

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية-دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"-

Internal audit, a tool to improve the quality of financial statements in Algerian economic institutions - case study of limited liability company "SS"-

رياض مريم المركز الجامعي مرسلتي عبد الله تيبازة -الجزائر- Riad.meriem@cu-tipaza.dz	شيخي سلمة* المركز الجامعي مرسلتي عبد الله تيبازة -الجزائر- selma.chikhi@cu-tipaza.dz	
تاريخ النشر: 12 /07/ 2021	تاريخ القبول: 26 /04/ 2021	تاريخ الاستلام: 04 /04/ 2021

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية كونها أداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها. حيث وجدت الشركات الاقتصادية نفسها تعاني من مشاكل الإفصاح السليم عن المعلومات المحاسبية، وهو ما دفعها للبحث عن طرق فعالة تضمن لها الحصول على قوائم مالية تتمتع بالمصداقية والجودة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى قدرة المدقق الداخلي للشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" من خلال مهمة التدقيق الداخلي للثبوتات على المساعدة في تحسين جودة القوائم المالية بتحديد مواطن القوة والضعف التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية، مع تقديم توصيات لتصحيح النقائص الناتجة عن بعض الإجراءات الإدارية وكذا الأخطاء المحاسبية المتعلقة بالثبوتات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، القوائم المالية، جودة القوائم المالية، الثبوتات.

تصنيف JEL: M42 ;G23 ;M41.

Abstract :

This study aims to determine the importance of internal auditing in improving the quality of financial statements, since it's a major tool in making various decisions by its users. In fact economic institutions found themselves suffering from proper disclosure problems and that is what prompted them to look for effective ways to ensure credible and quality financial statements.

The study concluded that through his auditing mission for fixed assets, the internal auditor of "SARL SS" is able to help improve the quality of financial statements by identifying the strengths and weaknesses that characterize the internal control, and make recommendations to correct the deficiencies resulting from some administrative procedures, as well as accounting errors related to fixed assets.

Keywords: Internal audit, Financial statements, Quality of financial statements, Fixed assets.

JEL classification codes: M42 ;G23;M41.

*المؤلف المرسل: شيخي سلمة.

عرف العالم الاقتصادي في ظل العولمة تطورات كبيرة من أهمها ظهور الشركات المتعددة الجنسيات ، هذه الأخيرة سواء كانت شركات صناعية، تجارية أو خدماتية تتميز باتساع أنشطتها وتعدد أقسامها وفروعها لغرض المحافظة على رؤوس الأموال المستثمرة وزيادة قيمة حقوق المساهمين والمستثمرين فيها، وبالتالي يعمل القائمون على إدارتها على الاحتفاظ بالأصول لضمان حقوق الدائنين من خلال الإفصاح السليم عن المعلومات المحاسبية والمالية التي تعرض في القوائم المالية.

تتأثر موثوقية ومصداقية القوائم المالية بكثرة المعلومات المحاسبية والمالية ، حيث يمكن للمسيرين حجب البعض منها مما يخدم مصالحهم الإدارية ويتعارض مع مصالح الشركاء، ما يؤدي بالمؤسسات الاقتصادية إلى الانهيار والإفلاس، ولعل أبرز الأمثلة على ذلك الفضائح المالية التي طالت الولايات المتحدة الأمريكية، الأولى عام 2001م التي تعرف بحادثة اونرون مع مكتب آرثر أندرسون للدارسات والاستشارات. والثانية عام 2002م تتمثل في فضيحة وورلد كوم. لذلك أصبح من الضروري الاستعانة بوظيفة التدقيق الداخلي كطرف مستقل تماما لتحقيق الجودة في القوائم المالية.

وعلى غرار كل المؤسسات الاقتصادية في العالم، تسعى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى تعزيز جودة القوائم المالية المفصح عنها من خلال الاعتماد على وظيفة التدقيق الداخلي.

على ضوء ما تقدم نلجأ إلى طرح الإشكال الرئيسي التالي:

هل تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

ومن خلال السؤال الرئيسي ندرج الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما تكمن أهمية اعتماد المؤسسة الاقتصادية على وظيفة التدقيق الداخلي؟
- هل تحقق المؤسسة الاقتصادية مبدأ الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية عند عرضها للقوائم المالية؟

- ما هو أثر التدقيق الداخلي للثبوتات على جودة القوائم المالية في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"؟

الفرضيات: بغية الإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تكمن أهمية اعتماد المؤسسة الاقتصادية على وظيفة التدقيق الداخلي في كونها أداة تساعد على تقييم الأداء.

- تحقق المؤسسة الاقتصادية مبدأ الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية بشكل نسبي عند عرضها للقوائم المالية.

- يؤثر التدقيق الداخلي المالي للثبوتات إيجابا على جودة القوائم المالية في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على ضرورة اعتماد المؤسسات الاقتصادية على وظيفة التدقيق الداخلي من أجل تعزيز جودة القوائم المالية وبالتالي تقديم صورة فعلية عن نشاط المؤسسة وحماية حقوق المستثمرين والملاك ومختلف الأطراف الفاعلة فيها.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى التطرق لوظيفة التدقيق الداخلي كأداة فعالة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ولتحقيق هذا الهدف تم القيام بدراسة تطبيقية حول الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"
المنهج المتبع: تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بجمع المعلومات الدقيقة والكافية عن الموضوع محل الدراسة مع محاولة إسقاط الجانب النظري على دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة "س س"

أدوات الدراسة المستعملة: تم الاعتماد على الكتب والأبحاث العلمية وكذا مختلف الوثائق والإجراءات المتوفرة لدى المؤسسة محل الدراسة.

لهذا الغرض، سنتطرق أولاً إلى دراسة الإطار النظري للتدقيق الداخلي والقوائم المالية، ثم نتعرض للجانب التطبيقي الذي يشمل دراسة حالة لشركة ذات مسؤولية محدودة "س س" حيث من خلاله نبرز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية.

I. الإطار النظري للتدقيق الداخلي والقوائم المالية

سنتطرق إلى دراسة الإطار النظري للتدقيق الداخلي والقوائم المالية ثم سنحاول إبراز مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية..

1. أساسيات حول التدقيق الداخلي

سنشرع خلال هذا الجزء إلى تعريف التدقيق الداخلي، ذكر أهدافه، أهميته، أنواعه، المعايير المتعلقة به، الأدوات التي يتم استعمالها في مهام التدقيق الداخلي وأخيراً نقدم رسماً تخطيطياً لخطواته.

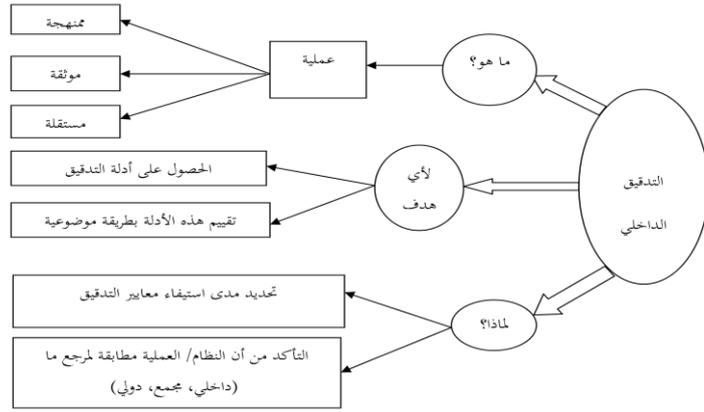
1.1 تعريف التدقيق الداخلي

عرف التدقيق الداخلي عدة تعريفات من بينها:

تعريف 01: التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يمنح المؤسسة ضماناً حول درجة التحكم في عملياتها، ويقدم لها النصائح لتحسينها، كما يساهم في خلق القيمة المضافة. يساعد هذه المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بأسلوب منظم ومنهجي لعمليات إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة. وكذا تقديم توصيات لتعزيز فعاليتها. (IFACI, 2017)

تعريف 02: يقدم الرسم التخطيطي الموالي تعريفاً للتدقيق الداخلي مع ذكر الهدف منه:

الشكل (1): تعريف التدقيق الداخلي



المصدر: (Hurbin, 2020)

من خلال مجمل التعريفات السابقة، يمكن أن نعرف التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة تضمن للمؤسسة الاقتصادية السير الحسن لعملياتها وتقديم توصيات لتحسينها، من خلال أسلوب منتظم يسمح بتجميع وتقييم أدلة التدقيق بكل موضوعية.

2.1. أهداف التدقيق الداخلي (حسن، 2012، صفحة 27)

تتمثل أهداف التدقيق الداخلي في:

- فحص وتقييم وكفاية نظم الرقابة المحاسبية والإدارية والعمل على الارتقاء بكفاءتها.
- التأكد من الالتزام بالخطط والسياسات الموضوعية.
- التأكد من حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس والتلاعب.
- تقديم التوصيات اللازمة لتطوير النظم والسياسات وأساليب العمل.

3.1. أهمية التدقيق الداخلي (السلام، 2010، الصفحات 43-44)

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى اعتباره عينا وأذنا للمراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميته نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي:

- ❖ كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها.
- ❖ اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة.
- ❖ حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات.
- ❖ حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء.
- ❖ حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، والرقابة الحكومية، والتسعيرة.
- ❖ تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.

4.1. أنواع التدقيق الداخلي (سعيد، 2007، الصفحات 56-58)

نميز ثلاثة أنواع وهي:

❖ **التدقيق الداخلي المالي:** يعبر عن المدخل التقليدي في التدقيق الداخلي ويشمل نوعين هما التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف والتدقيق الداخلي المالي بعد الصرف حيث يشير النوع الأول إلى إحدى مراحل الرقابة الداخلية الذاتية، وذلك بتكليف موظف معين بمراجعة عمل موظف آخر للتحقق من سلامة الإجراءات واكتمالاً لمستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ، أما التدقيق بعد الصرف فينفذ حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات وفحصها من خلال قسم التدقيق الداخلي وذلك لتتأكد الإدارة العليا من أن العمليات المالية تسير وفق القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها وبما يضمن تحقيق الأهداف، ويعتبر التدقيق الداخلي المالي أداة هامة تمكن الإدارة العليا من الاطمئنان على دقة البيانات المالية وحفظ الأصول والوجود المادي لها وحمايتها من عمليات التلاعب أو الضياع أو الاختلاس .

❖ **التدقيق الداخلي التشغيلي:** عكس التدقيق الداخلي المالي، يعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، حيث نشأ كولييد للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي، ويسعى إلى فحص وتقييم أعمال الشركة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدماً ومتفق عليها مع الجهات العليا في الشركة،

❖ **التدقيق الداخلي لأغراض خاصة:** يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا للقيام بها ويتفق من حيث الأسلوب أو النطاق مع النوعين السابقين ولكنه يختلف من ناحية التوقيت إذ أنه غالباً ما يكون فجائياً وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي ويشمل عمليات التفتيش الفجائية الهادفة لاكتشاف الغش أو الفساد وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع.

5.1. معايير التدقيق الداخلي (SCHICK, 2007, pp. 9-10)

تعتمد مهنة التدقيق الداخلي على معايير دولية يمكن تلخيصها كما يلي:

الجدول (1): معايير التدقيق الداخلي

أ. قواعد السلوك المهني (الميثاق الأخلاقي)	ب. معايير الممارسة المهنية
تحدد للمدققين الداخليين القيم الواجب مراعاتها عند قيامهم بمهامهم، وترتكز على أربعة مبادئ ملائمة للممارسة الأخلاقية لمهنة التدقيق الداخلي: - النزاهة التي تقوم على أساس موثوقية ومصداقية حكم المدقق. - الموضوعية التي تسمح بالتقييم النزاهة لكل العناصر المهمة التي قد تم فحصها والمتعلقة بعملية التدقيق وعدم التأثير بأي شيء قد يخل بصدق حكم المدقق. - السر المهني المرتبط بالمعلومات المتحصل عليها والتي تم	نميز ثلاثة أنواع من المعايير حيث: ❖ معايير التأهيل (الصفات) تحدد ماهية التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين وتمثل في: 1000 مهمة، صلاحيات ومسؤوليات 1100 الاستقلالية والموضوعية 1200 الكفاءة والضمير المهني 1300 برنامج ضمان وتحسين الجودة ❖ معايير الأداء

<p>تحدد ما يجب على المدققين الداخليين فعله وتتمثل في:</p> <p>2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي</p> <p>2100 طبيعة العمل</p> <p>2200 تخطيط المهام</p> <p>2300 تنفيذ المهام</p> <p>2400 تبليغ النتائج</p> <p>2500 متابعة سير العمل</p> <p>2600 قبول المخاطر من طرف الإدارة</p> <p>❖ معايير التنفيذ و الطرق العملية لإنجاز مهمة التدقيق الداخلي</p> <p>تعمل على شرح معايير التدقيق الداخلي والتطور بانتظام من أجل تعزيز الطرق العملية المثل مع الأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي والقانوني.</p>	<p>الإفصاح عنها.</p> <p>- الكفاءة المتحصل عليها لإنجاز أعمال التدقيق.</p>
--	---

المصدر: من انجازنا اعتمادا على (SCHICK, 2007, pp. 9-10)

6.1. أدوات التدقيق الداخلي (lesoutils, 2021)

تتوفر أدوات كثيرة تساعد المدقق الداخلي على تنفيذ مهامه. نميز نوعين من الأدوات : أدوات الاستعلام (الاستجاب) وأدوات الوصف. يجب الإشارة إلى أنه لا يمكن للمدقق أن يستخدم كل هذه الأدوات بشكل منتظم بل يختارها حسب الهدف المرجو من مهمته.

1.6.1. أدوات الاستعلام (الاستجاب)

❖ الاستقصاء والعينات: غالبا ما يستعملها المدقق الداخلي لأخذ فكرة عن نطاق المهمة وفي هذه الحالة لا يحتاج إلى تحليل كل شيء.

❖ المقابلة: تستخدم هذه الأداة بشكل متكرر خلال مهمة التدقيق، إلا أنه لا ينبغي أن تكون الأداة الوحيدة المستعملة، وحتى يحقق المدقق الداخلي هدفه من المقابلة يجب عليه التقيد بما يلي:

- احترام تسلسل السلطات في المؤسسة.
 - مبدأ الشفافية: التذكير بوضوح بالمهمة وأهدافها وكذا مناقشة الصعوبات ومواطن الضعف وأوجه القصور التي تم مواجهتها.
 - الالتزام باستنتاجات المقابلة.
 - الحفاظ على النظام حيث لا ينبغي على المدقق الداخلي الاهتمام بالأشخاص.
 - حسن الاستماع ومعاملة الشخص الآخر بالتساوي.
- ✓ أدوات الإعلام الآلي: تتمثل في:

- أدوات عمل المدقق الداخلي: تتمثل في البرامج الموزعة على نطاق واسع (Excel, Word, PowerPoint).

- أدوات تنفيذ المهام: نجد برامج متوفرة في الأسواق وأخرى مطورة داخل المؤسسة. هذه البرامج تسمح للمدقق الداخلي بانجاز استبيان الرقابة الداخلية، جدول المخاطر الخ.
- أدوات تسيير قسم التدقيق الداخلي: والتي تسمح بمتابعة تقدم مخطط التدقيق.
✓ الفحص ، التحليل والتقارب : تسمح للمدقق الداخلي التأكد من صحة العمليات وتحليل أسباب حدوث الأخطاء في المؤسسة.

ب. أدوات الوصف

✓ الملاحظة المادية: استنادا على مبدأ الشفافية، يتنقل المراجع الداخلي لملاحظة كيفية حدوث العمليات المتعلقة بالسلع، المستندات والسلوكيات وفي الأخير يخرج بنوعين من الملاحظات، الملاحظة المباشرة و غير المباشرة (الاعتماد على الآخر من مورد، زبون أو محافظ حسابات).

✓ السرد: لا تحتاج هذه الأداة إلى التحضير ولا لمعرفة تقنية ، نميز نوعين.

- السرد من طرف الجهة الخاضعة للرقابة: يتم شفها وتتميز بتنوع المعلومات وغزارتها وقد يواجه المدقق صعوبة في فهمها .

- السرد من طرف المدقق الداخلي: يتم كتابيا بتنظيم الأفكار والمعارف.

✓ الهيكل الوظيفي : ينجز من طرف المدقق الداخلي ، يعطي منحى أولى لعمليات فصل المهام.

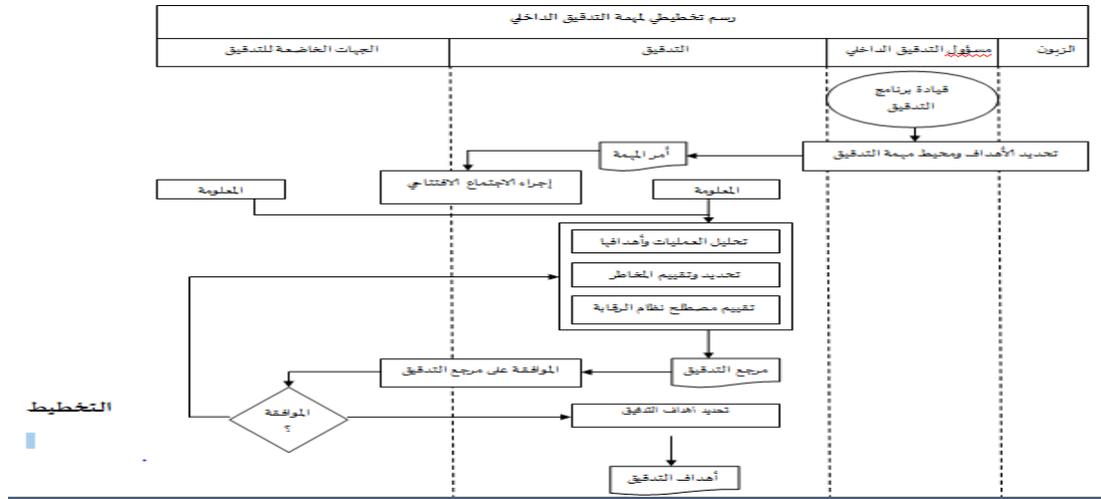
✓ شبكة فصل المهام: تعبر عن وضعية فصل المهام في لحظة زمنية معينة.

✓ مخطط تدفق المعلومات : عكس شبكة فصل المهام الثابتة تتميز هذه الأداة بالدينامكية، ويسمح بتمثيل حركة المستندات بين الوظائف المختلفة والإشارة إلى أصلها ووجهتها.
✓ مسار المراجعة: في الأصل أداة محاسبية، أصبحت إجبارية لعمليات التدقيق الخارجية، يستخدمها المدققون الداخليون كوسيلة للتحقيق العام. وذلك بإعادة بناء الأحداث المرتبطة بالتسيير وفق تسلسل زمني بالرجوع من مستند النتيجة إلى المصدر من خلال عملية غير متقطعة. وبالتالي يمكن التأكد من تخزين و تأريخ كل المستندات (قواعد حفظ بالاعتماد على الإعلام الآلي) .

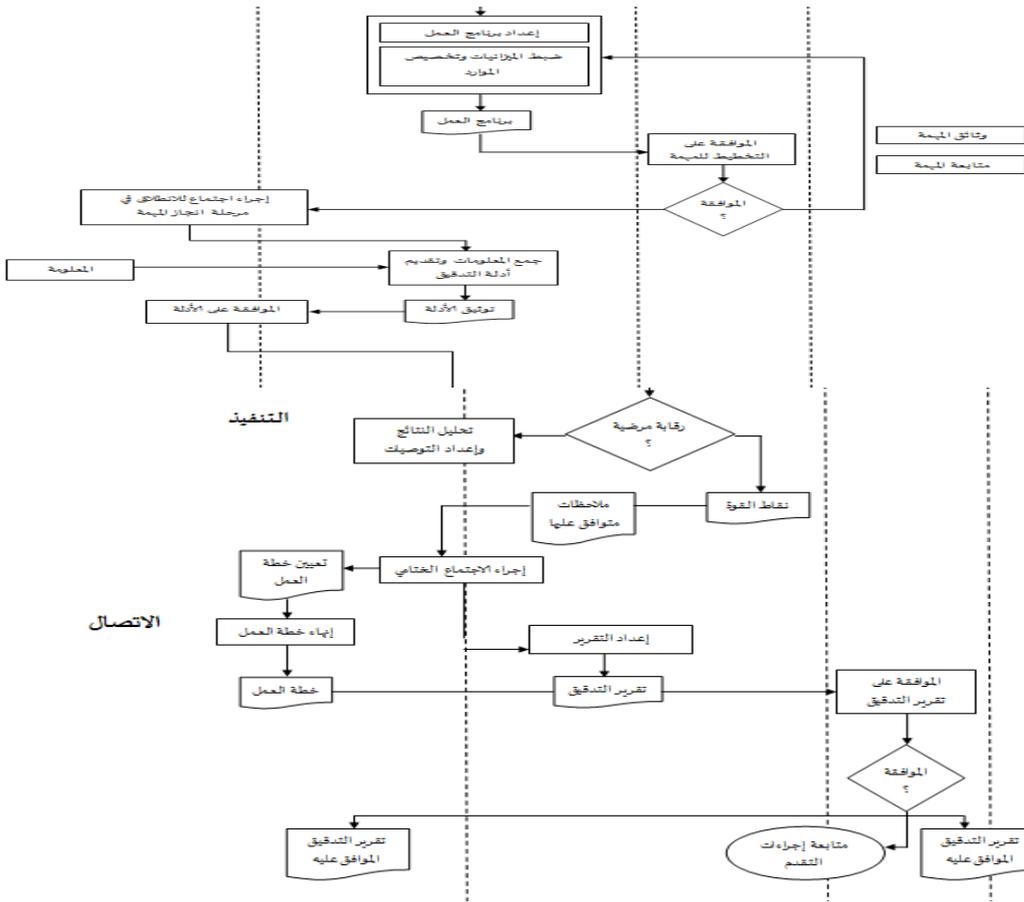
7.1. خطوات مهمة التدقيق الداخلي

الرسم التخطيطي الموالي يبين الخطوات التي يقوم بها فريق التدقيق الداخلي عند إنجازه مهمة التدقيق الداخلي:

الشكل (2): خطوات التدقيق الداخلي



التخطيط



المصدر: (IFACI، 2013)

2. ماهية القوائم المالية

سنعرض فيما يلي مفهوم القوائم المالية، العناصر المكونة لها، أهدافها، مستخدموها ثم نتطرق إلى جودة القوائم المالية ومساهمة التدقيق الداخلي في تحسينها.

1.2. مفهوم القوائم المالية

تعريف 01: من المعلوم أن هناك العديد من الأطراف الذين يهمهم الحصول على معلومات عن الشركة تساعد في:

1- معرفة نتائج عمليات التشغيل من ربح أو خسارة.

2- الوقوف على شكل تدفق الأموال.

وتعتبر القوائم المالية الشكل الأكثر شيوعا لتوفير هذه المعلومات للاستخدام على نطاق عام. وتعد هذه القوائم المالية طبقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها التي تصدرها الهيئات المشرفة على أسواق رأس المال أو تتضمنها قوانين الشركات في بعض الأحيان (الراوي، 2000، صفحة 32).

تعريف 02: القوائم المالية هي عبارة عن ملخص البيانات والمعلومات التي يتم الوصول إليها عن طريق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات المختلفة، كما أنها تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وهي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية (رحيش، 2014، صفحة 21).

2.2. عناصر القوائم المالية

تتكون القوائم المالية من خمسة عناصر يمكن تلخيصها كما يلي:

❖ **الميزانية:** هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى: حسابات النتائج، قائمة التدفقات. وللميزانية جانبان، ويسمى الجانب الأول بالخصوم أو المطلوبات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة النقدية بخصوم المؤسسة والتزاماتها تجاه الآخرين، والثاني بالأصول أو الموجودات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بأصول المؤسسة وحقوقها على الآخرين. (لزعر، 2012، صفحة 37)

❖ **حسابات النتائج:** لقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويزر بتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة). (لزعر، 2012، صفحة 44)

❖ **قائمة التدفقات النقدية:** تبرز أهمية قائمة التدفقات النقدية من حيث أنها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر واستخدام الأموال، والتي تعرضها كل من حسابات النتائج والميزانية بصورة مختصرة جدا، إذ أن تلك القائمتين تعد على أساس الاستحقاق، ولكن لا تعرض

أي من القائمتين السابقتين-منفردة أو مجمعة- الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة، تساعد قائمة التدفق النقدي المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية، وتوفر معلومات عن التدفقات النقدية الفعلية، كما تساهم في تقييم النقدية المتوفرة لسداد التوزيعات وتمويل الاستثمارات، ومدى القدرة على تمويل النمو المتوقع للمشروع من المصادر الداخلية وتساعد في تحديد أسباب الاختلاف بين صافي الدخل و صافي التدفقات النقدية. (لزرع، 2012، صفحة 54)

❖ قائمة تغيرات الأموال الخاصة: عرفها النظام المحاسبي المالي بأنها تشكل تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية. (لزرع، 2012، صفحة 59)

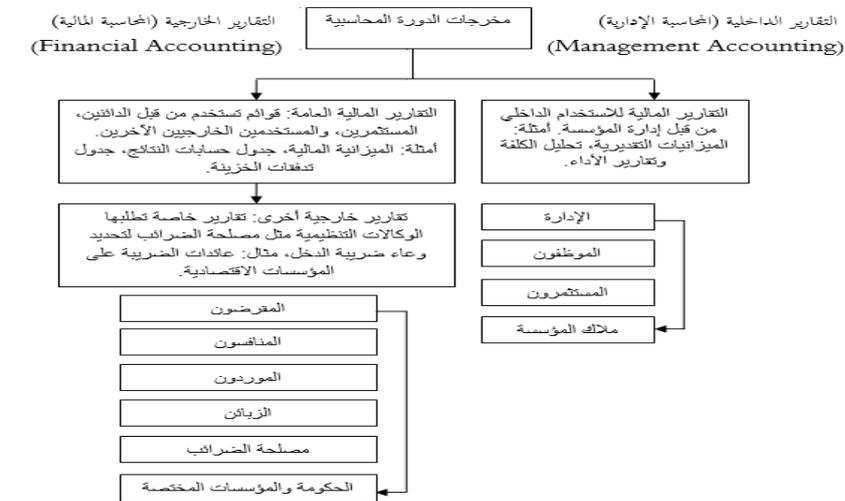
❖ ملحق الكشوف المالية: يلزم النظام المحاسبي المالي المؤسسات بعرض الملاحظات، أي وضع إحالات للبنود في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تغير الأموال الخاصة وجدول التدفقات النقدية إلى ملحق الكشوف المالية وتعرض الإيضاحات لمساعدة المستخدمين في فهم البيانات المالية وتوضيح ما كان غامضاً منها. (لطرش و عياد، 2017، صفحة 64).

3.2. أهداف القوائم المالية

للقوائم المالية هدفان رئيسيان حيث من جهة تهدف إلى تزويد بمعلومات عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية. وتوضيح الكفاءة الاقتصادية من خلال جدول حسابات النتائج. وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من جدول تدفقات الخزينة. وذلك تلبية لاحتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية. ومن جهة أخرى تهدف إلى ضمان الشفافية من خلال الإفصاح الكامل وتقديم عرض عادل عن المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات. (أمينة وفرحات، 2018، صفحة 88).

4.2. مستخدمو القوائم المالية (لطرش و عياد، 2017، صفحة 20)

الشكل (3): مستخدمو القوائم المالية



المصدر: (لطرش و عياد، 2017)

5.2. جودة القوائم المالية (طالب و بلمداني، 2020، الصفحات 103-105)

يقصد بجودة القوائم المالية تلك المصدقية في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها.

تتمثل الخصائص النوعية للمعلومات المالية في الملائمة، الدقة والموثوقية، القابلية للمقارنة والقابلية للفهم.

إن قياس جودة المعلومة يعتبراً أمراً نسبياً غير دقيق، ومع ذلك هناك بعض المعايير التي أجمع عليها الباحثون والتي تتمثل في:

❖ **الدقة:** تمثيل المعلومة لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

❖ **المنفعة:** تتمثل في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ الصور التالية:

- منفعة شكلية: تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار؛

- منفعة زمنية: توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب؛

- منفعة مكانية: الحصول عليها بسهولة؛

- منفعة تقييمية أو تصحيحية: أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ

القرار.

❖ **الفاعلية:** تعبر على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال الموارد المحددة، أي مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار في رل موارد محددة.

❖ **التنبؤ:** يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، واستخدامها في التخطيط واتخاذ القرارات، وتخفيض حالة عدم التأكد.

تعد معايير جودة القوائم المالية ضرورية عند إعداد التقارير المالية، وتشمل:

❖ **معايير قانونية:** تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات، مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

❖ **معايير رقابية:** ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجات المالية، و كذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة.

❖ **معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مسألة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد قوائم مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

❖ **معايير فنية:** إن توفر معايير فنية بما يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية، ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالقوائم المالية للشركات بما يؤدي إلى رفع الاستثمار فيها، هذا ما دفع المنظمات المهنية وعلى رأسها مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكي لإصدار معايير تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.

6.2. مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية (مومي، 2019، الصفحات 158-159)

باتت الحاجة للتدقيق في وقتنا الحالي أكثر إلحاحا مما كانت عليه في السابق نظرا للحاجة إلى نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات العامة في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى المستثمرين. يكمن دور التدقيق الداخلي المحاسبي في:

- زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية؛

- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم؛
- تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية؛

- جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

يساهم التدقيق الداخلي المالي والمحاسبي في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك من خلال:

- المساهمة في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء.

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

- المساهمة في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

- العمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

- العمل على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا خصوصا وأن المدقق الخارجي لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظرا لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدال من الفحص الكامل وبالتالي أصبح المدقق الداخلي هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية أو الخارجية.

- العمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

II. الدراسة التطبيقية في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

بغية التعمق في الموضوع أكثر تم العمل على ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي لحالة المؤسسات الجزائرية التي تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي ، وذلك من خلال التنقل إلى الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" ، المتواجدة على مستوى مدينة بجاية حيث تم التواصل مع كل من رئيس مصلحة المالية والمحاسبة والمسؤول عن خلية التدقيق الداخلي تحت إشراف السيد مسير الشركة الذين وافقوا على مشاركتنا في مهمة التدقيق الداخلي للثبوتات للسنة المالية 2019، وبالتالي سنتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة في دراستنا. وفيما يلي عرض البطاقة الفنية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة:

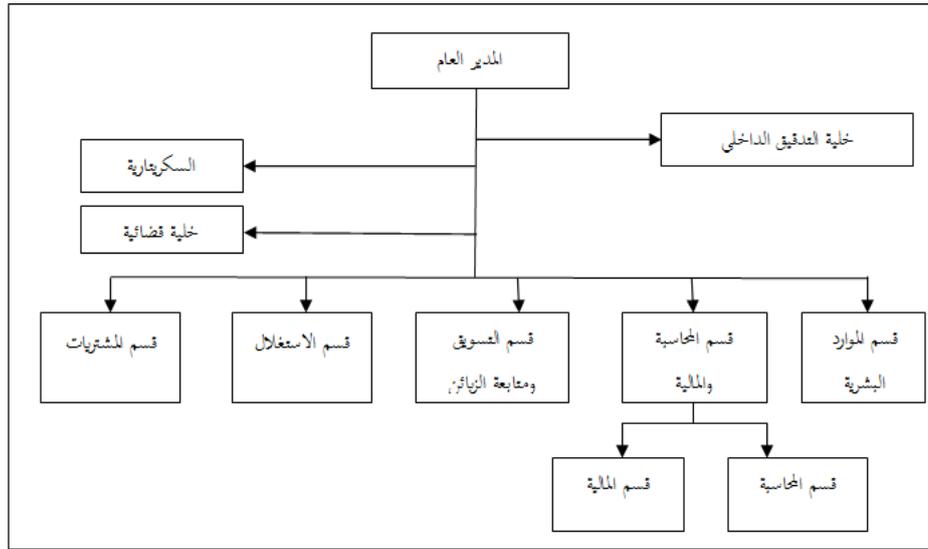
الجدول (2): البطاقة الفنية للشركة محل الدراسة

التسمية الاجتماعية	الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" SARL "SS"
المقر الاجتماعي	24 طريق القمم مدينة بجاية ولاية بجاية
رأس مال الشركة	100 000 000 دج
النشاط الرئيسي	أشغال البناء، الكهرباء والغاز.
النشاط الثانوي	تأجير المعدات.

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

قبل الشروع في مهمة التدقيق الداخلي للثبوتات، توجهنا إلى قسم المالية والمحاسبة للحصول على الوثائق والمعلومات المتعلقة بالسنة المالية 2019. وفيما يلي نعرض الهيكل التنظيمي للشركة محل الدراسة، الميزانية، جدول حسابات النتائج، ملخص جدول الاهتلاكات وجدول العمر الإنتاجي للثبوتات المقترح من طرف إدارة الضرائب:

الشكل (4): الهيكل التنظيمي للشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن خلية التدقيق الداخلي في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" مستقلة تماما عن كل الأقسام ومتصلة مباشرة بالمدير العام، وهذا ما يتوافق تماما مع مبدأ استقلالية المدقق الداخلي.

الجدول (3): ميزانية السنة المالية 2019 (الأصول) الخاصة بالشركة محل الدراسة

الأصول	N(دج)		N-1(دج)	
		الامتلاكات		
الأصول غير الجارية				
التثبيتات المعنوية	110 000	45 833	64 167	86 167
التثبيتات العينية				
المباني	2 429 907	1 457 944	971 963	1 093 458
التثبيتات العينية الأخرى	73 788 539	56 942 935	16 845 604	23 574 913
التثبيتات المالية				
قروض وأ. مالية جارية	24 409 631	24 409 631		24 598 878
مجموع الأصول غير الجارية	100 738 077	58 446 712	42 291 365	49 353 416
الأصول الجارية				
مخزونات ومنتجات قيد	40 271 089		40 271 089	51 948 319
حسابات دائنة واستخدامات				
الزبائن	110 827 104		110 827 104	116 283 447
المديون الآخرون	2 054 770		2 054 770	2 718 906
الضرائب وما شابهها	1 310 388		1 310 388	3 858 726
الموجودات وما شابهها				
الخزينة	7 474 887		7 474 887	6 183 397

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة
حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

180 992 795	161 938 238		161 938 238	مجموع الأصول الجارية
230 346 211	204 229 603	58 446 712	262 676 315	مجموع الأصول

المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

الجدول (4): ميزانية السنة المالية 2019 (الخصوم) الخاصة بالشركة محل الدراسة

الخصوم	N(دج)	N-1(دج)
رؤوس الأموال الخاصة		
رأس مال تم إصداره	100 000 000	100 000 000
الاحتياطات القانونية	10 000 000	10 000 000
الاحتياطات الاختيارية	4 085 017	3 557 407
النتيجة الصافية	3 456 263	9 531 420
الترحيل من جديد	(2 634 761)	(2 634 761)
المجموع I	114 906 519	113 339 252
الخصوم غير الجارية		
القروض والديون المالية	36 300 476	26 449 476
المجموع II	36 300 476	26 449 476
الخصوم الجارية		
الموردون	11 309 876	9 741 486
الضرائب	3 990 855	4 686 940
الديون الأخرى	32 067 716	46 189 057
خزينة الخصوم	5 654 161	29 940 000
المجموع III	53 022 608	90 557 483
مجموع الخصوم	204 229 603	230 346 211

المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

الجدول (5): جدول حسابات النتائج للسنة المالية 2019 الخاص بالشركة محل الدراسة

البيان	N(دج)	N-1(دج)
الخدمات	161 000	167 000
الأشغال المنجزة والتي تم بيعها	94 697 750	135 996 157
رقم الأعمال	94 858 750	136 163 157
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	6 782 900	
1. إنتاج السنة المالية	94 858 750	129 380 257
المواد الأولية	63 278 940	71 958 198
مشتريات أخرى	1 355 144	5 040 054
استهلاكات أخرى	168 644	180 285
مقابلة من الباطن	9 121 909	23 507 436

345 000		الإيجار
170 475	89 147	الصيانة
1 514 455	1 255 463	التأمين
	15 241	عمال من خارج المؤسسة
193 629	200 256	الأتعاب
4 274		الإشهار
45 839	12 300	مصاريق التنقل، المهام والاستقبال
3 413 425	2 961 860	مصاريق أخرى
106 373 070	74 458 904	2. استهلاك السنة المالية
23 007 187	16 399 846	3. القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
5 380 709	3 942 828	أعباء المستخدمين
706 935	1 279 232	الضرائب والرسوم والمدفوعات وما شابهها
16 919 543	11 177 786	4. الفائض الإجمالي عن الاستغلال
19 881	35 591	المنتجات العملية الأخرى
7 617	11 357	الأعباء العملية الأخرى
6 934 278	6 872 804	مخصصات الاهتلاك
9 997 529	4 329 216	5. النتيجة العملية
		المنتجات المالية
466 109	872 951	الأعباء المالية
466 109	872 951	6. النتيجة المالية
9 531 420	3 456 265	7. النتيجة العادية
-	-	8. النتيجة غير العادية
		9. النتيجة الصافية للسنة المالية
9 531 420	3 456 265	9. النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

الجدول (6): ملخص جدول الاهتلاكات للسنة المالية 2019 الخاص بالشركة محل الدراسة

رقم الحساب	العنوان	تكلفة الاقثناء	معدل الاهتلاك	بداية السنة	اهتلاك السنة	نهاية السنة	القيمة المحاسبية الصافية
2131	المباني	2 429 906,54	5%	1 336 448,61	121 495,33	1 457 943,94	971 962,60
2155	مجموع التجهيزات والأدوات	18 667 819,59	ما بين 15% و 20%	14 543 627,78	996 353,82	15 539 981,60	3 127 837,99
2182	مجموع وسائل النقل	49 745 217,81	20%	31 311 369,18	5 410 846,98	36 722 216,16	13 023 001,65
21830	أدوات المكتب	496 604,23	12%	490 131,19	6 473,04	496 604,23	-
2183	تجهيزات المكتب	42 691,13	12%	42 691,13	-	42 691,13	-
2183	تجهيزات الإعلام الألي	840 355,89	20%	343 254,75	127 777,78	471 032,53	369 323,36
2183	تجهيزات المكتب	345 125,16	20%	212 885,27	40 252,99	253 138,26	91 986,90
2181	التركيب والتجهيز	3 620 725,31	10%	3 239 667,10	147 603,10	3 387 270,20	233 455,11
204	برامج الإعلام الألي	140 000,00	20%	53 833,33	22 000,00	75 833,33	64 166,67
المجموع		76 328 445,66		51 573 908,34	6 872 803,04	58 446 711,38	17 881 734,28

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

الجدول(7): العمر الإنتاجي للتثبيات المقترح من طرف إدارة الضرائب

البيان	العمر الانتاجي المقترح من طرف إدارة الضرائب
المباني ذات غرض تجاري	20 إلى 50 سنة
المباني ذات غرض صناعي	20 سنة
المعدات	5 إلى 10 سنوات
أدوات ومعدات المكتب	5 إلى 10 سنوات
معدات النقل	4 إلى 5 سنوات
الأثاث	10 سنوات
الحاسوب	3 إلى 5 سنوات
البرامج	1 إلى 3 سنوات

المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

انطلاقا من الجداول السابقة يمكن استنتاج ما يلي:

- تعتمد الشركة على نمط الاهتلاك الخطي وفقا للمادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- التسجيل المحاسبي المتعلق باهلاك آخر السنة صحيح حيث:

* هناك توافق بين مجموع التثبيات في جدول الميزانية (الأصول) وجدول الاهتلاكات:

مجموع التثبيات (من جدول الأصول)=التثبيات العينية + التثبيات المعنوية

مجموع التثبيات (من جدول الأصول)=73 788 539 +2 429 907 +110 000

مجموع التثبيات (من جدول الأصول)=مجموع التثبيات (من جدول الاهتلاكات)

= 76 328 446 دج

- جدول النتائج يبرز اهتلاكا بقيمة 6 872 804 دج وهذا ما يتوافق مع جدول الاهتلاكات.

- من خلال جدول الاهتلاكات، نلاحظ أنه تم احترام معدلات الاهتلاك المقترحة من طرف

إدارة الضرائب، باستثناء المعدل المتعلق بالبرامج، حيث أن العمر الانتاجي المقترح كان بين 1-

3 سنوات ما يعادل 5 سنوات. %غير أن الشركة طبقت معدل 20

بعد الحصول على كل المعلومات والوثائق التي ستفيدنا في مهمتنا، سنحاول أن نقيم نظام

الرقابة لداخلية المتعلق بالتثبيات باستعمال شبكة فصل المهام واستبيان الرقابة الداخلية:

الجدول(8): شبكة فصل المهام

المهام	القسم الذي يقدم طلب الاقتناء	قسم المشتريات		مسير المخزونات	قسم الميزانية	قسم المحاسبة	قسم المالية	ذ
		المسؤول	اللجنة					
1- المصادقة على الميزانيات.							X	X

							2- المصادقة على اجتياز مبلغ اقتناء
						X	3- إيداع طلبات الاقتناء.
X	X		X			X	4- المصادقة على طلبات الاقتناء .
				X		X	5- التحقق من فواتير الاقتناء.
			X				6- تسجيل القيود المحاسبية.
			X				7- مراجعة القيود المحاسبية.
	X						8- وصل الدفع.
			X				9- مسك السجلات الفردية للتثبيات.
			X				10- التقارب بين سجلات التثبيات
					X		11- الجرد المادي.
			X				12- التقارب بين الجرد المادي
X							13- المصادقة على التعديلات الناتجة عن حساب
			X				14- الاهتلاكات.
			X				15- مراجعة حساب الاهتلاكات.
X							16- الموافقة على التنازل عن التثبيات.
			X				17- تحضير فاتورة التنازل.
			X				18- مراجعة فاتورة التنازل.

(Questionnaire, 2021) المصدر: من انجازنا انطلاقا من الإجراءات الداخلية للشركة واعتمادا

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- مبدأ الفصل في المهام قد تم احترامه بشكل نسبي في الشركة.
- ليس هناك إجراء يتعلق بتسقيف المبالغ الخاصة باقتناء التثبيات.

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة
حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

- بغض النظر عن مسؤوليته عن مهام متعددة، إلا أنه يجب فصل مهمة القيام بالتقارب بين الجرد المادي والمحاسبي عن قسم المحاسبة.

الجدول (9):التأكد من تسجيل كل التثبيات وكذا المصروفات والإيرادات المتعلقة بها.(الدقة)

البيان	نعم	لا	التعليقات
1- هل هناك قواعد محددة: أ- لتسجيل المصروفات كأعباء أو تثبيات؟ ب- لتحديد منتجات التثبيات الذي تحققه الشركة لنفسها؟		X	
2- هل يخضع حساب أعباء " الصيانة" لمراجعة دورية مستقلة للتحقق من مراعاة القواعد المذكورة أعلاه؟		X	
3- هل التنازل عن التثبيات : أ- خاضع للترخيص؟ ب- مبلغ عنه لدى قسم المحاسبة دون تأخير؟	X	X	- المدير العام هو المكلف بالترخيص. - غالبا يتم التبليغ عنه لغرض إتمام أعمال نهاية السنة.
4- هل تعتمد المعلومة المحاسبية على مستندات مرقمة مسبقا؟ *هل تتأكد المحاسبة: أ- من حصولها على كل هذه المستندات؟ ب- من تسجيل كل هذه المستندات؟	X	X	
5- هل هناك مستندات مرقمة مستعملة لإبلاغ قسم المحاسبة: أ- باستلام التثبيات. ب- ببداية تشغيل التثبيات.	X	X	- لا تؤخذ بعين الاعتبار تواريخ بداية التشغيل، بل تكتفي المؤسسة بتواريخ الاقتناء.
6- هل تتأكد المحاسبة من عدم وجود تأخيرات غير عادية بين تاريخ الاستلام وبداية التشغيل؟		X	
7- هل هناك عملية تقارب بين إجمالي التثبيات ودفتر الأستاذ بصفة منتظمة؟ *الفروقات الممكنة هل يتم: أ- تحليلها؟ ب- تصحيحها؟	X	X	تتم عملية التقارب في آخر السنة فقط
8- هل تخضع مخصصات الاهتلاك السنوية: أ- للتقارب. ب- للمراقبة. ج- للمقارنة مع السنوات السابقة.	X	X	
9- هل يتم التعريف بوضوح بالتثبيات القادرة على تحصيل إيرادات (الإيجار، الأرباح والعائدات).		X	ليس هناك إجراء يهدف لتوضيح هذا النوع من التثبيات
10- هل الإيرادات المحصلة خاضعة للمتابعة بصفة فردية؟		X	

المصدر: من انجازنا انطلاقا من الإجراءات الداخلية للشركة واعتمادا (Questionnaire, 2021)

الجدول (10):التأكد من أن التثبيات وكذا المصروفات والإيرادات المتعلقة بها حقيقية وملك للشركة

البيان	نعم	لا	التعليقات
1- عند استلام التثبيات ، هل يتم إعداد محاضر متعلقة بها؟		X	تكتفي المؤسسة بفاتورة الاقتناء والتسجيل المحاسبي لها.
2- هل يقوم شخص مستقل بمراقبة القيود المحاسبية المتعلقة بالتثبيات؟	X		يتعلق الأمر بمحافظ حسابات الشركة
3- في حالة قيام شخص مستقل بذلك، هل تتعلق مراجعة القيود : أ- بالمحاسبة العامة. ب- بالمحاسبة التحليلية. ج- بميزانيات الاستثمار.	X	X	يكتفي محافظ حسابات الشركة بمراجعة القيود المحاسبية المتعلقة بالتثبيات والتحقق من أنها ملك للشركة.
4- هل يتم تسوية ملف التثبيات بانتظام مع التثبيات المادية الموجودة؟		X	يتم ذلك في نهاية الدورة المحاسبية فقط.
5- هل التنازل عن التثبيات مرفق بفواتير البيع أو الإخطار بالتلف؟	X		
6- هل التثبيات المحتفظ بها لدى الغير: أ- مراقبة بانتظام. ب- قد تم التأكد منها.	X	X	
7- هل هناك مراقبة كافية للتثبيات التي يمكن نقلها بسهولة.		X	ليس هناك أي إجراء بخصوص هذا النوع من التثبيات.
8- سندات الملكية: أ- كلها مسجلة باسم المؤسسة. ب- محتفظ بها في مكان آمن.	X	X	

المصدر: من انجازنا انطلاقا من الإجراءات الداخلية للشركة واعتمادا (Questionnaire, 2021)

الجدول (11): التأكد من التقييم السليم للتثبيات وكذا المصروفات والإيرادات المتعلقة بها.

البيان	نعم	لا	التعليقات
1- هل يقوم شخص مستقل بالتحقق من عناصر سعر تكلفة التثبيات المقتناة؟	X		يتعلق الأمر بمحافظ الحسابات
2- هل قواعد تقييم التثبيات التي قامت المؤسسة بسنها : أ- مطابقة للمبادئ ؟ ب- مراقبة من طرف شخص مستقل؟		X	تكتفي المؤسسة بالتكلفة التاريخية لاقتناء التثبيات، وبالتالي ليس هناك أي عملية لتقييم التثبيات بعد استغلالها من طرف المؤسسة
3- هل هناك مراقبة كافية للتثبيات المقتناة عن طريق الإيجار التمويلي لغرض تقييم الالتزامات خارج الميزانية؟		X	
4- التثبيات المهلكة كليا: أ- محتفظ بها في الميزانية؟ ب- يتم تحليلها بصفة دورية للتحقق من أنها لا تزال قيد الاستخدام.	X	X	
5- هل هناك إجراء كاف يسمح بمتابعة التعهدات والرهون العقارية؟	X		
6- هل سياسة الاهتلاك تقدر فعلا العمر الإنتاجي للتثبيات؟		X	تبنت المؤسسة الاهتلاك الخطي، ولا تقوم بأي عملية أخرى لتقييم التثبيات وبالتالي لا يمكن تقدير العمر الانتاجي الفعلي للتثبيات

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة
حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"

7-	هل يسمح النظام المحاسبي المستخدم بتحديد الاهتلاك الزائد؟	X
8-	هل يتم التحقق من عدم تغيير مدة اهتلاك التثبيات دون رخصة؟	X
9-	هل تخضع القيمة الصافية للتثبيات لمراجعة منتظمة من أجل التحقق من غياب خسائر في القيمة؟	X

المصدر: من انجازنا انطلاقا من الإجراءات الداخلية للشركة واعتمادا (Questionnaire, 2021)

يتميز نظام الرقابة الداخلية المتعلق بالتثبيات لدى الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" بمواطن القوة والضعف يمكن تلخيصها في الجدول الموالي:

الجدول (12): مواطن القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية المتعلق بالتثبيات

مواطن القوة	مواطن الضعف
- وجود مصلحة تتولى تلبية طلبات اقتناء التثبيات. - التسجيل المحاسبي التام للتثبيات التي تحوز عليها المؤسسة محاسبيا. - أي تنازل عن التثبيات مصرح ومرخص به. - تقييم جميع المستندات المتعلقة بالتثبيات. - مراقبة التثبيات من طرف محافظ الحسابات كطرف مستقل. - ضمان سلامة التثبيات المحتفظ بها لدى الغير. - سندات الملكية محتفظ بها في مكان آمن. - احترام معظم قواعد النظام المحاسبي المالي عند تسجيل القيود المحاسبية المتعلقة بالتثبيات.	- عدم وجود دليل كتابي لتوزيع المهام الخاصة بالتثبيات. - يتمتع المحاسب بالحرية التامة في تحديد طبيعة المصروفات والمنتوجات المتعلقة بالتثبيات ما قد يؤثر على صحة المعلومات المحاسبية. - عدم تبليغ قسم المحاسبة فورا بعملية التنازل عن التثبيات يؤكد ضعف التنسيق والاتصال بين مختلف الأقسام في الشركة. - الاكتفاء بتواريخ اقتناء التثبيات وعدم الأخذ بعين الاعتبار بتواريخ بداية التشغيل يؤثر سلبا على صحة الاهتلاك المعتمد خلال السنة المالية. - آخر السنة. اقتصار عمليات التقارب والجرد على فترة - - عدم التعريف بالتثبيات وعدم خضوعها لمتابعة فردية قد يحد الشركة من تحصيل إيرادات تزيد من نشاط الشركة. - اهمال المحاسبة التحليلية وميزانيات الاستثمار فيما يتعلق بالتثبيات قد يؤدي بالشركة إلى اتخاذ قرارات تعجزية قادرة على خلق مشاكل مالية. - خطر السرقة الذي قد ينتج عن عدم مراقبة التثبيات التي يمكن نقلها بسهولة. - اكتفاء المؤسسة بالقيمة المحاسبية الصافية عند عرضها لقوائمها المالية لا يعكس القيمة الحقيقية لأصولها.

المصدر: من انجازنا بعد محاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية المتعلق بالتثبيات للشركة محل الدراسة.

بعد تقييمنا لنظام الرقابة الداخلية المتعلق بالتثبيات وتحديد مواطن القوة والضعف، شاركنا في الاجتماع الختامي مع مدير مصلحة المشتريات وتحت إشراف المسؤول عن التدقيق الداخلي حيث قمنا بتقديم النتائج المتوصل إليها في شكل تقرير يتضمن مجموعة من التوصيات من أهمها:

- تعزيز الهيكل التنظيمي للشركة بمصلحة المحاسبة التحليلية ومراقبة التسيير
- تعزيز قسم المحاسبة بالكفاءات التي يمكنها تقديم معلومات محاسبية ذات جودة في أي مرحلة من السنة المالية.
- وجوب اعتماد خبير لإعادة تقييم التثبيات حتى تعكس القيمة الحقيقية لأصول الشركة.
- تطبيق نظام معلومات فعال يعمل على الربط بين مختلف المصالح والمستويات لضمان الحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة.
- القيام بدورات تكوينية لفائدة عمال المؤسسة في مجال المحاسبة والجباية ومراقبة التسيير.
- إلزامية الأخذ بعين الاعتبار بالتوصيات المقدمة من خلال تقرير التدقيق الداخلي للتثبيات وأخيرا يمكن أن نقول أننا حققنا الهدف المسطر عند قيامنا بالدراسة التطبيقية حيث تمكنا من خلال المشاركة في مهمة التدقيق الداخلي للتثبيات للشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" من تحديد مواطن القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتقديم توصيات لتصحيح الأخطاء المحاسبية وتفعيل الإجراءات الإدارية لغرض تحسين جودة القوائم المالية.

III. الخاتمة

اشتملت دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية، دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" على أهمية اعتماد المؤسسات الاقتصادية على وظيفة التدقيق الداخلي من إظهار فعاليتها في تحسين جودة القوائم المالية.

نتائج الفرضيات

الفرضية 01: تكمن أهمية اعتماد المؤسسة الاقتصادية على وظيفة التدقيق الداخلي في كونها أداة تساعد على تقييم الأداء، صحيحة، حيث تعمل على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وبالتالي المساعدة على اتخاذ القرارات.

الفرضية 02: تحقق المؤسسة الاقتصادية مبدأ الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية بشكل نسبي عند عرضها للقوائم المالية، صحيحة، حيث يصعب عليها تكييف هذه القوائم مع مختلف المعايير القانونية، الرقابية، المهنية والفنية.

الفرضية 03: يؤثر التدقيق الداخلي المالي للتثبيات إيجابا على جودة القوائم المالية في الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"، صحيحة، حيث من خلال مهمة التدقيق الداخلي للتثبيات تم العمل على تدقيق كل الإجراءات والقيود المحاسبية التي لها علاقة مباشرة بالمعلومات المحاسبية مع تقديم توصيات من أجل تصحيح الأخطاء وتعزيز الإجراءات الإدارية لغرض تحسين جودة القوائم المالية.

وكخلاصة فإن الإجابة على الإشكالية المطروحة في بداية الدراسة كانت ب"نعم" حيث تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية، من خلال التحقق من سلامة أنظمة الرقابة الداخلية وتحديد نقاط القوة والضعف التي تتميز بها، لذلك ننصح المسؤولين عن إدارة الشركات الجزائرية الاعتماد على وظيفة التدقيق الداخلي كطرف فاعل في اتخاذ القرارات خاصة المالية منها.

من خلال الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ❖ تكيف الشركة الاقتصادية الجزائرية مع معايير جودة المعلومات المحاسبية يضمن لها المصداقية خلال عرض القوائم المالية وبالتالي حماية حقوق كل الأطراف الفاعلة فيها.
- ❖ ضعف تكوين العمال في مجال المحاسبة والجباية يؤثر سلبا على دقة المعلومات المحاسبية وبالتالي اتخاذ قرارات غير مناسبة.
- ❖ قام محافظ حسابات الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" بالمصادقة على حسابات الشركة دون أي تحفظ، رغم الأخطاء المحاسبية التي تميز القوائم المالية، خاصة ما يتعلق بالثبوتات.
- ❖ قدرة المدقق الداخلي على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية، لكونه طرفا مستقلا يهتم بكل التفاصيل عكس محافظ الحسابات الذي يعتمد على العينات الإحصائية.
- ❖ عبر القائمون على تسيير الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س" عن امتنانهم الكبير من عمل فريق التدقيق الداخلي وتعهدوا بالعمل على تجسيد التوصيات المقدمة في التقرير. وأخيرا نقدم جملة من التوصيات:
- ❖ تحقيق نظام معلومات فعال يضمن التنسيق والاتصال بين مختلف المصالح والمستويات.
- ❖ تكريس ميزانيات لتكوين العمال في مجال المحاسبة، الجباية والتدقيق.
- ❖ حسن اختيار محافظ الحسابات لضمان مصداقية القوائم المالية.
- ❖ توفير المحيط الملائم للمدققين الداخليين لتمكينهم من انجاز مهامهم في أحسن الظروف.
- ❖ التكثير من مهام التدقيق الداخلية للحد من مختلف المخاطر الداخلية والخارجية التي قد تهدد استمرارية نشاط المؤسسة.

IV. المراجع

- ❖ إياد حسن : واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "دراسة ميدانية تحليلية"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية -غزة-، فلسطين، 2012.
- ❖ حفصة أمينة وعباس فرحات: جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 11(2)، 2018.
- ❖ خالد الراوي : التحليل المالي للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000.
- ❖ طالب عبدالعزيز وبلمداني محمد: مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، 4(2)، 2020 .
- ❖ عبد السلام عبدالله وسعيد أبوسرعة: التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010.
- ❖ لطرش وليد وعياد السعدي: الإدارة المالية الحديثة: مدخل لتحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي-SCF-، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2017.
- ❖ المديرية العامة للضرائب، المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2019. https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CIDTA_LF_2019_AR.pdf
- ❖ مومني يوسف: مساهمة التدقيق المالي والمحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- في ظل إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر-، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه في التسيير المحاسبي و التدقيق، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2019.
- ❖ يوسف سعيد ويوسف المدلل: دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية -غزة-، فلسطين، 2007
- ❖ Hélène Hurbin(2020), Audit interne et Qualité: définition d'un outil au cœur de l'amélioration continue, <https://www.pyx4.com/blog/audit-interne-definition> (consulté le 08/01/2021 à 18h00).
- ❖ IFACI: Les outils d'audit interne, Groupes Eyrolles, France, 2013.
- ❖ <http://comptagestionmaroc.com/les-outils-de-laudit-interne> (consulté le 15/01/2021 à 17h45).
- ❖ IFACI(2017), Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles. https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/05/CRIPP_2017_Definition.pdf (consulté le 08/01/2021 à 12h00).
- ❖ Questionnaire de contrôle interne, file:///C:/Users/g50/Downloads/5346e095a6be5.pdf (consulté le 24/01/2021 à 11h46).
- ❖ SCHICK, P: Mémento d'audit interne, DUNOD, Paris, 2007.