- علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي	30
2- تفعيل الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية	31
المبحث الثاني :الدراسات السابقة	32
المطلب الأول :عرض الدراسات السابقة ومناقشتها	32
المطلب الثاني :المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة	34

خلاصة الفصل الأول	36
الفصل الثاني	37
تمهيد	38
المبحث الأول :الطريقة والأدوات المتبعة	39
المطلب الأول :عينة الدراسة	39
أولا :تعريف بالمؤسسة	39
ثانيا : مهامها	39
المطلب الثاني :طريقة جمع وتلخيص البيانات	40
أولا :المعلومات المجمعة	40
ثانيا :تحديد متغيرات الدراسة	40
ثالثا :الأدوات المستخدمة في الدراسة	40
المبحث الثاني :عرض ومناقشة نتائج الدراسة	41
المطلب الأول :عرض لنسب والمؤشرات المالية	41
أولا :النسب المالية	42
ثانيا :المؤشرات المالية	44
المطلب الثاني :تحليل النتائج	46
أولا :تحليل النسب والمؤشرات المالية	46
ثانيا :المقابلة	49
خلاصة الفصل الثاني	52
الخاتمة	53
قائمة المراجع	56
قائمة الملاحق	58
الفهرس	